

## I. DISPOSICIÓN XERAIS

### MINISTERIO DE ECONOMÍA E FACENDA

**6710** Orde EHA/1037/2010, do 13 de abril, pola que se aproba o Plan Xeral de Contabilidade Pública.

O Plan Xeral de Contabilidade Pública, aprobado mediante orde do Ministerio de Economía e Facenda do 6 de maio de 1994 (PXCP 94), foi o plan contable marco para todas as administracións públicas. Este plan contable tomou como referencia o Plan Xeral de Contabilidade para a empresa (PXC) aprobado polo Real decreto 1643/1990, do 20 de decembro, coas adaptacións propias ás características xurídicas e económicas das administracións públicas.

A orde que aprobou o PXCP 94 estableceu que debía ser aplicado obrigatoriamente polas administracións públicas estatais a partir do 1 de xaneiro de 1995. Mediante resolucións da Intervención Xeral da Administración do Estado aprobáronse con posterioridade adaptacións concretas á Administración xeral do Estado, ás entidades xestoras e servizos comúns da Seguridade Social, a algúns organismos autónomos e a outras entidades que deben aplicar o PXCP 94.

No que atinxe ás entidades locais, de acordo co artigo 203 do texto refundido da Lei reguladora das facendas locais, aprobado polo artigo único do Real decreto legislativo 2/2004, do 5 de marzo, a competencia para aprobar o Plan Xeral de Contabilidade, que debe ser conforme co Plan Xeral de Contabilidade Pública, corresponde ao ministro de Facenda (actual ministra de Economía e Facenda). Mediante as ordes EHA/4041/2004, EHA/4042/2004 e EHA/4040/2004, do 23 de novembro, foron aprobadas as instrucións do modelo normal, simplificado e básico de contabilidade local, que tiveron como obxectivo fundamental adaptar os criterios contables para as entidades locais aos principios recollidos no PXCP 94 e que substituíron as instrucións de contabilidade aprobadas no ano 1990.

Todas as reformas da contabilidade pública realizadas no noso país pretenderon alcanzar o obxectivo da normalización contable. Este obxectivo seguiu distintas liñas: en primeiro lugar, procurouse a normalización dos criterios contables aplicados polas distintas administracións públicas sometidas ao PXCP; en segundo lugar, pretendeuse, na medida do posible, a normalización cos principios contables aplicables ás empresas e, por último, tomáronse como referente os pronunciamentos contables internacionais.

No ámbito das normas internacionais, unha das novidades máis importantes dos últimos anos foi a elaboración das normas internacionais aplicables á contabilidade do sector público (NIC-SP), elaboradas pola Federación Internacional de Contables (IFAC), a través do IPSASB, «Xunta de Normas Contables Internacionais para o Sector Público». Aínda que no ámbito da contabilidade pública non existe unha norma da Unión Europea que obrigue os Estados membros a aplicar as NIC-SP, a IFAC, pola súa parte, recomenda a súa adopción, co fin de lograr unha información consistente e comparable entre as entidades do sector público dos distintos países.

Coa aprobación deste Plan Xeral de Contabilidade Pública preténdese alcanzar varios obxectivos:

En primeiro lugar, aínda que as NIC-SP non teñen carácter obrigatorio, como sucede nalgúns casos no ámbito das empresas coas NIC-NIIF, considerouse conveniente adaptar o Plan Xeral de Contabilidade Pública a esas normas naqueles aspectos que se consideraron necesarios para avanzar no proceso de normalización contable, mellorando así a calidade da información contable no sector público español.

En segundo lugar, a reforma mercantil en materia contable operada recentemente no noso país a través da Lei 16/2007, do 4 de xullo, de reforma e adaptación mercantil en materia contable para a súa harmonización internacional con base na normativa da Unión Europea, e o desenvolvemento regulamentario posterior mediante o Real decreto

1514/2007, do 16 de novembro, que aproba o Plan Xeral de Contabilidade, e o Real decreto 1515/2007, do 16 de novembro, que aproba o Plan Xeral de Contabilidade para a pequena e mediana empresa, fan necesario modificar o PXCP 94. Para conseguir a normalización contable co plan de contabilidade aplicable ás empresas, na mesma liña que a seguida co PXCP 94, tomouse como modelo o Plan Xeral de Contabilidade para a empresa, coas especialidades propias das entidades do sector público a que vai dirixido.

En terceiro lugar, a experiencia na aplicación do PXCP 94, as exixencias crecentes para mellorar a información no sector público e os principios de eficacia e eficiencia na utilización dos recursos públicos trouxeron consigo a necesidade de incluír nas contas anuais unha información complementaria da información financeira e orzamentaria que permita apoiar a adopción racional de decisións. Neste contexto incluíronse por primeira vez nas contas anuais do sector público información de custos por actividades e uns indicadores orzamentarios, financeiros e de xestión que amplían os elementos de información para a mellora da xestión pública.

Por todo isto, e co obxectivo de continuar co proceso de normalización contable sinalado, a Intervención Xeral da Administración do Estado iniciou o proceso de modificación do PXCP 94 mediante a elaboración dun borrador de Plan Xeral de Contabilidade Pública adaptado ás NIC-SP. Para estes efectos, creouse un grupo de traballo integrado por representantes da Administración estatal, autonómica e local, e do ámbito académico, co obxectivo de analizar e debater as propostas de modificación do contido do borrador.

O Plan que agora se aproba substitúe o aprobado pola Orde do Ministerio de Economía e Facenda do 6 de maio de 1994 e, de acordo co previsto no artigo único desta orde, apróbase co carácter de plan contable marco para todas as administracións públicas. Este artigo establece que será de aplicación obrigatoria para as entidades integrantes do sector público administrativo estatal. Polo que respecta ás entidades que integran o sistema da Seguridade Social, a aplicación deste Plan require que a Intervención Xeral da Seguridade Social elabore unha adaptación do Plan Xeral de Contabilidade Pública para a súa aprobación pola Intervención Xeral da Administración do Estado.

A disposición adicional única da presente orde establece que a utilización no ámbito do sector público administrativo estatal do modelo de revalorización previsto na norma de recoñecemento e valoración 2ª do Plan Xeral de Contabilidade Pública para a valoración posterior do inmovilizado material, investimentos inmobiliarios e inmovilizado intanxible require unha autorización previa da Intervención Xeral da Administración do Estado.

A disposición transitoria primeira contén as regras xerais para a transición ao Plan Xeral de Contabilidade Pública no primeiro exercicio da súa aplicación. Polo que respecta á valoración dos elementos patrimoniais, cunha idea de simplificación, mantense, con carácter xeral, a valoración existente nesa data, coas excepcións recollidas na disposición transitoria segunda. A contrapartida dos axustes realizados será a conta 120, «Resultados de exercicios anteriores», coas excepcións previstas na disposición transitoria segunda.

Na disposición transitoria segunda recóllense as regras para a valoración e rexistro de determinadas partidas cuxos criterios de rexistro e recoñecemento sofren cambios no Plan Xeral de Contabilidade Pública, como son as infraestruturas, investimentos militares especializados e patrimonio histórico existentes con anterioridade á súa entrada en vigor, determinados activos e pasivos financeiros e os investimentos realizados pola entidade no patrimonio de entidades de dereito público do grupo, multigrupo ou asociadas. Esta disposición recolle tamén o traspaso das contas que afectan o patrimonio recibido e entregado en cesión e en adscrición e o patrimonio entregado ao uso xeral.

A disposición transitoria terceira contén a información que se debe incluír nas contas anuais do primeiro exercicio en que se aplique o Plan Xeral de Contabilidade Pública. Así, coa finalidade de facilitar a súa elaboración, establécese que non se van reflectir no balance, na conta do resultado económico patrimonial nin no resto de estados que inclúan información comparativa as cifras do exercicio ou exercicios anteriores, sen prexuízo de que na memoria desas contas se reflectan o balance e a conta do resultado económico patrimonial do exercicio anterior. Así mesmo, na memoria destas contas anuais crearase unha parte coa denominación de «Aspectos derivados da transición ás novas normas

contables», na cal se incluíra unha explicación das principais diferenzas entre os criterios contables aplicados no exercicio anterior e os actuais, así como a cuantificación do impacto que produce esta variación de criterios contables no patrimonio neto da entidade.

A disposición transitoria cuarta regula a vixencia das adaptacións do PXCP 94 aplicables ás entidades do sector público administrativo estatal en todo aquilo que non se opoña ao establecido nesta orde.

A disposición derogatoria única establece a derogación de todas as normas de igual ou inferior rango no que contradigan ou se opoñan ao disposto nesta orde e derroga expresamente a Orde do Ministerio de Economía e Facenda do 6 de maio de 1994 que aproba o Plan Xeral de Contabilidade Pública.

A disposición derradeira única establece a entrada en vigor desta orde o día seguinte ao da súa publicación no Boletín Oficial del Estado. Non obstante, para as entidades do sector público administrativo estatal será aplicable a partir do 1 de xaneiro de 2011, sen prexuízo do establecido no artigo único para as entidades que integran o sistema da Seguridade Social.

O Plan Xeral de Contabilidade Pública que se aproba por esta orde estrutúrase en cinco partes que van precedidas dunha introdución en que se explican as características fundamentais do Plan Xeral de Contabilidade Pública e as principais diferenzas con respecto ao PXCP 94.

A primeira parte, marco conceptual da contabilidade pública, recolle os documentos que integran as contas anuais, os principios contables públicos, os requisitos da información contable, as definicións dos elementos das contas anuais e os criterios xerais de rexistro e de valoración destes, que deben conducir a que as contas anuais mostren a imaxe fiel do patrimonio, da situación financeira, do resultado económico patrimonial e da execución do orzamento da entidade contable. Este marco conceptual harmoniza os conceptos contables básicos e constitúe o soporte para a análise e a interpretación das normas contables.

A segunda parte, normas de recoñecemento e valoración, contén o desenvolvemento dos principios contables e demais disposicións recollidas na primeira parte do marco conceptual. Nela recóllense os criterios de rexistro e valoración aplicables a diversos elementos patrimoniais.

A terceira parte, contas anuais, inclúe as normas de elaboración desas contas, nas cales se recollen as regras que afectan a súa formulación, así como as normas aclaratorias de cada un dos documentos que as integran. As contas anuais das entidades deberanse adaptar aos modelos establecidos nesta parte do Plan Xeral de Contabilidade Pública. O balance, a conta do resultado económico patrimonial, o estado de cambios no patrimonio neto, o estado fluxos de efectivo, o estado de liquidación do orzamento e a memoria son os documentos que integran esas contas anuais.

A cuarta parte, cadro de contas, contén os grupos, subgrupos e contas e mantén a clasificación decimal do PXCP 94. As contas dos grupos 1 ao 5 conteñen as contas de balance, os grupos 6 e 7 as de xestión e demais compoñentes do resultado. Incorporáronse dous novos grupos, o 8 e o 9, para incluír os gastos e ingresos imputados ao patrimonio neto, respectivamente. Como novidade hai que resaltar a supresión do carácter obrigatorio das contas de control orzamentario do grupo 0 (contas que reflicten respecto aos créditos para gastos e ás previsións de ingresos que figuran no orzamento, así como respecto aos anticipos de tesouraría, as fases que preceden o recoñecemento da obrigación ou do dereito), xa que estas operacións non teñen efectos de carácter económico patrimonial, sen prexuízo de que se existiren por partida simple na contabilidade de desenvolvemento de execución do orzamento e se facilite a correspondente información nas contas anuais.

A quinta parte, definicións e relacións contables, inclúe as dos grupos, subgrupos e contas previstas na cuarta parte. As relacións contables definen os motivos máis comúns de cargo e aboamento das contas, sen esgotar todas as posibilidades que aquelas admiten.

A aprobación desta orde realízase por proposta da Intervención Xeral da Administración do Estado, de acordo coas competencias que a este centro directivo lle outorga o artigo

125.1.a) da Lei 47/2003, do 26 de novembro, xeral orzamentaria, para promover o exercicio da potestade regulamentaria en materia contable atribuída ao ministro de Facenda (actual ministra de Economía e Facenda) por esta lei e propor a este a aprobación do Plan Xeral de Contabilidade Pública.

O artigo 124.a) da Lei 47/2003, do 26 de novembro, xeral orzamentaria, atribúe ao ministro de Facenda (actual ministra de Economía e Facenda), por proposta da Intervención Xeral da Administración do Estado, a competencia para aprobar o Plan Xeral de Contabilidade Pública, no cal se recollerán e desenvolverán os principios contables públicos.

Na súa virtude, de acordo co Consello de Estado, dispoño:

Artigo único. *Aprobación do Plan Xeral de Contabilidade Pública.*

Apróbase, co carácter de plan contable marco para todas as administracións públicas, o Plan Xeral de Contabilidade Pública, cuxo texto se insire a seguir.

O Plan Xeral de Contabilidade Pública será de aplicación obrigatoria para as entidades integrantes do sector público administrativo estatal.

Non obstante, a aplicación do Plan Xeral de Contabilidade Pública no ámbito da Seguridade Social requirirá a súa adaptación previa. De acordo co previsto no artigo 125.3.b) da Lei 47/2003, do 26 de novembro, xeral orzamentaria, corresponde á Intervención Xeral da Seguridade Social elaborar a adaptación deste plan ás entidades que integran o sistema da Seguridade Social e sometelo para a súa aprobación á Intervención Xeral da Administración do Estado.

Disposición adicional única. *Aplicación do modelo de revalorización para a valoración posterior do inmovilizado material, investimentos inmobiliarios e inmovilizado intanxible no sector público administrativo estatal.*

No ámbito do sector público administrativo estatal, a utilización do modelo de revalorización previsto na norma de recoñecemento e valoración 2ª, «Inmovilizado material», do Plan Xeral de Contabilidade Pública para a valoración posterior do inmovilizado material, investimentos inmobiliarios e inmovilizado intanxible precisará autorización previa da Intervención Xeral da Administración do Estado.

Disposición transitoria primeira. *Regras xerais para a aplicación do Plan Xeral de Contabilidade Pública no primeiro exercicio da súa aplicación.*

1. A aplicación do Plan Xeral de Contabilidade Pública na data de apertura do primeiro exercicio da súa aplicación efectuarase de acordo cos seguintes criterios:

a) Unha vez realizado o asento de apertura da contabilidade do exercicio en que se aplique por primeira vez o Plan Xeral de Contabilidade Pública, utilizando as mesmas contas que no asento de peche do exercicio anterior, axustarase ese asento de apertura co fin de que na citada data queden rexistrados todos os activos e pasivos cuxo recoñecemento exige o Plan Xeral de Contabilidade Pública e se dean de baixa todas as partidas (todos os activos e pasivos) cuxo recoñecemento non estea permitido por el.

Non obstante, as infraestruturas, os investimentos militares especializados e os bens do patrimonio histórico existentes na entidade con anterioridade á entrada en vigor do Plan Xeral de Contabilidade Pública, pero non activados en virtude do establecido no Plan Xeral de Contabilidade Pública anterior, poderán non incorporarse ao activo cando a súa valoración non se poida efectuar de forma fiable.

b) Así mesmo, nesa data deberanse efectuar as reclasificacións dos elementos patrimoniais que corresponda, de acordo coas definicións e os criterios contables incluídos no Plan Xeral de Contabilidade Pública.

2. Unha vez efectuados os axustes a que se refire o número anterior, manterase a valoración de todos os elementos patrimoniais, coas excepcións da disposición transitoria seguinte.

A partir desa data as operacións que afecten os elementos patrimoniais referidos efectuaranse aplicando os criterios e normas do Plan Xeral de Contabilidade Pública.

3. A contrapartida dos axustes referidos nos números 1 e 2 anteriores será a conta 120, «Resultados de exercicios anteriores», coas excepcións previstas na disposición transitoria segunda.

Disposición transitoria segunda. *Reglas específicas para a valoración e rexistro de determinadas partidas.*

Para os efectos do establecido no número 2 da disposición transitoria primeira, para a valoración inicial das partidas que se relacionan nesta disposición teranse en conta as seguintes regras especiais:

a) Patrimonio recibido en adscrición. O saldo da conta representativa no anterior Plan Xeral de Contabilidade Pública do patrimonio recibido en adscrición saldarase contra a conta 100, «Patrimonio», a través da subconta 1001, «Achea de bens e dereitos».

b) Patrimonio entregado en adscrición e patrimonio entregado ao uso xeral. O saldo das contas representativas do patrimonio entregado en adscrición e do patrimonio entregado ao uso xeral no anterior Plan Xeral de Contabilidade Pública cancelarase contra a conta 120, «Resultados de exercicios anteriores».

c) Patrimonio entregado en cesión. O saldo da conta representativa do patrimonio entregado en cesión cancelarase contra a conta 120, «Resultados de exercicios anteriores».

d) Patrimonio recibido en cesión. O saldo da conta representativa no anterior Plan Xeral de Contabilidade Pública do patrimonio recibido en cesión saldarase contra a conta 120, «Resultados de exercicios anteriores», polo importe da amortización acumulada correspondente aos bens recibidos en cesión que sexan amortizables e contra a conta 130, «Subvencións para o financiamento do inmovilizado non financeiro e de activos en estado de venda», polo saldo restante da conta.

e) Infraestruturas, investimentos militares especializados e patrimonio histórico. Cando a entidade opte pola incorporación no balance inicial das infraestruturas, os investimentos militares especializados ou os bens do patrimonio histórico adquiridos ou construídos con anterioridade á entrada en vigor do Plan Xeral de Contabilidade Pública e non activados, daranse de alta polo seu valor razoable nesa data, sempre que non se poida establecer o valor contable correspondente ao seu prezo de adquisición ou custo de produción orixinal e os importes posteriores susceptibles de activación, con aboamento á conta 120, «Resultados de exercicios anteriores».

f) Activos e pasivos financeiros.

De acordo coa disposición transitoria primeira, as contas en que se rexistrasen os gastos a distribuír ou, se for o caso, os ingresos a distribuír, do endebedamento saldaranse contra as contas representativas das correspondentes débedas. Ademais, os activos e pasivos financeiros clasificaranse na data da apertura, nas categorías que correspondan das previstas nas normas de recoñecemento e valoración 8ª.2 e 9ª.2, tendo en conta a situación e expectativas existentes nesa data.

Os instrumentos financeiros derivados clasificaranse nas categorías de «Activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados» ou «Pasivos financeiros a valor razoable con cambios en resultados», segundo corresponda, a menos que se designen como instrumentos de cobertura e esta cumpra os requisitos da norma de recoñecemento e valoración n.º 10, «Coberturas contables».

Así mesmo, para o cálculo do tipo de xuro efectivo tomarase como data inicial de referencia a data de apertura do primeiro exercicio de aplicación do Plan Xeral de Contabilidade Pública.

Os activos e pasivos financeiros que se clasifiquen nas categorías de «Activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados» e «Pasivos financeiros a valor razoable con cambios en resultados», valoraranse polo seu valor razoable na data do balance de apertura. As diferenzas que se produzan como consecuencia destas valoracións imputaranse á conta 120, «Resultados de exercicios anteriores».



Os activos financeiros que se clasifiquen como «Activos financeiros dispoñibles para a venda» valoraranse igualmente polo seu valor razoable na data do balance de apertura. As diferenzas que xurdan desta valoración imputaranse á conta 133, «Axustes por valoración en activos financeiros dispoñibles para a venda».

O resto dos activos e pasivos financeiros valoraranse polo seu valor contable ao peche do último exercicio en que se aplique o Plan Xeral de Contabilidade Pública anterior, salvo os investimentos no patrimonio de entidades de dereito público do grupo, multigrupo e asociadas, que se valorarán conforme o previsto na alínea g) seguinte.

g) Inversións no patrimonio de entidades de dereito público do grupo, multigrupo e asociadas anteriores á entrada en vigor do Plan Xeral de Contabilidade Pública.

Os investimentos realizados pola entidade no patrimonio de entidades de dereito público do grupo, multigrupo ou asociadas con anterioridade á entrada en vigor do Plan Xeral de Contabilidade Pública valoraranse, naqueles casos en que non se poida establecer o valor contable correspondente ao seu custo, polo seu valor recuperable o primeiro día da aplicación do citado plan, para cuxa determinación, salvo mellor evidencia, se terá en conta o patrimonio neto da entidade participada corrixido polas plusvalías tácitas existentes na data da valoración e daranse de alta contra a conta 120, «Resultados de exercicios anteriores».

h) Coberturas contables. Os instrumentos financeiros derivados que se designen na data da apertura como instrumentos de cobertura valoraranse de acordo co establecido no número 5.1 da norma de recoñecemento e valoración 10ª, «Coberturas contables». A diferenza que puiden existir entre ese valor e o valor contable polo cal figuren no balance de peche do último exercicio anterior á aplicación do Plan Xeral de Contabilidade Pública imputarase á conta 120, «Resultados de exercicios anteriores».

Os activos ou pasivos financeiros que se designasen partidas cubertas valoraranse no balance de apertura segundo os criterios sinalados na alínea f) anterior, segundo a categoría en que se clasifiquen.

i) Provisións por obrigacións asumidas derivadas do desmantelamento ou retirada e outras asociadas ao inmovilizado material, tales como os custos de rehabilitación do local sobre o cal se asenta, calcularanse e contabilizaranse polo valor actual que teñan na data do balance de apertura contra a conta representativa do ben.

*Disposición transitoria terceira. Información que se debe incluír nas contas anuais do primeiro exercicio en que se aplique o Plan Xeral de Contabilidade Pública.*

As primeiras contas anuais que se formulen aplicando o Plan Xeral de Contabilidade Pública deberanse elaborar cos seguintes criterios:

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

Sen prexuízo do anterior, na memoria desas contas anuais reflectiranse o balance e a conta do resultado económico patrimonial incluídos nas contas anuais do exercicio anterior.

2. Así mesmo, na memoria destas primeiras contas anuais creárase unha parte coa denominación «Aspectos derivados da transición ás novas normas contables», na cal se incluírá unha explicación das principais diferenzas entre os criterios contables aplicados no exercicio anterior e os actuais, así como a cuantificación do impacto que produce esta variación de criterios contables no patrimonio neto da entidade.

*Disposición transitoria cuarta. Desenvolvementos normativos anteriores á entrada en vigor do Plan Xeral de Contabilidade Pública.*

As adaptacións do Plan Xeral de Contabilidade Pública anterior e outras disposicións de desenvolvemento contable aplicables ás entidades do sector público administrativo estatal en vigor na data de publicación desta orde seguirán a aplicarse en todo aquilo que

non se opoña ao establecido nela ata que, se for o caso, se aproben as novas adaptacións ou disposicións de desenvolvemento.

Disposición derogatoria única. *Derogación normativa.*

Quedan derogadas todas as normas de igual ou inferior rango no que contradigan ou se opoñan ao disposto na presente orde.

Queda derogada expresamente a Orde do Ministerio de Economía e Facenda do 6 de maio de 1994 que aproba o Plan Xeral de Contabilidade Pública.

Disposición derradeira única. *Entrada en vigor.*

Esta orde entrará en vigor o día seguinte ao da súa publicación no Boletín Oficial del Estado.

Non obstante, será aplicable, para as entidades integrantes do sector público administrativo estatal a partir do 1 de xaneiro de 2011, sen prexuízo do disposto no artigo único desta orde respecto ás entidades que integran o sistema da Seguridade Social.

Madrid, 13 de abril de 2010.—A vicepresidenta segunda do Goberno e ministra de Economía e Facenda, Elena Salgado Méndez.

## PLAN XERAL DE CONTABILIDADE PÚBLICA

### ANEXOS

#### Introdución

O Plan Xeral de Contabilidade Pública, que se aprobou mediante Orde do Ministerio de Economía e Facenda do 6 de maio de 1994 (en diante PXCP 94), continuou a liña iniciada co primeiro Plan Xeral de Contabilidade Pública de 1981 para o logro da normalización contable no ámbito das administracións públicas e coa contabilidade empresarial. O PXCP 94 tomou como referencia o Plan Xeral de Contabilidade para a empresa aprobado polo Real decreto 1643/1990, do 20 de decembro, coas adaptacións propias ás características xurídicas e económicas das administracións públicas.

Como antecedentes do PXCP 94, e entre as actividades que se desenvolveron dentro do proceso de reforma da contabilidade pública, cómpre sinalar a elaboración de documentos de principios contables públicos efectuada pola Comisión de Principios e Normas Contables Públicas. Esta comisión creouse no ano 1990, por iniciativa da Intervención Xeral da Administración do Estado (en diante IXAE) e está integrada por un amplo elenco de profesionais da contabilidade e representantes do mundo académico e da Administración pública, nos seus tres niveis: estatal, autonómico e local, coa misión de elaborar documentos de principios contables públicos, co carácter de recomendacións, que inspirasen a normativa contable. Froito do traballo desta comisión foi a elaboración dos documentos que recollen os principios e criterios contables aplicables, entre outros, aos dereitos, obrigacións, endebedamento, transferencias e subvencións, así como os requisitos da información económico-financeira, e constitúen un marco conceptual da contabilidade pública.

Como consecuencia dos criterios contables recollidos nos citados documentos de principios contables públicos, considerouse necesario elaborar un novo Plan Xeral de Contabilidade Pública e aprobouse o PXCP 94 como Plan Contable Marco para todas as administracións públicas, que foi aplicado de forma obrigatoria a partir do 1 de xaneiro de 1995 polas administracións públicas estatais. Na actualidade, este PXCP 94 é aplicado por todas as entidades da Administración estatal e local que aplican principios de contabilidade pública. Na Administración local, mediante tres ordes do Ministerio de Economía e Facenda do 23 de novembro de 2004, aprobáronse as instrucións do modelo normal, simplificado e básico de contabilidade local, que tiveron como obxectivo fundamental adaptar os criterios contables para as entidades locais aos principios recollidos no PXCP

94, os cales, por exixencia do Real decreto lexislativo 2/2004, do 5 de marzo, que aproba o texto refundido da Lei reguladora das facendas locais, deben ser conformes co citado PXCP 94. Nas comunidades autónomas, aínda que estas teñen competencias para determinar o seu réxime contable, seguiuuse tamén unha tendencia xeral de normalización, aplicando directamente o PXCP 94 ou un plan propio pero harmonizado co dito plan.

A partir do ano 2003, a IXAE, a través da Comisión de Contabilidade Pública, sucesora da Comisión de Principios e Normas Contables Públicas, continuou os traballos de elaboración de estudos de contabilidade pública, e ata a data actual aprobáronse os seguintes documentos:

– «*Principios xerais sobre contabilidade analítica das administracións públicas*», no ano 2004. Recolle un marco conceptual e metodolóxico para a implantación dun sistema de contabilidade analítica nas entidades do sector público.

– «*Consolidación de contas anuais do sector público*», no ano 2006. Establece un conxunto de criterios xerais que poden servir como marco de referencia para a elaboración de contas consolidadas polas diferentes administracións públicas españolas.

– «*Os indicadores de xestión no ámbito do sector público*», no ano 2007. Recolle os conceptos teóricos, clases de indicadores e o procedemento para o deseño e implantación dos indicadores de xestión, así como a utilidade da información que proporcionan estes indicadores no marco da xestión pública.

No ámbito empresarial, nos últimos anos a principal novidade no proceso normalizador prodúcese coa aprobación do Regulamento 1606/2002 do Parlamento Europeo e do Consello, do 19 de xullo de 2002, relativo á aplicación das normas internacionais de contabilidade (en diante NIC-NIIF) emitidas polo Consello de Normas Internacionais de Contabilidade (IASB). Por aplicación do citado regulamento, desde o 1 de xaneiro de 2005 as sociedades cuxos valores fosen admitidos á cotización nun mercado regulado de calquera Estado membro, deben aplicar as citadas NIC-NIIF nas contas consolidadas. No que atinxe ao resto de sociedades, os Estados membros poden permitir ou requirir a esas sociedades que elaboren as súas contas anuais ou consolidadas de conformidade coas NIC-NIIF.

A Lei 16/2007, do 4 de xullo, de reforma e adaptación da lexislación mercantil en materia contable para a súa harmonización internacional con base na normativa da Unión Europea, modificou o Código de comercio, o texto refundido da Lei de sociedades anónimas e a Lei de sociedades de responsabilidade limitada para avanzar neste proceso de converxencia internacional, e autorizou o Goberno na súa disposición derradeira primeira para aprobar o Plan Xeral de Contabilidade para as empresas.

Esta reforma da lexislación básica contable implicou a aprobación dun novo Plan Xeral de Contabilidade como desenvolvemento básico e fundamental, o Plan Xeral de Contabilidade para as empresas (en diante PXC), aprobado polo Real decreto 1514/2007, do 16 de novembro, e o Plan Xeral de Contabilidade para as pequenas e medianas empresas, aprobado polo Real decreto 1515/2007, do 16 de novembro, ambos en vigor desde o 1 de xaneiro de 2008.

Paralelamente, polo que respecta á reforma contable no sector público, unha das novidades máis importantes dos últimos anos foi a aparición das normas internacionais aplicables á contabilidade do sector público (NIC-SP) elaboradas pola Federación Internacional de Contables (IFAC), a través do IPSASB «Xunta de Normas Contables Internacionais para o Sector Público» (inicialmente Comité do Sector Público). As NIC-SP están baseadas nas NIC-NIIF, co obxectivo de establecer un marco de referencia para a elaboración da información financeira polas administracións públicas dos diferentes países. As NIC-SP son normas xerais de información financeira de alta calidade para a súa aplicación a entidades do sector público diferentes das empresas públicas.

En relación coas NIC-SP, é preciso destacar que non existe unha norma da Unión Europea que obrixe os Estados membros a aplicalas, como si acontece no ámbito empresarial coas NIC-NIIF aprobadas polo Regulamento da Comisión Europea; non obstante, a IFAC recomenda a súa adopción co fin de lograr unha información consistente e comparable entre as entidades do sector público dos distintos países.



Cabe sinalar que a Asemblea Xeral das Nacións Unidas adoptou en xuño de 2006 a decisión de introducir as NIC-SP nun prazo non superior ao ano 2010, o que permitirá elevar a calidade dos informes financeiros cos correspondentes beneficios nos ámbitos do bo goberno, a rendición de contas e a transparencia.

No noso país, a reforma da contabilidade pública que se iniciou a principios dos anos 80 e todas as reformas posteriores pretenderon alcanzar o obxectivo de normalización contable. Este proceso seguiu distintas liñas: en primeiro lugar, buscou a normalización dos criterios contables aplicados polas distintas administracións públicas; en segundo lugar, pretendeuse, na medida do posible, a normalización cos principios contables aplicables ás empresas e, por último, tomáronse como referente os pronunciamentos contables internacionais, en particular, as NIC-SP emitidas pola IFAC.

Por todo isto, e co obxectivo de continuar co proceso de normalización contable sinalado, a IXAE iniciou o proceso de modificación do PXCP 94, e constituíu un grupo de traballo en que estiveron representadas as institucións e colectivos relacionados coa contabilidade. En particular, o grupo de traballo estivo composto por representantes da IXAE; das intervencións xerais das comunidades autónomas; da Intervención Xeral da Seguridade Social; de órganos con competencias contables das entidades locais; da Dirección Xeral de Orzamentos do Ministerio de Economía e Facenda; do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, así como representantes do ámbito académico.

O Plan Xeral de Contabilidade Pública foi elaborado pola IXAE e foi presentado ao citado grupo de traballo, en que se analizaron e debateron as propostas de modificación. Unha vez consensuado o seu contido, foi presentado á Comisión de Contabilidade Pública, para a súa discusión e aprobación na reunión celebrada o día 17 de novembro de 2008.

Este Plan Xeral de Contabilidade Pública concíbese como un plan marco aplicable a todas as administracións públicas que ten como obxectivos:

En primeiro lugar, aínda que, como xa se indicou anteriormente, as NIC-SP non teñen carácter obrigatorio, adaptouse o Plan Xeral de Contabilidade Pública ás NIC-SP emitidas pola IFAC naqueles aspectos que se consideraron necesarios para avanzar no proceso de normalización contable. Coa adaptación ás NIC-SP mellórase a calidade da información contable e inclúese información para apoiar a toma de decisións de xestión e dos usuarios externos e facilitar unha adecuada rendición de contas. Tamén se logra unha mellora na comparabilidade da información aplicando uns criterios contables normalizados para operacións que son similares nos diferentes países, o que incrementa, por tanto, a transparencia da información contable.

Por outro lado, para conseguir a normalización contable co PXC, na mesma liña que a seguida co PXCP 94, tomouse como modelo o PXC aprobado polo Real decreto 1514/2007, coas especialidades propias das entidades do sector público a que vai dirixido.

Outro obxectivo que se pretendeu con este Plan Xeral de Contabilidade Pública é incrementar a información fornecida polas contas do PXCP 94. Para as entidades que aplican o PXCP 94, o resultado da conta económico-patrimonial non constitúe un indicador suficiente para avaliar a xestión, como sucede no ámbito das empresas; a información financeira e orzamentaria debe ser complementada con información adicional que permita apoiar a adopción de decisións para a xestión. Nesta liña, incluíuse por primeira vez na memoria das contas anuais información de custos por actividades e uns indicadores orzamentarios, financeiros e de xestión, que contribuirán a mellorar a calidade da información contable no sector público.

Por último, en relación coa interpretación do contido deste Plan Xeral de Contabilidade Pública, hai que sinalar que non existe unha aplicación directa das NIC-SP, e isto sen prexuízo de que se configuren como un referente de toda futura disposición normativa que se incorpore á contabilidade pública.

Por outro lado, cabe destacar que os documentos de principios contables públicos aprobados pola Comisión de Principios e Normas Contables Públicas, que constituíron o marco conceptual do PXCP 94, se poderán seguir aplicando naqueles aspectos que non se opoñan ao establecido no Plan Xeral de Contabilidade Pública.

O Plan Xeral de Contabilidade Pública presenta a seguinte estrutura e divídese nas seguintes partes:

- Primeira parte: Marco conceptual da contabilidade pública.
- Segunda parte: Normas de recoñecemento e valoración.
- Terceira parte: Contas anuais.
- Cuarta parte: Cadro de contas.
- Quinta parte: Definicións e relacións contables.

#### *Primeira parte*

O marco conceptual da contabilidade pública constitúe unha novidade importante e recolle os requisitos da información, os principios e os criterios contables para o rexistro e a valoración dos elementos patrimoniais, co fin de lograr o obxectivo da imaxe fiel. Este marco conceptual substitúe e amplía a primeira parte do PXCP 94, e contén seis puntos: 1.º Imaxe fiel das contas anuais; 2.º Requisitos da información que se debe incluír nas contas anuais; 3.º Principios contables; 4.º Elementos das contas anuais; 5.º Criterios de rexistro ou recoñecemento contable dos elementos das contas anuais; 6.º Criterios de valoración.

Na súa redacción tomouse como marco de referencia a NIC-SP n.º 1: «Presentación de estados financeiros»; o marco conceptual do IASB, coas características específicas do sector público; os documentos de principios contables públicos e o marco conceptual da contabilidade recollido na primeira parte do PXC.

O obxectivo das contas anuais segue sendo, como no PXCP 94, mostrar a imaxe fiel do patrimonio, da situación financeira, do resultado económico patrimonial e da execución do orzamento da entidade contable. Introdúcense para isto dous documentos novos nas contas anuais: o estado de cambios no patrimonio neto e o estado de fluxos de efectivo.

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

A información incluída nas contas anuais debe cumprir os requisitos de clareza, relevancia, fiabilidade e comparabilidade. A maior parte destes requisitos da información figuraban xa enunciados na introdución do PXCP 94, e todos eles se incluíron no marco conceptual do novo Plan Xeral de Contabilidade Pública e pasan, por tanto, a ser obrigatorios.

Entre os requisitos da información das contas anuais cabe destacar o da fiabilidade, recollido na NIC-SP 1. A información é fiable cando está libre de erros materiais e nesgos e se pode considerar como imaxe fiel do que pretende representar. O cumprimento deste requisito implica que a información sexa completa e obxectiva, que prevaleza o fondo económico das operacións sobre a súa forma xurídica e que se deba ser prudente nas estimacións e valoracións que se efectúen en condicións de incerteza.

Os principios contables preséntanse agrupados, distinguindo por un lado os de carácter económico patrimonial (xestión continuada, devengo, uniformidade, prudencia, non compensación e importancia relativa) e, por outro lado, os de carácter orzamentario (imputación orzamentaria e desafectación). Os antigos principios contables de prezo de adquisición, de correlación de ingresos e gastos, de rexistro e de entidade contable, que figuraban no PXCP 94, perden o seu carácter de principios contables neste novo Plan Xeral de Contabilidade Pública, ben que aparecen incluídos noutras partes do marco conceptual. Así, a correlación de ingresos e gastos e de rexistro pasan ao punto 5º de criterios de rexistro ou recoñecemento dos elementos das contas anuais, o principio de entidade contable pasa ao punto 1º de imaxe fiel e o principio do prezo de adquisición

inclúese no punto 6º, como un criterio de valoración máis dos que figuran relacionados neste número.

Polo que atinxe ao principio de prudencia, aínda que na NIC-SP 1 figura entre as características cualitativas da información financeira, inclúese entre os principios contables co fin de lograr unha homoxeneidade co PXC.

O principio de devengo enúnciase de forma máis xeral, referíndose non só aos ingresos e gastos, senón tamén aos activos, pasivos e patrimonio neto, abranguendo, por tanto, este principio, todas as operacións da entidade.

Unha novidade salientable é a desaparición da xerarquía dos principios contables, polo que debe prevalecer, en casos de conflito, o principio que mellor conduza a que as contas anuais expresen a imaxe fiel do patrimonio, da situación financeira e do resultado económico patrimonial da entidade.

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

Polo que atinxe aos activos, ademais de ter o control económico deles, ten que ser probable que a entidade obteña nun futuro rendementos económicos ou un potencial de servizo. Distínguese, por tanto, entre os activos empregados para xerar fluxos netos de entrada de efectivo portadores de «rendementos económicos futuros» e activos empregados para fornecer bens e servizos portadores dun potencial de servizo, que se trata de activos que xeran fluxos económicos sociais que benefician a colectividade. Unha das consecuencias da definición dos activos é a desaparición dos coñecidos na anterior regulación como «activos ficticios», como os gastos a distribuír en varios exercicios, que non reúnen os requisitos de activo no Plan Xeral de Contabilidade Pública.

Os pasivos defínense como obrigacións actuais xurdidas como consecuencia de sucesos pasados, cuxa extinción é probable que dea lugar a unha diminución de recursos que incorporen rendementos económicos ou un potencial de servizo. Entre os pasivos inclúense as provisións. A actual provisión para grandes reparacións non reúne a definición de pasivo, polo que no Plan Xeral de Contabilidade Pública se contabiliza como unha substitución. Hai que resaltar como novidade que da propia definición dos pasivos como «obrigacións actuais» deriva a necesidade, con carácter xeral, de actualizar o seu valor.

En relación coas definicións de ingresos e gastos, constitúe unha novidade importante a previsión de que determinados ingresos e gastos se contabilicen directamente no patrimonio neto, sen prexuízo, se for o caso, da súa posterior imputación á conta do resultado económico patrimonial. No novo Plan Xeral de Contabilidade Pública non se identifica o concepto de ingreso co compoñente positivo da conta do resultado económico patrimonial, como sucedía no PXCP 94. Tal é o caso, por exemplo, da valoración polo valor razoable de determinados activos, xa que, en canto permanecen en balance e non se deterioran, o incremento polo seu valor razoable impútase nunha conta específica de patrimonio neto, ou o das subvencións recibidas, que se contabilizan, con carácter xeral, como ingresos nunha partida específica de patrimonio neto e impútanse con posterioridade ao resultado económico patrimonial de acordo coa súa finalidade. Unha consecuencia desta nova categoría de ingresos e gastos imputados ao patrimonio neto é a necesidade de recoller nun novo estado das contas anuais, «estado de cambios no patrimonio neto», ademais doutras operacións, os ingresos e gastos recoñecidos directamente no patrimonio neto.

No punto 5º do marco conceptual «Criterios de rexistro ou recoñecemento contable dos elementos das contas anuais» recóllense as condicións que deben cumprir para o seu recoñecemento nesas contas. Así, as condicións que se deben dar para que os activos se recoñezan en balance son, ademais de cumprir as definicións do punto 4º anterior, que sexa probable a obtención de rendementos económicos ou un potencial de servizo e que a valoración sexa fiable. Pola súa parte, os pasivos recoñeceranse cando se considere probable que, ao seu vencemento e para liquidar a obrigación, se entreguen ou cedan recursos que incorporen rendementos económicos ou un potencial de servizo, e que o seu valor se poida determinar con fiabilidade. Respecto aos ingresos e gastos, a fiabilidade na

súa valoración ou estimación é un requisito necesario para recoñecelos na conta do resultado económico patrimonial ou no estado de cambios no patrimonio neto. Polo que atinxe aos activos e pasivos, gastos e ingresos que tamén teñan reflexo na execución do orzamento, o recoñecemento poderase realizar cando, de acordo co procedemento establecido en cada caso, se diten os actos de recoñecemento de gastos ou ingresos orzamentarios. En todo caso, ao menos, na data de peche, aínda que non fosen ditados eses actos, recoñeceranse na conta do resultado económico patrimonial ou no estado de cambios no patrimonio neto os gastos e ingresos devengados pola entidade ata esa data. No PXCP 94, esta última referencia só se realizaba respecto aos gastos efectivamente realizados pola entidade.

Os criterios de valoración recollidos no número 6º do marco conceptual son desenvolvidos posteriormente nas normas de recoñecemento e valoración da segunda parte do Plan Xeral de Contabilidade Pública, e a principal novidade é a incorporación do valor razoable, que se utiliza para a valoración de determinados activos e pasivos. Na valoración posterior do inmovilizado material e outros activos pódese optar por utilizar o modelo da revalorización, en sintonía co establecido na NIC-SP 17, «*Propiedades, planta e equipamento*» (p.39). Na contabilidade pública, a adopción deste criterio de valoración non está condicionada, como sucede no ámbito empresarial, pola regulación tributaria, ou por evitar a posible partilla de ingresos non realizados. En calquera caso, o valor razoable ten que estar referido a un valor de mercado fiable.

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

Outro concepto que non se definía no PXCP 94 é o valor realizable neto dun activo, que se define como o importe que se pode obter polo seu alleamento no mercado de maneira natural ou non forzada, deducindo os custos necesarios para levala a cabo, así como, no caso dos produtos en curso, os custos estimados necesarios para terminar a súa produción, construción ou fabricación.

Hai que mencionar tamén o valor en uso, que se define de forma diferente para os activos que incorporan rendementos económicos futuros e para os activos portadores de potencial de servizo. Para os primeiros, defínese como o valor actual dos fluxos de efectivo esperados a través da súa utilización no curso normal da actividade da entidade e, se for o caso, alleamento, actualizados a un tipo de xuro de mercado sen risco. Para os activos portadores de potencial de servizo, o valor en uso defínese como o valor actual do activo mantendo o seu potencial de servizo, e establécese que a súa determinación se realizará polo custo de reposición do activo menos a amortización acumulada calculada sobre a base dese custo para reflectir o uso xa efectuado do activo.

Outra novidade que hai que sinalar é que a definición do importe recuperable dun activo é o maior entre o seu valor razoable menos os custos de venda e o seu valor en uso. Este importe recuperable utilízase para calcular a deterioración do inmovilizado material, intanxible e investimentos inmobiliarios.

Por último, inclúese a definición do custo amortizado dun activo ou pasivo financeiro, que se utiliza na valoración de créditos e débitos, que é o valor actual destes utilizando para a súa actualización o tipo de xuro efectivo. O custo amortizado é o importe a que inicialmente foi valorado un activo ou pasivo financeiro, menos os reembolsos do principal máis ou menos a parte imputada na conta do resultado económico patrimonial, mediante a utilización do tipo de xuro efectivo, da diferenza entre o importe inicial e o valor de reembolso no vencemento, menos calquera redución de valor por deterioración no caso dos activos financeiros. O tipo de xuro efectivo é o tipo que iguala o valor contable do activo ou pasivo financeiro cos fluxos de efectivo estimados ao longo da súa vida. Unha das consecuencias deste cambio no criterio de valoración das débedas é a desaparición dos «gastos a distribuír en varios exercicios», xa que coa nova valoración ao custo

amortizado os rendementos implícitos pasan a devengarse e recoñecerse como maior valor da débeda ao longo da vida desta utilizando o tipo de xuro efectivo.

### *Segunda parte*

Comprende as normas de recoñecemento e valoración, que constitúen un desenvolvemento dos principios contables e demais disposicións recollidas na primeira parte do marco conceptual. Estas normas son máis amplas que as contidas na quinta parte «normas de valoración» do PXCP 94 e nelas inclúense criterios aplicables a diversos elementos patrimoniais.

Como novidade, no inmovilizado material incorpórase no prezo de adquisición o valor actual das obrigacións derivadas do desmantelamento do activo e a restauración do seu lugar, na medida en que se recoñeza unha provisión.

Permíttese, igual que no PXCP 94, a activación dos gastos financeiros, pero exíxense uns maiores requisitos e condicións para a súa activación.

En relación co custo de produción, o tratamento contable é o que estaba recollido no PXCP 94, aínda que se concretou algo máis o proceso de distribución dos custos indirectos.

Como se comentou con anterioridade, hai que destacar como novidade a admisión na valoración posterior do inmovilizado material do valor razoable, que está en sintonía co recollido na NIC-SP 17, cando as circunstancias do mercado impliquen uns incrementos substanciais no prezo que fagan que o valor contable sexa pouco significativo respecto ao seu valor real. Ademais, establecéronse unhas cautelas respecto á utilización do valor razoable, xa que só será aplicable naqueles casos en que exista un mercado suficientemente significativo e transparente que minimize o nesgo que se puiden producir no cálculo das plusvalías.

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

O tratamento contable das provisións para grandes reparacións tamén experimenta un cambio respecto ao PXCP 94. No novo Plan Xeral de Contabilidade Pública, na determinación do importe do inmovilizado material terase en conta a incidencia dos custos relacionados con grandes reparacións ou inspeccións xerais e, se estes custos non estiveren especificados na adquisición ou construción, poderase utilizar o prezo actual de mercado dunha reparación ou inspección xeral similar, contabilizándoa como unha substitución, e dando de baixa calquera importe procedente dunha gran reparación que puiden permanecer no valor contable do inmovilizado. Estes custos amortizaranse de forma distinta á do resto do elemento durante o período que medie ata a gran reparación ou inspección xeral.

Polo que atinxe ás amortizacións, sinálase como novidade que se permite a amortización do custo do terreo cando inclúa custos de desmantelamento, traslado e rehabilitación, amortizándose esa porción do terreo ao longo do período en que se obteñan os rendementos económicos ou o potencial de servizo por ter incorrido neses gastos.

Na norma establécese a necesidade de revisar periodicamente a vida útil e o método de amortización dos elementos do inmovilizado material, e pódense utilizar, entre outros, o método de amortización linear, o de taxa constante sobre valor contable ou o de suma de unidades producidas.

Hai que facer mención ás correccións valorativas por deterioración de valor que implican cambios con respecto ao PXCP 94. Determinábase, con carácter xeral, como a cantidade que exceda o valor contable ao seu importe recuperable, sempre que a diferenza sexa significativa. Enténdese por importe recuperable o maior entre o valor razoable menos os seus custos de venda e o seu valor en uso. A determinación deste último valor será diferente segundo se trate de activos portadores de rendementos económicos ou de potencial de servizo. A norma recolle as circunstancias que deberá ter en conta a entidade ao peche do exercicio para avaliar se existe algún indicio de deterioración.



Respecto ao rexistro dos casos particulares do inmovilizado material (infraestruturas, investimentos militares especializados e patrimonio histórico), prodúcese un cambio importante. No PXCP 94 estes bens só se rexistraban no activo cando se estaba a desenvolver o investimento e dábanse de baixa con cargo a unha conta de patrimonio cando se entregaban ao uso xeral. No novo Plan Xeral de Contabilidade Pública, en sintonía co recollido na NIC-SP 17, vanse rexistrar en contabilidade cando cumplan a definición de activo e os criterios de recoñecemento recollidos nos números 4º e 5º do marco conceptual, aplicándose nestes casos as normas de valoración do inmovilizado material. Polo que atinxe aos bens do patrimonio histórico, tendo en conta que nalgunhas ocasións é pouco probable que o seu valor en termos culturais, ambientais ou histórico-artísticos quede reflectido nun prezo de mercado, regulouse na norma que, cando non se poidan valorar de forma fiable, se dará información sobre eles na memoria.

Os investimentos inmobiliarios constitúen unha novidade no Plan Xeral de Contabilidade Pública. Estes investimentos están recollidos na NIC-SP 16, «*Propiedades de investimento*». Trátase de inmoables (terreos ou edificios) que se teñen para obter rendas, plusvalías ou ambas a través do seu arrendamento ou alleamento, e non para o seu uso na produción ou fornecemento de bens ou servizos, nin para fins administrativos, nin para a súa venda no curso ordinario das operacións. A estes investimentos aplícanse os criterios de valoración do inmovilizado material e, dado que a NIC-SP exige a presentación separada no balance deste tipo de investimentos, incluíuse no balance das contas anuais unha partida específica no activo non corrente para singularizalas.

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

Como novidade, e en sintonía co previsto na norma internacional NIC-NIIF 38, «*Activos intanxibles*», considérase a posibilidade de que existan activos intanxibles con vida útil indefinida naqueles casos en que non exista un límite previsible do período ao longo do cal se espera que xere rendementos económicos ou potencial de servizo para a entidade; por exemplo, unha licenza que se pode ir renovando constantemente a un custo que non se considera significativo. Estes activos non se amortizarán, sen prexuízo da súa posible deterioración.

Canto ao tratamento contable dos gastos de investigación, aínda que a NIC-NIIF 38 exige, con carácter xeral, a súa imputación á conta de perdas e ganancias co obxecto de lograr a harmonización co PXC aplicable ás empresas, neste Plan Xeral de Contabilidade Pública permítese a súa activación cando se cumplan determinadas condicións e establécese a súa amortización durante a súa vida útil, e sempre dentro do prazo de cinco anos, tendo, por tanto, o mesmo tratamento que o PXCP 94. Polo que atinxe aos gastos de desenvolvemento, no novo Plan Xeral de Contabilidade Pública, se se cumpren todas as condicións recollidas na norma, a activación será obrigatoria, a diferenza do PXCP 94, no cal a activación era opcional. Ademais, canto á amortización dos gastos de desenvolvemento capitalizados, efectuarase durante a súa vida útil que, en principio, se presume, salvo proba en contrario, que non é superior a cinco anos.

Cabe tamén mencionar o tratamento contable dos investimentos realizados sobre activos utilizados en réxime de arrendamento operativo ou cedidos en uso por un período inferior á vida económica do ben, que se contabilizan nunha rúbrica do inmovilizado intanxible. Este tratamento contable non coincide co do PXC das empresas, no cal se tratan como inmovilizado material xa que, se os activos recibidos en uso por un período inferior á vida económica do ben se contabilizan neste novo Plan Xeral de Contabilidade Pública como intanxible, considerouse coherente que os investimentos realizados sobre eses bens se contabilicen como maior valor do intanxible, operacións que son máis frecuentes nas administracións públicas que nas empresas. Nas adaptacións ao PXCP 94, aprobadas por resolucións da Intervención Xeral da Administración do Estado, estes investimentos considerábanse gastos amortizables.

Noutro inmovilizado intanxible recóllense as concesións administrativas; os dereitos de traspaso; as cesións de uso por período inferior á vida económica, cando non se deban contabilizar como arrendamento financeiro, e os aproveitamentos urbanísticos que deteñen as entidades locais, sempre que non estean materializados en terreos.

A norma de arrendamentos e outras operacións de carácter similar introduce importantes novidades respecto ao PXCP 94, polo que atinxe ao arrendamento financeiro. A norma establece que o arrendamento é financeiro cando das condicións económicas dun acordo de arrendamento se deduza que se transfiren substancialmente todos os riscos e vantaxes inherentes á propiedade do activo obxecto do contrato; son tamén regulados pola norma os supostos en que se presume que se ceden todos os riscos e vantaxes.

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

A norma establece o rexistro contable da operación desde a perspectiva do arrendatario e do arrendador. A diferenza do PXCP 94, en que o arrendatario rexistraba un inmovilizado inmaterial, no novo Plan Xeral de Contabilidade Pública o arrendatario rexistrará un activo, segundo a natureza do ben arrendado, sendo a contrapartida un pasivo financeiro. O activo e o pasivo contabilízanse no novo Plan Xeral de Contabilidade Pública polo menor valor entre o valor razoable do activo arrendado e o valor actual dos pagamentos acordados co arrendador durante o prazo do arrendamento, incluíndo, se for o caso, a opción de compra e con exclusión das cotas de carácter continxente (importe que depende dunha variable establecida no contrato), así como os custos dos servizos e gastos que non se poidan activar. O arrendador, pola súa parte, rexistrará un dereito a cobrar polo valor razoable do ben máis os custos directos iniciais do arrendador e, simultaneamente, dará de baixa o activo polo seu valor contable e rexistrará, se for o caso, un resultado do exercicio.

A diferenza do PXCP 94, regulouse de forma específica o tratamento contable da venda con arrendamento posterior da que, na medida en que se desprenda das condicións económicas da operación que se trata dun método de financiamento, o arrendatario non variará a cualificación do activo nin recoñecerá resultados derivados desta transacción, e rexistrará o importe recibido con aboamento a unha partida de pasivo financeiro. O arrendador contabilizará a operación segundo o disposto na norma de recoñecemento e valoración n.º 8, «Activos financeiros».

Outra novidade do Plan Xeral de Contabilidade Pública son os activos en estado de venda. Son activos clasificados inicialmente como non correntes cuxo valor contable se vai recuperar mediante a súa venda nun futuro próximo, en lugar de polo seu uso continuado. Para aplicar esta clasificación, o activo debe estar dispoñible nas súas condicións actuais para a venda inmediata e esta debe ser altamente probable; as circunstancias que se teñen que cumprir para considerar que esta venda sexa altamente probable son tamén recollidas pola norma.

En sintonía co establecido na norma NIIF-5, «*Activos non correntes mantidos para a venda e actividades interrompidas*», incluíuse unha partida específica no activo corrente do balance para recoller estes activos, que non serán obxecto de amortización. A norma recolle tamén o tratamento contable das reclasificacións entre activos en estado de venda e investimentos inmobiliarios, inmovilizado intanxible ou material, segundo se trate de activos contabilizados segundo o modelo de custo ou o modelo de revalorización.

A norma 8ª de activos financeiros e a 9ª de pasivos financeiros constitúen unha das novidades máis importantes do Plan Xeral de Contabilidade Pública. Na súa redacción tomouse como referencia a NIC-SP-15, «*Instrumentos financeiros: presentación e información a revelar*», a NIC-NIIF-32, «*Instrumentos financeiros*», e a NIC-NIIF-39, «*Instrumentos financeiros: recoñecemento e valoración*».

No novo Plan Xeral de Contabilidade Pública a valoración destes activos e pasivos financeiros non depende, como no PXCP 94 da súa natureza, senón da súa clasificación inicial, que dependerá, nalgúns casos, de que a entidade teña a intención de mantelos ata o vencemento ou vendelos a curto prazo. A norma define os activos financeiros como o diñeiro en efectivo, os instrumentos de capital ou de patrimonio neto doutra entidade, os dereitos de recibir efectivo ou outro activo financeiro dun terceiro ou de intercambiar cun terceiro activos ou pasivos financeiros en condicións potencialmente favorables.

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

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

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

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

Os investimentos no patrimonio de entidades do grupo, multigrupo e asociadas son os definidos nas Normas para a Formulación de Contas Anuais do sector público, aprobadas polo Ministerio de Economía e Facenda.

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

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

Tamén hai que resaltar, como cambio respecto ao PXCP 94, a necesidade de actualizar a valoración dos créditos e partidas a cobrar. Non obstante, estableceuse que os créditos e partidas a cobrar a curto prazo que non teñan un tipo de xuro contractual se valorarán polo seu valor nominal. As partidas a cobrar a longo prazo que non teñan un tipo de xuro contractual poderanse valorar polo nominal, e os préstamos concedidos a longo prazo con xuros subvencionados poderanse valorar polo importe entregado cando o efecto da falta de actualización, globalmente considerado, sexa pouco significativo nas contas anuais da entidade. Polo que atinxe ás fianzas e depósitos constituídos, valoraranse sempre polo importe entregado sen actualizar.

Introdúcense unhas normas relativas á reclasificación de activos financeiros. A reclasificación vai supor que os activos financeiros pasen dunha categoría para outra e, por tanto, axustar as súas valoracións. A norma establece as condicións en que se poden efectuar estas reclasificacións e algunhas limitacións destas.

Por último, a norma regula a baixa de activos financeiros. A principal novidade é a forma en que se rexistran as cesións de activos financeiros cando a entidade manteña os

riscos e vantaxes inherentes á propiedade do activo, caso en que non dará de baixa o activo financeiro e recoñecerá un pasivo financeiro pola contraprestación recibida.

Pola súa parte, os pasivos financeiros defínense como unha obrigaón exixible e incondicional de entregar efectivo ou outro activo financeiro a un terceiro ou de intercambiar cun terceiro activos ou pasivos financeiros en condicións potencialmente desfavorables.

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

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

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

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

Respecto á baixa dos pasivos financeiros, con carácter xeral, rexistrárase cando a obrigaón se cumprise ou cancelase. Non obstante, non se dará de baixa o pasivo no suposto de compravendas dobres de pasivos propios cando a posterior venda do pasivo recomprado se pacte a un prezo fixo ou a un prezo igual ao de venda máis a rendibilidade normal do prestamista, xa que nestes casos o fondo económico destas operacións consiste na concesión dun préstamo ou a constitución dun depósito financeiro, e o pasivo propio recibido actúa como garantía.

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

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

Respecto á norma de recoñecemento e valoración n.º 11, «Existencias», hai que sinalar como novidade a posibilidade, na medida en que sexa significativa, de manter un inventario pola prestación de servizos con contraprestación, caso en que as existencias incluírán o custo de produción dos servizos, sempre que non se recoñecese o ingreso correspondente, en sintonía co recollido na NIC-SP 12, «*Inventarios*».

Igual que no PXCP 94, establécese a utilización con carácter xeral do método do prezo medio ou custo medio ponderado e admítese, tamén, o método FIFO cando a entidade o considere máis conveniente para a súa xestión. No entanto, en liña co establecido na NIC-SP 12, non se admite o método LIFO. Tamén sinala a norma que, no caso de que non se poida asignar o valor polos métodos anteriores, se poderá determinar tomando o valor razoable menos unha marxe adecuada.

A norma de recoñecemento e valoración n.º 12, «Activos construídos ou adquiridos para outras entidades» tamén constitúe unha novidade no Plan Xeral de Contabilidade Pública. Refírese aos investimentos xestionados para outros entes no PXCP 94 e na súa redacción tívose en consideración a NIC-SP 11, «*Contratos de construción*».

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

Por tanto, prodúcese un cambio respecto ao PXCP 94, no cal os investimentos xestionados para outros entes públicos se incluían no grupo 2 de inmovilizado e permanecían no activo da entidade ata o momento da entrega, na cal se contabilizaba a baixa con imputación a unha conta de gastos por subvencións.

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

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

A norma de recoñecemento e valoración n.º 14, «Imposto sobre o valor engadido e imposto xeral indirecto canario», non sofre cambios importantes respecto á norma de recoñecemento e valoración correspondente do PXCP 94. A norma precisa que, sen prexuízo do establecido na norma relativa a cambios en criterios e estimacións contables e erros, non alterarán as valoracións iniciais as rectificacións no importe do IVE soportado non deducible, en particular, os axustes que sexan consecuencia da regularización derivada da pro rata definitiva, incluída a regularización por bens de investimento. Tales rectificacións recoñeceranse como gasto ou ingreso no resultado do exercicio.

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



bens vendidos nin retén o control efectivo deles e c) que os gastos asociados coa transacción poden ser medidos con fiabilidade.

A norma de recoñecemento e valoración n.º 16, «Ingresos sen contraprestación», en sintonía coa NIC-SP 23, «*Ingresos de transferencias sen contraprestación*», presenta como principal novidade a posibilidade de recoñecer os ingresos por impostos cando teña lugar o feito impositivo e se satisfagan os criterios de recoñecemento do activo, permitindo a utilización de modelos estatísticos sempre que teñan un alto grao de fiabilidade para determinar o importe do activo cando a liquidación do imposto se realice nun exercicio posterior ao de realización do feito impositivo. Ademais, establécese que o ingreso tributario se determinará polo seu importe bruto. Os beneficios que se paguen aos contribuíntes a través do sistema tributario, que noutras circunstancias serían pagados utilizando outro medio de pagamento, constitúen un gasto e débense recoñecer independentemente, debéndose incrementar o ingreso polo importe destes gastos. No entanto, non se debe incrementar o ingreso polo importe dos gastos fiscais (deducións), xa que son ingresos a que se renuncia e non dan lugar a fluxos de entrada ou saída de recursos.

Respecto á norma de recoñecemento e valoración n.º 17, «Provisións, activos e pasivos continxentes», en sintonía co recollido na NIC-SP 19, «*Provisións, pasivos e activos continxentes*», non se vai aplicar ás provisións en que sexan necesarios cálculos actuariais para a súa determinación (pasivos por retribucións a longo prazo ao persoal) nin ás que afecten os beneficios sociais.

Esta norma recolle os criterios de recoñecemento que se deben cumprir para contabilizar unha provisión; en particular, que exista unha obriga presente (legal, contractual ou implícita), como resultado dun suceso pasado, que sexa probable que a entidade teña que desprenderse de recursos e que se poida facer unha estimación fiable do seu importe. Cando a obriga non reúna os requisitos anteriores e exista un pasivo continxente, informarase na memoria.

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

Unha das principais novidades respecto ao PXCP 94 é a necesidade de actualizar os desembolsos que se espera que sexan necesarios para cancelar as obrigacións, excepto para as provisións con vencemento inferior ou igual a un ano e nas cales o efecto financeiro da súa falta de actualización, en virtude do principio de importancia relativa, non sexa significativo. O tipo de desconto aplicable será o equivalente ao tipo de débeda pública para un vencemento análogo e a actualización da súa contía realizarase, con carácter xeral, con cargo a contas representativas de gastos financeiros.

Respecto á norma de recoñecemento e valoración n.º 18, «Transferencias e subvencións», existen novidades con respecto ao PXCP 94. A norma define, en primeiro lugar, o que se entende por transferencias e subvencións só para os efectos deste plan. As subvencións, cando existan dúbidas sobre o cumprimento das condicións e requisitos asociados ao seu desfrute, terán a consideración de reintegrables, e a operación tratarase como un pasivo e un activo na entidade beneficiaria e na achegante, respectivamente.

Respecto ás transferencias e subvencións concedidas, non existen cambios significativos respecto ao PXCP 94, tan só mencionar que se establece a obriga de contabilizar unha provisión cando ao peche do exercicio estea pendente o cumprimento dalgunha das condicións establecidas para a súa percepción, pero non existan dúbidas razoables sobre o seu futuro cumprimento. No PXCP 94 a contabilización desta provisión era optativa.

Polo que atinxe ás transferencias e subvencións recibidas, o ingreso será recoñecido pola entidade beneficiaria cando exista un acordo individualizado de concesión a favor da entidade, se cumprisen as condicións asociadas ao seu desfrute e non existan dúbidas razoables sobre a súa percepción, sen prexuízo da imputación orzamentaria. No suposto de que a condición asociada ao desfrute dunha subvención implique un determinado comportamento da entidade beneficiaria durante un número de anos, por exemplo, manter un activo ou o emprego durante un número determinado de anos, presúmese o cumprimento

das condicións asociadas ao desfrute sempre que así sexa no momento da elaboración das contas anuais de cada un dos exercicios afectados.

Canto á forma de rexistro contable, as subvencións recibidas non reintegrables cualifícanse como ingresos contabilizados, con carácter xeral, como patrimonio neto que se imputarán posteriormente á conta de resultado económico patrimonial de acordo coa súa finalidade, por exemplo, cando financian gastos, de forma correlacionada con estes, e cando financien adquisición de activos, en proporción á vida útil, ou cando se produza a baixa ou alleamento. As transferencias recibidas imputaranse ao resultado do exercicio en que se recoñezan.

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

A norma de recoñecemento e valoración n.º 19, «Adscricións e outras cesións gratuítas de uso de bens e dereitos», tamén presenta novidades respecto ao PXCP 94. Nesta norma, que remite aos criterios de recoñecemento e valoración da norma de transferencias e subvencións, inclúense as operacións polas cales se transfíren gratuitamente activos dunha entidade pública a outra para a súa utilización por esta última nun destino ou fin determinado, de forma que, se os bens ou dereitos non se utilizasen para a finalidade prevista, deberían ser obxecto de reversión ou devolución á entidade achegante.

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

No suposto da adscrición de bens ou dereitos dunha entidade pública aos seus organismos públicos dependentes, a entidade beneficiaria rexistrará o ben ou dereito recibido polo seu valor razoable con aboamento a unha conta de patrimonio. No PXCP 94 contabilizábase o ben polo valor neto contable que tiña na entidade adscribente con aboamento a unha conta de patrimonio recibido en adscrición.

Polo que atinxe á entidade adscribente, con carácter xeral, contabilizará un activo financeiro polo valor razoable do ben ou dereito achegado con aboamento á conta do ben adscrito, rexistrando, se for o caso, un resultado pola diferenza entre o valor razoable do ben e o seu valor contable, en canto no PXCP 94 na entidade adscribente se producía a baixa do ben entregado polo seu valor neto contable, utilizando como contrapartida unha conta compensadora de patrimonio entregado en adscrición.

Polo que atinxe ás cesións gratuítas de bens e dereitos (cando non exista dependencia entre as entidades) no novo Plan Xeral de Contabilidade Pública, a entidade cesionaria que recibe o ben ou dereito rexístrao polo valor razoable con aboamento a unha conta de patrimonio neto e, posteriormente, imputarao ao resultado económico patrimonial en proporción á dotación á amortización do ben ou dereito ou, se for o caso, cando se produza o seu alleamento ou baixa no inventario. No PXCP 94 a entidade cesionaria rexistraba o ben polo valor venal con aboamento a unha conta de patrimonio recibido en cesión e permanecía nesa conta ata se producir a reversión do ben. A entidade cedente do ben ou dereito, no novo Plan Xeral de Contabilidade Pública, rexistra un gasto por subvencións, polo valor contable do ben ou dereito cedido, con aboamento á conta que corresponda segundo a natureza do ben ou dereito cedido. No PXCP 94, a entidade cedente daba de baixa o ben cedido polo seu valor neto contable con cargo a unha conta de patrimonio entregado en cesión.

A norma de recoñecemento e valoración n.º 20, «Actividades conxuntas», que é unha novidade no Plan Xeral de Contabilidade Pública, define na mesma liña que a NIC-SP 8,

«*Participacións en actividades conxuntas*», o que se entende por actividade conxunta, distinguindo entre as actividades conxuntas que non requiren a constitución dunha nova entidade, caso en que cada partícipe recoñecerá nas súas contas anuais a parte proporcional que lle corresponda de activos, pasivos, ingresos e gastos, e as actividades conxuntas que requiren a constitución dunha persoa xurídica independente que son as entidades multigrupo definidas na norma de activos financeiros.

O tratamento contable da norma de recoñecemento e valoración n.º 21, «Cambios en criterios e estimacións contables e erros», difire do recollido no PXCP 94, no cal se consideraba que o cambio se producía ao inicio do exercicio e se incluía como resultados extraordinarios o efecto acumulado das variacións de activos e pasivos calculadas a esa data. No novo Plan Xeral de Contabilidade Pública, en liña co recollido na NIC-SP 3: *Superávit ou déficit do exercicio. Erros fundamentais e cambios nas políticas de contabilidade*, os cambios en criterios contables e os erros que teñan importancia relativa aplícanse de forma retrospectiva desde o exercicio máis antigo de que se teña información contra unha conta de patrimonio neto. Se o cambio de criterio contable se produce por imposición normativa, tratarase segundo o recollido nas disposicións transitorias da norma e, na súa falta, aplicarase o criterio anterior.

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

Por último, a regulación dos feitos posteriores ao peche constitúe outra novidade no Plan Xeral de Contabilidade Pública. A norma distingue, en sintonía co establecido na NIC-SP 14, «*Feitos ocorridos despois da data de información*», entre a) se os feitos poñen de manifesto condicións que xa existían ao peche do exercicio, deberán terse en conta para a formulación ou, se for o caso, reformulación das contas anuais, sempre antes da súa aprobación polo órgano competente e motivarán un axuste, información na memoria ou ambos; b) se os feitos posteriores ao peche poñen de manifesto condicións que non existían ao peche do exercicio, non suporán un axuste nas contas anuais, sen prexuízo de incluír, se for o caso, información na memoria cunha estimación do seu efecto, ou da imposibilidade de realizar esa estimación.

### *Terceira parte*

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

Por tanto, a principal novidade é a incorporación de dous novos estados: o estado de cambios no patrimonio neto e o estado de fluxos de efectivo. Na súa elaboración tívose en conta a NIC-SP 1, «*Presentación de estados financeiros*», e a NIC-SP 2, «*Estados de fluxo de efectivo*».

Polo que atinxe ao balance, hai que destacar a distinción entre activos e pasivos correntes e non correntes (no PXCP 94, curto e longo prazo); a presentación das correccións valorativas por deterioración e as amortizacións acumuladas minorando as correspondentes partidas do activo, que figurarán polo seu importe neto (no PXCP 94 reflectíanse no balance nunha partida independente, diminuindo as partidas do activo); a nova estrutura do patrimonio neto, figurando en epígrafes independentes o patrimonio achegado, o xerado, os axustes por cambios de valor e outros incrementos patrimoniais pendentes de imputación a resultados.

Esta nova clasificación obedece ás normas de recoñecemento e valoración dos elementos patrimoniais en que poden xurdir axustes por cambios de valor que deben ser imputados directamente ao patrimonio neto e ao novo tratamento contable das subvencións recibidas. Desaparecen, por tanto, respecto ao PXCP 94, como consecuencia das novas normas de recoñecemento e valoración; as contas de patrimonio en adscrición, en cesión e entregado ao uso xeral, así como os dereitos sobre bens en réxime de arrendamento financeiro, polo novo criterio de recoñecemento e valoración dos arrendamentos financeiros,

ou os gastos a distribuír en varios exercicios, que pasarán a formar parte do pasivo a medida que se vaian devengando de acordo co criterio de custo amortizado. Outras epígrafes aparecen no balance, como os investimentos inmobiliarios e os activos en estado de venda, en liña co recollido nas normas de recoñecemento e valoración. Tamén hai que sinalar a inclusión dos debedores e acredores orzamentarios nas seguintes partidas: debedores por operacións de xestión; outras contas a cobrar; créditos e valores representativos de débeda, acredores por operacións de xestión, outras contas a pagar, e outras débedas, así como na epígrafe débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas a curto prazo.

En relación coa conta do resultado económico patrimonial, hai que resaltar como novidade a presentación desa conta en forma de lista, en lugar de en dúas columnas que é como figuraba no PXCP 94. Tamén hai que mencionar que o resultado do exercicio (aforro ou desaforro) se obtén da suma do resultado das operacións non financeiras e financeiras. Optouse pola presentación económica desta conta por considerar que ofrece unha información máis relevante; non obstante, incluíuse como opción a presentación da conta do resultado económico patrimonial por actividades, formando parte da memoria.

O estado de cambios no patrimonio neto ten tres partes: a) estado total de cambios no patrimonio neto, b) estado de ingresos e gastos recoñecidos e c) estado de operacións coa entidade ou entidades propietarias.

No Plan Xeral de Contabilidade Pública existen ingresos que se contabilizan no patrimonio neto, como son as variacións de valor razoable de determinados activos ou as subvencións recibidas. Estas operacións quedarán reflectidas no estado de cambios no patrimonio neto.

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

Polo seu lado, o estado de fluxos de efectivo informa da orixe e destino dos movementos habidos nas partidas monetarias de activo representativas de efectivo e outros activos líquidos equivalentes, e indica a variación neta sufrida por estas no exercicio. Optouse por aplicar o método directo na confección deste estado, en sintonía co recomendado na NIC-SP 2, ao proporcionar este método unha información máis útil na estimación dos fluxos de efectivo futuros, fronte ao método indirecto, que parte do resultado económico patrimonial, sobre o cal se aplican os correspondentes axustes.

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

O estado de liquidación do orzamento non sofre modificacións importantes respecto ao PXCP 94, tan só algunhas recolocacións da información e no estado do resultado orzamentario, o cambio de denominación do saldo orzamentario do exercicio e superávit ou déficit de financiamento do exercicio polo de resultado orzamentario do exercicio e resultado orzamentario axustado.

A memoria inclúe unha información máis ampla e detallada que a do PXCP 94. Débese informar das normas de recoñecemento e valoración aplicadas e doutra información adicional que se considera relevante para a comprensión polos usuarios das contas anuais. A información orzamentaria agrupouse nunha única epígrafe, na cal se incorporou o remanente de tesouraría como magnitude orzamentaria, a diferenza do PXCP 94, no cal esta magnitude se incluía nunha epígrafe específica de información financeira. Hai que resaltar, como novidade, a inclusión duns indicadores financeiros, patrimoniais e orzamentarios, e uns indicadores de xestión, así como información sobre o custo das actividades, que constitúen unha primeira iniciativa para obter información que mellore a adopción de decisións no marco da xestión eficiente dos recursos públicos.

#### *Cuarta parte*

A cuarta parte inclúe o cadro de contas que, igual que no PXCP 94, ten carácter obrigatorio.

Non obstante, a utilización das contas de control orzamentario do grupo 0 pasa a ter carácter optativo (contas que reflicten respecto aos créditos para gastos e ás previsións de ingresos que figuran no orzamento, así como respecto aos anticipos de tesouraría, as fases que preceden o recoñecemento da obrigación ou dereito), xa que estas operacións non teñen efectos de carácter económico patrimonial, sen prexuízo de se rexistraren por partida simple na contabilidade de desenvolvemento da execución do orzamento e de se facilitar a correspondente información nas contas anuais. Non obstante, para aquelas entidades que consideren oportuna a súa utilización, deixáronse as contas e definíronse os seus movementos nas definicións e relacións contables.

Tamén hai que sinalar o carácter orientativo das contas do grupo 3, «Existencias», e a das contas dos subgrupos 60, «Compras», 61, «Variación de existencias», 70, «Vendas», e 71, «Variación de existencias».

Outra novidade respecto ao PXCP 94 é a inclusión de dous novos grupos, o 8, «Gastos imputados ao patrimonio neto», e o 9, «Ingresos imputados ao patrimonio neto», para incluír, respectivamente, os gastos e ingresos imputados directamente ao patrimonio neto; estas contas sáldanse ao peche do exercicio con cargo ás contas do subgrupo 13, «Subvencións e axustes por cambio de valor», que correspondan.

Por outra parte, o cadro de contas amplía o contido do PXCP 94 para dar cabida a novas operacións recollidas nas normas de recoñecemento e valoración da segunda parte do novo Plan Xeral de Contabilidade Pública.

Desagregáronse as contas dos subgrupos 28, «Amortización acumulada do inmovilizado», e 29, «Deterioración de valor de activos non correntes», xa que no balance as amortizacións acumuladas e as correccións valorativas por deterioración minorarán a partida do activo en que figure o elemento patrimonial a que se refiran.

Por outro lado, non se incluíu no subgrupo 43, «Debedores orzamentarios», a desagregación de liquidacións de contraído previo, ingreso directo ou por recibo, de declaracións autoliquidadas e doutros ingresos sen contraído previo, por considerar que non son aplicables con carácter xeral a todas as entidades incluídas no ámbito de aplicación do plan. Non obstante, estableceuse a posibilidade de usar tal desagregación se a entidade o considera oportuno.

#### *Quinta parte*

Dedícase ás definicións e relacións contables dos grupos, subgrupos e contas do plan. As relacións contables definen os motivos máis comúns de cargo e aboamento das contas, sen esgotar todas as posibilidades que cada unha delas admite. Por tanto, cando se trate de operacións cuxa contabilización non se recollese de forma expresa, efectuarase realizando o asiento ou asentos que procedan, utilizando os criterios establecidos con carácter xeral.



## PRIMEIRA PARTE

### Marco conceptual da contabilidade pública

#### 1.º *Imaxe fiel das contas anuais*

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

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

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

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

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

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

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

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

a) **Clareza.** A información é clara cando os seus destinatarios, partindo dun coñecemento razoable das actividades da entidade e do medio en que opera, poden comprender o seu significado.

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

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

- A información sexa completa e obxectiva.
- O fondo económico das operacións prevaleza sobre a súa forma xurídica.
- Se deba ser prudente nas estimacións e valoracións que se efectúen en condicións de incerteza.

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

### 3.º Principios contables.

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

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

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

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

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

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

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

En relación co anterior, débese ter en conta que, de acordo coa normativa orzamentaria vixente, os gastos e ingresos contabilizados pero non efectivamente realizados non terán incidencia orzamentaria e só repercutirán no cálculo do resultado económico patrimonial.

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

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

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

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

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

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

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

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

#### 4.º *Elementos das contas anuais*

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

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

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

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

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

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

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

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

b) Gastos: decrecementos no patrimonio neto da entidade, quer en forma de saídas ou diminucións no valor dos activos, quer de recoñecemento ou aumento dos pasivos, sempre que non teñan a súa orixe en devolucións de achegas patrimoniais e, se for o

caso, distribucións, monetarias ou non, á entidade ou entidades propietarias cando actúen como tales.

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

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

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

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

b) Ingresos orzamentarios: son aqueles fluxos que determinan recursos para financiar os gastos orzamentarios da entidade. Xeran dereitos de cobramento orzamentarios, que se deben imputar ao correspondente orzamento, con orixe en ingresos, no alleamento, o vencemento ou a cancelación de activos ou na emisión de pasivos financeiros.

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

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

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

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

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

##### 1. Criterios de rexistro.

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

##### 2. Activos e pasivos.

Os activos débense recoñecer no balance cando:

- Se considere probable que a entidade obteña a partir deles rendementos económicos ou un potencial de servizo no futuro,
- E sempre que se poidan valorar con fiabilidade.

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

O recoñecemento contable dun activo implica tamén o recoñecemento simultáneo dun pasivo, ou dun ingreso, ou ben a diminución doutro activo ou dun gasto, ou o incremento do patrimonio neto. Así mesmo, deberase recoñecer calquera diminución nos rendementos económicos ou no potencial de servizo esperados dos activos, xa veña motivada pola súa deterioración física, ou polo seu desgaste a través do uso, xa pola súa obsolescencia.

Recoñecerase un pasivo no balance cando:

– Se considere probable que, ao seu vencemento, e para liquidar a obrigaón, se deban entregar ou ceder recursos que incorporen rendementos económicos ou un potencial de servizo futuros.

– É necesario que o seu valor se poida determinar con fiabilidade.

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

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

### 3. Ingresos e gastos.

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

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

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

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

### 4. Gastos e ingresos orzamentarios.

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

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

O recoñecemento do ingreso orzamentario derivado de transferencias ou subvencións recibidas débese realizar cando se produza o incremento do activo en que se materialicen



(tesouraría). Non obstante, o ente beneficiario delas poderá recoñecer o ingreso orzamentario con anterioridade se coñece de forma certa que o ente concedente ditou o acto de recoñecemento da súa correlativa obrigación.

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

A concesión de aprazamentos ou fraccionamentos nos dereitos a cobrar orzamentarios recoñecidos que implique o traslado do vencemento do dereito a un exercicio posterior suporá a reclasificación de tales créditos no balance e a súa anulación orzamentaria, que se deberán aplicar ao orzamento en vigor no exercicio do seu novo vencemento.

#### 6.º *Criterios de valoración.*

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

Se existe un desenvolvemento de criterios de valoración nalgunha norma de recoñecemento e valoración particular, haberá que atender a isto.

Para tal efecto, teranse en conta as seguintes definicións:

##### 1) Prezo de adquisición.

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

##### 2) Custo de produción.

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

##### 3) Custo dun pasivo.

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

##### 4) Valor razoable.

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

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

- Os bens ou servizos intercambiados no mercado son homoxéneos.
- Pódense encontrar en todo momento compradores ou vendedores para un determinado ben ou servizo, e;

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

Naqueles elementos para os cales non exista un mercado activo, o valor razoable obterase mediante a aplicación de modelos e técnicas de valoración. Entre os modelos e técnicas de valoración inclúese o emprego de transaccións recentes en condicións de independencia mutua entre partes interesadas e debidamente informadas, se estiveren dispoñibles, referencias ao valor razoable doutros activos que son substancialmente iguais, descontos de fluxos de efectivo e modelos xeralmente aceptados para valorar opcións. En calquera caso, as técnicas de valoración empregadas deberán ser consistentes coas metodoloxías xeralmente aceptadas polo mercado para a fixación de prezos, debéndose usar, se existe, a técnica de valoración empregada polo mercado que demostrase ser a que obtén unhas estimacións máis realistas dos prezos.

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

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

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

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

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

#### 5) Valor realizable neto.

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

#### 6) Valor en uso.

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

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

7) Custos de venda.

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

8) Importe recuperable.

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

9) Valor actual dun activo ou dun pasivo.

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

10) Custo amortizado dun activo ou pasivo financeiro.

É o importe a que inicialmente foi valorado un activo financeiro ou un pasivo financeiro menos os reembolsos de principal máis ou menos, segundo proceda, a parte imputada na conta do resultado económico patrimonial, mediante a utilización do método do tipo de xuro efectivo, da diferenza entre o importe inicial e o valor de reembolso no vencemento e, para o caso dos activos financeiros, menos calquera redución de valor por deterioración recoñecida mediante unha conta correctora do seu valor.

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

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

Son os gastos directamente atribuíbles á compra ou ao alleamento dun activo financeiro ou á emisión ou asunción dun pasivo financeiro nos cales non se tería incorrido se a entidade non tivese realizado a transacción. Entre eles inclúense as comisións pagadas a intermediarios, tales como as de corretaxe, os gastos de intervención de dador de fe pública e outros, e exclúense as primas ou descontos obtidos na compra ou emisión, os gastos financeiros, os administrativos internos e os incorridos por estudos e análises previos.

12) Valor contable.

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

13) Valor residual dun activo.

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

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

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

## SEGUNDA PARTE

### Normas de recoñecemento e valoración

#### 1.<sup>a</sup> *Desenvolvemento do marco conceptual.*

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

#### 2.<sup>a</sup> *Inmovilizado material.*

##### 1. Concepto.

O inmovilizado material son os activos tanxibles, mobles e inmoebles que:

a) Posúe a entidade para o seu uso na produción ou fornecemento de bens e servizos ou para os seus propios propósitos administrativos.

b) Se espera que teñan unha vida útil superior a un ano.

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

##### 2. Criterios de valoración aplicables.

###### a) Prezo de adquisición.

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

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

1) Os de preparación da situación física;

2) Os correspondentes á entrega inicial e os de manipulación ou transporte posterior;

3) Os relativos á instalación;

4) Os honorarios profesionais, tales como os pagados a arquitectos, enxeñeiros ou dadores de fe pública, así como as comisións e remuneracións pagadas a axentes ou intermediarios; e

5) O valor actual do custo estimado de desmantelamento do activo e a restauración do seu lugar, na medida en que se recoñeza unha provisión.

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

a) Son directamente atribuíbles á adquisición ou posta en condicións de servizo do elemento patrimonial.

b) Poden ser medidos e imputados con fiabilidade, aplicándolles un criterio estrito de seguimento e control.

c) Son necesarios para a adquisición ou posta en condicións de servizo, de tal forma que, se non tivese utilizado medios propios, tería sido imprescindible incorrer nun gasto externo á entidade.

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

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

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

b) Custo de produción.

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

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

O proceso de distribución dos custos indirectos fixos a cada unidade producida basearase na capacidade normal de traballo dos medios utilizados, ou o nivel real de produción sempre que se aproxime á capacidade normal.

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

No entanto, en períodos de produción anormalmente alta, a cantidade de custo indirecto distribuído a cada unidade producida diminuírase, de maneira que non se valore o activo por cima do custo real.

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

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

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

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

c) Valor razoable.

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



### 3. Activación de gastos financeiros.

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

- Os xuros de préstamos recibidos ou asumidos, sexan singulares ou emitidos en masa.
- A imputación de primas ou descontos relativos aos préstamos.
- A imputación dos gastos de formalización de préstamos.
- As diferenzas de cambio procedentes de préstamos en moeda estranxeira na medida en que se consideren axustes aos custos por xuros.

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

- a) Que proveñan de préstamos recibidos ou asumidos coa finalidade exclusiva de financiar a adquisición, o acondicionamento ou a fabricación dun activo.
- b) Que se devengasen pola efectiva utilización do financiamento recibido ou asumido. Naqueles casos en que se percibise previamente unha parte ou todo o efectivo necesario, consideraranse unicamente os gastos financeiros devengados a partir dos pagamentos relacionados coa adquisición, acondicionamento ou fabricación do activo.
- c) Só se activarán durante o período de tempo en que se estean a levar a cabo tarefas de acondicionamento ou fabricación, entendendo como tales as actividades necesarias para deixar o activo nas condicións de servizo e uso a que está destinado. A activación suspenderase durante os períodos de interrupción das mencionadas actividades.
- d) Cando o acondicionamento ou fabricación dun activo se realice por partes e cada unha destas partes poida estar en condicións de servizo e uso por separado aínda que non finalizase o acondicionamento ou produción das restantes, a activación de gastos financeiros de cada parte finalizará cando cada unha delas estea terminada.

### 4. Valoración inicial.

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

- a) Para os activos adquiridos a terceiros mediante unha transacción onerosa: o prezo de adquisición.
- b) Para os activos producidos pola propia entidade: o custo de produción.
- c) Para os activos adquiridos a terceiros a un prezo simbólico ou nulo: aplicaranse os criterios de valoración establecidos na norma de recoñecemento e valoración n.º 18, «Transferencias e subvencións».
- d) Para os activos adquiridos en permuta:

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

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

Cando as diferenzas entre os valores razoables dos activos que se intercambian non se axusten mediante efectivo, trataranse como subvencións recibidas ou entregadas, segundo o caso.

d.2) Naqueles supostos en que activos intercambiados son similares desde un punto de vista funcional e vida útil, ou cando non se poida obter unha estimación fiable do valor razoable de ningún dos activos intercambiados:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

i) Para os activos recibidos como consecuencia dun contrato de construción ou adquisición: valoraranse polo valor razoable do activo recibido.

#### 5. Desembolsos posteriores.

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

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

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

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

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

Naqueles supostos en que os principais compoñentes dalgúns elementos pertencentes ao inmovilizado material deban ser substituídos a intervalos regulares, estes compoñentes pódense contabilizar como activos separados se teñen vidas útiles claramente diferenciadas ás dos activos con que están relacionados.

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

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

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

#### 6. Valoración posterior.

##### a) Tratamento xeral: modelo do custo.

Con posterioridade ao seu recoñecemento inicial como activo, todos os elementos do inmovilizado material deben ser contabilizados á súa valoración inicial, incrementado, se for o caso, polos desembolsos posteriores, e descontando a amortización acumulada practicada e a corrección valorativa acumulada pola deterioración que sufrisen ao longo da súa vida útil.

##### b) Tratamento especial: modelo da revalorización.

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

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

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

Cando se reduce o valor contable dun inmovilizado como consecuencia dunha deterioración de valor, tal diminución debe ser imputada como un gasto no resultado do exercicio. Non obstante, a diminución imputarase na partida específica de patrimonio neto

rexistrada previamente en relación co mesmo activo, sempre na medida en que tal diminución non exceda o saldo da citada partida.

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

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

#### 7. Amortización.

##### a) Concepto.

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

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

- O uso que a entidade espera realizar do activo. O uso estímase por referencia á capacidade ou rendemento físico esperado do activo;
- A deterioración natural esperada, que depende de factores operativos tales como o número de quendas de traballo en que será usado o ben, o programa de reparacións e mantemento da entidade, así como o nivel de coidado e mantemento en canto o activo non está sendo dedicado a tarefas produtivas;
- A obsolescencia técnica derivada dos cambios e melloras na produción, ou ben dos cambios na demanda do mercado dos produtos ou servizos que se obteñen co activo; e
- Os límites legais ou restricións similares sobre o uso do activo, tales como as datas de caducidade dos contratos de servizo relacionados co ben.

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

##### b) Métodos de amortización.

Poderanse utilizar métodos de amortización tales como o de amortización linear, o de taxa constante sobre valor contable ou o de suma de unidades producidas. O método finalmente usado para cada activo seleccionárase tomando como base os patróns esperados de obtención de rendementos económicos ou potencial de servizo e aplicarase de forma sistemática dun período para outro, a menos que se produza un cambio nos patróns esperados de obtención de rendementos económicos ou potencial de servizo dese activo.

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

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

Igualmente, o método de amortización aplicado aos elementos que compoñen o inmovilizado material deberase revisar de forma periódica e, se se produciu un cambio importante no patrón esperado de rendementos económicos ou potencial de servizo deses activos, débese cambiar o método para que reflita o novo patrón. Cando tal modificación

no método de amortización se faga necesaria, debe ser contabilizada como un cambio nunha estimación contable, salvo que se trate dun erro.

d) Casos particulares.

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

Non obstante, se o custo do terreo inclúe os custos de desmantelamento, traslado e rehabilitación, esa porción do terreo amortizarase ao longo do período en que se obteñan os rendementos económicos ou potencial de servizo por ter incorrido neses gastos. Nalgúns casos, o terreo en si mesmo pode ter unha vida útil limitada, caso en que se amortizará de forma que reflecta os rendementos económicos ou potencial de servizo que van derivar del.

8. Deterioración.

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

Para estes efectos, polo menos ao peche do exercicio, a entidade avaliará se existen indicios de que algún elemento do inmovilizado material poida estar deteriorado, e neste caso deberá estimar o seu importe recuperable, e efectuar as correccións valorativas que procedan.

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

1. Fontes externas de información:

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

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

2. Fontes internas de información:

a) Evidencia de obsolescencia ou deterioración física do activo.

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

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

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

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

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



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

Unha deterioración de valor asociada a un activo non revalorizado recoñecerase no resultado do exercicio. Non obstante, a deterioración do valor correspondente a un activo revalorizado imputarase directamente á partida específica de patrimonio neto ata o límite do saldo que corresponde a ese activo.

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

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

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

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

#### 9. Activos dados de baixa e retirados do uso.

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

O saldo que houber, se for o caso, na conta específica de patrimonio neto relativa a ese inmovilizado traspasarase ao resultado do exercicio.

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

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

### 3.<sup>a</sup> Casos particulares de inmovilizado material: infraestruturas, investimentos militares especializados de natureza material e patrimonio histórico

#### 1. Concepto.

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

- Son parte dun sistema ou rede,
- Teñen unha finalidade específica que non acostuma admitir outros usos alternativos.

Investimentos militares especializados de natureza material: son activos tanxibles, adquiridos ou construídos pola entidade, que se utilizarán exclusivamente na defensa nacional.

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

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

## 2. Recoñecemento e valoración.

As infraestruturas, investimentos militares especializados de natureza material e bens do patrimonio histórico deberanse rexistrar na contabilidade cando se cumpran os criterios de recoñecemento dun activo previstos no marco conceptual da contabilidade pública deste plan e a súa valoración realizarase de acordo co establecido na norma de recoñecemento e valoración n.º 2, «Inmovilizado material».

Cando non se poidan valorar de forma fiable os bens do patrimonio histórico, deberase dar información na memoria.

## 4.<sup>a</sup> *Investimentos inmobiliarios*

### 1. Concepto.

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

Constitúen exemplos de investimentos inmobiliarios, entre outros, os seguintes:

- a) Un terreo que se ten para obter plusvalías a longo prazo e non para venderse no curto prazo, dentro do curso ordinario das actividades;
- b) Un terreo que se ten para un uso futuro non determinado (no caso de que a entidade non determinase se o terreo se utilizará como inmovible ocupado polo propietario ou para venderse a curto prazo, dentro do curso ordinario das actividades do negocio, considérase que ese terreo se mantén para obter plusvalías);
- c) Un edificio que sexa propiedade da entidade (ou ben un edificio obtido a través dun arrendamento financeiro) e estea alugado a través de un ou máis arrendamentos operativos; e
- d) Un edificio que estea desocupado e se ten para ser arrendado a través de un ou máis arrendamentos operativos.

Naqueles casos en que as entidades teñen propiedades para cumpriren os seus obxectivos de prestación de servizos máis que para conseguiren ingresos por arrendamentos ou plusvalías, os activos non serán definidos como investimentos inmobiliarios.

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

## 2. Valoración inicial, valoración posterior e baixa.

Aos investimentos inmobiliarios seralles de aplicación o establecido na norma de recoñecemento e valoración n.º 2, «Inmovilizado material».

## 3. Reclasificacións.

Realizaranse reclasificacións entre investimentos inmobiliarios e inmovilizado material só cando exista un cambio no seu uso. O seu rexistro realizarase atendendo aos seguintes criterios:

### a) Sen cambios no modelo contable.

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

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

O valor contable do inmoable afectado pola reclasificación será o que lle correspondería segundo o modelo de custo. Para isto, eliminaranse, no momento da súa reclasificación, o saldo pendente de imputación da partida específica do patrimonio neto e o correspondente á amortización acumulada relativa á revalorización.

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

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

– Calquera diminución no valor contable do inmoable se recoñecerá no resultado do exercicio.

– Calquera aumento no valor contable tratarase como segue:

1. Na medida en que tal aumento sexa a reversión dunha deterioración do valor previamente recoñecido para ese inmoable, o aumento recoñecerase no resultado do exercicio.

2. Calquera remanente do aumento sobre a reversión anterior deberá ser aboado directamente nunha partida específica de patrimonio neto.

## 5.<sup>a</sup> *Inmovilizado intanxible*

### 1. Concepto.

O inmovilizado intanxible concrétese nun conxunto de activos intanxibles e dereitos susceptibles de valoración económica de carácter non monetario e sen aparencia física que cumpren, ademais, as características de permanencia no tempo e utilización na produción de bens e servizos ou constitúen unha fonte de recursos da entidade.

Incluiranse os investimentos militares especializados cando teñan carácter intanxible e se utilicen exclusivamente na defensa nacional.

Con carácter xeral, poderanse excluír do inmovilizado intanxible e, por tanto, considerarse gasto do exercicio, aqueles bens e dereitos cuxo prezo unitario e importancia relativa, dentro da masa patrimonial, así o aconsellen.

## 2. Recoñecemento.

Deben cumprir a definición de activo e os criterios de rexistro ou recoñecemento do marco conceptual de contabilidade pública. A entidade avaliará a probabilidade na obtención de rendementos económicos futuros ou en potencial de servizo utilizando hipóteses razoables e fundadas que representen as mellores estimacións respecto ao conxunto de condicións económicas que existirán durante a vida útil do activo.

Os activos que integren o inmovilizado intanxible deberán cumprir co criterio de identificabilidade.

Un inmovilizado intanxible será identificable cando cumpra algún dos dous requisitos seguintes:

- a) É separable e susceptible de ser alleado, cedido, arrendado, intercambiado ou entregado para a súa explotación.
- b) Xorde de dereitos contractuais ou doutros dereitos legais, con independencia de que eses dereitos sexan transferibles ou separables ou doutros dereitos ou obrigacións.

Se un activo inclúe elementos tanxibles e intanxibles, para o seu tratamento como inmovilizado material ou intanxible a entidade realizará o oportuno xuízo para distribuír o importe que corresponda a cada tipo de elemento, salvo que o relativo a algún tipo de elemento sexa pouco significativo con respecto ao valor total do activo.

## 3. Valoración.

### 3.1 Valoración inicial e valoración posterior.

Aplicaranse os criterios establecidos na norma de recoñecemento e valoración n.º 2, «Inmovilizado material», sen prexuízo do sinalado a seguir nesta norma de recoñecemento e valoración.

### 3.2. Desembolsos posteriores.

Os desembolsos posteriores á adquisición dun activo recoñecido como inmovilizado intanxible débense incorporar como máis importe no activo só cando sexa posible que este desembolso vaia permitir a ese activo xerar rendementos económicos futuros ou un potencial de servizo e o desembolso se poida estimar e atribuír directamente a el. Calquera outro desembolso posterior débese recoñecer como un gasto no resultado do exercicio.

Os desembolsos sobre un inmovilizado intanxible recoñecidos como gastos do exercicio non se recoñecerán posteriormente como parte do custo dun inmovilizado intanxible.

### 3.3 Amortización e deterioración.

A entidade deberá valorar se a vida útil do activo é definida ou indefinida. Considerarase que un activo ten unha vida útil indefinida cando, sobre a base dunha análise de todos os factores relevantes, non exista un límite previsible do período ao longo do cal se espera que o activo xere rendementos económicos ou potencial de servizo para a entidade, ou da utilización na produción de bens e servizos públicos; por exemplo: unha licenza que se pode ir renovando constantemente a un custo que non se considera significativo. Nestes casos comprobarase se o activo experimentou unha deterioración de valor, que se

contabilizará de acordo co establecido na norma de recoñecemento e valoración n.º 2, «Inmovilizado material».

Os activos con vida útil indefinida non se amortizarán, sen prexuízo da súa posible deterioración, e débese revisar a vida útil cada exercicio para determinar se existen feitos e circunstancias que permitan seguir mantendo unha vida útil indefinida para ese activo. No suposto de que non se dean esas circunstancias, cambiarase a vida útil de indefinida a definida e contabilizarase como un cambio na estimación contable, de acordo coa norma de recoñecemento e valoración n.º 21, «Cambios en criterios e estimacións contables e erros».

Os activos con vida útil definida amortizaranse durante a súa vida útil. Será admisible calquera método que considere as características técnico-económicas do activo ou dereito e, se non se puideren determinar de forma fiable, adoptarase o método linear de amortización. A amortización dun inmovilizado intanxible cunha vida útil definida non cesará cando o activo estea sen utilizar, a menos que se encontre amortizado por completo ou fose clasificado como activo en estado de venda.

#### 4. Activos dados de baixa e retirados do uso.

Aplicaranse os criterios establecidos na norma de recoñecemento e valoración n.º 2, «Inmovilizado material».

#### 5. Normas particulares sobre o inmovilizado intanxible.

##### 5.1 Gastos de investigación e desenvolvemento.

A investigación é o estudo orixinal e planificado realizado co fin de obter novos coñecementos científicos ou tecnolóxicos.

O desenvolvemento é a aplicación concreta dos logros obtidos na investigación.

Se a entidade non for capaz de distinguir a fase de investigación da fase de desenvolvemento nun proxecto interno, tratará os desembolsos que ocasione ese proxecto como se fosen soportados só na fase de investigación.

Os gastos de investigación serán gastos do exercicio en que se realicen. Non obstante, poderanse activar como inmovilizado intanxible desde o momento en que cumpran todas as condicións seguintes:

a) Que o inmovilizado intanxible vaia xerar probables rendementos económicos futuros ou potencial de servizo. Entre outras cousas, a entidade pode demostrar a existencia dun mercado para a produción que xere o inmovilizado intanxible ou para o activo en si, ou ben, no caso de que vaia ser utilizado internamente, a súa utilidade para a entidade.

b) A dispoñibilidade dos adecuados recursos técnicos, financeiros ou doutro tipo, para completar o desenvolvemento e para utilizar ou vender o inmovilizado intanxible.

c) Que estean especificamente individualizados por proxectos e se dea unha asignación, imputación e distribución temporal dos custos claramente establecida.

Os gastos de investigación que figuren no activo deberanse amortizar durante a súa vida útil e sempre dentro do prazo de cinco anos. No caso de que as condicións do parágrafo anterior que xustifican a capitalización deixen de cumprirse, o saldo que permaneza sen amortizar deberase levar a resultados do exercicio.

Os gastos de desenvolvemento, cando cumpran as condicións indicadas para a activación dos gastos de investigación, deberanse recoñecer no activo e amortizaranse durante a súa vida útil que se presume, salvo proba en contrario, que non é superior a cinco anos. No caso de que as condicións que xustifican a capitalización deixen de cumprirse, o saldo que permaneza sen amortizar deberase levar a resultados do exercicio.



5.2 Investimentos realizados sobre activos utilizados en réxime de arrendamento operativo ou cedidos en uso por un período inferior á vida económica do ben cedido.

Os investimentos realizados sobre activos utilizados en réxime de arrendamento operativo ou cedidos en uso por un período inferior á vida económica cando, de conformidade coa norma de recoñecemento e valoración n.º 6, «Arrendamentos e outras operacións de natureza similar», non se deban cualificar como arrendamentos financeiros contabilizaranse nunha rúbrica do inmovilizado intanxible, sempre que eses investimentos non sexan separables dos citados activos e aumenten a súa capacidade ou os rendementos económicos futuros ou potencial de servizo. A amortización destes elementos do inmovilizado intanxible realizarase en función da vida útil dos investimentos realizados.

### 5.3 Propiedade industrial e intelectual.

É o importe satisfeito pola propiedade ou polo dereito ao uso ou á concesión do uso das distintas manifestacións da propiedade industrial ou da propiedade intelectual.

Incluiranse os gastos de desenvolvemento capitalizados que, cumprindo os requisitos legais, se inscriban no correspondente rexistro, incluíndo o custo de rexistro e de formalización da patente.

### 5.4 Aplicacións informáticas.

Incluirase no activo o importe satisfeito polos programas informáticos, o dereito a usalos, ou o custo de produción dos elaborados pola propia entidade, cando estea prevista a súa utilización en varios exercicios. Os desembolsos realizados nas páxinas «web» xeradas internamente pola entidade deberán cumprir este requisito, ademais dos requisitos xerais de recoñecemento de activos.

Aplicaranse os mesmos criterios de activación que os establecidos para os gastos de investigación.

Os programas informáticos integrados nun equipamento que non poidan funcionar sen el serán tratados como elementos do inmovilizado material. O mesmo se aplica ao sistema operativo dun ordenador.

En ningún caso poderán figurar no activo os gastos de mantemento da aplicación informática.

### 5.5 Outro inmovilizado intanxible.

Recole outros dereitos non singularizados anteriormente, entre outros, as concesións administrativas; as cesións de uso por períodos inferiores á vida económica cando, de acordo coa norma de recoñecemento e valoración n.º 6, «Arrendamentos e outras operacións de natureza similar», non se deba contabilizar como arrendamento financeiro; os dereitos de traspaso e os aproveitamentos urbanísticos que deteñen as entidades locais ou outras entidades públicas, sempre que non estean materializados en terreos.

## 6.<sup>a</sup> *Arrendamentos e outras operacións de natureza similar*

Enténdese por arrendamento, para efectos desta norma, calquera acordo, con independencia da súa instrumentación xurídica, polo cal o arrendador cede ao arrendatario o dereito a utilizar un activo durante un período de tempo determinado a cambio de percibir unha suma única de diñeiro ou unha serie de pagamentos ou cotas.

### 1. Arrendamentos financeiros.

### 1.1 Concepto.

a) Cando das condicións económicas dun acordo de arrendamento se deduza que se transfiren substancialmente todos os riscos e vantaxes inherentes á propiedade do activo obxecto do contrato, o arrendamento deberase cualificar como financeiro.

Presumirase que se transfiren substancialmente todos os riscos e vantaxes inherentes á propiedade nun acordo de arrendamento dun activo con opción de compra cando non existan dúbidas razoables de que se vai exercer esa opción de compra. Entenderase que polas condicións económicas do contrato de arrendamento non existen dúbidas razoables de que se vai exercer a opción de compra cando o prezo da opción de compra sexa menor que o valor razoable do activo no momento en que a opción de compra sexa exercible.

b) Presumirase tamén que se transfiren os riscos e vantaxes inherentes á propiedade do activo, aínda que non exista opción de compra, cando se cumpra algunha das seguintes circunstancias:

b.1) O prazo do contrato de arrendamento coincide ou cobre a maior parte da vida económica do activo ou cando, non cumprindo o anterior, exista evidencia de que ambos os períodos van coincidir, non sendo significativo o seu valor residual ao finalizar o seu período de utilización.

b.2) Ao inicio do arrendamento o valor actual das cantidades a pagar supoñen un importe substancial do valor razoable do activo arrendado.

b.3) Cando os activos arrendados teñan unha natureza tan especializada que a súa utilidade quede restrinxida ao arrendatario e os bens arrendados non poidan ser facilmente substituídos por outros bens.

c) Outros indicadores de situacións que poderían levar á clasificación dun arrendamento como de carácter financeiro son:

c.1) Se o arrendatario pode cancelar o contrato de arrendamento e as perdas sufridas polo arrendador a causa de tal cancelación son asumidas polo arrendatario.

c.2) Os resultados derivados das flutuacións no valor razoable do importe residual recaen sobre o arrendatario.

c.3) O arrendatario ten a posibilidade de prorrogar o arrendamento durante un segundo período, cuns pagamentos por arrendamento que sexan substancialmente inferiores aos habituais do mercado.

d) Nos acordos de arrendamento a terceiros de activos portadores de potencial de servizo, con ou sen opción de compra, presumirase, en todo caso, que non se transfiren os riscos e vantaxes inherentes á súa propiedade, en canto a entidade manteña o potencial de servizo que tales activos teñen incorporado. Por tanto, non serán aplicables a este tipo de activos as presuncións sinaladas nos parágrafos anteriores deste punto.

### 1.2 Recoñecemento e valoración.

Os activos obxecto de arrendamento financeiro rexistraranse e valoraranse de acordo coa norma de recoñecemento e valoración que lles corresponda de acordo coa súa natureza, salvo o especificado nos parágrafos seguintes.

Dado que os terreos teñen unha vida útil indefinida, se non se espera que a súa propiedade pase ao arrendatario ao termo do prazo de arrendamento, este non recibirá todos os riscos e vantaxes que inciden na propiedade. Nun arrendamento financeiro conxunto os compoñentes do terreo e do edificio consideraranse de forma separada se ao finalizar o prazo do arrendamento a propiedade do terreo non vai ser transmitida ao arrendatario, e neste caso o compoñente de terreo clasificarase como arrendamento operativo, para o cal se distribuirán os pagamentos acordados entre o terreo e o edificio en proporción aos valores razoables que representen os dereitos de arrendamento de ambos os compoñentes, a menos que tal distribución non sexa fiable, caso en que todo o arrendamento se clasificará como financeiro salvo que resulte evidente que é operativo.

### 1.3 Contabilidade do arrendatario.

O arrendatario no momento inicial deberá recoñecer o activo segundo a súa natureza e a obrigaón asociada a el como pasivo polo mesmo importe, que será o menor valor entre o valor razoable do activo arrendado e o valor actual dos pagamentos acordados co arrendador durante o prazo do arrendamento, incluíndo, se for o caso, a opción de compra, e con exclusión das cotas de carácter continxente así como dos custos dos servizos e demais gastos que, de acordo coas normas de valoración nº 2, «Inmovilizado material», e nº 5, «Inmovilizado intanxible», non se poidan activar. Para estes efectos enténdense por cotas de carácter continxente aquelas cuxo importe futuro dependa dunha variable establecida no contrato.

Para calcular o valor actual destas partidas tomarase como tipo de actualización o tipo de xuro reflectido no contrato. Se este tipo non estiver determinado, aplicarase o tipo de xuro que o arrendatario debería pagar nun arrendamento similar ou, se este non for determinable, o tipo de xuro ao cal obtería os fondos necesarios para comprar o activo.

Os custos directos iniciais inherentes á operación en que incorra o arrendatario deberanse considerar como maior valor do activo.

Cada unha das cotas do arrendamento estará constituída por dúas partes que representan, respectivamente, a carga financeira e a redución da débeda pendente de pagamento. A carga financeira total distribuirase ao longo do prazo do arrendamento e imputarase aos resultados do exercicio en que se devengue, aplicando o método do tipo de xuro efectivo para o arrendatario.

### 1.4 Contabilidade do arrendador.

Cando unha entidade transfira substancialmente todos os riscos e vantaxes dun activo mediante unha operación a que sexa aplicable a presente norma de recoñecemento e valoración, rexistrará un dereito a cobrar polo valor razoable do ben máis os custos directos iniciais do arrendador. Simultaneamente dará de baixa o activo polo seu valor contable no momento do inicio da operación, rexistrándose, se for o caso, un resultado do exercicio.

A diferenza entre o crédito contabilizado no activo do balance e a cantidade a cobrar, correspondente a xuros non devengados, imputarase á conta do resultado económico patrimonial do exercicio en que eses xuros se devenguen de acordo co método do tipo de xuro efectivo.

## 2. Arrendamentos operativos.

Trátase dun contrato de arrendamento en que non se transfiren os riscos e as vantaxes que son inherentes á propiedade.

As cotas derivadas dos arrendamentos operativos deben ser recoñecidas polos arrendatarios como gastos no resultado do exercicio en que se devenguen durante o prazo do arrendamento.

Os ingresos procedentes dos arrendamentos operativos serán rexistrados polo arrendador no resultado do exercicio en que se devenguen durante o prazo do arrendamento.

## 3. Venda con arrendamento posterior.

Cando polas condicións económicas dun alleamento, conectado ao posterior arrendamento ou cesión de uso dos activos alleados, se desprenda que se trata dun método de financiamento, o arrendatario non variará a cualificación do activo nin recoñecerá resultados derivados desta transacción. Ademais, rexistrará o importe recibido con aboamento a unha partida que poña de manifesto o correspondente pasivo financeiro. Os gastos por xuros asociados á operación contabilizaranse ao longo da vida do contrato de acordo co método do tipo de xuro efectivo.

O arrendador contabilizará a operación de acordo co disposto na norma de recoñecemento e valoración nº 8, «Activos financeiros».

### 7.<sup>a</sup> Activos en estado de venda.

#### 1. Concepto.

Os activos en estado de venda son activos non financeiros clasificados inicialmente como non correntes cuxo valor contable se recuperará fundamentalmente a través dunha transacción de venda, en lugar de polo seu uso continuado. Para aplicar a clasificación anterior, o activo debe estar dispoñible, nas súas condicións actuais, para a súa venda inmediata, suxeito exclusivamente aos termos usuais e habituais para a venda destes activos, e a súa venda debe ser altamente probable. Considérase que a súa venda será altamente probable cando concorran as seguintes circunstancias:

- a) A entidade débese encontrar comprometida por un plan para vender o activo e ter iniciado un programa para encontrar comprador e concretar o plan.
- b) A venda do activo débese negociar activamente a un prezo adecuado en relación co seu valor razoable actual.

#### 2. Valoración inicial.

A entidade valorará estes activos ao valor contable que correspondería nese momento ao activo non corrente, segundo o modelo do custo. Para isto, daranse de baixa todas as contas representativas do inmovilizado que cambia de uso e daranse de alta as contas representativas do activo en estado de venda que incluirán, se for o caso, a deterioración acumulada que existir previamente á súa clasificación.

#### 3. Valoración posterior.

A entidade valorará estes activos ao menor valor entre o seu valor contable, segundo o modelo de custo, e o seu valor razoable menos os custos de venda.

A entidade recoñecerá unha deterioración de valor por un importe equivalente á diferenza que puiden existir entre o valor contable e o valor razoable menos os custos de venda debido ás reducións do valor do activo.

A entidade recoñecerá un resultado por calquera incremento posterior derivado da valoración a valor razoable menos os custos de venda do activo. En todo caso, o valor contable do activo despois da reversión dunha deterioración non poderá superar o importe asignado ao seu valor inicial.

Os activos en estado de venda non son obxecto de amortización en canto estean clasificados como tales.

#### 4. Reclasificacións.

Realizaranse reclasificacións entre activos en estado de venda e investimentos inmobiliarios, inmovilizado intanxible ou material só cando exista un cambio no seu uso. O seu rexistro realizarase atendendo aos seguintes criterios:

- a) Activos contabilizados segundo o modelo de custo.

A entidade valorará o activo non corrente que deixe de estar clasificado como «activo en estado de venda» por un importe equivalente ao seu valor contable antes de que fose clasificado como tal, axustado por calquera deterioración ou dotación á amortización que se recoñecese se o activo non se clasificase como activo en estado de venda.

Para isto, a entidade dará de alta de novo todas as contas representativas do activo non corrente e dará de baixa todas as contas representativas do activo en estado de venda, imputándose, se for o caso, a diferenza entre os valores contables indicados á conta do resultado económico patrimonial do exercicio en que se produza a reclasificación.

- b) Activos contabilizados segundo o modelo da revalorización.

A entidade valorará o activo non corrente reclasificado por un importe equivalente ao seu valor contable antes de que fose clasificado como activo en estado de venda, modificado por calquera deterioración, dotación á amortización ou revalorización, se for o caso, que se recoñecese durante o período en que o activo estivo clasificado como activo en estado de venda.

Para isto, darase de alta a conta representativa do ben polo seu valor segundo o modelo do custo -segundo o procedemento previsto na alínea a) anterior- máis o importe total acumulado da revalorización, con aboamento, ademais de ás contas que corresponda de amortización acumulada ou deterioración, se for o caso, á conta específica do patrimonio neto que se correspondería con esa revalorización se o activo nunca se tivese reclasificado como activo en estado de venda. Así mesmo, daranse de baixa todas as contas representativas do activo en estado de venda, e imputarase, se for o caso, á conta do resultado económico patrimonial de exercicio en que se produza a reclasificación, a diferenza entre os valores contables indicados.

#### 8.<sup>a</sup> *Activos financeiros*

##### 1. Concepto.

Son activos financeiros o diñeiro en efectivo, os instrumentos de capital ou de patrimonio neto doutra entidade, os dereitos de recibir efectivo ou outro activo financeiro dun terceiro ou de intercambiar cun terceiro activos ou pasivos financeiros en condicións potencialmente favorables.

Os criterios establecidos nesta norma de recoñecemento e valoración serán aplicables a todos os activos financeiros, excepto a aqueles para os cales se establecesen criterios específicos noutra norma de recoñecemento e valoración.

##### 2. Clasificación dos activos financeiros.

Os activos financeiros, para efectos da súa valoración, clasificaranse inicialmente nalgunha das seguintes categorías:

###### a) Créditos e partidas a cobrar.

Incluiranse nesta categoría:

a.1) Os créditos por operacións derivadas da actividade habitual.

a.2) Outros activos financeiros que, non sendo instrumentos de patrimonio nin negociándose nun mercado activo, xeran fluxos de efectivo de importe determinado ou determinable e respecto dos cales se espera recuperar todo o desembolso realizado pola entidade, excluídas as razóns imputables á deterioración crediticia.

a.3) As operacións de adquisición de instrumentos de débeda co acordo de posterior venda a un prezo fixo ou ao prezo inicial máis a rendibilidade normal do prestamista.

###### b) Investimentos mantidos ata o vencemento.

Incluiranse nesta categoría os valores representativos de débeda con vencemento fixo e fluxos de efectivo de importe determinado ou determinable, que se negocian nun mercado activo e respecto dos cales a entidade ten, desde o seu recoñecemento e en calquera data posterior, a intención efectiva e a capacidade financeira para conservalos ata o seu vencemento.

###### c) Activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.

Nesta categoría incluíranse:

c.1) Os activos financeiros que, negociándose nun mercado activo, se adquiren co propósito de realizalos no curto prazo, excepto os adquiridos co acordo de posterior venda a un prezo fixo ou ao prezo inicial máis a rendibilidade normal do prestamista.



c.2) Os derivados, excepto aqueles que sexan contratos de garantía financeira ou fosen designados como instrumentos de cobertura e cumpran os requisitos da norma de recoñecemento e valoración nº 10, «Coberturas contables».

d) Investimentos no patrimonio de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

Os conceptos de grupo de entidades, entidades multigrupo e entidades asociadas son os definidos nas normas para a formulación de contas anuais consolidadas do sector público que se aproben por orde do ministro de Economía e Facenda.

e) Activos financeiros dispoñibles para a venda.

Nesta categoría incluíranse todos os activos financeiros que non cumpran os requisitos para seren incluídos nalgunha das categorías anteriores.

### 3. Recoñecemento.

A entidade recoñecerá un activo financeiro no seu balance cando se converta en parte obrigada segundo as cláusulas do contrato ou acordo mediante o cal se formalice o investimento financeiro.

Para determinar o momento do recoñecemento dos activos financeiros que xurdan de dereitos non contractuais, observarase o disposto para o efecto na norma de recoñecemento e valoración nº 18, «Transferencias e subvencións», para o caso de transferencias ou subvencións recibidas, ou na correspondente norma de recoñecemento e valoración, nos restantes casos.

### 4. Créditos e partidas a cobrar.

#### 4.1 Valoración inicial.

Con carácter xeral os créditos e partidas a cobrar valoraranse inicialmente polo seu valor razoable que, salvo evidencia en contrario, será o prezo da transacción, que equivalerá ao valor razoable da contraprestación entregada máis os custos de transacción que lles sexan directamente atribuíbles. No entanto, os custos de transacción poderanse imputar a resultados do exercicio en que se recoñece o activo cando teñan pouca importancia relativa.

Non obstante o sinalado no parágrafo anterior, os créditos e partidas a cobrar con vencemento a curto prazo que non teñan un tipo de xuro contractual valoraranse polo seu valor nominal.

As partidas a cobrar con vencemento a longo prazo que non teñan un tipo de xuro contractual e os préstamos concedidos a longo prazo con xuros subvencionados valoraranse polo seu valor razoable que será igual ao valor actual dos fluxos de efectivo a cobrar, aplicando a taxa de xuro da débeda do Estado vixente en cada prazo. Non obstante, as partidas a cobrar a longo prazo poderanse valorar polo nominal e os préstamos concedidos a longo prazo con xuros subvencionados poderanse valorar polo importe entregado cando o efecto da falta de actualización, globalmente considerado, sexa pouco significativo nas contas anuais da entidade.

Cando o activo financeiro con xuros subvencionados se valore polo seu valor actual, a diferenza entre ese valor e o valor nominal ou o importe entregado, segundo o caso, imputarase como subvención concedida na conta do resultado económico patrimonial do exercicio en que se recoñece o activo financeiro.

En todo caso, as fianzas e depósitos constituídos valoraranse sempre polo importe entregado, sen actualizar.

#### 4.2 Valoración posterior.

Os créditos e partidas a cobrar valoraranse polo seu custo amortizado. Os xuros devengados contabilizaranse como resultados do exercicio utilizando o método do tipo de xuro efectivo.

Non obstante, as partidas a cobrar que, sen tipo de xuro contractual, se valorasen inicialmente polo seu valor nominal, e os préstamos concedidos con xuros subvencionados que se valorasen inicialmente polo importe entregado, continuaranse valorando polo dito importe, salvo que se deteriorasen.

#### 4.3 Deterioración.

Ao menos ao peche do exercicio, deberanse efectuar as correccións valorativas necesarias, sempre que exista evidencia obxectiva de que o valor dun crédito ou dun grupo de créditos con similares características de risco valorados colectivamente se deteriorou como resultado de un ou máis sucesos que ocorresen despois do seu recoñecemento inicial e que ocasionen unha redución ou atraso nos fluxos de efectivo estimados futuros, como pode ser a insolvencia do debedor.

A deterioración de valor destes activos financeiros será a diferenza entre o seu valor contable e o valor actual dos fluxos de efectivo futuros que se estima que se van xerar, descontados ao tipo de xuro efectivo calculado no momento do seu recoñecemento inicial. Para os créditos a tipo de xuro variable, empregárase o tipo de xuro efectivo que corresponda de acordo coas condicións contractuais á data de peche do exercicio.

As correccións valorativas por deterioración, así como a súa reversión, recoñeceranse como un gasto ou un ingreso, respectivamente, no resultado do exercicio. A reversión da deterioración terá como límite o valor contable que tería o crédito na data de reversión se non se tivese rexistrado a deterioración de valor.

#### 5. Inversións mantidos ata o vencemento.

##### 5.1 Valoración inicial.

Os investimentos mantidos ata o vencemento valoráranse inicialmente polo seu valor razoable, que, salvo evidencia en contrario, será o prezo da transacción, que equivalerá ao valor razoable da contraprestación entregada máis os custos de transacción que lles sexan directamente atribuíbles. Non obstante, os custos de transacción poderanse imputar a resultados do exercicio en que se recoñece o investimento cando teñan pouca importancia relativa.

##### 5.2 Valoración posterior.

Os investimentos mantidos a vencemento valoráranse polo seu custo amortizado. Os xuros devengados contabilizaranse como resultados do exercicio utilizando o método do tipo de xuro efectivo.

##### 5.3 Deterioración.

Cando menos ao peche do exercicio deberanse efectuar as correccións valorativas necesarias, de conformidade cos criterios sinalados no número 4.3 anterior.

Non obstante, como substituto do valor actual dos fluxos de efectivo futuros poderase utilizar o valor de mercado do activo financeiro, sempre que este sexa o suficientemente fiable como para consideralo representativo do valor que puiden recuperar a entidade.

#### 6. Activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.

##### 6.1 Valoración inicial.

Os activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados valoráranse inicialmente polo seu valor razoable, que, salvo evidencia en contrario, será o prezo da transacción, que equivalerá ao valor razoable da contraprestación entregada. Os custos de transacción que lle sexan directamente atribuíbles imputáranse a resultados do exercicio en que se produza a adquisición.

No caso dos instrumentos de patrimonio, formará parte do valor inicial o importe dos dereitos preferentes de subscripción e similares, que, se for o caso, se adquiriron.

## 6.2 Valoración posterior.

Os activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados valoraranse polo seu valor razoable, sen deducir os custos de transacción en que se puiden incurrir no seu alleamento. Os cambios que se produzan no valor razoable imputaranse a resultados do exercicio, unha vez imputados os xuros devengados segundo o tipo de xuro efectivo e, se for o caso, as diferenzas de troco.

## 7. Inversións no patrimonio de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

### 7.1 Valoración inicial.

Os investimentos no patrimonio de entidades do grupo, multigrupo e asociadas valoraranse inicialmente ao custo, que equivalerá ao valor razoable da contraprestación entregada máis os custos de transacción que lles sexan directamente atribuíbles.

Non obstante, se existir un investimento anterior á súa cualificación como entidade do grupo, multigrupo ou asociada, considerarase como custo dese investimento o valor contable que debería ter este antes de que a entidade pase a ter esa cualificación. Se for o caso, os axustes valorativos previos asociados con ese investimento e contabilizados directamente no patrimonio neto manteranse neste ata a baixa ou deterioración.

Formará parte do valor inicial o importe dos dereitos preferentes de subscripción e similares que, se for o caso, se adquirisen.

En caso de achegas non en diñeiro, para a valoración inicial do investimento aplicarase o establecido no número 4.d) da norma de recoñecemento e valoración nº 2, «Inmovilizado material», para os activos adquiridos en permuta.

### 7.2 Valoración posterior.

Os investimentos no patrimonio de entidades do grupo, multigrupo e asociadas valoraranse polo seu custo, menos, se for o caso, o importe acumulado das correccións valorativas por deterioración.

Cando se deba asignar valor a estes activos por alleamento ou outro motivo, aplicarase o método do custo medio ponderado por grupos homoxéneos, entendéndose por estes os valores que outorgan os mesmos dereitos.

### 7.3 Deterioración.

Cando menos ao peche do exercicio, e en todo caso no momento en que se acorde o alleamento ou a transmisión da participación, deberanse efectuar as correccións valorativas necesarias sempre que exista evidencia obxectiva de que o valor contable do investimento non será recuperable como consecuencia, por exemplo, dun descenso prolongado e significativo dos fondos propios da entidade participada.

No caso de entidades cuxas participacións se negocien nun mercado activo, o importe da corrección valorativa será a diferenza entre o seu valor contable e o valor razoable calculado con referencia ao mercado activo.

No caso de entidades cuxas participacións non se negocien nun mercado activo, para determinar o importe da corrección valorativa terase en conta o patrimonio neto da entidade participada corrixido polas plusvalías tácitas existentes na data da valoración.

As correccións valorativas por deterioración, así como a súa reversión, recoñeceranse como un gasto ou un ingreso, respectivamente, no resultado do exercicio. A reversión da deterioración terá como límite o valor contable que tería o investimento se non se tivese rexistrado a deterioración de valor.

No caso de que se produciase un investimento na entidade previo á súa cualificación como entidade do grupo, multigrupo ou asociada, e con anterioridade a esa cualificación se realizasen axustes valorativos imputados directamente ao patrimonio neto derivados de tal investimento, estes axustes manteranse após a cualificación ata o alleamento ou baixa do investimento, momento en que se rexistrarán na conta do resultado económico patrimonial, ou ata se produciren as seguintes circunstancias:

a) No caso de axustes valorativos previos por aumentos de valor, as correccións valorativas por deterioración rexistraranse contra a partida do patrimonio neto que recolla eses axustes ata o importe deles, e o exceso, se for o caso, rexistrárase como resultado do exercicio. A corrección valorativa por deterioración imputada directamente ao patrimonio neto non reverterá.

b) No caso de axustes valorativos previos por reducións de valor, cando posteriormente o importe recuperable sexa superior ao valor contable dos investimentos, este último incrementarase ata o límite da indicada redución de valor, contra a partida que recollese os axustes valorativos previos. O novo importe así xurdido considerarase a partir dese momento custo do investimento. No entanto, se existe evidencia obxectiva de deterioración do valor do investimento, a partida de patrimonio neto que recolla os correspondentes axustes negativos de valor imputárase integramente a resultados do exercicio.

## 8. Activos financeiros dispoñibles para a venda.

### 8.1 Valoración inicial.

Os activos financeiros dispoñibles para a venda valoraranse inicialmente polo seu valor razoable, que, salvo evidencia en contrario, será o prezo da transacción, que equivalerá ao valor razoable da contraprestación entregada máis os custos de transacción que lles sexan directamente atribuíbles. Non obstante, no caso de valores representativos de débeda, os custos de transacción poderanse imputar a resultados do exercicio en que se recoñece o investimento cando teñan pouca importancia relativa.

No caso dos instrumentos de patrimonio, formará parte do valor inicial o importe dos dereitos preferentes de subscripción e similares que, se for o caso, se adquirisen.

### 8.2 Valoración posterior.

Os activos financeiros dispoñibles para a venda valoraranse polo seu valor razoable, sen deducir os custos de transacción en que se puider incurrir no seu alleamento. Os cambios que se produzan no valor razoable rexistraranse directamente no patrimonio neto, ata o alleamento ou a deterioración do activo financeiro, momento en que se imputará a resultados.

Cando se deba asignar valor a estes activos por alleamento ou outro motivo, aplicarase o método do custo medio ponderado por grupos homoxéneos.

Non obstante, rexistraranse na conta do resultado económico patrimonial as correccións por deterioración de valor, os xuros devengados segundo o tipo de xuro efectivo e os resultados por diferenzas de cambio en activos financeiros monetarios en moeda estranxeira, de conformidade co disposto na norma de recoñecemento e valoración nº 13, «Moeda estranxeira».

Os instrumentos de patrimonio que non se negocien nun mercado activo valoraranse polo seu custo, menos, se for o caso, o importe acumulado das correccións valorativas por deterioración.

### 8.3 Deterioración.

Ao menos ao peche do exercicio, deberanse efectuar as correccións valorativas necesarias sempre que exista evidencia obxectiva de que o valor dun activo financeiro dispoñible para a venda ou grupo de activos financeiros dispoñibles para a venda con similares características se deteriorou como resultado de un ou máis eventos ocorridos despois do seu recoñecemento inicial e que ocasionen, no caso dos instrumentos de débeda, unha redución ou atraso nos fluxos de efectivo estimados futuros, como pode ser o caso da insolvencia do debedor, ou ben, no caso de instrumentos de patrimonio, a falta de recuperabilidade do seu valor contable, debido a un descenso prolongado ou significativo na súa cotización ou dos seus fondos propios, no caso de instrumentos de patrimonio que non se negocien nun mercado activo. En todo caso, presumírase que o instrumento se deteriorou ante unha caída dun ano e medio ou dun corenta por cento da súa cotización

sen que se producise a recuperación do seu valor, sen prexuízo de que poida ser necesario recoñecer unha perda por deterioración antes de que transcorrese ese prazo ou descendese a cotización na mencionada porcentaxe.

A corrección valorativa por deterioración de valor destes activos financeiros será a diferenza entre o seu custo ou custo amortizado, menos, se for o caso, calquera corrección valorativa por deterioración previamente recoñecida na conta do resultado económico patrimonial e o valor razoable no momento en que se efectúe a valoración.

As diminucións acumuladas de valor razoable destes activos recoñecidas no patrimonio neto imputaranse a resultados cando exista evidencia obxectiva da deterioración de valor.

Se en exercicios posteriores se incrementa o valor razoable do activo, a corrección valorativa recoñecida en exercicios anteriores reverterá con aboamento a resultados do exercicio, salvo no caso dos instrumentos de patrimonio, que se rexistrará un incremento de valor razoable directamente contra patrimonio neto.

Non obstante, para os instrumentos de patrimonio valorados ao custo por non negociárense nun mercado activo, a corrección valorativa por deterioración calcularase tendo en conta o patrimonio neto da entidade participada corrixido polas plusvalías tácitas existentes na data da valoración e non será posible a reversión da corrección valorativa recoñecida en exercicios anteriores.

#### 9. Reclasificacións entre as diferentes categorías de activos financeiros.

As reclasificacións entre as diferentes categorías de activos financeiros débense ater ás seguintes regras:

a) A entidade non poderá reclasificar ningún activo financeiro á categoría de activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.

b) Os instrumentos financeiros derivados non se poderán reclasificar fóra da categoría de activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.

c) Se como consecuencia dun evento inusual e altamente improbable de que se repita nun futuro, xurdido con posterioridade á súa clasificación inicial, un instrumento de débeda clasificado na categoría de activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados non se mantén xa coa intención de realizalo no curto prazo, a entidade poderao reclasificar á categoría de investimentos mantidos ata o vencemento, se ten a intención efectiva e a capacidade financeira de conservalo nun futuro previsible ou ata o seu vencemento.

En tal caso, o activo valorarase polo seu valor razoable na data da reclasificación que pasará a ser o seu novo custo ou custo amortizado e non se reverterá ningún beneficio ou perda previamente recoñecidos en resultados.

d) Canto aos investimentos mantidos ata o vencemento, a entidade non poderá clasificar nin ter clasificado ningún activo financeiro nesa categoría se durante o exercicio actual ou os dous exercicios anteriores vendeu ou reclasificou activos financeiros incluídos nesta categoría, salvo que fose por un importe insignificante en relación co importe total dos activos incluídos nela ou se tratase dalgunha das seguintes vendas ou reclasificacións:

1. As que estean moi próximas ao vencemento.
2. As que teñan lugar despois de que a entidade cobrase a práctica totalidade do principal do activo financeiro, de acordo co seu plan de amortización.
3. As que sexan atribuíbles a un suceso illado, non recorrente, e que non puideron ser razoablemente anticipadas pola entidade.

Cando a cualificación dun activo financeiro como investimento mantido ata o vencemento deixe de ser adecuada como consecuencia de vendas ou reclasificacións por un importe que non sexa insignificante, segundo o disposto no número anterior, así como por cambios na intención ou na capacidade financeira da entidade para mantelas, todos os activos financeiros incluídos nesa categoría se reclasificarán inmediatamente á categoría



de activos financeiros dispoñibles para a venda e valoraranse polo seu valor razoable, non sendo posible, ademais, clasificar activos financeiros como investimentos mantidos ao vencemento durante os dous exercicios seguintes.

A entidade rexistrará a diferenza entre o valor contable e o valor razoable do activo, no momento da reclasificación, directamente no patrimonio neto da entidade e aplicaranse as regras relativas aos activos financeiros dispoñibles para a venda.

Unha vez transcorridos os dous exercicios a que se refire o número anterior, os activos que ata ese momento estaban clasificados como dispoñibles para a venda poderanse reclasificar de novo como mantidos ao vencemento se a entidade ten a intención efectiva e a capacidade financeira de mantelos ata o vencemento. O valor contable do activo financeiro nesa data converterase no seu novo custo amortizado. A diferenza que puider existir entre este valor e o importe ao vencemento imputarase a resultados segundo o método do tipo de xuro efectivo.

Canto aos incrementos e ás diminucións de valor recoñecidos ata ese momento no patrimonio neto da entidade, levaranse a resultados ao longo da vida residual do activo financeiro utilizando o método do tipo de xuro efectivo.

e) Os valores representativos de débedas clasificados inicialmente na categoría activos financeiros dispoñibles para a venda poderanse reclasificar á categoría investimentos mantidos ata o vencemento se a entidade ten a intención e a capacidade financeira de mantelos ata o vencemento. Non obstante, esta reclasificación non se poderá realizar ata que transcorran, se for o caso, os dous anos a que se refire a alínea d) anterior.

f) Os investimentos no patrimonio de entidades do grupo, multigrupo e asociadas, cando deixen de ter tal cualificación valoraranse de acordo coas regras aplicables aos activos financeiros dispoñibles para a venda.

#### 10. Dividendos e xuros recibidos de activos financeiros.

Os xuros e dividendos devengados con posterioridade ao momento da adquisición recoñeceranse como resultados do exercicio.

Para estes efectos, na valoración inicial dos activos financeiros rexistraranse de forma independente, atendendo ao seu vencemento, o importe dos dividendos acordados polo órgano competente no momento da adquisición e o importe dos xuros explícitos devengados e non vencidos nese momento.

Os dividendos acordados despois da adquisición que correspondan a beneficios obtidos antes da adquisición rexistraranse como modificación do valor inicial do investimento.

Os xuros devengados recoñeceranse utilizando o método do tipo de xuro efectivo, mesmo para aqueles instrumentos de débeda clasificados nas categorías de activos financeiros dispoñibles para a venda e activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.

Nos activos financeiros a xuro variable, as variacións entre os xuros explícitos liquidados e os inicialmente previstos non alterarán a distribución dos xuros implícitos inicialmente calculados. Estas variacións imputaranse como maior ou menor importe dos correspondentes xuros explícitos.

O cálculo do tipo de xuro efectivo poderase realizar por capitalización simple cando o activo financeiro se adquira con vencemento a curto prazo ou cando se trate de activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.

#### 11. Baixa en contas.

A entidade dará de baixa en contas un activo financeiro ou unha parte del só cando expirasen ou se transmitisen os dereitos sobre os fluxos de efectivo que o activo xera, sempre que, neste último caso, se transferisen de forma substancial os riscos e as vantaxes inherentes á propiedade do activo financeiro.

A entidade avaliará en que medida retén ou transmite os riscos e as vantaxes inherentes á propiedade do activo financeiro, comparando a súa exposición, antes e despois da

transmisión á variación nos importes e no calendario dos fluxos de efectivo netos do activo transmitido.

Se a entidade transfere de forma substancial os riscos e as vantaxes, dará de baixa en contas o activo financeiro, recoñecendo de forma separada, como activo ou pasivo, calquera dereito ou obrigaón creados ou retidos como consecuencia da transmisión.

Se a entidade retén de forma substancial os riscos e as vantaxes, manterá en contas o activo financeiro na súa integridade, recoñecendo un pasivo financeiro pola contraprestación recibida.

Se a entidade nin transmite nin retén de maneira substancial os riscos e os beneficios inherentes á propiedade do activo, dará de baixa o activo cando non reteña o control sobre el, circunstancia que dependerá da capacidade do adquirente para transmitir o activo financeiro. Se a entidade retén o control sobre o activo financeiro transmitido, continuará recoñecéndoo polo importe da exposición da entidade ás variacións de valor do activo transmitido, é dicir, pola súa implicación continuada, e recoñecerá un pasivo asociado.

Cando o activo financeiro se dea de baixa nas contas, a diferenza entre a contraprestación recibida, considerando calquera novo activo obtido menos calquera pasivo asumido, e o valor contable do activo financeiro, ou da parte del que se transmitise, máis calquera importe acumulado recoñecido directamente no patrimonio neto, imputarase a resultados do exercicio en que teña lugar a baixa nas contas.

#### 9. Pasivos financeiros.

##### 1. Concepto.

Un pasivo financeiro é unha obrigaón exigible e incondicional de entregar efectivo ou outro activo financeiro a un terceiro ou de intercambiar cun terceiro activos ou pasivos financeiros en condicións potencialmente desfavorables.

Os criterios establecidos nesta norma de recoñecemento e valoración serán aplicables a todos os pasivos financeiros, excepto a aqueles para os cales se establecesen criterios específicos noutra norma de recoñecemento e valoración.

##### 2. Clasificación dos pasivos financeiros.

Para os efectos da súa valoración, os pasivos financeiros clasificaranse inicialmente nas seguintes categorías:

###### a) Pasivos financeiros ao custo amortizado, que inclúen:

- a.1) Débitos e partidas a pagar por operacións derivadas da actividade habitual.
- a.2) Débedas representadas en valores negociables emitidos coa intención de mantelos ata o vencemento e aquelas que se espera recomprar antes do vencemento a prezo de mercado nun prazo superior ao ano desde a súa emisión.
- a.3) Débedas representadas en valores negociables emitidos co acordo de recompralos antes do vencemento a un prezo fixo, ou a un prezo igual ao de emisión máis a rendibilidade normal do prestamista.
- a.4) Débedas con entidades de crédito.
- a.5) Outros débitos e partidas a pagar.

###### b) Pasivos financeiros a valor razoable con cambios en resultados, que inclúen:

- b.1) Débedas representadas en valores negociables emitidos co acordo ou co obxectivo de recompralos a curto prazo, excepto aqueles en que o acordo se efectúe a un prezo fixo ou a un prezo igual ao de emisión máis a rendibilidade normal do prestamista, e
- b.2) Os derivados, excepto aqueles que sexan contratos de garantía financeira ou fosen designados como instrumentos de cobertura e cumpran os requisitos da norma de recoñecemento e valoración nº 10, «Coberturas contables».

Non obstante, no caso de transferencias de activos financeiros nas cales a entidade deba seguir recoñecendo o activo transferido en función da súa implicación continuada, o pasivo orixinado nesa transferencia débese valorar de forma consistente co activo transferido.

Por tanto, se o activo transferido se valora polo seu valor razoable, as variacións no valor razoable do pasivo financeiro asociado recoñeceranse no resultado do exercicio, salvo cando o activo transferido estea clasificado como activo financeiro dispoñible para a venda, e neste caso as variacións no valor razoable do pasivo asociado recoñeceranse no patrimonio neto.

A entidade non poderá reclasificar ningún pasivo financeiro da categoría pasivos financeiros ao custo amortizado á de pasivos financeiros a valor razoable con cambios en resultados, nin desta a aquela.

### 3 Recoñecemento.

A entidade recoñecerá un pasivo financeiro no seu balance cando se converta en parte obrigada segundo as cláusulas contractuais do instrumento financeiro.

Para determinar o momento do recoñecemento dos pasivos financeiros que xurdan de obrigacións non contractuais, observarase o disposto para o efecto na norma de recoñecemento e valoración nº 18, «Transferencias e subvencións», para o caso de transferencias ou subvencións concedidas, ou na correspondente norma de recoñecemento e valoración, nos restantes casos.

### 4. Valoración inicial.

#### 4.1 Pasivos financeiros ao custo amortizado.

Con carácter xeral, os pasivos financeiros ao custo amortizado valoraranse inicialmente polo seu valor razoable, que, salvo evidencia en contrario, será o prezo da transacción, que equivalerá ao valor razoable da contraprestación recibida, axustado cos custos de transacción que sexan directamente atribuíbles á emisión. Non obstante, os custos de transacción poderanse imputar ao resultado do exercicio en que se recoñece o pasivo cando teñan pouca importancia relativa.

Para a valoración inicial das débedas asumidas aplicarase a norma de recoñecemento e valoración n.º 18, «Transferencias e subvencións».

As partidas a pagar con vencemento a curto prazo que non teñan un tipo de xuro contractual valoraranse polo seu valor nominal.

As partidas a pagar con vencemento a longo prazo que non teñan un tipo de xuro contractual e os préstamos recibidos a longo prazo con xuros subvencionados valoraranse polo seu valor razoable, que será igual ao valor actual dos fluxos de efectivo a pagar, aplicando a taxa de xuro á cal a entidade deba liquidar os xuros por aprazamento ou demora no pagamento.

Non obstante, as partidas a pagar a longo prazo sen tipo de xuro contractual poderanse valorar polo nominal e os préstamos recibidos a longo prazo con xuros subvencionados poderanse valorar polo importe recibido, cando o efecto da falta de actualización, globalmente considerado, sexa pouco significativo nas contas anuais da entidade.

Cando o pasivo financeiro con xuros subvencionados se valore polo seu valor actual, a diferenza entre ese valor e o valor nominal ou o importe recibido, segundo o caso, recoñecerase como unha subvención recibida e imputarase a resultados de acordo cos criterios establecidos na norma de recoñecemento e valoración nº 18, «Transferencias e subvencións».

En todo caso, as fianzas e depósitos recibidos valoraranse sempre polo importe recibido, sen actualizar.

#### 4.2 Pasivos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.

Valoraranse inicialmente polo seu valor razoable que, salvo evidencia en contrario, será o prezo da contraprestación recibida.

Os custos de transacción da emisión imputaranse ao resultado do exercicio en que se produzan.

#### 5. Valoración posterior.

##### 5.1 Pasivos financeiros a custo amortizado.

Os pasivos financeiros a custo amortizado valoraranse polo seu custo amortizado. Os xuros devengados contabilizaranse como resultados do exercicio utilizando o método do tipo de xuro efectivo.

Non obstante, as partidas a pagar sen tipo de xuro contractual que se valorasen inicialmente polo seu valor nominal e os préstamos recibidos con xuros subvencionados que se valorasen inicialmente polo importe recibido continuarán a valorarse por eses importes.

Nos pasivos financeiros a xuro variable, as variacións entre os xuros explícitos liquidados e os inicialmente previstos non alterarán a distribución dos xuros implícitos inicialmente calculados. Estas variacións imputaranse como maior ou menor importe dos correspondentes xuros explícitos.

No caso de modificación das datas previstas de amortización recalcularase o tipo de xuro efectivo, que será aquel que iguale na data de modificación o valor actual dos novos fluxos de efectivo co custo amortizado do pasivo nese momento. O tipo de xuro efectivo recalculado utilizarase para determinar o custo amortizado do pasivo financeiro no período restante da súa vida.

##### 5.2 Pasivos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.

Valoraranse polo seu valor razoable.

O importe que xurda da variación do valor razoable imputarase ao resultado do exercicio, unha vez imputados os xuros devengados e as diferenzas de troco, cando for o caso.

##### 5.3 Tipo de xuro efectivo.

Para os efectos da imputación dos xuros devengados segundo o método do tipo de xuro efectivo que se determina nos puntos 5.1 e 5.2 anteriores, poderase utilizar a capitalización simple no caso de pasivos financeiros ao custo amortizado emitidos a curto prazo e nos pasivos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.

#### 6. Baixa nas contas.

##### 6.1 Criterio xeral.

A entidade dará de baixa un pasivo financeiro cando se extingue, isto é, cando a obrigaición que deu orixe a ese pasivo se cumpriuse ou cancelase.

A compra dun pasivo financeiro propio implica a súa baixa nas contas aínda que se vaia recolocar de novo, excepto no caso previsto no punto 6.3 seguinte.

##### 6.2 Resultados na cancelación.

A diferenza entre o valor contable do pasivo financeiro, ou da parte del, que se cancelase ou cedese a un terceiro e a contraprestación entregada ao terceiro, na cal se incluíra calquera activo cedido diferente do efectivo ou pasivo asumido, recoñecerase no resultado do exercicio en que teña lugar.

##### 6.3 Compravendas dobres de pasivos propios.

Non se dará de baixa en contas o pasivo no caso de compravendas dobres de pasivos propios cando a posterior venda do pasivo recomprado se pacte a un prezo fixo, ou a un prezo igual ao de venda máis a rendibilidade normal do prestamista, xa que o fondo económico destas operacións consiste na concesión dun préstamo ou na constitución dun depósito financeiro, actuando o pasivo propio recibido como garantía da devolución dos fondos prestados.

Neste caso, manterase en contas o pasivo propio e rexistrarase a operación de compravenda dobre como un préstamo concedido ou depósito financeiro, segundo proceda. Os gastos do pasivo propio e os ingresos do activo financeiro recoñeceranse, sen compensar, na conta do resultado económico patrimonial.

Se a venda do pasivo recomprado se pactar a prezo de mercado, a operación tratarase como extinción do pasivo e posterior emisión doutro pasivo.

#### 6.4 Intercambio de pasivos financeiros.

O intercambio de instrumentos de débeda a custo amortizado entre a entidade emisora e o prestamista tratarase contablemente de acordo coas seguintes regras:

a) Cando os instrumentos de débeda intercambiados teñan condicións substancialmente diferentes.

A operación rexistrarase como unha cancelación do pasivo financeiro orixinal e o recoñecemento dun novo pasivo financeiro. Calquera custo ou comisión pola operación rexistrarase como parte do resultado procedente da extinción.

b) Cando os instrumentos de débeda intercambiados non teñan condicións substancialmente diferentes.

O pasivo financeiro orixinal non se dará de baixa en contas e o importe dos custos e comisións rexistrarase como un axuste do seu valor en contas e amortizaranse ao longo da vida restante do pasivo modificado.

Calcularase un novo tipo de xuro efectivo, que será aquel que iguale o valor en contas do pasivo financeiro na data de modificación cos fluxos de efectivo a pagar segundo as novas condicións.

Para determinar o custo amortizado do pasivo financeiro no período restante da súa vida, utilizarase o tipo de xuro efectivo calculado segundo o parágrafo anterior.

Para estes efectos, considerarase que os instrumentos de débeda intercambiados teñen condicións substancialmente diferentes cando o valor actual dos fluxos de efectivo do novo pasivo financeiro, incluíndo as comisións netas cobradas ou pagadas, difira ao menos nun 10 por cento do valor actual dos fluxos de efectivo restantes do pasivo financeiro orixinal, actualizados ambos ao tipo de xuro efectivo orixinal.

#### 6.5 Modificación das condicións actuais dun pasivo financeiro.

Considerarase que se produciu unha modificación substancial das condicións actuais dun pasivo financeiro cando o valor actual dos fluxos de efectivo do pasivo financeiro segundo as novas condicións, incluíndo as comisións netas cobradas ou pagadas, difira ao menos nun 10 por cento do valor actual dos fluxos de efectivo restantes do pasivo financeiro segundo as condicións anteriores, actualizados ambos ao tipo de xuro efectivo orixinal.

As modificacións substanciais das condicións actuais dun pasivo financeiro rexistraranse co mesmo criterio que o establecido na alínea a) do punto 6.4 anterior para o intercambio de instrumentos de débeda que teñan condicións substancialmente diferentes. Para a valoración inicial do novo pasivo utilizarase como tipo de actualización dos fluxos a pagar o tipo de mercado dun pasivo semellante.

As modificacións non substanciais das condicións actuais dun pasivo financeiro rexistraranse co mesmo criterio que o establecido na alínea b) do punto 6.4 anterior para

o intercambio de instrumentos de débeda que non teñan condicións substancialmente diferentes.

#### 6.6 Extinción do pasivo por asunción.

Cando un acredor exima a entidade da súa obriga de realizar pagamentos porque un novo debedor asumiu a débeda, a entidade extinguirá o pasivo financeiro orixinal.

O resultado da extinción recoñecerase de acordo co establecido na norma de recoñecemento e valoración nº 18, «Transferencias e subvencións», e será igual á diferenza entre o valor en contas do pasivo financeiro orixinal e calquera contraprestación entregada pola entidade.

#### 6.7 Extinción do pasivo por prescrición.

Cando prescribise a obriga da entidade de reembolsar ao acredor o pasivo financeiro, a baixa nas contas do correspondente pasivo imputarase ao resultado do exercicio en que se acorde a prescrición.

#### 7. Contratos de garantía financeira.

Un contrato de garantía financeira é un contrato que exige que o emisor efectúe pagamentos para reembolsar ao tedor pola perda en que incorre cando un debedor específico incumpra a súa obrigación de pagamento, de acordo coas condicións, orixinais ou modificadas, dun instrumento de débeda, tal como unha fianza ou un aval.

O emisor dun contrato de garantía financeira rexistrará as comisións ou primas a percibir conforme se devenguen, imputándoas a resultados como ingreso financeiro, de forma linear ao longo da vida da garantía.

Así mesmo provisionará as garantías clasificadas como dúbidas de acordo coa norma de recoñecemento e valoración nº 17, «Provisións, activos e pasivos continxentes».

### 10.<sup>a</sup> Coberturas contables

#### 1. Concepto.

Mediante unha operación de cobertura, un ou varios instrumentos financeiros denominados instrumentos de cobertura son designados para cubrir un risco especificamente identificado que pode ter impacto na conta do resultado económico patrimonial ou no estado de cambios no patrimonio neto, como consecuencia de variacións no valor razoable ou nos fluxos de efectivo de unha ou varias partidas cubertas.

Cando unha cobertura se cualifique como cobertura contable por cumprir cos requisitos exixidos no número 4 desta norma, a contabilización do instrumento de cobertura e da partida cuberta rexerese polos criterios establecidos no número 5 desta norma de recoñecemento e valoración.

#### 2. Instrumentos de cobertura.

Con carácter xeral, os instrumentos que se poden designar como instrumentos de cobertura son os derivados. No caso de coberturas de tipo de troco, tamén se poderán designar como instrumentos de cobertura activos financeiros e pasivos financeiros distintos dos derivados.

Nunha relación de cobertura, o instrumento de cobertura désígnase na súa integridade, aínda que só o sexa por unha porcentaxe do seu importe total, salvo nos contratos a prazo, que se poderá designar como instrumento de cobertura o prezo de contado, excluindo o compoñente de xuro.

A relación de cobertura débese designar pola totalidade do tempo durante o cal o instrumento de cobertura permanece en circulación.

Dous ou máis derivados, ou proporcións deles, poderanse designar conxuntamente como instrumentos de cobertura.



Un instrumento pódese designar para cubrir máis dun risco sempre que:

- Se poidan identificar claramente os diferentes riscos cubertos,
- Exista unha designación específica do instrumento de cobertura para cada un dos diferentes riscos cubertos, e
- A eficacia da cobertura poida ser demostrada.

### 3. Partidas cubertas.

Poderanse designar como partidas cubertas os activos e pasivos recoñecidos no balance, os compromisos en firme non recoñecidos como activos ou pasivos e as transaccións previstas altamente probables de realizar que expoñan a entidade a riscos especificamente identificados de variacións no valor razoable ou nos fluxos de efectivo.

Os activos e pasivos que compartan a exposición ao risco que se pretende cubrir poderanse cubrir en grupo só se o cambio no valor razoable atribuíble ao risco cuberto para cada partida individual se debe esperar que sexa aproximadamente proporcional ao cambio total do valor razoable do grupo atribuíble ao risco cuberto.

Non se poderá designar como partida cuberta unha posición neta global de activos e pasivos. Non obstante, se se quere cubrir do risco de tipo de xuro o valor razoable dunha carteira composta de activos e pasivos financeiros, poderase designar como partida cuberta un importe monetario de activos ou de pasivos equivalente ao importe neto da carteira, sempre que a totalidade dos activos ou dos pasivos de que se extraia o importe monetario cuberto estean expostos ao risco cuberto.

Os activos financeiros e pasivos financeiros poderanse cubrir parcialmente, tal como un determinado importe ou porcentaxe dos seus fluxos de efectivo ou do seu valor razoable, sempre que se poida medir a eficacia da cobertura.

Os activos ou pasivos non financeiros só se poderán designar como partidas cubertas:

- a) Polos riscos asociados ás diferenzas de troco en moeda estranxeira, ou
- b) Na súa integridade, é dicir, por todos os riscos que soporte.

### 4. Requisitos para aplicar a contabilidade de coberturas.

Unha cobertura cualificarase como cobertura contable unicamente cando se cumpran todas as condicións seguintes:

a) No momento inicial, débese designar e documentar a relación de cobertura, así como fixar o obxectivo e a estratexia que pretende a entidade a través desa relación.

Esa documentación deberá incluír:

– A identificación do instrumento de cobertura, da partida ou transacción cuberta e da natureza do risco concreto que se está a cubrir.

– No caso de que o instrumento de cobertura non se vaia valorar polo seu valor razoable, xustificarse que se cumpren todos os requisitos que, para tal efecto, se citan ao final do número 5.1 «Valoración do instrumento de cobertura» desta norma.

– O criterio e o método para valorar a eficacia do instrumento de cobertura para compensar a exposición ás variacións da partida cuberta, quer no valor razoable quer nos fluxos de efectivo, que se atribúen ao risco cuberto.

b) Espérase que a cobertura sexa altamente eficaz durante todo o prazo previsto para compensar as variacións no valor razoable ou nos fluxos de efectivo que se atribúan ao risco cuberto, de maneira congruente coa estratexia de xestión do risco inicialmente documentado.

Unha cobertura considerarase altamente eficaz se se cumpren as dúas seguintes condicións:

– Ao inicio da cobertura e durante a súa vida, a entidade pode esperar que os cambios no valor razoable ou nos fluxos de efectivo da partida cuberta que sexan atribuíbles ao risco cuberto sexan compensados case completamente polos cambios no valor razoable ou nos fluxos de efectivo do instrumento de cobertura.

– A eficacia real da cobertura, é dicir, a relación entre o resultado do instrumento de cobertura e o da partida cuberta está nun rango do oitenta ao cento vinte e cinco por cento.

c) A eficacia da cobertura pode ser determinada de forma fiable, isto é, o valor razoable ou os fluxos de efectivo da partida cuberta e o valor razoable do instrumento de cobertura débense poder determinar de forma fiable.

A eficacia valorarase, como mínimo, cada vez que se preparen as contas anuais.

Para valorar a eficacia das coberturas utilizarase o método que mellor se adapte á estratexia de xestión do risco pola entidade, sendo posible adoptar métodos diferentes para as distintas coberturas.

## 5. Criterios valorativos das coberturas contables.

### 5.1 Valoración do instrumento de cobertura.

O instrumento de cobertura que sexa un derivado ou o compoñente de tipo de troco dun activo ou pasivo financeiro designado instrumento de cobertura nunha cobertura do risco de tipo de troco, valorarase polo seu valor razoable.

A imputación do resultado obtido no instrumento de cobertura atribuíble á parte del que fose cualificada como cobertura eficaz deberase realizar no mesmo exercicio en que as variacións na partida cuberta atribuíbles ao risco cuberto afecten o resultado económico patrimonial.

Cando para cumprir co establecido no parágrafo anterior a imputación do resultado obtido no instrumento de cobertura se deba diferir a exercicios posteriores, os importes diferidos rexistraranse nunha conta de patrimonio neto.

O importe recoñecido no patrimonio neto será o menor:

- Do resultado acumulado polo instrumento de cobertura desde o inicio desta; ou
- Da variación acumulada no valor actual dos fluxos de efectivo futuros esperados da partida cuberta desde o inicio da cobertura.

Con carácter xeral, o importe acumulado no patrimonio neto imputarase a resultados a medida que se imputen os ingresos e gastos derivados da partida cuberta atribuíbles ao risco cuberto, excepto cando se permita a súa inclusión no valor inicial do activo ou pasivo que xurda do cumprimento dun compromiso en firme ou da realización dunha transacción prevista.

As variacións no valor razoable do instrumento de cobertura atribuíbles á parte del cualificada como cobertura ineficaz imputaranse no resultado do exercicio aplicando a norma de recoñecemento e valoración que corresponda nº 8, «Activos financeiros», ou nº 9, «Pasivos financeiros».

Non obstante, o instrumento de cobertura non terá que valorarse polo seu valor razoable, senón co mesmo criterio que a partida cuberta, cando a cobertura cumpra os seguintes requisitos:

- O instrumento de cobertura é unha permuta financeira de divisas, unha permuta financeira de xuros ou un contrato a prazo de divisas.
- A partida cuberta é un pasivo financeiro a custo amortizado ou un investimento mantido ata o vencemento.
- O instrumento de cobertura desígnase para compensar as variacións nos fluxos de efectivo da partida cuberta debidas aos riscos do tipo de troco ou do tipo de xuro a que está efectivamente exposta.

– A entidade na documentación da cobertura declara que ten a intención e a capacidade financeira de manter o instrumento de cobertura e a partida cuberta ata o vencemento da cobertura e que non revogará a designación da cobertura.

– Polas características do instrumento de cobertura e da partida cuberta, pódese asegurar, no momento inicial, que a cobertura vai ser plenamente eficaz ata o seu vencemento, é dicir, que os cambios nos fluxos de efectivo do instrumento de cobertura van compensar integramente os cambios nos fluxos de efectivo da partida cuberta correspondentes ao importe e ao risco cubertos. Isto conseguirase cando, por exemplo, se cubra un pasivo financeiro mediante unha permuta en que a corrente debedora teña as mesmas características (moeda, tipo de xuro de referencia, vencemento de xuros etc.) que a partida cuberta.

## 5.2 Valoración da partida cuberta.

### 5.2.1 Activos e pasivos recoñecidos no balance.

Cando se cubra un activo ou un pasivo das variacións no seu valor razoable, as variacións da partida cuberta atribuíbles ao risco cuberto recoñeceranse inmediatamente no resultado do exercicio axustando o valor contable da partida cuberta, mesmo cando esta se valore a custo amortizado ou sexa un activo financeiro dispoñible para a venda.

O axuste realizado no valor contable dunha partida cuberta que se valore ao custo amortizado imputarase ao resultado do exercicio utilizando o método do tipo de xuro efectivo recalculado na data en que comece a imputación. Esa imputación poderá comezar tan axiña como se realice o axuste e, en todo caso, deberá comezar no momento en que a partida cuberta deixe de ser axustada polos cambios no valor razoable do instrumento de cobertura.

As variacións no valor razoable da partida cuberta non atribuíbles ao risco cuberto recoñeceranse segundo os criterios xerais aplicables á partida cuberta.

As variacións nos fluxos de efectivo da partida cuberta imputaranse a resultados segundo os criterios xerais aplicables á partida cuberta.

### 5.2.2 Compromisos en firme non recoñecidos como activos ou pasivos.

As variacións no valor razoable dun compromiso en firme non recoñecido como activo ou pasivo, designado como partida cuberta, que sexan atribuíbles ao risco cuberto, recoñeceranse como un activo ou pasivo con imputación ao resultado do exercicio.

Cando a entidade subscriba un compromiso en firme para adquirir un activo ou asumir un pasivo e o compromiso se designe partida cuberta, o importe inicial en contas do activo ou pasivo que resulte do cumprimento dese compromiso axustarase para incluír o cambio acumulado no valor razoable dese compromiso atribuíble ao risco cuberto que se recoñeza no resultado do exercicio.

Non obstante, no caso de coberturas do risco do tipo de troco, a entidade poderá optar por non recoñecer as variacións no valor razoable do compromiso en firme durante o período de cobertura. Neste caso, as variacións no valor do instrumento de cobertura que se recoñecesen no patrimonio neto durante o período de cobertura, imputaranse na conta do resultado económico patrimonial de acordo cos criterios previstos no punto 5.2.3 seguinte, segundo que o compromiso en firme dese lugar ao recoñecemento dun activo financeiro ou un pasivo financeiro, ao recoñecemento dun activo non financeiro ou un pasivo non financeiro, ou non dese lugar ao recoñecemento dun activo ou dun pasivo, respectivamente.

### 5.2.3 Transaccións previstas altamente probables.

Durante o período de cobertura non se recoñecerán as variacións no valor previsto da transacción cuberta.

Se a cobertura dunha transacción prevista dese lugar ao recoñecemento dun activo financeiro ou dun pasivo financeiro, as variacións no valor do instrumento de cobertura

que se recoñecesen no patrimonio neto imputaranse no resultado do exercicio á medida que o activo adquirido ou o pasivo asumido o afecte. Non obstante, as perdas rexistradas no patrimonio neto que a entidade espere non poder recuperar en exercicios futuros recoñeceranse inmediatamente no resultado do exercicio.

Se a cobertura dunha transacción prevista der lugar ao recoñecemento dun activo non financeiro ou dun pasivo non financeiro, ou ben ao recoñecemento dun compromiso en firme, os importes recoñecidos no patrimonio neto incluíranse no valor inicial do activo ou pasivo cando sexan adquiridos ou asumidos.

Se a cobertura dunha transacción prevista non der lugar ao recoñecemento dun activo ou pasivo, as variacións no valor do instrumento de cobertura que se recoñecesen no patrimonio neto imputaranse no resultado do exercicio á medida que a transacción cuberta afecte o resultado.

#### 6. Interrupción da contabilidade de coberturas.

A contabilidade de coberturas interromperase en calquera das seguintes circunstancias:

- a) O instrumento de cobertura expira ou é vendido, resolto ou exercido; ou
- b) A cobertura deixa de cumprir os requisitos sinalados no número 4 anterior; ou
- c) A entidade revoga a designación.

A substitución ou renovación dun instrumento de cobertura por outro instrumento non suporá a interrupción da cobertura, a menos que así estea previsto na estratexia de cobertura documentada pola entidade.

Os efectos contables derivados da interrupción aplicaranse de acordo cos seguintes criterios:

– O importe acumulado no patrimonio neto durante o período en que a cobertura fose eficaz continuarase a recoñecer nesa partida ata que a transacción prevista ocorra, momento en que se aplicarán os criterios do número 5.2.3. No momento en que non se espere que a transacción prevista ocorra, o importe acumulado no patrimonio neto imputarase ao resultado do exercicio.

– O axuste realizado no valor en contas dunha partida cuberta que se valore a custo amortizado imputarase ao resultado do exercicio segundo o criterio do segundo parágrafo do punto 5.2.1 desta norma de recoñecemento e valoración.

### 11.<sup>a</sup> Existencias

#### 1. Valoración inicial.

Os bens e servizos comprendidos nas existencias valoraranse polo prezo de adquisición ou o custo de produción.

Nas existencias que necesiten un período superior a un ano para estaren en condicións de ser vendidas, poderanse incluír, no prezo de adquisición ou custo de produción, os gastos financeiros, nos termos previstos na norma de recoñecemento e valoración nº 2, «Inmovilizado material», co límite do valor realizábel neto das existencias en que se integren.

Os débitos derivados destas operacións valoraranse de acordo co disposto na norma de recoñecemento e valoración nº 9, «Pasivos financeiros».

##### 1.1 Prezo de adquisición.

O prezo de adquisición comprenderá o consignado na factura, os impostos indirectos non recuperables que recaian sobre a adquisición máis todos os custos adicionais que se produzan ata que os bens se encontren no lugar e na condición necesaria para o seu uso, tales como transportes, aranceis de alfándegas, seguros e outros directamente atribuíbles á adquisición das existencias.

Os descontos, rebaixas e outras partidas similares deduciranse do prezo de adquisición, así como os xuros contractuais incorporados ao nominal dos débitos. Tamén se deducirán do prezo de adquisición os xuros incorporados ao nominal dos débitos con vencemento superior ao ano, que non teñan un tipo de xuro contractual, cando se valoren inicialmente polo valor actual dos fluxos de efectivo a pagar, de acordo co previsto no número 4.1, «Pasivos financeiros a custo amortizado» da norma de recoñecemento e valoración nº 9, «Pasivos financeiros».

### 1.2 Custo de produción.

O custo de produción determinarase engadindo ao prezo de adquisición das materias primas e doutras materias consumidas os custos directamente imputables ao produto. Tamén se deberá engadir a parte que razoablemente corresponda dos custos indirectamente imputables aos produtos de que se trate, na medida en que tales custos correspondan ao período de fabricación, elaboración ou construción e se baseen no nivel de utilización da capacidade normal de traballo dos medios de produción, segundo os criterios indicados na norma de recoñecemento e valoración nº 2, «Inmovilizado material».

### 1.3 Métodos de asignación de valor.

Cando se trate de bens concretos que forman parte dun inventario de bens intercambiáveis entre si, adoptárase con carácter xeral o método do prezo medio ou custo medio ponderado. O método FIFO é aceptable e pódese adoptar, se a entidade o considera máis conveniente para a súa xestión. Utilizarase o mesmo método para inventarios da mesma natureza ou uso.

Cando non se poida asignar o valor polos métodos anteriores poderase determinar tomando o valor razoable menos unha marxe adecuada.

Cando se trate de bens non intercambiáveis entre si ou bens producidos e segregados para un proxecto específico, o valor asignarase identificando o prezo ou os custos especificamente imputables a cada ben individualmente considerado.

## 2. Custo das existencias na prestación de servizos.

Na medida en que sexa significativo, poderase manter un inventario pola prestación de servizos con contraprestación, e neste caso as existencias incluírán o custo de produción dos servizos mentres aínda non se recoñecese o ingreso correspondente conforme o establecido na norma de recoñecemento e valoración nº 15, «Ingresos con contraprestación».

Os criterios indicados nos números precedentes resultarán aplicables para determinar o custo das existencias dos servizos.

## 3. Valoración posterior.

Cando o valor realizable neto das existencias sexa inferior ao seu prezo de adquisición ou ao seu custo de produción, efectuaranse as oportunas correccións valorativas, recoñecéndose como gasto no resultado do exercicio e tendo en conta tal circunstancia ao valorar as existencias.

No caso das materias primas, a anterior comparación realizarase co seu prezo de reposición, en lugar do seu valor realizable neto, e a correspondente corrección valorativa realizarase ata situálas ao dito prezo de reposición. No entanto, non se rebaxará o valor das materias primas e outros fornecementos mantidos para o seu uso na produción de existencias, para situar o seu valor contable por baixo do custo, sempre que se espere que os produtos terminados a que se incorporen sexan vendidos ao seu custo de produción ou por cima del.

Os bens que fosen obxecto dun contrato de venda ou de prestación de servizos en firme cuxo cumprimento deba ter lugar posteriormente non serán obxecto da corrección valorativa indicada nos parágrafos precedentes, a condición de que o prezo de venda estipulado no contrato cubra, como mínimo, o prezo de adquisición ou o de custo de

producción de tales bens, máis todos os custos pendentes de realizar que sexan necesarios para a execución do contrato.

Cando se trate de existencias que se van distribuír sen contraprestación ou esta sexa insignificante, o seu prezo de adquisición ou o seu custo de produción comparárase co seu prezo de reposición, ou ben, se non se poden adquirir no mercado, cunha estimación deste.

Se as circunstancias que causaron a corrección do valor das existencias deixaron de existir, o importe da corrección será obxecto de reversión, recoñecéndose como ingreso no resultado do exercicio.

#### 12.<sup>a</sup> *Activos construídos ou adquiridos para outras entidades*

##### 1. Concepto.

Son os bens construídos ou adquiridos por unha entidade xestora, con base no correspondente contrato, convenio ou acordo, co obxecto de que, unha vez finalizado o proceso da súa adquisición ou construción, se transfiran necesariamente a outra entidade destinataria, con independencia de que esta última participe ou non no seu financiamento.

##### 2. Recoñecemento e valoración pola entidade xestora.

No caso de construción dos bens, cando os ingresos e os custos asociados ao contrato ou acordo poidan ser estimados con suficiente grao de fiabilidade, os seus ingresos derivados recoñeceranse no resultado do exercicio, segundo o grao de avance ou realización da obra ao final de cada exercicio.

O custo da obra calcularase conforme o establecido para a determinación do custo de produción na norma de recoñecemento e valoración nº 11, «Existencias».

Considérase que se poden estimar con suficiente fiabilidade os ingresos e os custos dun contrato de construción cando concorren as seguintes circunstancias:

- a) Pódense medir razoablemente os recursos totais do contrato.
- b) É probable que a entidade obteña os rendementos económicos ou o potencial de servizo derivados do contrato.
- c) Tanto os custos que faltan para a terminación do contrato como o seu grao de terminación na data das contas anuais poden ser medidos con suficiente fiabilidade.
- d) Os custos atribuíbles ao contrato poden ser claramente identificados e medidos con suficiente fiabilidade, de maneira que os custos reais do contrato poden ser comparados coas súas estimacións previas.

Cando os ingresos e os custos asociados ao contrato ou acordo de construción non poidan ser estimados co suficiente grao de fiabilidade, e nos casos en que os activos non os constrúa directamente a entidade xestora, os custos asociados coa construción ou adquisición dos activos recoñeceranse como existencias. Neste caso, os ingresos recoñeceranse cando os activos se entreguen á entidade destinataria.

En ambos os casos, os custos asociados ao contrato ou acordo que financie a entidade xestora imputaranse como subvención concedida ao resultado do exercicio que proceda de acordo cos criterios establecidos na norma de recoñecemento e valoración nº 18, «Transferencias e subvencións».

##### 3. Recoñecemento e valoración pola entidade destinataria.

Os desembolsos que efectúe a entidade destinataria do contrato ou acordo de construción ou adquisición para financiar a obra rexistraranse como anticipos de inmovilizado.

A entidade rexistrará o activo no momento da súa recepción, cuantificando o seu importe de acordo co establecido na normas de recoñecemento e valoración nº 2, «Inmovilizado material», e nº 18, «Transferencias e subvencións».



13.<sup>a</sup> *Moeda estranxeira*

## 1. Conceptos.

Transacción en moeda estranxeira: é toda operación que se establece ou exige a súa liquidación nunha moeda estranxeira.

Enténdese por moeda estranxeira calquera moeda distinta do euro.

Partidas monetarias: son unidades monetarias mantidas en efectivo, así como activos e pasivos que se van recibir ou pagar, ao vencemento, mediante unha cantidade fixa ou determinable de unidades monetarias. Inclúen, entre outros, os saldos dispoñibles en caixas de efectivo e contas bancarias, préstamos, valores representativos de débeda, contas a cobrar, contas a pagar e provisións.

Partidas non monetarias: son activos e pasivos que non dan dereito a recibir nin obrigação de entregar unha cantidade determinada ou determinable de unidades monetarias. Inclúen, entre outros, os activos materiais ou intanxibles, as existencias e os instrumentos de patrimonio.

## 2. Valoración inicial.

Toda transacción en moeda estranxeira se rexistrará, no momento do seu recoñecemento nas contas anuais, en euros, aplicando ao importe correspondente en moeda estranxeira o tipo de troco de contado existente na data da operación.

Poderase utilizar un tipo de troco medio do período (como máximo mensual) para todas as transaccións que teñan lugar durante ese intervalo, en cada unha das clases de moeda estranxeira en que estas se realizasen, salvo que ese tipo sufrise variacións significativas durante o intervalo de tempo considerado.

## 3. Valoración posterior.

En cada data de presentación das contas anuais aplicaranse as seguintes regras para realizar a conversión dos saldos denominados en moeda estranxeira a euros:

## a) Partidas monetarias.

Os elementos patrimoniais de carácter monetario denominados en moeda estranxeira valoraranse aplicando o tipo de troco de contado existente nesa data.

## b) Partidas non monetarias.

b.1) As partidas non monetarias valoradas ao custo valoraranse aplicando o tipo de troco de contado da data en que foron rexistradas.

b.2) As partidas non monetarias valoradas ao valor razoable valoraranse aplicando o tipo de troco de contado da data en que se determinou o valor razoable.

As amortizacións deberanse dotar sobre o importe anteriormente calculado.

A conversión a euros dos valores necesarios para estimar a deterioración de valor realizarase aplicando o tipo de troco no momento da súa determinación.

## 4. Tratamento das diferenzas de troco.

a) Partidas monetarias.—As diferenzas de troco xurdidas na liquidación das partidas monetarias ou na data de presentación das contas anuais por causa de tipos de troco diferentes aos utilizados no rexistro da operación no período, débense recoñecer como resultados do período en que apareceron, coa excepción daquelas partidas designadas como instrumentos de cobertura, ás cales será de aplicación a norma de recoñecemento e valoración n.º 10, «Coberturas contables».

Para o caso particular dun activo financeiro monetario clasificado como dispoñible para a venda tratarase como se se contabilizase a custo amortizado en moeda estranxeira. En consecuencia, para ese activo financeiro as diferenzas de troco asociadas a cambios no custo amortizado recoñécense como resultados do exercicio, e os demais cambios de

valor trataranse tal como se dispón na norma de recoñecemento e valoración nº 8, «Activos financeiros» para este tipo de activos.

b) Partidas non monetarias.—O efecto na valoración dunha partida non monetaria producido con motivo da aplicación dun tipo de troco diferente a aquel polo cal figure nas contas anuais non será obxecto dun tratamento individualizado senón que terá a mesma consideración que calquera cambio na valoración dese elemento patrimonial.

#### 14.<sup>a</sup> *Imposto sobre o valor engadido (IVE) e imposto xeral indirecto canario (IXIC).*

##### 1. Impostos soportados.

O IVE soportado deducible non formará parte do prezo de adquisición dos bens e servizos obxecto das operacións gravadas polo imposto, e será obxecto de rexistro nunha rúbrica específica.

O IVE soportado non deducible formará parte do prezo de adquisición dos bens e servizos obxecto das operacións gravadas polo imposto. No caso de operacións de autoconsumo interno (producción propia con destino ao inmovilizado da entidade) que sexan obxecto de gravame, o IVE non deducible sumarase ao custo dos respectivos activos.

Sen prexuízo do establecido na norma relativa a cambios en criterios e estimacións contables e erros, non alterarán as valoracións iniciais as rectificacións no importe do IVE soportado non deducible, en particular os axustes que sexan consecuencia da regularización derivada da pro rata definitiva, incluída a regularización por bens de investimento. Tales rectificacións recoñeceranse como gasto ou ingreso, segundo proceda, no resultado do exercicio.

As regras sobre o IVE soportado serán aplicables, se for o caso, ao IXIC e a calquera outro imposto indirecto soportado na adquisición de bens ou servizos que non sexan recuperables directamente da Facenda pública.

##### 2. Impostos repercutidos.

O IVE repercutido non formará parte do ingreso derivado das operacións gravadas por ese imposto ou do importe neto obtido no alleamento ou disposición por outra vía no caso de baixa nas contas de activos non correntes, e será obxecto de rexistro nunha rúbrica específica.

As regras sobre o IVE repercutido serán aplicables, se for o caso, ao IXIC e a calquera outro imposto indirecto soportado na adquisición de activos ou servizos que non sexan recuperables directamente da Facenda pública.

#### 15.<sup>a</sup> *Ingresos con contraprestación*

##### 1. Concepto.

Os ingresos con contraprestación son aqueles que derivan de transaccións en que a entidade recibe activos ou servizos, ou cancela obrigacións, e dá directamente un valor aproximadamente igual (maioritariamente en forma de produtos, servizos ou uso de activos) á outra parte do intercambio.

##### 2. Recoñecemento e valoración.

Con carácter xeral os ingresos con contraprestación débense recoñecer cando se cumpran as seguintes condicións:

- a) Cando o seu importe se poida medir con fiabilidade.
- b) Cando sexa probable que a entidade reciba os rendementos económicos ou potencial de servizo asociados á transacción.

Os ingresos xurdidos de transaccións con contraprestación valoraranse polo valor razoable da contrapartida, recibida ou por recibir, derivada deles que, salvo evidencia en

contrario, será o prezo acordado para eses bens ou servizos, deducido o importe de calquera desconto, bonificación ou rebaixa comercial que a entidade poida conceder, así como os xuros contractuais incorporados ao nominal dos créditos. Tamén se deducirán os xuros incorporados ao nominal dos créditos con vencemento superior ao ano que non teñan un tipo de xuro contractual, cando se valoren inicialmente polo valor actual dos fluxos de efectivo a cobrar, de acordo co previsto no número 4.1, «Valoración inicial», da norma de recoñecemento e valoración nº 8, «Activos financeiros».

Os impostos que gravan as operacións de venda de bens e prestación de servizos que a entidade debe repercutir a terceiros como o imposto sobre o valor engadido e os impostos especiais, así como as cantidades recibidas pola conta de terceiros, non formarán parte dos ingresos.

Os créditos por operacións derivadas da actividade habitual valoraranse de acordo co disposto na norma de recoñecemento e valoración nº 8, «Activos financeiros».

Cando se intercambien bens ou servizos por outros de natureza e valor similar, tal intercambio non dará lugar ao recoñecemento de ingresos.

### 3. Ingresos por vendas.

Os ingresos procedentes da venda de bens deben ser rexistrados cando se cumplan, ademais dos requisitos xerais, todos e cada un dos seguintes:

a) A entidade transferiu ao comprador os riscos e vantaxes de tipo significativo derivados da propiedade dos bens, con independencia da cesión ou non do título legal de propiedade.

b) A entidade non conserva para si ningunha implicación na xestión corrente dos bens vendidos nin retén o control efectivo sobre eles.

c) Os gastos asociados coa transacción poden ser medidos con fiabilidade.

### 4. Ingresos por prestación de servizos.

Os ingresos procedentes dunha prestación de servizos débense recoñecer cando o resultado dunha transacción pode ser estimado con fiabilidade, considerando o grao de avance ou realización da prestación na data das contas anuais. O resultado dunha transacción pode ser estimado con fiabilidade cando, ademais dos requisitos xerais para o recoñecemento de ingresos, se cumplan todos e cada un dos seguintes:

a) O grao de avance ou realización da prestación na data das contas anuais poida ser medido con fiabilidade.

b) Os custos xa incorridos na prestación, así como os que quedan por incorrer ata completala, poden ser medidos con fiabilidade.

Cando os servizos se presten a través dun número indeterminado de actos, nun prazo especificado, os ingresos poderanse recoñecer de forma linear nese prazo.

Cando o resultado dunha transacción que implique a prestación de servizos non poida ser estimado de forma fiable, os ingresos correspondentes deben ser recoñecidos como tales só na contía dos gastos recoñecidos que se consideren recuperables.

## 16ª. *Ingresos sen contraprestación*

### 1. Concepto.

Os ingresos sen contraprestación son aqueles que derivan de transaccións en que a entidade recibe activos ou servizos ou cancela obrigacións e non dá directamente un valor aproximadamente igual á outra parte do intercambio.

### 2. Recoñecemento e valoración.

O recoñecemento de ingresos procedentes de transaccións sen contraprestación vai asociado ao recoñecemento do activo derivado desa transacción, excepto na medida en

que sexa recoñecido un pasivo tamén respecto ao mesmo fluxo de entrada. O xurdimento dese pasivo vén motivado pola existencia dunha condición que implique a devolución do activo.

Para proceder ao recoñecemento do ingreso débense cumprir os criterios de recoñecemento do activo.

Se se recoñeceu un pasivo, cando se cancele porque se realice o feito impoñible ou se satisfaga a condición, darase de baixa o pasivo e recoñecerase o ingreso.

Os ingresos procedentes de transaccións sen contraprestación valoraranse polo importe do incremento dos activos netos na data de recoñecemento.

### 3. Impostos.

No caso dos impostos, recoñecerase o ingreso e o activo cando teña lugar o feito impoñible e se satisfagan os criterios de recoñecemento do activo.

Os impostos cuantifícanse seguindo o criterio xeral establecido no número 2 anterior. Naqueles casos en que a liquidación dun imposto se realice nun exercicio posterior á realización do feito impoñible poderanse utilizar modelos estatísticos para determinar o importe do activo, sempre que os modelos teñan un alto grao de fiabilidade.

O ingreso tributario determinarase polo seu importe bruto. No caso de que se paguen beneficios aos contribuíntes a través do sistema tributario, que noutras circunstancias serían pagados utilizando outro medio de pagamento, estes constitúen un gasto e débense recoñecer independentemente, sen prexuízo da súa imputación orzamentaria. O ingreso, pola súa vez, débese incrementar polo importe de calquera destes gastos pagos a través do sistema tributario.

O ingreso tributario, no entanto, non se debe incrementar polo importe dos gastos fiscais (deducións), xa que estes gastos son ingresos a que se renuncia e non dan lugar a fluxos de entrada ou saída de recursos.

### 4. Multas e sancións pecuniarias.

As multas e sancións pecuniarias son ingresos de dereito público detraídos sen contraprestación e de forma coactiva como consecuencia da comisión de infraccións do ordenamento xurídico.

O recoñecemento dos ingresos efectuarase cando se recaden ou cando no ente que teña atribuída a potestade para a súa imposición xurda o dereito a cobralas.

O nacemento do dereito de cobramento producirase cando o ente impositor conte cun título legal executivo con que facer efectivo o dereito de cobramento.

A existencia de tal título executivo no caso de multas e sancións pecuniarias prodúcese en calquera dos casos seguintes:

1. Cando a lexislación que as regula estableza a executividade do acto de imposición no momento da súa emisión.

2. Cando a lexislación que as regula estableza a executividade do acto de imposición nun momento posterior ao da súa emisión:

a) Polo transcurso do prazo legalmente establecido en cada caso para que o infractor reclame o acto de imposición da sanción sen que se producise tal reclamación.

b) Por resolución confirmatoria do acto de imposición no último recurso posible interposto polo suxeito infractor con anterioridade á executividade do acto.

### 5. Transferencias e subvencións.

Os criterios de recoñecemento deste tipo de ingresos recóllense na norma de recoñecemento e valoración nº 18, «Transferencias e subvencións».

### 6. Cesións gratuítas de uso de bens e dereitos.

O tratamento destas operacións queda establecido na norma de recoñecemento e valoración n.º 19, «Adscricións e outras cesións gratuítas de uso de bens e dereitos».

#### 17.<sup>a</sup> *Provisións, activos e pasivos continxentes*

##### 1. Provisións.

Esta norma de recoñecemento e valoración aplicarase con carácter xeral, excepto se noutra norma de recoñecemento e valoración contida neste plan se establece un criterio singular. Tampouco se aplicará para o rexistro de provisións en que sexan necesarios cálculos actuariais para a súa determinación e as que afectan os denominados beneficios sociais.

##### 1.1 Concepto.

Unha provisión é un pasivo sobre o cal existe incerteza sobre a súa contía ou vencemento.

Dará orixe ao pasivo todo suceso do cal nace unha obrigaón de pagamento de tipo legal, contractual ou implícita para a entidade, de forma que á entidade non lle queda outra alternativa máis realista que satisfacer o importe correspondente.

Unha obrigaón implícita é aquela que deriva das actuacións da propia entidade nas cales:

- a) Debido a un patrón establecido de comportamento no pasado, a políticas gobernamentais que son de dominio público ou a unha declaración efectuada de forma suficientemente concreta, a entidade puxo de manifesto ante terceiros que está disposta a aceptar certo tipo de responsabilidades; e
- b) Como consecuencia do anterior, a entidade creou unha expectativa válida ante aqueles terceiros con que debe cumprir os seus compromisos ou responsabilidades.

##### 1.2. Recoñecemento.

Débese recoñecer unha provisión cando se dean a totalidade das seguintes condicións:

- a) A entidade ten unha obrigaón presente (xa sexa legal, contractual ou implícita) como resultado dun suceso pasado;
- b) É probable que a entidade teña que se desprender de recursos que incorporen rendementos económicos ou potencial de servizo para cancelar tal obrigaón; e
- c) Pódese facer unha estimación fiable do importe da obrigaón.

Para os efectos anteriores débese ter en conta o seguinte:

- Recoñeceranse como provisións só aquelas obrigaóns xurdidas a raíz de sucesos pasados cuxa existencia sexa independente das accións futuras da entidade.
- Non se poden recoñecer provisións para gastos en que sexa necesario incorrer para funcionar no futuro.
- Un suceso que non dese lugar ao nacemento inmediato dunha obrigaón pode facelo nunha data posterior, por causa dos cambios legais ou por actuacións da entidade. Para estes efectos, tamén se consideran cambios legais aqueles en que a normativa fose obxecto de aprobación pero aínda non entrase en vigor.
- A saída de recursos considerárase probable sempre que haxa maior probabilidade de que se presente que do contrario, é dicir, que a probabilidade de que un suceso ocorra sexa maior que a probabilidade de que non se presente no futuro.

##### 1.3 Valoración inicial.

O importe recoñecido como provisión debe ser a mellor estimación do desembolso necesario para cancelar a obrigaón presente ou para a transferir a un terceiro.

Para a súa cuantificación deberanse ter en conta as seguintes cuestións:

a) A base das estimacións de cada un dos desenlaces posibles, así como do seu efecto financeiro, determinarase conforme:

- O xuízo da xerencia da entidade,
- A experiencia que se teña en operacións similares, e
- Os informes de expertos.

b) O importe da provisión debe ser o valor actual dos desembolsos que se espera que sexan necesarios para cancelar a obrigaón. Cando se trate de provisións con vencemento inferior ou igual a un ano e o efecto financeiro non sexa significativo non será necesario levar a cabo ningún tipo de desconto.

c) Reembolso por parte de terceiros: no caso de que a entidade teña asegurado que unha parte ou a totalidade do desembolso necesario para liquidar a provisión lle sexa reembolsado por un terceiro, tal reembolso será obxecto de recoñecemento como un activo independente, cuxo importe non debe exceder o rexistrado na provisión. Así mesmo, o gasto relacionado coa provisión debe ser obxecto de presentación como unha partida independente do ingreso recoñecido como reembolso. Se for o caso, será obxecto de información en memoria respecto a aquelas partidas que estean relacionadas e que sirva para comprender mellor unha operación.

#### 1.4 Valoración posterior.

##### 1.4.1 Consideracións xerais.

As provisións deben ser obxecto de revisión polo menos ao fin de cada exercicio e axustadas, se for o caso, para reflectir a mellor estimación existente nese momento. No caso de que non sexa xa probable a saída de recursos que incorporen rendementos económicos ou potencial de servizo para cancelar a obrigaón correspondente, procederase a reverter a provisión, cuxa contrapartida será unha conta de ingresos do exercicio.

Con independencia do anterior, e dado que representan un valor actual, a actualización da súa contía realizarase con carácter xeral con cargo a contas representativas de gastos financeiros. O tipo de desconto aplicable será o equivalente ao tipo de débeda pública para un vencemento análogo.

##### 1.4.2 Consideracións particulares.

Os cambios na valoración dun pasivo existente por desmantelamento, restauración ou similar que sexan consecuencia de cambios no calendario ou importe estimado da saída de recursos para liquidar a obrigaón ou dun cambio no tipo de desconto, contabilizaranse de acordo cos seguintes criterios:

a) Se o activo se valora segundo o modelo de custo:

a.1) Os cambios no pasivo incrementarán ou diminuirán o custo do activo correspondente.

a.2) O importe deducido do custo do activo non excederá o seu valor contable. Se unha diminución no pasivo excede o importe do valor contable do activo, o exceso recoñecerase inmediatamente no resultado do exercicio.

Como consecuencia do axuste do activo, a base amortizable deberá ser modificada e as cotas de amortización repartiranse durante a súa vida útil restante.

b) Se o activo se valora segundo o modelo da revalorización:

b.1) Os cambios no pasivo modifican a partida específica de patrimonio neto previamente recoñecida, de forma que:



– Unha diminución do pasivo se aboará directamente a esa partida específica de patrimonio neto, excepto cando se deba contabilizar un ingreso como consecuencia da reversión dunha minoración do activo recoñecida previamente no resultado do exercicio.

– Un incremento no pasivo se cargará contra a conta representativa desa partida específica de patrimonio neto, ata o límite do saldo acredor que exista nese momento. De resultar insuficiente o saldo mencionado, a diferenza rexistrarase como resultado do exercicio.

b.2) No caso de que unha diminución no pasivo exceda o valor contable que se tería recoñecido se o activo se tivese contabilizado polo modelo do custo, o exceso recoñecerase como un ingreso do exercicio.

b.3) Do cambio na partida específica de patrimonio que xurda dun cambio no pasivo darase información na memoria.

## 1. 5 Aplicación das provisións.

Cada provisión deberá ser destinada só para afrontar os desembolsos para os cales foi orixinalmente recoñecida.

## 2. Activos continxentes.

### 2.1 Concepto.

Un activo continxente é un activo de natureza posible, xurdido a raíz de sucesos pasados, cuxa existencia debe ser confirmada só pola ocorrencia ou, se for o caso, pola non ocorrencia, de un ou máis acontecementos incertos no futuro, que non están enteiramente baixo o control da entidade.

### 2. 2 Información que se debe facilitar.

Os activos continxentes non serán obxecto de recoñecemento no balance, ben que se informará deles na memoria no caso de que sexa probable a entrada de rendementos económicos ou potencial de servizo á entidade.

Os activos continxentes deben ser obxecto de avaliación continuada.

## 3. Pasivos continxentes.

### 3.1 Concepto.

Un pasivo continxente é:

a) Unha obrigaón posible, xurdida a raíz de sucesos pasados, cuxa existencia debe ser confirmada só pola ocorrencia ou, se for o caso, pola non ocorrencia, de un ou máis acontecementos incertos no futuro, que non están enteiramente baixo o control da entidade, ou ben

b) Unha obrigaón presente, xurdida a raíz de sucesos pasados, que non se recoñeceu contablemente porque:

– Non é probable que a entidade teña que satisfacela, desprendéndose de recursos que incorporen rendementos económicos ou prestación de servizos; ou ben

– O importe da obrigaón non pode ser valorado coa suficiente fiabilidade.

### 3.2 Información que se debe facilitar.

A entidade non debe proceder ao recoñecemento de ningún pasivo continxente no balance. Non obstante informarase na memoria, salvo no caso de que a posibilidade de ter unha saída de recursos que incorporen rendementos económicos ou prestación de servizos se considere remota.

Os pasivos continxentes deben ser obxecto de avaliación continuada.

18.<sup>a</sup> *Transferencias e subvencións.*

## 1. Concepto

Unicamente para os efectos deste plan:

As transferencias teñen por obxecto unha entrega en diñeiro ou en especie entre os distintos axentes das administracións públicas, e destes a outras entidades públicas ou privadas e a particulares, e viceversa, todas elas sen contrapartida directa por parte dos beneficiarios, destinándose a financiar operacións ou actividades non singularizadas.

As subvencións teñen por obxecto unha entrega en diñeiro ou en especie entre os distintos axentes das administracións públicas, e destes a outras entidades públicas ou privadas e a particulares, e viceversa, todas elas sen contrapartida directa por parte dos beneficiarios, destinándose a un fin, propósito, actividade ou proxecto específico, coa obrigación por parte do beneficiario de cumprir as condicións e requisitos que se establecesen ou, en caso contrario, proceder ao seu reintegro.

As transferencias e subvencións supoñen un aumento do patrimonio neto do beneficiario e, simultaneamente, unha correlativa diminución do patrimonio neto do concedente.

No caso de que existan dúbidas sobre o cumprimento das condicións e dos requisitos asociados ao disfrute dunha subvención, esta terá a consideración de reintegrable e a operación tratarase como un pasivo e un activo na entidade beneficiaria e na achegante, respectivamente.

## 2. Recoñecemento.

## a) Transferencias e subvencións concedidas.

As transferencias e subvencións concedidas contabilizaranse como gastos no momento en que se teña constancia de que se cumpriron as condicións establecidas para a súa percepción, sen prexuízo da súa imputación orzamentaria, que se efectuará de acordo cos criterios recollidos na primeira parte deste texto relativa ao marco conceptual da contabilidade pública.

Cando ao peche do exercicio estea pendente o cumprimento dalgunha das condicións establecidas para a súa percepción, pero non existan dúbidas razoables sobre o seu futuro cumprimento, deberase dotar unha provisión polos correspondentes importes, coa finalidade de reflectir o gasto.

No caso de débedas asumidas doutros entes, a entidade que asume a débeda deberá recoñecer a subvención concedida no momento en que entre en vigor a norma ou o acordo de asunción, rexistrando como contrapartida o pasivo xurdido como consecuencia desta operación.

## b) Transferencias e subvencións recibidas.

As transferencias e subvencións recibidas recoñeceranse como ingresos polo ente beneficiario cando exista un acordo individualizado de concesión da transferencia ou subvención a favor dese ente, se cumprisen as condicións asociadas ao seu disfrute e non existan dúbidas razoables sobre a súa percepción, sen prexuízo da súa imputación orzamentaria, que se efectuará de acordo cos criterios recollidos na primeira parte deste texto relativa ao marco conceptual da contabilidade pública.

Cando o cumprimento das condicións asociadas ao seu disfrute referidas no parágrafo anterior se estenda a varios exercicios, presumirase o cumprimento, sempre que así sexa no momento da elaboración das contas anuais de cada un dos exercicios a que afecte. Así mesmo, no caso de subvencións para a execución de obras, cando as condicións asociadas ao disfrute exixan a súa finalización e a súa posta en condicións de funcionamento, e a execución se realice en varios exercicios, considerarase non reintegrable a subvención en proporción á obra executada ata o momento da elaboración das contas anuais, sempre

que non existan dúbidas razoables da terminación, tal e como se estableza no correspondente acordo de concesión.

No caso de débedas asumidas por outros entes, a entidade cuxa débeda foi asumida deberá recoñecer a subvención recibida no momento en que entre en vigor a norma ou o acordo de asunción, rexistrando simultaneamente a cancelación do pasivo asumido.

As transferencias e subvencións recibidas deberanse imputar a resultados de acordo cos criterios que se detallan a seguir, que serán aplicables tanto ás de carácter monetario como ás de carácter non monetario ou en especie.

b.1) En todo caso, as subvencións recibidas contabilizaranse, con carácter xeral, como ingresos directamente imputados ao patrimonio neto, nunha partida específica, debéndose imputar ao resultado do exercicio sobre unha base sistemática e racional de forma correlacionada cos gastos derivados da subvención de que se trate, para o que se terá en conta a finalidade fixada na súa concesión:

– Subvencións para financiar gastos: imputaranse ao resultado do mesmo exercicio en que se devenguen os gastos que estean a financiar.

– Subvencións para adquisición de activos: imputaranse ao resultado de cada exercicio en proporción á vida útil do ben, aplicando o mesmo método que para a dotación á amortización dos citados elementos ou, se for o caso, cando se produza o seu alleamento ou baixa no inventario.

No caso de activos non amortizables, imputaranse como ingresos no exercicio en que se produza o seu alleamento ou baixa no inventario.

No suposto de que a condición asociada á utilización da subvención polo ente beneficiario supoña que este deba realizar determinadas aplicacións de fondos, poderanse rexistrar como ingresos á medida que se vaian imputando a resultados os gastos derivados desas aplicacións de fondos.

– Subvencións para cancelación de pasivos: imputaranse ao resultado do exercicio en que se produza esa cancelación, salvo cando se outorguen en relación cun financiamento específico, caso en que se imputarán en función do elemento financiado.

b.2) Transferencias: imputaranse ao resultado do exercicio en que se recoñezan.

### 3. Valoración.

As transferencias e subvencións de carácter monetario serán valoradas polo importe concedido, tanto polo ente concedente como polo beneficiario.

As transferencias e subvencións de carácter non monetario ou en especie valoraranse polo valor contable dos elementos entregados, no caso do ente concedente, e polo seu valor razoable no momento do recoñecemento, no caso do ente beneficiario, salvo que, de acordo con outra norma de recoñecemento e valoración, se deduza outra valoración do elemento patrimonial en que se materialice a transferencia ou subvención.

As subvencións recibidas por asunción de débedas valoraranse polo valor contable da débeda no momento en que esta é asumida.

As subvencións concedidas por asunción de débedas valoraranse polo valor razoable da débeda no momento da asunción.

### 4. Transferencias e subvencións outorgadas polas entidades públicas propietarias.

As transferencias e subvencións outorgadas pola entidade ou entidades propietarias a favor dunha entidade pública dependente contabilizaranse de acordo cos criterios contidos nos números anteriores desta norma de recoñecemento e valoración.

Non obstante o previsto no parágrafo anterior, a achega patrimonial inicial directa, así como as súas posteriores ampliacións por asunción de novas competencias pola entidade dependente deberaas rexistrar a entidade ou entidades propietarias como investimentos no patrimonio das entidades públicas dependentes ás cales se efectúa a achega, valorándose de acordo cos criterios establecidos na norma de recoñecemento e valoración nº 8, «Activos financeiros», e pola entidade dependente como patrimonio neto, valorándose,

neste caso, de acordo cos criterios indicados no número anterior desta norma de recoñecemento e valoración.

19.<sup>a</sup> *Adscricións e outras cesións gratuítas de uso de bens e dereitos.*

1. Concepto.

Inclúense nesta epígrafe aquelas operacións polas cales se transfiren gratuitamente activos dunha entidade pública a outra para a súa utilización por esta última nun destino ou fin determinado, de forma que se os bens ou dereitos non se utilizasen para a finalidade prevista deberían ser obxecto de reversión ou devolución á entidade achegante, xa sexa como consecuencia do establecido na normativa aplicable ou mediante un acordo vinculante entre as entidades.

Dentro das adscricións inclúense tanto as realizadas desde unha entidade pública aos seus organismos públicos dependentes como entre organismos públicos dependentes dunha mesma entidade pública. Canto ás cesións gratuítas de uso de bens e dereitos inclúense as efectuadas entre dúas entidades entre as cales non exista relación de dependencia e non sexan dependentes dunha mesma entidade pública.

2. Recoñecemento e valoración.

Estas operacións rexistraranse e valoraranse, tanto na entidade beneficiaria ou cesionaria dos bens ou dereitos como na entidade achegante ou cedente, de acordo cos criterios establecidos na norma de recoñecemento e valoración nº 18, «Transferencias e subvencións». No caso de que existan dúbidas sobre a utilización do ben ou dereito para a finalidade prevista, a operación terá a consideración de pasivo e activo para a entidade beneficiaria e achegante respectivamente. Presumirase a utilización futura do ben ou dereito para a finalidade prevista sempre que sexa ese o seu uso no momento de elaborar a información contable.

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

Por último, polo que se refire ás adscricións de bens, cando estas se produzan desde unha entidade pública ás súas entidades dependentes e, para os efectos de lles aplicar o establecido no número 4 da norma de valoración nº 18, «Transferencias e subvencións», entenderase que os bens obxecto de adscrición constitúen para a entidade dependente unha achega patrimonial inicial ou unha ampliación dela como consecuencia da asunción de novas competencias por esa entidade dependente.

20.<sup>a</sup> *Actividades conxuntas*

1. Concepto.

Unha actividade conxunta é un acordo en virtude do cal dúas ou máis entidades denominadas partícipes emprenden unha actividade económica que se somete á xestión conxunta, o que supón compartir a potestade de dirixir as políticas financeira e operativa desa actividade co fin de obter rendementos económicos ou potencial de servizo, de tal maneira que as decisións estratéxicas, tanto de carácter financeiro como operativo, requiran o consentimento unánime de todos os partícipes.

2. Categorías de actividades conxuntas.

Para efectos desta norma distínguense os seguintes tipos de actividades conxuntas:

a) Actividades conxuntas que non requiren a constitución dunha persoa xurídica independente:

Trátase de actividades controladas conxuntamente, que implican o uso de activos e outros recursos dos cales son titulares os partícipes ou ben unicamente o control conxunto polos partícipes (e a miúdo tamén a propiedade conxunta) sobre un ou máis activos achegados ou adquiridos para cumprir cos obxectivos da actividade conxunta.

b) Actividades conxuntas que requiren a constitución dunha persoa xurídica independente:

Son as entidades controladas de forma conxunta, tamén denominadas entidades multigrupo, a que se refire a norma de recoñecemento e valoración nº 8, «Activos financeiros».

3. Actividades conxuntas que non requiren a constitución dunha nova entidade.

a) Cada partícipe recoñecerá nas súas contas anuais, clasificadas de acordo coa súa natureza:

– A parte proporcional que lle corresponda, en función da súa porcentaxe de participación, dos activos que controle conxuntamente cos demais partícipes e dos pasivos en que incorrese conxuntamente, así como os activos afectos á actividade conxunta que controle de forma individual e os pasivos en que incorra individualmente como consecuencia da actividade conxunta, e

– A parte proporcional que lle corresponda dos ingresos xerados e dos gastos incorridos na actividade conxunta, así como os gastos incorridos individualmente como consecuencia da súa participación na actividade conxunta.

No recoñecemento e valoración deses activos, pasivos, ingresos e gastos aplicaranse os criterios previstos na norma de recoñecemento e valoración correspondente.

b) Transaccións entre un partícipe e a actividade conxunta.–Cando o partícipe achegue ou venda activos á actividade conxunta, o recoñecemento de calquera porción dos resultados económicos derivados da transacción reflectirá o seu fondo económico.

En canto a actividade conxunta conserve os activos cedidos e o partícipe transferise os riscos e vantaxes inherentes á propiedade, este recoñecerá só a porción dos resultados económicos que sexa atribuíble aos investimentos dos demais partícipes.

O partícipe recoñecerá o importe total de calquera resultado negativo cando a achega ou a venda puxesen de manifesto unha redución do valor realizable neto dos activos correntes ou unha deterioración do valor dos bens transferidos.

Cando un partícipe compre activos procedentes da actividade conxunta, non debe recoñecer a súa parte proporcional no resultado positivo ou negativo da actividade conxunta correspondente a esa transacción ata os activos seren revendidos a un terceiro independente, salvo que os resultados negativos representen unha redución no valor realizable neto dos activos correntes ou unha deterioración do valor dos bens transferidos, que se recoñecerán de forma inmediata.

4. Entidades controladas de forma conxunta.

O partícipe rexistrará a súa participación nunha entidade controlada de forma conxunta de acordo co previsto respecto aos investimentos en entidades do grupo, multigrupo e asociadas na norma de recoñecemento e valoración nº 8, «Activos financeiros».

#### 21.<sup>a</sup> Cambios en criterios e estimacións contables e erros.

1. Cambios en criterios contables.

Os cambios en criterios contables poden obedecer ben a unha decisión voluntaria, debidamente xustificada, que implique a obtención dunha mellor información ou ben á imposición dunha norma.

a) Adopción voluntaria dun cambio de criterio contable.

Pola aplicación do principio de uniformidade non se poderán modificar os criterios contables dun exercicio para outro, salvo casos excepcionais que se indicarán e xustificarán na memoria e sempre dentro dos criterios permitidos neste Plan Xeral de Contabilidade Pública. Nestes supostos, considerarase que o cambio debe ser aplicado retroactivamente desde o exercicio máis antigo para o cal se dispoña de información. Débese incluír como un axuste por cambios de criterio no patrimonio neto o efecto acumulado das variacións de activos e pasivos calculadas ao inicio do exercicio que sexan consecuencia dun cambio de criterio. Esta corrección motivará o correspondente axuste na información comparativa, salvo que non sexa factible.

Cando non sexa posible determinar o efecto acumulado dos axustes de forma razoable ao principio do exercicio, aplicarase o novo criterio contable de forma prospectiva.

b) Cambio de criterio contable por imposición normativa.

Un cambio de criterio contable pola adopción dunha norma que regule o tratamento dunha transacción ou feito debe ser tratado de acordo coas disposicións transitorias que se establezan na propia norma. En ausencia de tales disposicións transitorias o tratamento será o mesmo que o establecido na alínea a) anterior.

## 2. Cambios nas estimacións contables.

Os cambios naquelas partidas que requiren para a súa valoración realizar estimacións e que son consecuencia da obtención de información adicional, dunha maior experiencia ou do coñecemento de novos feitos, non se deben considerar para os efectos sinalados no parágrafo anterior como cambios de criterio contable ou erro.

Cando sexa difícil distinguir entre un cambio de criterio contable ou de estimación contable, considerarase este como cambio de estimación contable.

O efecto do cambio nunha estimación contable contabilizarase de forma prospectiva, afectando, segundo a natureza da operación de que se trate, o resultado do exercicio en que ten lugar o cambio ou, cando proceda, directamente o patrimonio neto. O eventual efecto sobre exercicios futuros irase imputando no transcurso deles.

## 3. Erros.

As entidades elaborarán as súas contas anuais corrixindo os erros que se puxesen de manifesto antes da súa formulación.

Ao elaborar as contas anuais pódense descubrir erros xurdidos en exercicios anteriores que son o resultado de omisións ou inexactitudes resultantes de fallos ao empregar ou utilizar información fiable que estaba dispoñible cando as contas anuais para tales períodos foron formuladas e a entidade debería ter empregado na elaboración deses estados.

Os erros correspondentes a exercicios anteriores que teñan importancia relativa corrixiranse aplicando as mesmas regras establecidas no número 1 desta norma de recoñecemento e valoración.

En ningún caso os erros de exercicios anteriores se poderán corrixir afectando o resultado do exercicio en que son descubertos, salvo no suposto de que non teñan importancia relativa ou sexa impracticable determinar o efecto de tal erro.

### 22.<sup>a</sup> *Feitos posteriores ao peche do exercicio.*

Os feitos posteriores que poñan de manifesto condicións que xa existían ao peche do exercicio deberanse ter en conta para a formulación das contas anuais ou, se for o caso, para a súa reformulación, sempre antes da súa aprobación polo órgano competente. Estes feitos posteriores motivarán nas contas anuais, en función da súa natureza, un axuste, unha información na memoria ou ambos.

Os feitos posteriores ao peche do exercicio que poñan de manifesto condicións que non existían ao peche, non suporán un axuste nas contas anuais. Non obstante, cando os feitos sexan de tal importancia que, se non se facilitase información ao respecto podería distorcerse a capacidade de avaliación dos usuarios das contas anuais, deberase incluír na memoria información respecto á natureza do feito posterior conxuntamente cunha



estimación do seu efecto ou, se for o caso, unha manifestación sobre a imposibilidade de realizar esa estimación.

En todo caso deberase incluír información sobre os feitos posteriores que afecte a aplicación do principio de xestión continuada.

## TERCEIRA PARTE

### Contas anuais

#### 1. Normas de elaboración das contas anuais

##### 1. Documentos que integran as contas anuais.

As contas anuais comprenden o balance, a conta do resultado económico patrimonial, o estado de cambios no patrimonio neto, o estado de fluxos de efectivo, o estado de liquidación do orzamento e a memoria. Estes documentos forman unha unidade e deben ser redactados con clarezza e mostrar a imaxe fiel do patrimonio, da situación financeira, do resultado económico patrimonial e da execución do orzamento da entidade de conformidade con este Plan Xeral de Contabilidade Pública.

##### 2. Formulación das contas anuais.

1. As contas anuais deberán ser formuladas pola entidade no prazo establecido pola lexislación que lle sexa aplicable.

2. As contas anuais referiranse ao exercicio orzamentario salvo nos casos de disolución ou creación da entidade. Nos casos de disolución dunha entidade, as contas anuais referiranse ao período que vai desde o 1 de xaneiro ata a data de disolución, en canto que nos casos de creación dunha entidade as contas anuais referiranse ao período que vai desde a data de creación ata o 31 de decembro dese exercicio.

3. O balance, a conta do resultado económico patrimonial, o estado de cambios no patrimonio neto, o estado de fluxos de efectivo, o estado de liquidación do orzamento e a memoria deberán estar identificados; indicándose de forma clara e en cada un deses documentos a súa denominación, a entidade a que corresponden e o exercicio a que se refiren.

4. As contas anuais elaboraranse expresando os seus valores en euros; non obstante o anterior, poderanse expresar os valores en miles ou millóns de euros cando a magnitude das cifras así o aconselle e débese indicar esta circunstancia nas contas anuais.

##### 3. Estrutura das contas anuais.

As contas anuais das entidades deberanse adaptar aos modelos establecidos neste Plan Xeral de Contabilidade Pública.

4. Normas comúns ao balance, a conta do resultado económico patrimonial, o estado de cambios no patrimonio neto e o estado de fluxos de efectivo.

Sen prexuízo do disposto nas normas particulares de cada un dos estados que compoñen as contas anuais, o balance, a conta do resultado económico patrimonial, o estado de cambios no patrimonio neto e o estado de fluxos de efectivo formularanse tendo en conta as seguintes regras:

1. En cada partida deberán figurar, ademais das cifras do exercicio que se pecha, as correspondentes ao exercicio inmediatamente anterior, salvo na primeira parte do estado de cambios no patrimonio neto. Para estes efectos, cando unhas e outras non sexan comparables ben por terse producido unha modificación na estrutura das contas, ben por realizarse un cambio de criterio contable ou emenda de erro ou ben porque se produciu unha reorganización administrativa, deberase proceder a adaptar os importes do exercicio

precedente para efectos da súa presentación no exercicio a que se refiren as contas anuais, informando disto na memoria.

2. Non se poderán modificar os criterios de rexistro e valoración dun exercicio para outro, salvo casos excepcionais que se indicarán e xustificarán na memoria.

3. Non figurarán as partidas a que non corresponda importe ningún no exercicio nin no precedente.

4. Non se poderá modificar a estrutura dun exercicio para outro, salvo casos excepcionais que se indicarán na memoria.

5. Poderanse engadir novas partidas ás previstas no modelo sempre que o seu contido non estea previsto nas existentes.

6. Poderase facer unha subdivisión máis detallada das partidas que aparecen no modelo.

7. Poderanse agrupar as partidas precedidas de números árabes no balance, no estado de cambios no patrimonio neto e no estado de fluxos de efectivo, ou de letras na conta do resultado económico patrimonial, se só representan un importe irrelevante para mostrar a imaxe fiel ou se se favorece a clareza.

8. Cando proceda, cada partida conterá unha referencia cruzada á información correspondente dentro da memoria.

#### 5. Balance

O balance comprende, coa debida separación, o activo, o pasivo e o patrimonio neto da entidade, e deberase formular tendo en conta que:

1. A clasificación entre partidas correntes e non correntes se realizará de acordo cos seguintes criterios:

a) Un activo débese clasificar como activo corrente cando:

a.1) Se espere realizar no curto prazo, é dicir, dentro do período de doce meses contados a partir da data das contas anuais, ou

a.2) Se trate de efectivo ou outro medio líquido equivalente.

Todos os demais activos deben clasificarse como non correntes.

b) Un pasivo debe clasificarse como pasivo corrente cando deba liquidarse a curto prazo, é dicir, dentro do período de doce meses a partir da data das contas anuais.

Todos os demais pasivos deben clasificarse como non correntes.

2. As correccións valorativas por deterioración e as amortizacións acumuladas minorarán a partida do activo en que figure o correspondente elemento patrimonial.

3. A partida 4., «Bens do patrimonio histórico», da epígrafe A.II, «Inmovilizado material», do activo, incluírá todos os bens que participen desta natureza con independencia de que estean sendo utilizados pola entidade.

4. Os terreos ou construcións que a entidade ten para obter rendas, plusvalías ou para a súa venda fóra do curso ordinario das operacións incluíranse na epígrafe A.III, «Investimentos inmobiliarios», do activo.

5. A partida 1, «Debedores por operacións de xestión», da epígrafe B.III, «Debedores e outras contas a cobrar», do activo, incluírá todos os debedores de carácter orzamentario excepto aqueles relativos aos capítulos de alleamento de investimentos reais, cando non constitúan actividade habitual da entidade, ou de activos ou pasivos financeiros. Tamén incluírán os debedores de carácter non orzamentario que deriven de aprazamentos e fraccionamentos a curto prazo de debedores orzamentarios desta partida.

6. Dentro da partida 2, «Outras contas a cobrar», da epígrafe B.III, «Debedores e outras contas a cobrar», do activo, incluíranse aqueles debedores orzamentarios derivados do capítulo de pasivos financeiros, ademais dos debedores de carácter non orzamentario que, de acordo con estas normas, non deban figurar noutras epígrafes do balance.

7. No caso de que a entidade xestione recursos doutros entes públicos, deberase crear na epígrafe B.III, «Debedores e outras contas a cobrar», do activo, unha partida 4, «Debedores por administración de recursos por conta doutros entes públicos»; así como no pasivo na epígrafe C.IV, «Acredores e outras contas a pagar», unha partida 4, «Acredores por administración de recursos por conta doutros entes públicos».

8. Para as contas debedoras da epígrafe B.III. do activo, con vencemento superior a un ano, crearase a epígrafe A.VI do activo, coa denominación de «Debedores e outras contas a cobrar a longo prazo».

9. As epígrafes B.IV, «Investimentos financeiros a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», e B.V, «Investimentos financeiros a curto prazo», incluírán os activos financeiros que correspondan, incluídos os derivados do alleamento de investimentos reais cando non constitúan actividade habitual da entidade, con independencia de estaren vencidos ou non e, por tanto, clasificados ou non en contas de debedores orzamentarios.

10. Na epígrafe A.I, «Patrimonio achegado», do patrimonio neto do balance rexistrárase a achega patrimonial inicial directa, tanto en diñeiro como en bens ou dereitos, así como posteriores ampliacións dela por asunción de novas competencias pola entidade, recibidas da entidade ou entidades propietarias. Así mesmo, inclúense nesta epígrafe as adscricións de bens e dereitos realizadas, igualmente, pola entidade ou entidades propietarias.

11. Se a entidade xera unha reserva con motivo do disposto na normativa que lle sexa de aplicación, deberá crear unha partida específica dentro da epígrafe A.II, «Patrimonio xerado», do pasivo do balance, para recollela.

12. Pola súa parte, as subvencións pendentes de imputar a resultados, de acordo co previsto na norma de recoñecemento e valoración nº 18, «Transferencias e subvencións», rexistráranse na epígrafe A.IV, «Outros incrementos patrimoniais pendentes de imputación a resultados».

13. As epígrafes C.II, «Débedas a curto prazo», e C.III, «Débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas a curto prazo», do pasivo, incluírán os pasivos financeiros que correspondan, incluídos os derivados do capítulo de investimentos reais cando non constitúan actividade habitual da entidade, con independencia de estaren vencidos ou non e, por tanto, clasificados ou non en contas de acredores orzamentarios.

14. A partida 1, «Acredores por operacións de xestión», da epígrafe C.IV, «Acredores e outras contas a pagar», do pasivo, incluírá todos os acredores de carácter orzamentario excepto os relativos aos capítulos de investimentos reais, cando non constitúan actividade habitual da entidade, así como os activos ou pasivos financeiros.

15. Dentro da partida 2, «Outras contas a pagar», da epígrafe C.IV, «Acredores e outras contas a pagar», do pasivo, incluíranse aqueles acredores orzamentarios derivados do capítulo de activos financeiros, ademais dos acredores de carácter non orzamentario que, de acordo con estas normas, non deban figurar noutras epígrafes do balance.

16. Para as contas acreedoras da epígrafe C.IV do pasivo con vencemento superior a un ano crearase a epígrafe B.IV. do pasivo, coa denominación «Acredores e outras contas a pagar a longo prazo».

17. Cando unha entidade teña débedas derivadas de operacións de arrendamento financeiro, creará as partidas «Acredores por arrendamento financeiro a longo prazo» e «Acredores por arrendamento financeiro a curto prazo» nas epígrafes B.II e C.II, respectivamente, do pasivo do balance.

18. Cando non se poida reexpresar na columna relativa ao exercicio anterior unha corrección dun erro material ou un cambio de criterio, se for o caso, deberase informar na memoria.

19. Os créditos e débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas figurarán en partidas separadas das que correspondan aos créditos e débitos con outras entidades.

6. Conta do resultado económico patrimonial.

Esta conta recolle o resultado económico patrimonial obtido no exercicio e está formada polos seus ingresos e gastos, excepto cando proceda a súa imputación directa ao patrimonio neto de acordo co previsto nas normas de recoñecemento e valoración. A conta do resultado económico patrimonial formularase tendo en conta que:

1. Os ingresos e os gastos se clasificarán de acordo coa súa natureza económica.
2. O importe correspondente aos ingresos tributarios e cotizacións sociais, as vendas, prestacións de servizos e outros ingresos de xestión ordinaria se reflectirá na conta do resultado económico patrimonial polo seu importe neto de devolucións, descontos e anulación de liquidacións.
3. As transferencias e as subvencións recibidas se reflectirán nas seguintes partidas:
  - a) As subvencións recibidas para financiar gastos do exercicio, as transferencias, así como as subvencións recibidas para a cancelación de pasivos que non supoñan un financiamento específico dun elemento patrimonial, reflectiranse na partida 2.a), «Transferencias e subvencións recibidas. Do exercicio».
  - b) As subvencións recibidas para financiar activos materiais, intanxibles e investimentos inmobiliarios, todos eles de carácter amortizable, así como aquelas recibidas para a cancelación dun pasivo que supoña un financiamento específico dun elemento patrimonial dos anteriores, ou as recibidas para realizar determinadas aplicacións de fondos, no caso de activos non amortizables, imputaranse a resultados, de acordo co contido da norma de recoñecemento e valoración correspondente, a través da partida 2.b), «Transferencias e subvencións recibidas. Imputación de subvencións para o inmovilizado non financeiro». Por outro lado, se os activos anteriores se allearen ou deren de baixa, as subvencións recibidas para o seu financiamento e pendentes de imputación a resultados reflectiranse no exercicio de alleamento ou baixa na partida 13.c), «Deterioración de valor e resultados por alleamento do inmovilizado non financeiro. Imputación de subvencións para o inmovilizado non financeiro».
  - c) As subvencións recibidas para financiar activos non amortizables, así como as correspondentes a activos en estado de venda, imputaranse no exercicio do seu alleamento ou baixa, de acordo coa norma de recoñecemento e valoración correspondente, na partida 13.c), «Deterioración de valor e resultados por alleamento do inmovilizado non financeiro e activos en estado de venda. Imputación de subvencións de inmovilizado non financeiro».
  - d) As subvencións recibidas para financiar activos correntes, tales como existencias e activos construídos ou adquiridos para outras entidades, reflectiranse na partida 2.c), «Transferencias e subvencións recibidas. Imputación de subvencións para activos correntes e outras», da conta do resultado económico patrimonial do exercicio en que se alleen ou causen baixa.
  - e) Por último, cando a subvención financie un gasto ou un activo de natureza financeira, o ingreso correspondente incluírase no resultado das operacións financeiras incorporándose a correspondente partida.
4. Cando a entidade realice contratos ou acordos de construción ou adquisición de activos para outras entidades, os ingresos derivados deles incluíranse nunha partida 3.c), «Vendas netas e prestacións de servizos. Imputación de ingresos por activos construídos ou adquiridos para outras entidades», que se deberá crear para o efecto. Cando non se poida utilizar, de acordo coa norma de recoñecemento e valoración n.º 12, «Activos construídos ou adquiridos para outras entidades», o grao de realización para a valoración dos ingresos derivados destes investimentos, a variación das súas existencias incluírase na partida 4, «Variación de existencias de produtos terminados e en curso de fabricación e deterioración de valor».
5. A partida 7, «Excesos de provisións», recolle estas operacións, en canto que as dotacións e os incrementos de provisións se incluírán na partida de gastos correspondente en función da súa natureza.

6. Os resultados derivados da venda de activos en estado de venda reflectiranse na partida 13.b), «Deterioración de valor e resultados por alleamento de inmovilizado non financeiro e activos en estado de venda. Baixas e alleamentos.».

7. Os resultados orixinados polo alleamento de investimentos inmobiliarios reflectiranse na partida 13.b), «Deterioración de valor e resultados por alleamento do inmovilizado non financeiro e activos en estado de venda. Baixas e alleamentos.».

8. Os ingresos e gastos orixinados polos instrumentos de cobertura que, de acordo co disposto nas normas de recoñecemento e valoración, se deban imputar á conta do resultado económico patrimonial figurarán na partida de gastos ou ingresos, respectivamente, que xera a partida cuberta, informando disto detalladamente na memoria.

No caso de coberturas para as cales non haxa divisionarias previstas nas subcontas 6645, «Perdas en derivados financeiros designados instrumentos de cobertura», e 7645, «Beneficios en derivados financeiros designados instrumentos de cobertura», a entidade habilitará as divisionarias necesarias desas subcontas, que figurarán na epígrafe da conta de resultado económico patrimonial correspondente á partida cuberta, co obxecto de cumprir co previsto no parágrafo anterior.

9. Os resultados orixinados fóra da actividade normal da entidade, así como do seu control, como por exemplo as multas ou sancións, incluíranse na partida 14, «Outras partidas non ordinarias», informando disto na memoria.

10. A deterioración dos dereitos a cobrar incluídos na epígrafe do balance «Debedores e outras contas a cobrar» reflectirase na partida 20, «Deterioración de valor, baixas e alleamentos de activos ou pasivos financeiros».

11. Cando se teñan que efectuar axustes derivados dun erro material ou un cambio de criterio no resultado do exercicio anterior e non se poidan rexistrar nos seus conceptos definitivos, creárase unha liña coa denominación: «± Axustes na conta do resultado do exercicio anterior» despois da correspondente ao resultado neto do exercicio, cuxa agregación con esta última, na columna relativa ao importe do exercicio anterior ao de referencia das contas, dará lugar ao importe nesa columna dunha última liña denominada «Resultado do exercicio anterior axustado».

12. Os ingresos e gastos derivados de operacións con entidades do grupo, multigrupo e asociadas figurarán nas partidas correspondentes, con separación dos derivados de operacións con outras entidades.

#### 7. Estado de cambios no patrimonio neto.

O estado de cambios no patrimonio neto está dividido en tres partes:

1. Estado total de cambios no patrimonio neto
2. Estado de ingresos e gastos recoñecidos
3. Estado de operacións coa entidade ou entidades propietarias

Estes estados terán a estrutura que figura nos modelos de contas anuais.

Para os efectos de dar información na memoria sobre as partidas deses estados, cando sexa significativa, consideraranse os importes brutos incluídos en cada partida, en lugar do seu importe neto, no caso de partidas en que se integren importes de distinto signo.

1. Na primeira parte, «Estado total de cambios no patrimonio neto», informarase de todos os cambios habidos no patrimonio neto distinguindo entre:

- Os axustes no patrimonio neto debidos a cambios de criterios contables e correccións de erros.
- Os ingresos e gastos recoñecidos no exercicio.
- As operacións coa entidade ou entidades propietarias, nas cales estes actúen como tales.
- Outras variacións que se produzan no patrimonio neto.

2. Na segunda parte, «Estado de ingresos e gastos recoñecidos», recolleranse os cambios no patrimonio neto derivados:

- Do resultado económico patrimonial.
- Dos ingresos e gastos recoñecidos directamente no patrimonio neto, distinguindo os ingresos dos gastos.
- Das transferencias á conta do resultado económico patrimonial, ou ao valor inicial da partida cuberta, de ingresos e gastos recoñecidos directamente no patrimonio neto.

Este estado desenvolve a epígrafe D.1, «Estado total de cambios no patrimonio neto».

Na columna relativa ao exercicio inmediatamente anterior ao que se pecha figurarán os importes axustados, é dicir, os importes dese exercicio corrixidos, se for o caso, polos axustes por cambios de criterio e correccións de erros.

As partidas de gastos recoñecidos directamente no patrimonio neto figurarán con signo negativo.

As partidas da epígrafe III, «Transferencias á conta do resultado económico patrimonial ou ao valor inicial da partida cuberta», nas cales as transferencias de ingresos superen as transferencias de gastos, figurarán polo seu importe neto con signo negativo e, en caso contrario, con signo positivo.

Non obstante, nos rexistros contables da entidade deberán figurar polos seus importes brutos os importes transferidos á conta do resultado económico patrimonial ou ao valor inicial da partida cuberta, segundo o disposto neste Plan Xeral de Contabilidade Pública.

3. Na terceira parte, «Estado de operacións coa entidade ou entidades propietarias», presentaranse dous tipos de información:

3.a) As operacións patrimoniais coa entidade ou entidades propietarias. Esta información é un desenvolvemento da epígrafe D.2 do «Estado total de cambios no patrimonio neto».

3.b) Outras operacións coa entidade ou entidades propietarias, diferenciando os ingresos e os gastos recoñecidos directamente na conta do resultado económico patrimonial e os ingresos e os gastos recoñecidos directamente no patrimonio neto. Mostraranse en partidas separadas os ingresos e os gastos que sexan relevantes.

Na columna relativa ao exercicio inmediatamente anterior ao que se pecha figurarán os importes axustados, é dicir, as operacións dese exercicio corrixidas, se for o caso, polos axustes por cambios de criterio e correccións de erros.

En relación coa información sobre as operacións patrimoniais coa entidade ou entidades propietarias nas partidas 1, «Achega patrimonial en diñeiro», e 2, «Achega de bens e dereitos», inclúiranse as achegas recibidas da entidade ou entidades propietarias xa sexa como achega patrimonial inicial directa ou como posteriores ampliacións como consecuencia de asunción de novas competencias pola entidade contable.

Na partida 3, «Asunción e condonación de pasivos financeiros», inclúiranse as achegas efectuadas pola entidade ou entidades propietarias mediante a asunción ou condonación de pasivos financeiros da entidade contable.

Na partida 5, «Devolución de bens e dereitos», inclúiranse as devolucións á entidade ou entidades propietarias de bens e dereitos, como por exemplo a reversión de bens e dereitos adscritos.

Cando algún dos importes incluídos nas partidas 4, «Outras achegas da entidade ou entidades propietarias», e 6, «Outras devolucións á entidade ou entidades propietarias», teña relevancia, mostrarase nunha partida separada.

8. Estado de fluxos de efectivo.

O estado de fluxos de efectivo informa sobre a orixe e o destino dos movementos habidos nas partidas monetarias de activo representativas de efectivo e outros activos líquidos equivalentes, e indica a variación neta sufrida por elas no exercicio.



Enténdese por efectivo e outros activos líquidos equivalentes os que como tales figuran na epígrafe B.VII do activo do balance, é dicir, a tesouraría depositada na caixa da entidade e os depósitos bancarios á vista; tamén formarán parte os activos financeiros que sexan convertibles en efectivo e que no momento da súa adquisición o seu vencemento non sexa superior a tres meses, sempre que non exista risco significativo de cambios de valor e formen parte da política de xestión normal da tesouraría da entidade.

Os movementos de efectivo e outros activos líquidos equivalentes móstranse no estado de fluxos de efectivo agrupados por tipos de actividades. Non se recollen no estado de fluxos de efectivo os pagamentos por adquisición nin cobramentos por amortización ou vencemento de activos financeiros a que se deu a consideración de activos líquidos equivalentes a efectivo. Tampouco se recollen os movementos internos de tesouraría.

As agrupacións do estado de fluxos de efectivo son as que se indican a seguir:

I. Fluxos de efectivo das actividades de xestión son os que constitúen a súa principal fonte de xeración de efectivo e, fundamentalmente, os ocasionados polas transaccións que interveñen na determinación do resultado de xestión ordinaria da entidade. Inclúense tamén os que non se deban clasificar en ningunha das dúas categorías seguintes, de investimento ou de financiamento.

Forman parte destes fluxos os pagamentos de xuros ocasionados por pasivos financeiros da entidade, así como os cobramentos de xuros e dividendos xerados pola existencia de activos financeiros da entidade.

II. Fluxos de efectivo das actividades de investimento son os pagamentos que teñen a súa orixe na adquisición de elementos do inmovilizado non financeiro e de investimentos financeiros, tanto de curto como de longo prazo, non consideradas activos líquidos equivalentes a efectivo, así como os cobramentos procedentes do seu alleamento ou da súa amortización ao vencemento.

Forman parte destes fluxos os cobramentos derivados da venda de activos en estado de venda.

Tamén forman parte destes fluxos todos os pagamentos satisfeitos pola adquisición do inmovilizado non financeiro cuxo pagamento se apraza, así como os derivados do arrendamento financeiro.

III. Os fluxos de efectivo das actividades de financiamento comprenden os cobramentos procedentes da adquisición por terceiros de títulos valores emitidos pola entidade ou de recursos concedidos por entidades financeiras ou terceiros en forma de préstamos ou outros instrumentos de financiamento e os correspondentes a achegas ao patrimonio da entidade ou entidades propietarias. Tamén comprenden os pagamentos realizados por amortización ou devolución dos anteriores instrumentos de financiamento e por repartición de resultados á entidade ou entidades propietarias.

IV. Os fluxos de efectivo pendentes de clasificación recollen os cobramentos e pagamentos cuxa orixe se descoñece no momento de elaborar o estado de fluxos de efectivo.

O saldo da conta 558, «Provisións de fondos para pagamentos a xustificar e anticipos de caixa fixa», figurará entre os pagamentos desta categoría cando non sexa posible a súa clasificación nunha das tres categorías anteriores.

V. Efecto das variacións dos tipos de troco. Este punto recolle, co fin de permitir a conciliación entre as existencias de efectivo ao principio e ao final do período, o efecto da variación dos tipos de troco, sobre o efectivo e outros activos líquidos equivalentes que figurasen denominados en moeda estranxeira. O valor en euros destes últimos será o que corresponda ao tipo de troco do 31 de decembro.

Na elaboración do estado de fluxos de efectivo, débese ter en conta tamén o seguinte:

1. Os pagamentos do estado de fluxos de efectivo mostráranse netos dos cobramentos realizados polo reintegro ou devolución daqueles cando estes se producisen no mesmo exercicio. En caso contrario, se os cobramentos por reintegros de pagamentos previos se

producen en distinto exercicio, non se descontarán deles e reflectiranse como fluxos de efectivo das actividades de xestión.

Os cobramentos do estado de fluxos de efectivo mostraranse, en todos os casos, netos dos pagamentos realizados pola devolución daqueles.

2. Os cobramentos e pagamentos por conta doutras entidades ou de terceiros poderanse mostrar netos sempre que se refiran a operacións de natureza non orzamentaria.

3. Os cobramentos e pagamentos procedentes de activos financeiros distintos aos considerados como activos líquidos equivalentes a efectivo, así como os procedentes de pasivos financeiros, cando ambos sexan de rotación elevada, poderanse mostrar en termos netos no estado de fluxos de efectivo. Considerarase que o período de rotación é elevado cando o número de rotacións no ano non sexa inferior a catro. Cando se presente esta información en termos netos, deixarase constancia disto na memoria.

4. Os fluxos de efectivo por cobramentos e pagamentos de importes correspondentes a impostos indirectos repercutidos ou soportados, que posteriormente se liquidarán coa Facenda pública, clasificaranse de igual forma que a operación que os orixina.

Os fluxos que saldan a liquidación coa Facenda pública clasificaranse como actividades de xestión.

5. Na correcta clasificación dos fluxos pola realización de traballos para formar o propio inmovilizado terase en conta a súa importancia relativa e pode non se realizar aquela cando o importe dos pagamentos sexa escasamente significativo.

6. Os fluxos procedentes de transaccións en moeda estranxeira converteranse a euros ao tipo de troco vixente na data en que se produciu cada fluxo en cuestión.

7. Cando exista unha cobertura contable, os fluxos do instrumento de cobertura incorporaranse na mesma partida que os da partida cuberta e indicarse na memoria este efecto.

8. Cando existan transaccións non monetarias, é dicir, operacións de investimento e financiamento que non supuxesen o uso de efectivo ou de activos líquidos equivalentes e, por tanto, non se inclúen no estado de fluxos de efectivo, presentarase na memoria toda a información significativa con respecto a elas. Unha operación deste tipo será, por exemplo, a adquisición dun activo mediante un arrendamento financeiro.

En caso de existir unha operación de investimento que implique unha contraprestación parte en efectivo ou activos líquidos equivalentes e parte noutros elementos, deberase informar sobre a parte non monetaria independentemente da información sobre a parte en efectivo ou activos líquidos equivalentes que se inclúe no estado de fluxos de efectivo.

9. A variación de efectivo e outros activos líquidos equivalentes ocasionada pola alta ou baixa dun conxunto de activos e pasivos que conformen unha entidade ou liña de actividade dunha organización incluírase, se for o caso, como unha única partida nas actividades de investimento, na epígrafe de investimentos ou desinvestimentos, segundo corresponda, e creárase unha partida específica para o efecto.

10. Respecto dos cobramentos e pagamentos pendentes de clasificar, presentarase a súa correcta clasificación no exercicio seguinte, formando parte da información relativa ao exercicio precedente, dentro do estado de fluxos de efectivo.

Non obstante, en relación cos fluxos de efectivo pendentes de clasificar referentes a cantidades pagadas polas caixas pagadoras e pendentes de xustificar recollidas na conta 558, «Provisións de fondos para pagamentos a xustificar e anticipos de caixa fixa», poderase optar por informar sobre a súa correcta clasificación na memoria das contas anuais do exercicio seguinte.

En todo caso, poderanse non realizar as anteriores reclasificacións cando os importes pendentes de clasificar nun ou noutro caso sexan escasamente significativos.

#### 9. Estado de liquidación do orzamento.

O estado de liquidación do orzamento comprende, coa debida separación, a liquidación do orzamento de gastos e do orzamento de ingresos da entidade, así como o resultado

orzamentario. Ademais, para aquelas entidades cuxa normativa orzamentaria así o exixa, inclúese o estado do resultado de operacións comerciais.

A liquidación do orzamento de gastos e a liquidación do orzamento de ingresos presentaranse ao menos co nivel de desagregación do orzamento aprobado e das súas modificacións posteriores.

Na liquidación do orzamento de ingresos, na columna denominada «dereitos anulados», inclúense os dereitos anulados por anulación de liquidacións, cobradas previamente ou non, así como os anulados por aprazamento ou fraccionamento; na columna denominada «dereitos cancelados» inclúense os cobramentos en especie e os dereitos cancelados por insolvencias e outras causas. Así mesmo, na columna denominada «dereitos recoñecidos netos» inclúese o total de dereitos recoñecidos durante o exercicio minorado polo total de dereitos anulados e cancelados durante o exercicio. Na columna «exceso/defecto» recóllese a diferenza entre os dereitos recoñecidos netos e as previsións de ingreso definitivas.

## 10. Memoria.

A memoria completa amplía e comenta a información contida nos outros documentos que integran as contas anuais. Formularase tendo en conta que:

O modelo de memoria recolle a información mínima que se debe consignar; non obstante, naqueles casos en que a información que se solicita non sexa significativa non se completarán as notas correspondentes a esta. Se como consecuencia do anterior certas notas carecen de contido e, por tanto, non se completan, manterase para aquelas notas que teñan contido a numeración prevista no modelo de memoria deste plan e incorporárase na memoria unha relación daquelas notas que non teñan contido.

Deberase indicar calquera outra información non incluída no modelo da memoria que sexa necesaria para permitir o coñecemento da situación e actividade da entidade no exercicio, facilitando a comprensión das contas anuais obxecto de presentación, co fin de que reflectan a imaxe fiel do patrimonio, da situación financeira, do resultado económico patrimonial e da liquidación do orzamento da entidade contable.

**2. MODELOS DE CUENTAS ANUAIS**  
**BALANCE**

Nº CTAS.	ACTIVO	NOTAS NA MEMORIA	EX. N	EX. N-1	Nº CTAS.	PATRIMONIO NETO E PASIVO	NOTAS NA MEMORIA	EX. N	EX. N-1
	<b>A) Activo non corrente</b>					<b>A) Patrimonio neto</b>			
	<b>I. Inmovilizado intanxible</b>				100	<b>I. Patrimonio achegado</b>			
200, 201 (2800), (2801)	1. Inversión en investigación e desenvolvemento					<b>II. Patrimonio xerado</b>			
203 (2803) (2903)	2. Propiedade industrial e intelectual				120	1. Resultados de exercicios anteriores			
206 (2806) (2906)	3. Aplicacións informáticas				129	2. Resultados de exercicio			
207 (2807) (2907)	4. Inversións sobre activos utilizados en réxime de arrendamento ou cedidos					<b>III. Axustes por cambios de valor</b>			
208, 209 (2809) (2909)	5. Outro inmovilizado intanxible				136	1. Inmovilizado non financeiro			
	<b>II. Inmovilizado material</b>				133	2. Activos financeiros dispoñibles para a venda			
210 (2810) (2910) (2950)	1. Terreos				134	3. Operacións de cobertura			
211 (2811) (2911) (2991)	2. Construcións				130, 131, 132	<b>IV. Outros incrementos patrimoniais pendentes de imputación a resultados</b>			
212 (2812) (2912) (2992)	3. Infraestruturas					<b>B) Pasivo non corrente</b>			
213 (2813) (2913) (2993)	4. Bens do patrimonio histórico				14	<b>I. Provisións a longo prazo</b>			
214, 215, 216, 217, 218, 219, (2814) (2815) (2816) (2817) (2818) (2819) (2914) (2915) (2916) (2917) (2918) (2919) (2999)	5. Outro inmovilizado material								
2300, 2310, 232, 233, 234, 235, 237, 2390	6. Inmovilizado en curso e anticipos					<b>II. Débedas a longo prazo</b>			
	<b>III. Inversións inmobiliarias</b>				15	1. Obrigacións e outros valores negociables			
220 (2820) (2920)	1. Terreos				170, 177	2. Débedas con entidades de crédito			
221 (2821) (2921)	2. Construcións				176	3. Derivados financeiros			







## CONTA DO RESULTADO ECONÓMICO PATRIMONIAL

Nº CTAS.		NOTAS NA MEMORIA	EX. N	EX. N-1
	<b>1. Ingresos tributarios e cotizacións sociais</b>			
720,721,722,723,724, 725,726,727,728,73	a) Impostos			
740,742	b) Taxas			
744	c) Outros ingresos tributarios			
729	d) Cotizacións sociais			
	<b>2. Transferencias e subvencións recibidas</b>			
	a) Do exercicio			
751	a.1) Subvencións recibidas para financiar gastos do exercicio			
750	a.2) Transferencias			
752	a.3) Subvencións recibidas para cancelación de pasivos que non supoñan financiamento específico dun elemento patrimonial			
7530	b) Imputación de subvencións para o inmovilizado non financeiro			
754	c) Imputación de subvencións para activos correntes e outras			
	<b>3. Ventas netas e prestacións de servizos</b>			
700,701,702,703,704, (706),(708),(709)	a) Ventas netas			
741,705	b) Prestación de servizos			
71* 7930,7937, (6930), (6937)	<b>4. Variación de existencias de produtos terminados e en curso de fabricación e deterioración de valor</b>			
780,781,782,783	<b>5. Traballos realizados pola entidade para o seu inmovilizado</b>			
776,777	<b>6. Outros ingresos de xestión ordinaria</b>			
795	<b>7. Excesos de provisións</b>			
	<b>A) TOTAL INGRESOS DE XESTIÓN ORDINARIA (1+2+3+4+5+6+7)</b>			
	<b>8. Gastos de persoal</b>			
(640),(641),	a) Soldos, salarios e asimilados			
(642),(643),(644),(645)	b) Cargas sociais			
(65)	<b>9. Transferencias e subvencións concedidas</b>			
	<b>10. Aprovisionamentos</b>			
(600),(601),(602),(605)	a) Consumo de mercadorías e outros aprovisionamentos			
(607), 606,608,609, 61* (6931), (6932), (6933), 7931,7932,7933,	b) Deterioración de valor de mercadorías, materias primas e outros aprovisionamentos			

\* O seu signo pode ser positivo ou negativo

Nº CTAS.		NOTAS NA MEMORIA	EX. N	EX. N-1
	<b>11. Outros gastos de xestión ordinaria</b>			
(62)	a) Fornecementos e servizos exteriores			
(63)	b) Tributos			
(676)	c) Outros			
(68)	<b>12. Amortización do inmovilizado</b>			
	<b>B) TOTAL DE GASTOS DE XESTIÓN ORDINARIA (8+9+10+11+12)</b>			
	<b>I Resultado (aforro ou desaforro) da xestión ordinaria (A+B)</b>			
	<b>13. Deterioración de valor e resultados por alleamento do inmovilizado non financeiro e activos en estado de venda</b>			
(690),(691),(692), (6938) 790,791,792,799, 7938	a) Deterioración de valor			
770,771,772,774 (670), (671),(672),(674)	b) Baixas e alleamentos			
7531	c) Imputación de subvencións para o inmovilizado non financeiro			
	<b>14. Outras partidas non ordinarias</b>			
773,778	a) Ingresos			
(678)	b) Gastos			
	<b>II Resultado das operacións non financeiras (I +13+14)</b>			
	<b>15. Ingresos financeiros</b>			
	a) De participacións en instrumentos de patrimonio			
7630	a.1) En entidades do grupo, multigrupo e asociadas			
760	a.2) Noutras entidades			
	b) De valores negociables e de créditos do activo inmovilizado			
7631,7632	b.1) En entidades do grupo, multigrupo e asociadas			
761,762,769, 76454, (66454)	b.2) Outros			
	<b>16. Gastos financeiros</b>			
(663)	a) Por débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas			
(660),(661),(662),(669), 76451, (66451)	b) Outros			
784,785,786,787				
	<b>17. Gastos financeiros imputados ao activo</b>			
	<b>18. Variación do valor razoable en activos e pasivos financeiros</b>			
7646, (6646),76459, (66459)	a) Derivados financeiros			
7640,7642,76452,76453 ,(6640),(6642),(66452), (66453)	b) Outros activos e pasivos a valor razoable con imputación en resultados			

Nº CTAS.		NOTAS NA MEMORIA	EX. N	EX. N-1
7641, (6641)	c) Imputación ao resultado do exercicio por activos financeiros dispoñibles para a venda			
768, (668)	<b>19. Diferenzas de troco</b>			
	<b>20. Deterioración de valor, baixas e alleamentos de activos e pasivos financeiros</b>			
7960,7961,7965,766 (6960),(6961),(6965), (666),7970,(6970), (6670)	a) De entidades do grupo, multigrupo e asociadas			
765,7966,7971, (665),(6671),(6962), (6966),(6971)	b) Outros			
	<b>III Resultado das operacións financeiras (15+16+17+18+19+20)</b>			
	<b>IV Resultado (aforro ou desaforro) neto do exercicio ( II + III)</b>			

## 1. ESTADO TOTAL DE CAMBIOS NO PATRIMONIO NETO

	NOTAS NA MEMORIA	I. Patrimonio achemgado	II. Patrimonio xerado	III. Axustes por cambios de valor	IV. Outros incrementos patrimoniais	TOTAL
<b>A. PATRIMONIO NETO AO FINAL DO EXERCICIO N-1</b>						
<b>B. AXUSTES POR CAMBIOS DE CRITERIOS CONTABLES E CORRECCIÓN DE ERROS</b>						
<b>C. PATRIMONIO NETO INICIAL AXUSTADO DO EXERCICIO N (A+B)</b>						
<b>D. VARIACIÓN DO PATRIMONIO NETO EXERCICIO N</b>						
1. Ingresos e gastos recoñecidos no exercicio						
2. Operacións coa entidade ou entidades propietarias						
3. Outras variacións do patrimonio neto						
<b>E. PATRIMONIO NETO AO FINAL DO EXERCICIO N (C+D)</b>						

## 2. ESTADO DE INGRESOS E GASTOS RECOÑECIDOS

Nº CTAS.		NOTAS NA MEMORIA	EX. N	EX. N-1
129	<b>I. Resultado económico patrimonial</b>			
	<b>II. Ingresos e gastos recoñecidos directamente no patrimonio neto:</b>			
	<b>1. Inmobilizado non financeiro</b>			
920	1.1 Ingresos			
(820), (821)	1.2 Gastos			
(822)				
	<b>2. Activos e pasivos financeiros</b>			
	2.1 Ingresos			
900, 991	2.2 Gastos			
(800), (891)				
	<b>3. Coberturas contables</b>			
	3.1 Ingresos			
910	3.2 Gastos			
(810)				
	<b>4. Outros incrementos patrimoniais</b>			
94	<b>Total (1+2+3+4)</b>			
	<b>III. Transferencias á conta do resultado económico patrimonial ou ao valor inicial da partida cuberta:</b>			
	1. Inmobilizado non financeiro			
(823)	2. Activos e pasivos financeiros			
(802), 902, 993				
	<b>3. Coberturas contables</b>			
(8110) 9110	3.1 Importes transferidos á conta do resultado económico patrimonial			
(8111) 9111	3.2 Importes transferidos ao valor inicial da partida cuberta			
(84)	<b>4. Outros incrementos patrimoniais</b>			
	<b>Total (1+2+3+4)</b>			
	<b>IV. TOTAL ingresos e gastos recoñecidos (I + II + III) .....</b>			

**3. ESTADO DE OPERACIÓNS COA ENTIDADE OU ENTIDADES  
PROPIETARIAS**

**a) OPERACIÓNS PATRIMONIAIS COA ENTIDADE OU ENTIDADES  
PROPIETARIAS**

	NOTAS NA MEMORIA	EX. N	EX. N-1
1. Acheга patrimonial en diñeiro			
2. Achega de bens e dereitos			
3. Asunción e condonación de pasivos financeiros			
4. Outras achegas da entidade ou entidades propietarias			
5. (-) Devolución de bens e dereitos			
6. (-) Outras devolucións á entidade ou entidades propietarias			
<b>TOTAL</b>			

**b) OUTRAS OPERACIÓNS COA ENTIDADE OU ENTIDADES PROPIETARIAS**

	NOTAS NA MEMORIA	EX. N	EX. N-1
1. Ingresos e gastos recoñecidos directamente na conta do resultado económico patrimonial			
2. Ingresos e gastos recoñecidos directamente no patrimonio neto			
<b>TOTAL</b>			



## ESTADO DE FLUXOS DE EFECTIVO

	NOTAS NA MEMORIA	EX. N	EX. N-1
<b>I. FLUXOS DE EFECTIVO DAS ACTIVIDADES DE XESTIÓN</b>			
<b>A) Cobramentos:</b>			
1. Ingresos tributarios e cotizacións sociais			
2. Transferencias e subvencións recibidas			
3. Vendas netas e prestacións de servizos			
4. Xestión de recursos recadados por conta doutros entes			
5. Xuros e dividendos cobrados			
6. Outros cobramentos			
<b>B) Pagamentos:</b>			
7. Gastos de persoal			
8. Transferencias e subvencións concedidas			
9. Aprovisionamentos			
10. Outros gastos de xestión			
11. Xestión de recursos recadados por conta doutros entes			
12. Xuros pagados			
13. Outros pagamentos			
<b>Fluxos netos de efectivo por actividades de xestión (+A-B)</b>			
<b>II. FLUXOS DE EFECTIVO DAS ACTIVIDADES DE INVESTIMENTO</b>			
<b>C) Cobramentos:</b>			
1. Venda de investimentos reais			
2. Venda de activos financeiros			
3. Outros cobramentos das actividades de investimento			
<b>D) Pagamentos:</b>			
4. Compra de investimentos reais			
5. Compra de activos financeiros			
6. Outros pagamentos das actividades de investimento			
<b>Fluxos netos de efectivo por actividades de investimento (+C-D)</b>			

	NOTAS NA MEMORIA	EX. N	EX. N-1
<b>III. FLUXOS DE EFECTIVO DAS ACTIVIDADES DE FINANCIAMENTO</b>			
<b>E) Aumentos no patrimonio:</b>			
1. Achegas da entidade ou entidades propietarias.			
<b>F) Pagamentos á entidade ou entidades propietarias.</b>			
2. Devolución de achegas e repartición de resultados á entidade ou entidades propietarias.			
<b>G) Cobramentos por emisión de pasivos financeiros:</b>			
3. Obrigacións e outros valores negociables			
4. Préstamos recibidos			
5. Outras débedas.			
<b>H) Pagamentos por reembolso de pasivos financeiros:</b>			
6. Obrigacións e outros valores negociables			
7. Préstamos recibidos			
8. Outras débedas.			
<b>Fluxos netos de efectivo por actividades de financiamento (+E-F+G-H)</b>			
<b>IV. FLUXOS DE EFECTIVO PENDENTES DE CLASIFICACIÓN</b>			
<b>I) Cobramentos pendentes de aplicación</b>			
<b>J) Pagamentos pendentes de aplicación</b>			
<b>Fluxos netos de efectivo pendentes de clasificación (+I-J)</b>			
<b>V. EFECTO DAS VARIACIÓN DOS TIPOS DE TROCO</b>			
<b>VI. INCREMENTO/DIMINUCIÓN NETA DO EFECTIVO E ACTIVOS LÍQUIDOS EQUIVALENTES AO EFECTIVO ( I + II + III + IV + V)</b>			
<b>Efectivo e activos líquidos equivalentes ao efectivo ao inicio do exercicio</b>			
<b>Efectivo e activos líquidos equivalentes ao efectivo ao final do exercicio</b>			

ESTADO DE LIQUIDACIÓN DO ORZAMENTO  
I. LIQUIDACIÓN DO ORZAMENTO DE GASTOS

PARTIDA ORZAMENTARIA	DESCRIBIÓN	CRÉDITOS ORZAMENTARIOS			GASTOS COMPROMETIDOS (4)	OBRIGACIÓN RECONOCIDAS NETAS (5)	PAGAMENTOS (6)	OBRIGACIONES PENDIENTES DE PAGAMENTO EN 31 DE DICIEMBRE (7=5-6)	REMANENTES DE CRÉDITO (8=3-5)
		INICIAIS (1)	MODIFICAC. (2)	DEFINITIVOS (3=1+2)					
<b>TOTAL</b>									



**ESTADO DE LIQUIDACIÓN DO ORZAMENTO  
III. RESULTADO DE OPERACIÓNS COMERCIAIS**

GASTOS	IMPORTE		INGRESOS	
	ESTIMADO	REALIZADO	ESTIMADO	REALIZADO
COMPRAS NETAS			VENDAS NETAS	
DEVOLUCIÓN DE VENDAS COBRADAS			DEVOLUCIÓN DE COMPRAS PAGADAS	
RAPPELS SOBRE VENDAS COBRADAS			RAPPELS SOBRE COMPRA PAGADAS	
GASTOS COMERCIAIS NETOS			INGRESOS COMERCIAIS NETOS	
ANULACIÓN DE INGRESOS COMERCIAIS COBRADOS			ANULACIÓN DE GASTOS COMERCIAIS PAGADOS	
<b>RESULTADO POSITIVO DE OPERACIÓN COMERCIAIS</b>			<b>RESULTADO NEGATIVO DE OPERACIÓN COMERCIAIS</b>	
<b>TOTAL</b>			<b>TOTAL</b>	

**ESTADO DE LIQUIDACIÓN DO ORZAMENTO  
IV. RESULTADO ORZAMENTARIO**

CONCEPTOS	DERITOS RECONOCIDOS NETOS	OBRIGACIÓNS RECONECIDAS NETAS	AXUSTES	RESULTADO ORZAMENTARIO
a. Operacións correntes.....				
b. Operacións de capital .....				
c. Operacións comerciais .....				
<b>1. Total operacións non financeiras (a+b+c).....</b>				
d. Activos financeiros.....				
e. Pasivos financeiros.....				
<b>2. Total operacións financeiras (d+e).....</b>				
<b>I. RESULTADO ORZAMENTARIO DO EXERCICIO (I = 1+2).....</b>				
<b>Axustes:</b>				
3. Créditos gastados financiados con remanente de tesouraría non afectado.....				
4. Desviacións de financiamento negativas do exercicio.....				
5. Desviacións de financiamento positivas do exercicio.....				
<b>II. Total axustes (II = 3+4-5) .....</b>				
<b>RESULTADO ORZAMENTARIO AXUSTADO (I+II).....</b>				



## MEMORIA

### Contido da memoria

1. Organización e actividade.
2. Xestión indirecta de servizos públicos, convenios e outras formas de colaboración.
3. Bases de presentación das contas.
4. Normas de recoñecemento e valoración.
5. Inmobilizado material.
6. Investimentos inmobiliarios.
7. Inmobilizado intanxible.
8. Arrendamentos financeiros e outras operacións de natureza similar.
9. Activos financeiros.
10. Pasivos financeiros.
11. Coberturas contables.
12. Activos construídos ou adquiridos para outras entidades e outras existencias.
13. Moeda estranxeira.
14. Transferencias, subvencións e outros ingresos e gastos.
15. Provisións e continxencias.
16. Información sobre ambiente.
17. Activos en estado de venda.
18. Presentación por actividades da conta do resultado económico patrimonial.
19. Operacións por administración de recursos por conta doutros entes públicos.
20. Operacións non orzamentarias de tesouraría.
21. Contratación administrativa. Procedementos de adxudicación.
22. Valores recibidos en depósito.
23. Información orzamentaria.
24. Indicadores financeiros, patrimoniais e orzamentarios.
25. Información sobre o custo das actividades.
26. Indicadores de xestión.
27. Feitos posteriores ao peche.

#### 1. Organización e actividade

Informarase sobre:

1. Norma de creación da entidade.
2. Actividade principal da entidade, o seu réxime xurídico, económico-financiero e de contratación. No suposto de servizos públicos xestionados de forma indirecta, indicarse a forma de xestión.
3. Descrición das principais fontes de ingresos e, se for o caso, das taxas e dos prezos públicos percibidos.
4. Consideración fiscal da entidade e, se for o caso, operacións suxeitas ao IVE e porcentaxe de pro rata.
5. Estrutura organizativa básica, nos seus niveis político e administrativo.
6. Enumeración dos principais responsables da entidade, tanto a nivel político como de xestión.
7. Número medio de empregados durante o exercicio e en 31 de decembro, tanto funcionarios como persoal laboral, distinguindo por categorías e sexos.
8. Entidade de que depende, se for o caso, o suxeito contable.
9. Entidades do grupo, multigrupo e asociadas e a súa actividade. Porcentaxe de participación nas entidades con forma mercantil.

## 2. Xestión indirecta de servizos públicos, convenios e outras formas de colaboración

En relación cos servizos públicos xestionados de forma indirecta, cos convenios e con outras formas de colaboración, cando teñan un importe significativo, a entidade informará, xunto cos datos identificativos da entidade con que se efectúe a xestión, o convenio ou a colaboración, sobre:

1. Nas concesións, o obxecto, o prazo, os bens de dominio público afectos á xestión, as achegas non en diñeiro, as transferencias ou subvencións comprometidas durante a vida da concesión, os anticipos reintegrables, os préstamos participativos, subordinados ou doutra natureza concedidos polo titular do servizo ao xestor e os bens obxecto de reversión.

2. Nos concertos, o obxecto, o prazo e as transferencias ou subvencións comprometidas durante a vida do concerto.

3. Nos convenios, o obxecto, o prazo e as transferencias ou subvencións comprometidas durante a vida do convenio.

4. Nas actividades conxuntas que non requiran a constitución dunha nova entidade e que non estean recollidas nas notas anteriores indicaranse o obxecto, o prazo e os compromisos asumidos durante a súa vida.

5. No caso doutras formas de colaboración público-privadas, o obxecto, o prazo e as transferencias ou subvencións comprometidas durante a vida do acordo de colaboración, así como, cando for o caso, o prezo acordado.

## 3. Bases de presentación das contas

Informarase sobre:

### 1. Imaxe fiel:

a) A entidade deberá facer unha declaración explícita de que as contas anuais reflicten a imaxe fiel do patrimonio, da situación financeira, do resultado económico patrimonial e da execución do orzamento da entidade contable.

b) Requisitos da información, principios contables públicos e criterios contables non aplicados por interferiren co obxectivo da imaxe fiel e, se for o caso, incidencia nas contas anuais.

c) Principios, criterios contables aplicados e información complementaria necesaria para alcanzar o obxectivo de imaxe fiel e a súa localización na memoria.

### 2. Comparación da información:

a) Razóns excepcionais que xustifican a modificación da estrutura das contas anuais.

b) Explicación das causas que impiden a comparación das contas anuais do exercicio coas do precedente.

c) Explicación da adaptación dos importes do exercicio precedente para facilitar a comparación e, en caso contrario, a imposibilidade de realizar esta adaptación.

3. Razóns e incidencia nas contas anuais dos cambios en criterios de contabilización e corrección de erros.

4. Información sobre cambios en estimacións contables cando sexan significativos.

## 4. Normas de recoñecemento e valoración

Indicaranse os criterios contables aplicados en relación coas seguintes partidas:

1. Inmobilizado material; indicando os criterios sobre amortización, correccións valorativas por deterioración e a súa reversión, capitalización de gastos financeiros, custos de ampliación, modernización e melloras, custos de gran reparación ou inspección xeral, custos de desmantelamento do activo e restauración da súa situación e os criterios sobre

a determinación do custo dos traballos efectuados pola entidade para o seu inmovilizado material.

Indicarase o modelo de valoración posterior utilizado para cada clase de inmovilizado, ben sexa o do custo ou ben o de revalorización.

2. Invetimentos inmobiliarios; sinalando o criterio para cualificar os terreos e construcións como invetimentos inmobiliarios, especificando para estes os criterios sinalados no número anterior.

3. Inmovilizado intanxible; indicando os criterios utilizados de capitalización ou activación, amortización e correccións valorativas por deterioración.

Xustificación das circunstancias que levaron a cualificar como indefinida a vida útil dun inmovilizado intanxible.

Indicarase o criterio de valoración posterior utilizado para cada clase de inmovilizado, sexa o do custo ou o de revalorización.

4. Arrendamentos; indicando os criterios de contabilización de contratos de arrendamento financeiro e outras operacións de natureza similar.

5. Permutas; indicando o criterio seguido e a xustificación da súa aplicación, en particular, as circunstancias que levaron a considerar unha permuta como de activos non similares desde un punto de vista funcional ou vida útil.

6. Activos e pasivos financeiros; indicando:

a) Criterios empregados para a cualificación e valoración das diferentes categorías de activos financeiros e pasivos financeiros, así como para o recoñecemento de cambios de valor razoable.

b) Para os activos financeiros:

– A natureza dos clasificados inicialmente como a valor razoable con cambios na conta do resultado económico patrimonial, así como os criterios aplicados nesa clasificación e unha explicación de como a entidade cumpriu os requirimentos sinalados na norma de rexistro e valoración relativa a activos financeiros.

– Os criterios aplicados para determinar a existencia de evidencia obxectiva de deterioración, así como de rexistro da corrección de valor e a súa reversión e a baixa definitiva de activos financeiros deteriorados. En particular, destacaranse os criterios utilizados para calcular as correccións valorativas dos debedores por operacións de xestión e outras contas a cobrar. Así mesmo, indicaranse os criterios contables aplicados aos activos financeiros cuxas condicións fosen renegociadas e que, doutro modo, estarían vencidos ou deteriorados.

c) Criterios empregados para o rexistro da baixa de activos financeiros e pasivos financeiros.

d) Contratos de garantías financeiras; indicando o criterio seguido tanto na valoración inicial como posterior, así como, se for o caso, para a dotación de provisións por garantías clasificadas como dúbidasas.

e) Invetimentos en entidades do grupo, multigrupo e asociadas; informarase sobre o criterio aplicado para rexistrar as correccións valorativas por deterioración.

f) Os criterios empregados na determinación dos ingresos ou gastos procedentes das distintas categorías de instrumentos financeiros: xuros, primas ou descontos, dividendos etc.

7. Coberturas contables; indicando os criterios de valoración do instrumento de cobertura e da partida cuberta, distinguindo entre coberturas de activos ou pasivos recoñecidos, compromisos en firme e transaccións previstas, así como os criterios de valoración aplicados para o rexistro da interrupción da cobertura.

8. Existencias; indicando os criterios de valoración e, en particular, os seguidos sobre correccións valorativas.

9. Activos construídos ou adquiridos para outras entidades; indicando os criterios de recoñecemento dos ingresos e gastos derivados do contrato ou acordo de construción ou

adquisición e, se for o caso, o método utilizado para determinar o grao de avance ou realización, e informando tamén no caso de que non se puidese aplicar ese método.

10. Transaccións en moeda estranxeira; indicando os criterios de valoración de saldos en moeda distinta do euro e o procedemento empregado para calcular o tipo de troco en euros de elementos patrimoniais que, na actualidade ou na súa orixe, fosen expresados en moeda distinta do euro.

11. Ingresos e gastos; indicando os criterios xerais aplicados.

12. Provisións e continxencias; indicando o criterio de valoración, así como, se for o caso, o tratamento das compensacións que se recibirán dun terceiro. En particular, en relación coas provisións, deberase realizar unha descrición dos métodos de estimación e cálculo de cada un dos riscos.

13. Transferencias e subvencións; indicando o criterio empregado para a súa clasificación e, se for o caso, a súa imputación a resultados.

14. Actividades conxuntas; indicando os criterios seguidos pola entidade para integrar nas súas contas anuais os saldos correspondentes á actividade conxunta en que participe.

15. Activos en estado de venda: indicaranse os criterios seguidos para cualificar e valorar eses activos.

#### 5. *Inmovilizado material*

1. Análise do movemento durante o exercicio de cada partida do balance incluída nesta epígrafe e das súas correspondentes amortizacións acumuladas e correccións valorativas acumuladas, distinguindo entre aqueles activos valorados segundo o modelo de custo daqueles valorados de acordo co modelo de revalorización, indicando o seguinte:

- a) Saldo inicial.
- b) Entradas.
- c) Aumentos por traspasos doutras partidas.
- d) Saídas.
- e) Diminucións por traspasos a outras partidas.
- f) Correccións valorativas netas por deterioración do exercicio (dotacións menos reversiones de dotacións).
- g) Amortizacións do exercicio.
- h) Incremento por revalorización no exercicio (modelo de revalorización).
- i) Saldo final.

2. Información sobre:

a) Custos estimados de desmantelamento do activo e da restauración da súa situación incluídos como maior valor dos activos, así como grandes reparacións ou inspeccións xerais incorporadas, especificando as circunstancias que se tiveron en conta para a súa valoración.

b) Vidas útiles ou coeficientes de amortización utilizados nos diferentes tipos de elementos, así como información, se for o caso, sobre os coeficientes aplicados a distintas partes dun mesmo elemento.

c) Sempre que teña incidencia significativa no exercicio presente ou en exercicios futuros, informarse dos cambios de estimación que afecten valores residuais, os custos estimados de desmantelamento do activo e a restauración da súa situación, vidas útiles e métodos de amortización, así como grandes reparacións ou inspeccións xerais.

d) Importe dos gastos financeiros capitalizados, se for o caso, no exercicio.

e) Criterio utilizado para determinar o valor razoable dos bens valorados de acordo co modelo de revalorización, en particular, do exercicio en que se efectuou a última revalorización.

f) Para cada corrección valorativa por deterioración de contía significativa, recoñecida ou revertida durante o exercicio para un inmovilizado material individual, indicarse:

- Natureza do inmovilizado material.
- Importe.
- Circunstancias que levaron ao recoñecemento e á reversión da perda por deterioración.
  - Criterio empregado para determinar o valor razoable menos os custos de venda, se for o caso, e
  - Tipo ou tipos de actualización utilizados nas estimacións actuais e nas anteriores para determinar o valor en uso, se for este o método empregado.
- g) Bens recibidos en adscrición, a nivel partida de balance, con indicación do seu valor activado, amortización e correccións valorativas por deterioración acumuladas. Identificación dos bens recibidos en adscrición durante o exercicio.
- h) Identificación dos entes a que se entregasen bens en adscrición durante o exercicio.
  - i) Identificación dos bens recibidos en cesión durante o exercicio.
  - j) Identificación dos entes a que se entregasen bens en cesión durante o exercicio.
  - k) Arrendamentos financeiros e outras operacións de natureza similar de importe significativo sobre bens do inmovilizado material, sen prexuízo da información requirida noutras partes da memoria.
  - l) Informarase dos bens que se encontren destinados ao uso xeral, distinguindo entre infraestruturas e bens do patrimonio histórico; desagregarase a información por tipos no primeiro caso, e para o caso dos bens do patrimonio histórico, distinguirse, polo menos, entre construcións e o resto.
  - m) Valor activado no exercicio dos bens construídos pola entidade, cando sexa dun importe significativo.
  - n) Calquera outra circunstancia de carácter substantivo que afecte bens do inmovilizado material, tal como garantías, restricións de titularidade, litixios e situacións análogas.

#### 6. *Investimentos inmobiliarios*

Darase a información requirida na nota anterior.

#### 7. *Inmovilizado intanxible*

1. Análise do movemento durante o exercicio de cada partida do balance incluída nesta epígrafe e das súas correspondentes amortizacións acumuladas e correccións valorativas acumuladas, distinguindo entre aqueles activos valorados segundo o modelo de custo daqueles valorados de acordo co modelo de revalorización e indicando o seguinte:

- a) Saldo inicial.
- b) Entradas.
- c) Aumentos por traspasos doutras partidas.
- d) Saídas.
- e) Diminucións por traspasos a outras partidas.
- f) Correccións valorativas netas por deterioración (dotacións menos reversións de dotacións).
- g) Amortizacións do exercicio.
- h) Aumento por revalorización no exercicio (cando a entidade utilice o modelo da revalorización para a valoración posterior).
- i) Saldo final.

2. Información sobre:

- a) Vidas útiles ou coeficientes de amortización utilizados nos diferentes tipos de elementos.

b) Sempre que teña incidencia significativa no exercicio presente ou en exercicios futuros informárase dos cambios de estimación que afecten valores residuais, vidas útiles e métodos de amortización.

c) Importe dos gastos financeiros capitalizados, se for o caso, no exercicio.

d) Criterio utilizado para determinar o valor razoable dos bens valorados de acordo co modelo de revalorización, en particular do exercicio en que se efectuou a última revalorización.

e) Para cada corrección valorativa por deterioración de contía significativa, recoñecida ou revertida durante o exercicio para un inmovilizado intanxible individual, indicárase:

- Natureza do inmovilizado intanxible.
- Importe.
- Circunstancias que levaron ao recoñecemento e reversión da perda por deterioración.
- Criterio empregado para determinar o valor razoable menos os custos de venda, se for o caso, e
- Tipo ou tipos de actualización utilizados nas estimacións actuais e nas anteriores para determinar o valor en uso, se for este o método empregado.

f) Importe agregado dos desembolsos por investigación e desenvolvemento que se recoñeceron como gastos durante o exercicio, así como a xustificación do cumprimento das circunstancias que soportan a capitalización de gastos de investigación e desenvolvemento.

g) Calquera outra circunstancia de carácter substantivo que afecte o inmovilizado intanxible, tal como garantías, restricións de titularidade, litixios e situacións análogas.

#### 8. *Arrendamentos financeiros e outras operacións de natureza similar*

Os arrendadores subministrarán a seguinte información:

- Descrición xeral dos acordos significativos de arrendamento financeiro ou operación similar.
- Os ingresos financeiros non devengados e o criterio de distribución do compoñente financeiro da operación.

Os arrendatarios subministrarán a seguinte información:

- Para cada clase de activos, do importe polo que se recoñeceu inicialmente o activo, indicando se este corresponde ao valor razoable do activo ou, se for o caso, ao valor actual dos pagamentos a realizar e existencia, se for o caso, da opción de compra.
- Unha descrición xeral dos acordos significativos de arrendamento financeiro.
- Aos activos que xurdan destes contratos seralles de aplicación a información que se debe incluír na memoria correspondente á súa natureza, establecida nas notas anteriores, relativa ao inmovilizado material, investimentos inmobiliarios e inmovilizado intanxible.

#### 9. *Activos financeiros*

Para os activos financeiros, excepto os créditos por operacións derivadas da actividade habitual e os derivados designados instrumentos de cobertura, informárase sobre:

##### 1. Información relacionada co balance.

a) Presentarase un estado resumo da conciliación entre a clasificación de activos financeiros do balance e as categorías que se establecen deles na norma de recoñecemento e valoración nº 8, «Activos financeiros», de acordo coa seguinte estrutura:





## b) Reclasificación.

Se, de conformidade co establecido no número 9 da norma de recoñecemento e valoración nº 8, «Activos financeiros», a entidade reclasificou durante o exercicio un activo financeiro, de forma que este pase a valorarse ao custo ou a custo amortizado en lugar de a valor razoable, ou viceversa, informará sobre:

- Importe reclasificado de cada unha destas categorías; e
- O motivo da reclasificación.

## c) Activos financeiros entregados en garantía.

A entidade informará do valor contable dos activos financeiros entregados en garantía, así como da clase de activos financeiros a que pertencen.

## d) Correccións por deterioración do valor.

A entidade informará, para cada clase de activo financeiro, do movemento das contas correctoras utilizadas para rexistrar a deterioración de valor, para o cal completará o seguinte estado:

MOVIMENTO CONTAS CORRECTORAS	SALDO INICIAL	DIMINUÇÕES DE VALOR POR DETERIORACIÓN CREDITICIA DO EXERCICIO	REVERSIÓN DA DETERIORACIÓN CREDITICIA NO EXERCICIO	SALDO FINAL
<b>CLASES DE ACTIVOS FINANCIEROS</b>				
<b>Activos financeiros a longo prazo</b>				
Investimentos en patrimonio				
Valores representativos de débeda				
Outros investimentos				
<b>Activos financeiros a curto prazo</b>				
Investimentos en patrimonio				
Valores representativos da débeda				
Outros investimentos				

## 2. Información relacionada coa conta do resultado económico patrimonial.

A entidade informará sobre:

a) Os resultados do exercicio netos procedentes das distintas categorías de activos financeiros definidas na norma de recoñecemento e valoración nº 8, «Activos financeiros».

b) Os ingresos e gastos financeiros calculados por aplicación do método do tipo de xuro efectivo.

## 3. Información sobre os riscos de tipo de troco e de tipo de xuro.

## a) Risco de tipo de troco.

Informarase sobre os investimentos financeiros en moeda distinta do euro, agrupados por moedas, segundo o seguinte formato:

MOEDAS	INVESTIMENTOS EN PATRIMONIO	VALORES REPRESENTATIVOS DA DÉBEDA	OUTROS INVESTIMENTOS	TOTAL
<b>TOTAL</b>				
<b>% INVESTIMENTOS EN MOEDA DISTINTA DO EURO SOBRE INVESTIMENTOS TOTAIS</b>				

b) Risco de tipo de xuro.

Para os activos financeiros que se valoren a custo amortizado informárase sobre a súa distribución entre activos a tipo de xuro fixo e a tipo variable, en termos absolutos e porcentuais, segundo o seguinte formato:

CLASES DE ACTIVOS FINANCIEROS	TIPO DE XURO	A TIPO XURO FIXO	A TIPO XURO VARIABLE	TOTAL
	VALORES REPRESENTATIVOS DA DÉBEDA			
OUTROS ACTIVOS FINANCIEROS				
TOTAL IMPORTE				
% DE ACTIVOS FINANCIEROS A TIPO DE XURO FIXO OU VARIABLE SOBRE O TOTAL				

4. Outra información.

Calquera outra información de carácter substantivo que afecte os activos financeiros.

#### 10. Pasivos financeiros.

Para os pasivos financeiros, excepto para as contas a pagar por operacións habituais da entidade e os derivados designados instrumentos de cobertura, incluírase a seguinte información:

1. Situación e movementos das débedas:

Para cada débeda consignárase a información requirida nos estados 1 a) Débedas a custo amortizado e 2 a) Débedas a valor razoable.

Así mesmo, presentarase un estado resumo da conciliación entre a clasificación de pasivos financeiros do balance e as categorías que se establecen na norma de recoñecemento e valoración nº 9, «Pasivos financeiros», que terá a estrutura que figura no estado 1 c) Resumo por categorías.



2. Liñas de crédito. Para cada liña de crédito informarse do importe dispoñible, indicando tamén o límite concedido, a parte disposta e a comisión, en porcentaxe, sobre a parte non disposta, segundo o seguinte formato:

IDENTIFICACIÓN	LÍMITE CONCEDIDO	DISPOSTO	DISPONIBLE	COMISIÓN S/ NON DISPOSTO
<b>TOTAL</b>				

3. Información sobre os riscos de tipo de troco e de tipo de xuro.

a) Risco de tipo de troco. Informarse sobre as débedas en moeda distinta do euro, agrupadas por moedas, segundo o seguinte formato:

MOEDAS	OBRIGACIÓNS E BONOS	DÉBEDAS CON ENTIDADES DE CRÉDITO	OUTRAS DÉBEDAS	TOTAL
<b>TOTAL</b>				
<b>% DÉBEDA EN MOEDA DISTINTA DO EURO SOBRE DÉBEDA TOTAL</b>				

b) Risco de tipo de xuro. Para os pasivos financeiros a custo amortizado, informarse sobre a súa distribución entre pasivos a tipo de xuro fixo e a tipo variable, en termos absolutos e porcentuais, segundo o seguinte formato:

CLASES DE PASIVOS FINANCIEROS	TIPO DE XURO	A TIPO XURO FIXO	A TIPO XURO VARIABLE	TOTAL
	<b>OBRIGACIÓNS E BONOS</b>			
<b>DÉBEDAS CON ENTIDADES DE CRÉDITO</b>				
<b>OUTRAS DÉBEDAS</b>				
<b>TOTAL IMPORTE</b>				
<b>% DE PASIVOS FINANCIEROS A TIPO DE XURO FIXO OU VARIABLE SOBRE O TOTAL</b>				

4. Avais e outras garantías concedidas.

Para cada garantía concedida, distinguindo as concedidas a entidades do grupo, multigrupo e asociadas do resto, informarse da data de vencemento da débeda garantida,

do importe máximo garantido, detallando a súa evolución durante o exercicio, e das provisións netas (dotacións menos reversións) que se dotasen, segundo o seguinte formato:

ENTIDADE GARANTIDA	VTO.	PENDENTE EN 1 XANEIRO	CONCEDIDAS	CANCELADAS	PENDENTE EN 31 DECEMB.	PROVISIÓN	
						EXERCICIO	ACUMULADA
<b>SUBTOTAL ENTIDADES DO GRUPO, MULTIGRUPO E ASOCIADAS</b>							
<b>SUBTOTAL OUTRAS ENTIDADES</b>							
<b>TOTAL</b>							

5. Outra información:

- a) O importe das débedas con garantía real.
- b) Débedas non pagadas durante o exercicio e situación da falta de pagamento na data de formulación das contas anuais.
- c) Outras situacións distintas da falta de pagamento que outorgasen ao prestamista o dereito a reclamar o pagamento anticipado.
- d) Derivados financeiros que ao peche do exercicio sexan pasivos aos cales non se aplique a contabilidade de coberturas, indicando os motivos por que se mantén o instrumento derivado.
- e) Calquera outra información de carácter substantivo que afecte os pasivos financeiros.

11. *Coberturas contables.*

Para cada operación a que sexa aplicable a norma de recoñecemento e valoración nº 10, «Coberturas contables», presentárase a seguinte información:

1. Descrición detallada do instrumento de cobertura, da partida cuberta e da natureza dos riscos que foron cubertos.
2. Xustificación de que se seguen a cumprir os requisitos para aplicar a contabilidade de coberturas.
3. Valor contable do instrumento de cobertura ao inicio e ao peche do exercicio.
4. Para as coberturas en que as variacións na partida cuberta debidas ao risco cuberto afecten o resultado de exercicios posteriores, informarase de:
  - Variacións de valor do instrumento de cobertura que se recoñecesen durante o exercicio no patrimonio neto (parte eficaz) e, se for o caso, na conta do resultado económico patrimonial (parte ineficaz).



- Importe que se reduciuse do patrimonio neto durante o exercicio, detallando se se imputou á conta do resultado económico patrimonial ou se incluíu no valor inicial da partida cuberta, indicando no primeiro caso as partidas en que se rexistraron.

- Importes recoñecidos no patrimonio neto que, ao peche do exercicio, estean pendentes de traspasar á conta do resultado económico patrimonial ou ao valor inicial da partida cuberta e os exercicios en que se espera realizar o traspaso.

5. Para as coberturas en que as variacións na partida cuberta debidas ao risco cuberto afecten o resultado do exercicio, informárase sobre o importe das variacións de valor do instrumento de cobertura e o importe das variacións de valor da partida cuberta atribuíbles ao risco cuberto imputadas á conta do resultado económico patrimonial do exercicio.

6. Operacións para as cales se interrompeu a contabilidade de coberturas, indicando a súa causa.

#### 12. *Activos construídos ou adquiridos para outras entidades e outras existencias.*

Informárase a nivel de partida de balance sobre:

1. Circunstancias que motivaron as correccións valorativas por deterioración das obras ou das existencias e, se for o caso, a reversión desas correccións, recoñecidas no exercicio, así como o seu importe.

2. Importe dos custos capitalizados, se for o caso, durante o exercicio nas obras en curso ou noutras existencias de ciclo de produción superior ao ano.

3. Limitacións na dispoñibilidade das obras e outras existencias por garantías, pignoracións, fianzas e outras razóns análogas, indicando as partidas a que afectan, o seu importe e a proxección temporal.

4. Calquera circunstancia de carácter substantivo que afecte a titularidade, dispoñibilidade ou valoración dos activos construídos ou adquiridos para outras entidades e resto de existencias.

#### 13. *Moeda estranxeira.*

Informárase sobre:

1. Importe global, a nivel partida do balance, dos elementos de activo e pasivo denominados en moeda estranxeira.

2. Importe das diferenzas de troco recoñecidas no resultado do exercicio, presentando por separado as que proveñen de transaccións que se liquidaron ao longo do período das que están vivas ou pendentes de vencemento na data de peche do exercicio, con excepción das procedentes dos activos e pasivos financeiros que se valoren ao valor razoable con cambios en resultados.

#### 14. *Transferencias, subvencións e outros ingresos e gastos.*

Informárase sobre:

1. Importe e características das transferencias e subvencións recibidas, cuxo importe sexa significativo, así como sobre o cumprimento ou incumprimento das condicións impostas para a percepción e disfrute das subvencións e o criterio de imputación a resultados.

2. Importe e características das transferencias e subvencións concedidas cuxo importe sexa significativo. Ademais facilitarase a seguinte información:

- a) Normativa con base na cal se efectuaron ou concederon
- b) Importe das obrigacións recoñecidas durante o exercicio.
- c) Datos identificativos da entidade receptora.

Engadírase a seguinte información con respecto ás subvencións concedidas:

- d) Finalidade.
- e) Reintegros que se producen durante o exercicio por incumprimento de condicións ou requisitos, con especificación da súa causa.

3. Calquera circunstancia de carácter substantivo que afecte os ingresos ou os gastos da entidade.

#### 15. *Provisións e continxencias.*

1. Para cada provisión recoñecida no balance, salvo as relativas a avais e outras garantías concedidas, deberase indicar:

a) Análise do movemento de cada partida do balance durante o exercicio, indicando:

- Saldo inicial
- Aumentos
- Diminucións
- Saldo final

b) Aumento durante o exercicio, nos saldos actualizados ao tipo de desconto por causa do paso do tempo, así como o efecto que puidese ter calquera cambio no tipo de desconto.

c) Natureza da obrigaón asumida, así como o calendario previsto para facer fronte á obrigaón.

d) Estimacións e procedementos de cálculo aplicados para a valoración dos correspondentes importes e as incertezas que puideren aparecer nesas estimacións. Xustificaranse, se for o caso, os axustes que procedese realizar.

e) Importes de calquera dereito de reembolso, sinalando as cantidades que, se for o caso, se recoñecesen no balance por eses dereitos.

2. A menos que sexa remota a saída de recursos, para cada tipo de pasivo continxente, salvo os relativos a avais e outras garantías concedidas, indicaranse:

- a) Unha breve descrión da súa natureza.
- b) Evolución previsible, así como os factores de que depende.
- c) No caso excepcional en que unha provisión non se puiden rexistrar no balance debido a que non pode ser valorada de forma fiable, adicionalmente, explicaranse os motivos por que non se pode facer esa valoración.

3. Para cada tipo de activo continxente indicaranse:

- a) Unha breve descrión da súa natureza.
- b) Evolución previsible, así como os factores de que depende.

#### 16. *Información sobre ambiente.*

Facilitaranse información sobre:

- 1. Gastos incorridos no exercicio cuxo fin sexa a protección e mellora do ambiente, indicando o seu destino.
- 2. Investimentos realizados durante o exercicio por razóns ambientais.

#### 17. *Activos en estado de venda.*

Facilitaranse unha descrión detallada dos activos en estado de venda cando o seu importe sexa significativo, indicando o seu importe e as circunstancias que motivaron esa clasificación.

#### 18. *Presentación por actividades da conta do resultado económico patrimonial.*

A entidade poderá presentar a conta do resultado económico patrimonial, clasificando os gastos económicos incluídos nela, por actividades.

19. *Operacións por administración de recursos por conta doutros entes públicos.*

En relación coas operacións de administración de recursos que contablemente deban ser rexistradas a través de contas do subgrupo 45, «Debedores e acredores por administración de recursos por conta doutros entes públicos», deberase obter a información que a seguir se indica:

1. Xestión dos recursos administrados. Para cada un dos conceptos a través dos cales se reflecta contablemente a xestión realizada derivada da administración de recursos doutros entes públicos, presentará a seguinte información:

- a) Dos dereitos pendentes de cobramento, indicando:
- Dereitos pendentes de cobramento en 1 de xaneiro.
  - Rectificacións do saldo inicial.
  - Dereitos recoñecidos durante o exercicio.
  - Dereitos anulados durante o exercicio, distinguindo a anulación de liquidacións e a anulación de dereitos por devolución de ingresos.
  - Dereitos cancelados durante o exercicio.
  - Recadación neta durante o exercicio, detallando a recadación bruta e as devolucións de ingresos.
  - Os dereitos pendentes de cobramento en 31 de decembro.

1. Xestión dos recursos administrados.

- a) Dos dereitos pendentes de cobramento

CONCEPTO	DESCRIPCIÓN	DEREITOS PENDENTES EN 1 DE XANEIRO	RECTIFICACIÓN SALDO INICIAL	DEREITOS RECOÑECIDOS	DEREITOS ANULADOS		DEREITOS CANCELADOS	RECADACIÓN NETA		DEREITOS PENDENTES COBRAMENTO EN 31 DECEMBRO
					ANULACIÓN LIQUIDACIÓN	DEVOLUCIÓN DE INGRESOS		RECADACIÓN BRUTA	DEVOLUCIÓN DE INGRESOS	
TOTAL										

b) Dos dereitos cancelados, con expresión do importe total das cancelacións que se producen durante o exercicio, desagregándoas segundo os seguintes motivos de cancelación:

- Cancelacións por cobramentos en especie.
- Cancelacións por insolvencias.
- Cancelacións por prescripción.
- Cancelacións por outras causas.

1. Xestión dos recursos administrados.

b) Dos dereitos cancelados

CONCEPTO	DESCRIPCIÓN	COBRAMENTOS EN ESPECIE	INSOLVENCIAS	PRESCRIPCIÓN	OUTRAS CAUSAS	TOTAL DEREITOS CANCELADOS
TOTAL						

2. Devolucións de ingresos. Co mesmo nivel de desagregación que para a información anterior, mostrarase a información relativa ás operacións de devolución de ingresos por recursos doutros entes públicos realizadas durante o exercicio, detallando:

- Devolucións pendentes de pagamento en 1 de xaneiro.
- Modificacións ao saldo inicial, anulacións e cancelacións.
- Devolucións recoñecidas durante o exercicio.
- Total devolucións recoñecidas.
- Devolucións pagadas no exercicio.
- Devolucións pendentes de pagamento en 31 de decembro.

2. Devolucións de ingresos

CONCEPTO	DESCRIPCIÓN	PENDENTES DE PAGAMENTO EN 1 DE XANEIRO	MODIFICACIÓN SALDO INICIAL, ANULACIÓN E CANCELACIÓN	RECOÑECIDAS NO EXERCICIO	TOTAL DEVOLUCIÓN RECOÑECIDAS	PAGADAS NO EXERCICIO	PENDENTES DE PAGAMENTO EN 31 DE DECEMBRO
TOTAL							

3. Obrigacións derivadas da xestión dos recursos administrados pola conta doutros entes públicos. Co mesmo nivel de desagregación que para a información das notas

anteriores, incluírase a información relativa ás obrigacións derivadas da xestión realizada durante o exercicio en relación cos recursos doutros entes públicos, con detalle de:

- Saldo pendente de pagamento en 1 de xaneiro.
- Rectificación do saldo inicial.
- Recadación líquida obtida durante o exercicio.
- Cantidades reintegradas durante o exercicio.
- Total a pagar.
- Pagamentos realizados.
- Saldo pendente de pagamento en 31 de decembro.

3. Obrigacións derivadas da xestión dos recursos administrados por conta doutros entes públicos

CONCEPTO	DESCRIPCIÓN	PENDENTE DE PAGAMENTO EN 1 DE XANEIRO	RECTIFICACIÓN SALDO INICIAL	RECADACIÓN LÍQUIDA	REINTEGROS	TOTAL A PAGAR	PAGAMENTOS REALIZADOS	PENDENTE DE PAGAMENTO EN 31 DE DECEMBRO
<b>TOTAL</b>								

4. Contas correntes en efectivo. Para cada un dos conceptos que se utilicen para reflectir contablemente as operacións de entregas á conta e de liquidación dos recursos xestionados, indicaranse:

- Saldo en 1 de xaneiro, diferenciándoo segundo sexa debedor ou acredor.
- Pagamentos.
- Cobramentos.
- Saldo en 31 de decembro, distinguíndoo segundo sexa debedor ou acredor.

4. Contas correntes en efectivo

CONCEPTO	DESCRIPCIÓN	SALDO EN 1 DE XANEIRO		PAGAMENTOS	COBRAMENTOS	SALDO EN 31 DE DECEMBRO	
		DEBEDOR	ACREDOR			DEBEDOR	ACREDOR
<b>TOTAL</b>							

## 20. Operacións non orzamentarias de tesouraría.

Informarase sobre as operacións non orzamentarias de tesouraría, que comprenden aquelas operacións realizadas durante o exercicio que desen lugar ao nacemento ou extinción de:

- Debedores e acredores que, de acordo coa normativa vixente para a entidade, non se deban imputar ao seu orzamento, nin no momento do seu nacemento nin no do seu vencemento.
- Partidas representativas de pagamentos e cobramentos pendentes de aplicación definitiva, tanto por operacións orzamentarias como non orzamentarias.

Esta información comporase dos seguintes estados:

1. Estado de debedores non orzamentarios. Para cada un dos conceptos de carácter debedor a través dos cales se reflictan contablemente as operacións non orzamentarias de tesouraría, poranse de manifesto:

- Saldo en 1 de xaneiro.
- Modificacións do saldo inicial (inclúe as prescricións e outros motivos de cancelación distintos do pagamento).
- Cargos realizados durante o exercicio.
- Total debedores.
- Aboamentos realizados durante o exercicio.
- Debedores pendentes de cobramento en 31 de decembro.

2. Estado de acredores non orzamentarios. Para cada un dos conceptos de carácter acredor a través dos cales se reflictan contablemente as operacións non orzamentarias de tesouraría, detallaranse:

- Saldo en 1 de xaneiro.
- Modificacións do saldo inicial (inclúe as prescricións).
- Aboamentos realizados durante o exercicio.
- Total acredores.
- Cargos realizados durante o exercicio.
- Acredores pendentes de pagamento en 31 de decembro.

3. Estado de partidas pendentes de aplicación. Para cada un dos conceptos de carácter non orzamentario a través dos cales se reflictan os cobramentos e pagamentos pendentes de aplicación, presentará a seguinte información:

a) Dos cobramentos pendentes de aplicación, con indicación de:

- Cobramentos pendentes de aplicación en 1 de xaneiro.
- Modificacións do saldo inicial.
- Cobramentos realizados durante o exercicio.
- Total cobramentos pendentes de aplicación.
- Cobramentos aplicados durante o exercicio.
- Cobramentos pendentes de aplicación en 31 de decembro.

b) Dos pagamentos pendentes de aplicación, expresando:

- Pagamentos pendentes de aplicación en 1 de xaneiro.
- Modificacións do saldo inicial.
- Pagamentos realizados durante o exercicio.
- Total pagamentos pendentes de aplicación.
- Pagamentos aplicados durante o exercicio.
- Pagamentos pendentes de aplicación en 31 de decembro.





### 21. Contratación administrativa. Procedementos de adxudicación.

Información, por tipos de contratos, sobre os importes adxudicados segundo os diferentes procedementos establecidos na normativa vixente sobre contratación.

Contratación administrativa. procedementos de adxudicación.

TIPO DE CONTRATO	PROCEDEMENTO ABERTO		PROCEDEMENTO RESTRINXIDO		PROCEDEMENTO NEGOCIADO		DIÁLOGO COMPETITIVO	ADXUDICACIÓN DIRECTA	TOTAL
	MULTIPLIC. CRITERIO	ÚNICO CRITERIO	MULTIPLIC. CRITERIO	ÚNICO CRITERIO	CON PUBLICIDADE	SEN PUBLICIDADE			
<ul style="list-style-type: none"> <li>• De obras</li> <li>• De subministración</li> <li>• Patrimoniais</li> <li>• De xestión de servizos públicos</li> <li>• De servizos</li> <li>• De concesión de obra pública</li> <li>• De colaboración entre o sector público e o sector privado</li> <li>• De carácter administrativo especial</li> <li>• Outros</li> </ul>									

### 22. Valores recibidos en depósito.

Informarase para cada un dos conceptos mediante os cales se rexistren contablemente os valores depositados, incluídos os avais e os seguros de caución recibidos, do seguinte:

- Valores recibidos pendentes de devolver en 1 de xaneiro.
- Modificacións do saldo inicial.
- Valores recibidos durante o exercicio.
- Total valores recibidos en depósito.
- Valores recibidos en depósito cancelados.
- Valores recibidos en depósito pendentes de devolver en 31 de decembro.

### 23. Información orzamentaria.

A información que se debe fornecer versará sobre os seguintes aspectos e presentarse, cando menos, ao mesmo nivel de desagregación que no estado de liquidación do orzamento:

#### 23.1. Orzamento corrente.

##### 1. Orzamento de gastos.

Presentarase a seguinte información:

##### a) Modificacións de crédito.

Información sobre:

- Créditos extraordinarios.
- Suplementos de crédito.
- Ampliacións de crédito.
- Transferencias de crédito.
- Incorporacións de remanentes de crédito.
- Créditos xerados por ingresos.
- Baixas por anulación e rectificación.
- Outras modificacións.



INVESTIMENTO A REALIZAR EN ANUALIDADES PENDENTES							
EXERCICIO .....		EXERCICIO.....		EXERCICIO.....		EXERCICIOS SUCESIVOS	
CONTRATOS ABOAMENTO TOTAL	RESTO CONTRATOS	CONTRATOS ABOAMENTO TOTAL	RESTO CONTRATOS	CONTRATOS ABOAMENTO TOTAL	RESTO CONTRATOS	CONTRATOS ABOAMENTO TOTAL	RESTO CONTRATOS

d) Acredores por operacións pendentes de aplicar a orzamento.

Información para cada gasto efectuado sobre:

- Aplicación orzamentaria a que debería terse imputado.
- Importe.
- Observacións, indicando, cando menos, se no momento da elaboración da conta xa se realizou a aplicación ao orzamento do exercicio.

d) Acredores por operacións pendentes de aplicar a orzamento

PARTIDA ORZAMENTARIA	DESCRIPCIÓN	IMPORTE	OBSERVACIONES
TOTAL			

2. Orzamento de ingresos.

Presentarase a seguinte información:

a) Proceso de xestión.

1) Dereitos anulados, distinguindo entre:

- As anulacións de liquidacións.
- As anulacións por aprazamento ou fraccionamento.
- As anulacións por devolución de ingresos.

2) Dereitos cancelados, indicando:

- As cancelacións polo cobramento de dereitos en especie.
- As cancelacións por insolvencias.
- As cancelacións por outras causas.

3) Recadación neta, indicando:

- Recadación total.
- Devolucións de ingresos realizadas.



## 23.2. Orzamentos pechados.

## 1. Orzamento de gastos. Obrigacións de orzamentos pechados.

Informarase para cada exercicio de:

- Obrigacións pendentes de pagamento en 1 de xaneiro.
- Modificacións do saldo inicial e anulacións.
- Total obrigacións.
- Prescricións.
- Pagamentos realizados.
- Obrigacións pendentes de pagamento en 31 de decembro.

## 1. Obrigacións de orzamentos pechados

Exercicio .....

PARTIDA ORZAMENTARIA	DESCRIBIÓN	OBRIGACIÓNS PENDENTES DE PAGAMENTO EN 1 DE XANEIRO	MODIFICACIÓN SALDO INICIAL E ANULACIÓNS	TOTAL OBRIGACIÓNS	PRESCRICIÓN	PAGAMENTOS REALIZADOS	OBRIGACIÓNS PENDENTES DE PAGAMENTO EN 31 DE DECEMBRO

## 2. Orzamento de ingresos. Dereitos a cobrar de orzamentos pechados.

Informarase para cada exercicio de:

## a) Dereitos pendentes de cobramento totais, con indicación:

- Dos pendentes de cobramento en 1 de xaneiro.
- Das modificacións do saldo inicial.
- Dos dereitos anulados.
- Dos dereitos cancelados.
- Dos dereitos recadados.
- Dos dereitos pendentes de cobramento en 31 de decembro.

## b) Dereitos anulados con indicación:

- Das anulacións por anulación de liquidacións.
- Das anulacións por aprazamentos e fraccionamentos.

## c) Dereitos cancelados con indicación:

- Das cancelacións polo cobramento de dereitos en especie.
- Das cancelacións por insolvencias.
- Das cancelacións por prescrición.
- Das cancelacións por outras causas.



## 2. Dereitos a cobrar de orzamentos pechados:

## a) Dereitos pendentes de cobramento totais

APLICACIÓN ORZAMENTARIA	DESCRIPCIÓN	ANULACIÓN DE LIQUIDACIONES	APRAZAMENTOS E FRACCIONAMENTOS	TOTAL DEREITOS ANULADOS

## 2. Dereitos a cobrar de orzamentos pechados:

## b) Dereitos anulados

APLICACIÓN ORZAMENTARIA	DESCRIPCIÓN	ANULACIÓN DE LIQUIDACIONES	APRAZAMENTOS E FRACCIONAMENTOS	TOTAL DEREITOS ANULADOS

## 2. Dereitos a cobrar de orzamentos pechados:

## c) Dereitos cancelados

APLICACIÓN ORZAMENTARIA	DESCRIPCIÓN	COBRAMENTOS EN ESPECIE	INSOLVENCIAS	PRESCRICIÓN	OUTRAS CAUSAS	TOTAL DEREITOS CANCELADOS

## 3. Dereitos orzamentarios pendentes de cobramento segundo o seu grao de exhibibilidade.

Información sobre a situación dos dereitos pendentes de cobramento, indicando:

- Pendentes de notificar
- Suspendidos
- Aprazamento ou fraccionamento solicitado
- Aprazamento ou fraccionamento concedido
- En período voluntario
- En período executivo

## 3. Dereitos orzamentarios pendentes de cobramento segundo o seu grao de exixibilidade

APLICACIÓN ORZAMENTARIA	DESCRIPCIÓN	PENDENTES DE NOTIFICAR	SUSPENDIDOS	APRAZAMENTO OU FRACCIONAMENTO		EN PERÍODO VOLUNTARIO	EN PERÍODO EXECUTIVO	TOTAL DEREITOS PENDENTES DE COBRAMENTO
				SOLICITADO	CONCEDIDO			

## 4. Variación de resultados orzamentarios de ejercicios anteriores.

Informarase das variacións de dereitos a cobrar e obrigacións a pagar de orzamentos pechados, que supoñan a alteración dos importes calculados como resultados orzamentarios en exercicios anteriores.

Para o cálculo da variación de dereitos a cobrar de orzamentos pechados pendentes de recadar, teranse en conta as modificacións do saldo inicial, así como as anulacións e cancelacións de dereitos producidas no exercicio, detalladas na nota 23.2.2 desta memoria.

Para o cálculo da variación de obrigacións de orzamentos pechados pendentes de pagamento teranse en conta as modificacións do saldo inicial, así como as anulacións e prescricións de obrigacións producidas no exercicio, detalladas na nota 23.2.1 desta memoria.

Neste estado, dentro das operacións correntes, inclúense, se for o caso, os dereitos e obrigacións recoñecidas derivados de operacións comerciais.

## 4. Variación de resultados orzamentarios de ejercicios anteriores.

	TOTAL VARIACIÓN DEREITOS	TOTAL VARIACIÓN OBRIGACIÓN	VARIACIÓN DE RESULTADOS ORZAMENTARIOS DE EJERCICIOS ANTERIORES
a) OPERACIÓN CORRENTES			
b) OPERACIÓN DE CAPITAL			
<b>1. TOTAL VARIACIÓN OPERACIÓN NON FINANCEIRAS (a+b)</b>			
c) ACTIVOS FINANCEIROS			
d) PASIVOS FINANCEIROS			
<b>2. TOTAL VARIACIÓN OPERACIÓN FINANCEIRAS (c+d)</b>			
<b>TOTAL (1+2)</b>			

## 23.3. Compromisos de gasto con cargo a orzamentos de exercicios posteriores.

Información sobre os compromisos de gasto adquiridos durante o exercicio, así como nos precedentes, imputables a orzamentos de exercicios sucesivos, con indicación da súa descrición, importe e ano a que se refiran.

## Compromisos de gasto con cargo a orzamentos de exercicios posteriores

PARTIDA ORZAMENTARIA	DESCRIPCIÓN	COMPROMISOS DE GASTOS ADQUIRIDOS CON CARGO AO ORZAMENTO DO EXERCICIO				
		EXERCICIO N+1	EXERCICIO N+2	EXERCICIO N+3	EXERCICIO N+4	EXERCICIOS SUCESIVOS
	TOTAL					

## 23.4. Gastos con financiamento afectado.

Informarase para cada gasto con financiamento afectado:

1. Das desviacións de financiamento por cada axente financiador sinalando para cada un dos axentes o coeficiente de financiamento no fin de exercicio, as desviacións de financiamento do exercicio e as desviacións acumuladas.

2. Da xestión do gasto orzamentario relativo a cada gasto con financiamento afectado, sinalando o gasto previsto, o realizado durante o exercicio, o total acumulado de exercicios anteriores e o gasto orzamentario pendente de realizar ata a culminación da execución da unidade de gasto.

Para os efectos desta información teranse en conta os seguintes conceptos:

Gasto con financiamento afectado, é aquel gasto orzamentario que se financia, en todo ou en parte, con recursos orzamentarios concretos que en caso de non se realizar o gasto non se poderían percibir ou se se tivesen percibido deberían reintegrarse aos axentes que os achegaron.

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

As desviacións de financiamento por cada axente financiador representan o desfase existente entre os ingresos orzamentarios obtidos dese axente durante un período determinado e os que, en función da parte de gasto realizada en tal período, deberían terse obtido do mesmo axente, se a execución dos ingresos afectados se realizar harmonicamente coa do gasto orzamentario.

Estas desviacións de financiamento calcularanse por diferenza entre os dereitos recoñecidos netos relativos ao axente financiador e o produto do coeficiente de financiamento correspondente a ese axente polo total de obrigacións recoñecidas netas, referidos, uns e outras, ao período considerado.

As desviacións de financiamento do exercicio calcularanse tomando en consideración os dereitos relativos ao axente de que se trate e o importe das obrigacións, recoñecidos uns e outras durante o exercicio orzamentario.

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

O coeficiente de financiamento por axente, á fin de exercicio, é o resultado de dividir os ingresos orzamentarios relativos ao axente financiador (recoñecidos e por recoñecer), polo importe do gasto orzamentario (realizado e por realizar).

## Gastos con financiamento afectado

## 1. Desviacións de financiamento por axente financiador.

CÓDIGO DE GASTO	DESCRIPCIÓN	AXENTE FINANCIADOR		COEFICIENTE DE FINANCIAMENTO	DESVIACIÓNS DO EXERCICIO		DESVIACIÓNS ACUMULADAS	
		TERCEIRO	APLIC. ORZAMENTARIA.		POSITIVAS	NEGATIVAS	POSITIVAS	NEGATIVAS

## Gastos con financiamento afectado

## 2. Xestión do gasto orzamentario

CÓDIGO DE GASTO	DESCRIPCIÓN	GASTO PREVISTO	OBRIGACIÓN RECOÑECIDAS EN EJERCICIOS ANTERIORES	OBRIGACIÓN RECOÑECIDAS NO EJERCICIO	TOTAL OBRIGACIÓN RECOÑECIDAS	GASTO PENDENTE

## 23.5. Remanente de tesouraría.

O remanente de tesouraría constitúe un recurso orzamentario obtido, con carácter xeral, pola acumulación dos resultados orzamentarios dos exercicios anteriores e do exercicio que se pecha. Como tal recurso, pódese utilizar para financiar o gasto orzamentario dos exercicios seguintes.

O remanente de tesouraría obtense pola suma dos fondos líquidos máis os dereitos pendentes de cobramento deducindo as obrigacións pendentes de pagamento e agregando as partidas pendentes de aplicación de conformidade cos criterios seguintes:

1. A súa cuantificación efectuarase tomando en consideración o saldo á fin de exercicio das contas que interveñen no seu cálculo.

2. Os fondos líquidos inclúen os saldos dispoñibles en caixas de efectivo e contas bancarias, salvo aqueles que se dotasen con imputación ao orzamento, así como os excedentes temporais de tesouraría que se materializasen en investimentos financeiros, de carácter non orzamentario, que reúnan o suficiente grao de liquidez. Para estes efectos, non se terán en conta os saldos das subcontas 5750, «Bancos e institucións de crédito. Pagamentos a xustificar», e 5708, «Caixa. Pagamentos a xustificar».

3. Nos dereitos pendentes de cobramento distinguirase:

- O importe total dos dereitos pendentes de cobramento do orzamento corrente.
- O importe total dos dereitos pendentes de cobramento de orzamentos pechados.
- O importe total dos dereitos pendentes de cobramento correspondentes a contas de debedores que, de acordo coa normativa vixente, non son orzamentarios e tampouco serán no momento do seu vencemento. Para estes efectos, a incorporación do saldo das seguintes contas efectuarase unicamente pola parte que corresponda a operacións non

orzamentarias: 246, «Fianzas constituídas a longo prazo con entidades do grupo, multigrupo e asociadas», 247, «Depósitos constituídos a longo prazo con entidades do grupo, multigrupo e asociadas», 260, «Fianzas constituídas a longo prazo», 265, «Depósitos constituídos a longo prazo», 537, «Fianzas constituídas a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», 538, «Depósitos constituídos a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», 565, «Fianzas constituídas a curto prazo», e 566, «Depósitos constituídos a curto prazo».

– O importe total de dereitos pendentes de cobramento derivados das operacións comerciais que, se for o caso, realice a entidade.

4. Nas obrigacións pendentes de pagamento, distinguirase:

– O importe total das obrigacións pendentes de pagamento do orzamento corrente.  
– O importe total das obrigacións pendentes de pagamento de orzamentos pechados.

– O importe total das obrigacións pendentes de pagamento correspondentes a acredores que, de acordo coa normativa vixente, non son orzamentarios e tampouco o serán no momento do seu vencemento. Para estes efectos, a incorporación do saldo das seguintes contas efectuarase unicamente pola parte que corresponda a operacións non orzamentarias: 167, «Fianzas recibidas a longo prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas», 168, «Depósitos recibidos a longo prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas», 180, «Fianzas recibidas a longo prazo», 185, «Depósitos recibidos a longo prazo», 517, «Fianzas recibidas a curto prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas», 518, «Depósitos recibidos a curto prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas», 560, «Fianzas recibidas a curto prazo», e 561, «Depósitos recibidos a curto prazo».

– O importe total de obrigacións pendentes de pagamento derivadas das operacións comerciais que, se for o caso, realice a entidade.

5. Nas partidas pendentes de aplicación distinguiranse:

– As cantidades cobradas pendentes de aplicación definitiva.  
– As cantidades pagadas pendentes de aplicación definitiva, nas cales se inclúen os pagamentos realizados con cargo aos anticipos de caixa fixa pendentes de reposición. Así mesmo, incluírase o saldo da subconta 5585, «Libramentos para a reposición de anticipos de caixa fixa pendentes de pagamento».

6. Do remanente de tesouraría total distinguirase:

– A parte afectada destinada a cubrir os denominados «gastos con financiamento afectado», caso de que existan desviacións de financiamento acumuladas positivas.

– O importe de todos os dereitos que se consideren de dubidoso cobramento. Para determinar este importe deberase ter en conta a antigüidade das débedas, o seu importe, a natureza dos recursos de que se trate, as porcentaxes de recadación tanto en período voluntario como en vía executiva e demais criterios de valoración que, de forma ponderada, a entidade estableza. Para estes efectos, a incorporación do saldo das contas 295, «Deterioración de valor de créditos a longo prazo a entidades do grupo, multigrupo e asociadas», 298, «Deterioración de valor de créditos a longo prazo», 490, «Deterioración de valor de créditos», 595, «Deterioración de valor de créditos a curto prazo a entidades do grupo, multigrupo e asociadas» e 598, «Deterioración de valor de créditos a curto prazo», efectuarase unicamente pola parte que corresponda aos dereitos de cobramento que se considerasen para o cálculo do remanente de tesouraría total.

– E a parte restante, isto é, o remanente de tesouraría non afectado.

## ESTADO DO REMANENTE DE TESOURARÍA

Nº DE CONTAS	COMPOÑENTES	EXERCICIO N		EXERCICIO N-1	
57,556	1. (+) Fondos líquidos .....				
430	2. (+) Dereitos pendentes de cobramento .....				
431	- (+) do orzamento corrente .....				
246,247,260,265,440,442,449,45	- (+) de orzamentos pechados .....				
6,470,471,472	- (+) de operacións non orzamentarias .....				
537,538,550,565,566					
435, 436	- (+) de operacións comerciais .....				
400	3. (-) Obrigacións pendentes de pagamento .....				
401	- (+) do orzamento corrente .....				
167,168,180,185,410,412,	- (+) de orzamentos pechados .....				
419,453,456,475,476,477,517,51	- (+) de operacións non orzamentarias .....				
8, 550,560,561					
405, 406	- (+) de operacións comerciais .....				
554, 559	4. (+) Partidas pendentes de aplicación .....				
555, 5581, 5585	- (-) cobramentos realizados pendentes de aplicación definitiva .....				
	- (+) pagamentos realizados pendentes de aplicación definitiva .....				
	I. Remanente de tesouraría total (1 + 2 - 3 + 4) .....				
	II. Exceso de financiamento afectado .....				
295, 298, 490, 595,598	III. Saldos de dúbidoso cobramento .....				
	IV. Remanente de tesouraría non afectado = (I - II - III) .....				

24. *Indicadores financeiros, patrimoniais e orzamentarios*

## 1. Indicadores financeiros e patrimoniais.

a) LIQUIDEZ INMEDIATA: reflicte a porcentaxe de débedas orzamentarias e non orzamentarias que se poden atender coa liquidez inmediatamente dispoñible.

$$\frac{\text{Fondos líquidos}}{\text{Pasivo corrente}}$$

Fondos líquidos: efectivo e outros activos líquidos equivalentes.

b) LIQUIDEZ A CURTO PRAZO: reflicte a capacidade que ten a entidade para atender a curto prazo as súas obrigacións pendentes de pagamento.

$$\frac{\text{Fondos líquidos + Dereitos pendentes de cobramento}}{\text{Pasivo corrente}}$$

c) LIQUIDEZ XERAL: reflicte en que medida todos os elementos patrimoniais que compoñen o activo corrente cobren o pasivo corrente.

$$\frac{\text{Activo corrente}}{\text{Pasivo corrente}}$$

d) ENDEBEDAMENTO POR HABITANTE: en entidades territoriais, este índice distribúe a débeda total da entidade entre o número de habitantes.

$$\frac{\text{Pasivo corrente + Pasivo con corrente}}{\text{Número de habitantes}}$$

e) ENDEBEDAMENTO: representa a relación entre a totalidade do pasivo exixible (corrente e non corrente) respecto ao patrimonio neto máis o pasivo total da entidade.

$$\frac{\text{Pasivo corrente + Pasivo non corrente}}{\text{Pasivo corrente + Pasivo con corrente + Patrimonio neto}}$$

f) RELACIÓN DE ENDEBEDAMENTO: representa a relación existente entre o pasivo corrente e o non corrente.

$$\frac{\text{Activo corrente}}{\text{Pasivo non corrente}}$$

g) CASH – FLOW: reflicte en que medida os fluxos netos de xestión de caixa cobren o pasivo da entidade.

$$\frac{\text{Pasivo non corrente}}{\text{Fluxos netos de xestión}} + \frac{\text{Pasivo corrente}}{\text{Fluxos netos de xestión}}$$

Fluxos netos de xestión: importe de “fluxos netos de efectivo por actividades de xestión” do estado de fluxos de efectivo.

## h) RATIOS DA CONTA DO RESULTADO ECONÓMICO PATRIMONIAL.

Para a elaboración das seguintes ratios teranse en conta as equivalencias coas correspondentes epígrafes da conta do resultado económico patrimonial da entidade:



ING.TRIB.: ingresos tributarios e cotizacións.  
 TRANS.: transferencias e subvencións recibidas.  
 VN. IPS.: vendas netas e prestación de servizos.  
 G. PERS.: gastos de persoal.  
 APROV.: aprovisionamentos.

1) Estrutura dos ingresos.

INGRESOS DE XESTIÓN ORDINARIA (IXOR)			
ING. TRIB / IXOR	TRANFS / IXOR	VN e PS / IXOR	Resto IXOR / IXOR

2) Estrutura dos gastos.

GASTOS DE XESTIÓN ORDINARIA (GXOR)			
G. PERS. / GXOR	TRANFS / GXOR	APROV / GXOR	Resto GXOR / GXOR

3) Cobertura dos gastos correntes: pon de manifesto a relación existente entre os gastos de xestión ordinaria cos ingresos da mesma natureza.

Gastos de xestión ordinaria

---

Ingresos de xestión ordinaria

2. Indicadores orzamentarios.

a) Do orzamento de gastos corrente:

1) EXECUCIÓN DO ORZAMENTO DE GASTOS: reflicte a proporción dos créditos aprobados no exercicio que deron lugar ao recoñecemento de obrigacións orzamentarias.

Obrigacións recoñecidas netas

---

Créditos totais

2) REALIZACIÓN DE PAGAMENTOS: reflicte a proporción de obrigacións recoñecidas no exercicio cuxo pagamento xa se realizou ao finalizar ese exercicio con respecto ao total de obrigacións recoñecidas.

Pagamentos realizados

---

Obrigacións recoñecidas netas

3) GASTO POR HABITANTE: para as entidades de natureza territorial, este índice distribúe a totalidade do gasto orzamentario realizado no exercicio entre os habitantes da entidade.

Obrigacións recoñecidas netas

---

Número de habitantes

4) INVERSIÓN POR HABITANTE: para as entidades de natureza territorial, este índice distribúe a totalidade do gasto orzamentario por operacións de capital realizado no exercicio entre o número de habitantes da entidade.

$$\frac{\text{Obrigacións recoñecidas netas (capítulo 6 + 7)}}{\text{Número de habitantes}}$$

5) **ESFORZO INVESTITOR:** establece a proporción que representan as operacións de capital realizadas no exercicio en relación coa totalidade dos gastos orzamentarios realizados nese exercicio.

$$\frac{\text{Obrigacións recoñecidas netas (capítulo 6 + 7)}}{\text{Total obrigacións recoñecidas netas}}$$

6) **PERÍODO MEDIO DE PAGAMENTO:** reflicte o tempo medio que a entidade tarda en pagar aos seus acredores derivados da execución do orzamento.

$$\frac{\text{Obrigacións pendentes de pagamento}}{\text{Obrigacións recoñecidas netas}} \times 365$$

b) Do orzamento de ingresos corrente:

1) **EXECUCIÓN DO ORZAMENTO DE INGRESOS:** reflicte a proporción que sobre os ingresos orzamentarios previstos supoñen ingresos orzamentarios netos, isto é, os dereitos liquidados netos.

$$\frac{\text{Dereitos recoñecidos netos}}{\text{Previsións definitivas}}$$

2) **REALIZACIÓN DE COBRAMENTOS:** recolle a porcentaxe que supoñen os cobramentos obtidos no exercicio sobre os dereitos recoñecidos netos.

$$\frac{\text{Recadación neta}}{\text{Dereitos recoñecidos netos}}$$

3) **PERÍODO MEDIO DE COBRAMENTO:** reflicte o número de días que por termo medio tarda a entidade en cobrar os seus ingresos, é dicir, en recadar os seus dereitos recoñecidos derivados da execución do orzamento.

$$\frac{\text{Dereitos pendentes de cobramento}}{\text{Dereitos recoñecidos netos}} \times 365$$

4) **SUPERÁVIT (OU DÉFICIT) POR HABITANTE**

$$\frac{\text{Resultado orzamentario axustado}}{\text{Número de habitantes}}$$

c) De orzamentos pechados:

1) **REALIZACIÓN DE PAGAMENTOS:** pon de manifesto a proporción de pagamentos que se efectuaron no exercicio das obrigacións pendentes de pagamento de orzamentos xa pechados.

$$\frac{\text{Pagamentos}}{\text{Saldo inicial de obrigacións (+/-modificacións e anulacións)}}$$

2) REALIZACIÓN DE COBRAMENTOS: pon de manifesto a proporción de cobramentos que se efectuaron no exercicio relativos a dereitos pendentes de cobramento de orzamentos xa pechados.

## Cobramentos

Saldo inicial de dereitos (+/- modificacións e anulacións)

25. Información sobre o custo das actividades <sup>1</sup>

## 1. RESUMO XERAL DE CUSTOS DA ENTIDADE.

ELEMENTOS	IMPORTE	%
CUSTOS DE PERSOAL		
Soldos e salarios		
Indemnizacións		
Cotizacións sociais a cargo do empregador		
Outros custos sociais		
Indemnizacións por razón do servizo		
Transporte de persoal		
ADQUISICIÓN DE BENS E SERVIZOS		
Custo de materiais de reprografía e imprenta		
Custo doutros materiais		
Adquisición de bens de investimento		
Traballos realizados por outras entidades		
SERVIZOS EXTERIORES		
Custos de investigación e desenvolvemento do exercicio		
Arrendamentos e canons		
Reparacións e conservación		
Servizos de profesionais independentes		
Transportes		
Servizos bancarios e similares		
Publicidade, propaganda e relacións públicas		
Fornecementos		
Comunicacións		
Custos diversos		
TRIBUTOS		
CUSTOS CALCULADOS		
Amortizacións		
Previsión social de funcionarios <sup>2</sup>		
CUSTOS FINANCEIROS		
CUSTOS DE TRANSFERENCIAS		
OUTROS CUSTOS		
TOTAL		

<sup>1</sup> Para a confección desta información aplicaranse os principios desenvolvidos no documento "Principios xerais sobre contabilidade analítica das administracións públicas" (IXAE 2004).

<sup>2</sup> Previsión social de funcionarios.- Custo que para unha entidade suporían as achegas que como empregador debería realizar polos funcionarios non suxeitos ao réxime de Seguridade Social para cubrir tanto as necesidades asistenciais como de pensións futuras.

## 2. RESUMO DE CUSTOS POR ACTIVIDADE- ACTIVIDADES QUE IMPLICAN A OBTENCIÓN DE TAXAS E PREZOS PÚBLICOS.

ACTIVIDADE ..... DATA.....

ELEMENTOS	Custo directo <sup>3</sup>	Custo indirecto <sup>4</sup>	TOTAL	%
CUSTOS DE PERSOAL				
ADQUISICIÓN DE BENS E SERVIZOS				
SERVIZOS EXTERIORES				
TRIBUTOS				
CUSTOS CALCULADOS				
CUSTOS FINANCEIROS				
CUSTOS DE TRANSFERENCIAS				
OUTROS CUSTOS				
TOTAL				

<sup>3</sup> Custo directo.- Aquele que se vincula ás actividades resultantes do proceso de produción sen necesidade de aplicar método de repartición ningún.

<sup>4</sup> Custo indirecto.- Aquele que non se pode vincular directamente coas actividades resultantes do proceso de produción, polo que se debe imputar a través dun criterio ou clave de repartición.

## 3. RESUMO DE CUSTOS POR ACTIVIDADE- ACTIVIDADES QUE IMPLICAN A OBTENCIÓN DE TAXAS E PREZOS PÚBLICOS.

RESUMO DE CUSTOS DE ACTIVIDADES DATA .....

ACTIVIDADES	IMPORTE	%
ACTIVIDADE 1		
ACTIVIDADE 2		
ACTIVIDADE 3		
ACTIVIDADE 4		
.....		
ACTIVIDADE N		
TOTAL		

## 4. RESUMO RELACIONANDO CUSTOS E INGRESOS DE ACTIVIDADES CON INGRESOS FINALISTAS.

ACTIVIDADES	Custo total activ.	Ingresos	Marxe	% Cobertura
ACTIVIDADE 1				
ACTIVIDADE 2				
ACTIVIDADE 3				
ACTIVIDADE 4				
.....				
.....				
ACTIVIDADE N				
TOTAL				

### 26. Indicadores de xestión <sup>5</sup>

Os indicadores de xestión son instrumentos de medición elixidos como variables relevantes que pretenden informar sobre aspectos globais ou concretos da organización atendendo, especialmente, á avaliación da eficacia, eficiencia e economía na prestación de, cando menos, os servizos ou actividades financiados con taxas ou prezos públicos.

## 1) Indicadores de eficacia:

a)

$$\frac{\text{Número de actuacións realizadas}}{\text{Número de actuacións previstas}^6}$$

b) Prazo medio de espera para recibir un determinado servizo público<sup>7</sup>.

c) Porcentaxe de poboación cuberta por un determinado servizo público.

d)

$$\frac{\frac{\text{Número de actuacións realizadas ano X}}{\text{Número de actuacións previstas ano X}}}{\frac{\text{Número medio de actuacións realizadas (serie anos anteriores)}}{\text{Número medio de actuacións previstas (serie anos anteriores)}}}$$

<sup>5</sup> Para a confección dos indicadores que a seguir se relacionan teranse en conta os criterios establecidos no documento "Os indicadores de xestión no ámbito do sector público" (IXAE 2007).

<sup>6</sup> Exemplo.- Número de nenos que se van vacinar contra unha determinada doenza respecto dos nenos efectivamente vacinados.

<sup>7</sup> Tempo de espera para efectuar unha operación cirúrxica determinada

## 2) Indicadores de eficiencia:

a)

$$\frac{\text{Custo}^8 \text{ da actividade}}{\text{Número de usuarios}^9}$$

b)

$$\frac{\text{Custo real da actividade}}{\text{Custo previsto da actividade}^{10}}$$

c)

$$\frac{\text{Custo da actividade}}{\text{Número de unidades equivalentes producidas}}$$

Unidade equivalente de produción: parámetro que fai homoxénea a produción dun determinado período mediante a adición das unidades totalmente terminadas no mesmo período e as incompletas expresadas en termos de unidades terminadas en función do seu grao de avance.

## 3) Indicador de economía:

$$\frac{\text{Prezo ou custo de adquisición facto de produción x}}{\text{Prezo medio do facto x no mercado}}$$

<sup>8</sup> Para determinar o "custo" tanto neste como nos posteriores indicadores terase en conta o establecido no documento "Contabilidade analítica nas administracións públicas" (IXAE 2004).

<sup>9</sup> Exemplo: Custo de impartición dunha disciplina relacionado co número de alumnos matriculados nesa disciplina nunha universidade.

<sup>10</sup> En caso de que non se desenvolvesen sistemas de determinación de custos "a priori" no momento de confeccionar estes indicadores, considerárase como custo previsto da actividade o seu custo medio nos cinco anos anteriores (convenientemente actualizado).

En caso de que non se dispoña de información de custos dos anos anteriores para confeccionar a información anterior considerárase como "custo previsto" o derivado da asignación orzamentaria referido á actividade ou servizo cos correspondentes axustes que determinen unha homoxeneización dos importes orzamentarios respecto aos determinantes do custo.

Estes axustes serán desenvolvidos, se for o caso, en documentos ou notas informativas editados pola IXAE.

## 4) Indicador de medios de produción:

$$\frac{\text{Custo de persoal}}{\text{Número de persoas equivalentes}}$$

Persoa equivalente: parámetro que fai homoxénea a relación persoa/tempo atendendo ás situacións individuais (baixa, absentismo, lactación, redución de xornada etc.). Esa relación fai que se considere como base de proporción (unha persoa equivalente) a prestación da xornada que en cada caso se considere como normal ou habitual.

27. *Feitos posteriores ao peche*

A entidade informará:

a) Dos feitos posteriores que poñan de manifesto circunstancias que xa existían na data de peche do exercicio e que, por aplicación das normas de rexistro e valoración, supuxesen a inclusión dun axuste nas cifras contidas nos documentos que integran as contas anuais.

b) Dos feitos posteriores que poñan de manifesto circunstancias que xa existían na data de peche do exercicio que non supuxesen, de acordo coa súa natureza, a inclusión dun axuste nas cifras contidas nas contas anuais, ben que a información contida na memoria debe ser modificada de acordo con ese feito posterior.

c) Dos feitos posteriores que mostren condicións que non existían ao peche do exercicio e que sexan de tal importancia que, se non se subministrase información ao respecto, podería afectar a capacidade de avaliación dos usuarios das contas anuais.

## CUARTA PARTE

**Cadro de contas***Grupo 1*

## Financiamento básico

## 10. PATRIMONIO.

**100. Patrimonio.**

- 1000. Achega patrimonial en diñeiro.
- 1001. Achega de bens e dereitos.
- 1002. Asunción e condonación de pasivos financeiros.
- 1003. Outras achegas da entidade ou entidades propietarias.
- 1004. Devolución de bens e dereito.
- 1005. Outras devolucións.

## 11. RESERVAS.

## 12. RESULTADOS.

**120. Resultados de exercicios anteriores.****129. Resultado do exercicio.**

## 13. SUBVENCÍONS E AXUSTES POR CAMBIO DE VALOR.

**130. Subvencións para o financiamento do inmovilizado non financeiro e de activos en estado de venda.****131. Subvencións para o financiamento de activos correntes e gastos.****132. Subvencións para o financiamento de operacións financeiras.****133. Axustes por valoración en activos financeiros dispoñibles para a venda.****134. Axustes por valoración de instrumentos de cobertura.****136. Axustes por valoración do inmovilizado non financeiro.**

14. PROVISIÓNS A LONGO PRAZO.
  142. **Provisión a longo prazo para responsabilidades.**
  143. **Provisión a longo prazo por desmantelamento, retirada ou rehabilitación do inmovilizado non financeiro.**
  148. **Provisión a longo prazo para transferencias e subvencións.**
  149. **Outras provisións a longo prazo.**
  
15. EMPRÉSTITOS E OUTRAS EMISIÓNS ANÁLOGAS A LONGO PRAZO.
  150. **Obrigacións e bonos a longo prazo.**
  155. **Débedas representadas noutros valores negociables a longo prazo.**
  156. **Xuros a longo prazo de empréstitos e outras emisións análogas.**
    1560. Xuros a longo prazo de obrigacións e bonos.
    1565. Xuros a longo prazo doutros valores negociables.
  
16. DÉBEDAS A LONGO PRAZO CON ENTIDADES DO GRUPO, MULTIGRUPO E ASOCIADAS.
  160. **Débedas a longo prazo con entidades de crédito do grupo, multigrupo e asociadas.**
  161. **Provedores de inmovilizado a longo prazo, entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
  162. **Acredores por arrendamento financeiro a longo prazo, entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
  163. **Outras débedas a longo prazo con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
  164. **Xuros a longo prazo de débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
  165. **Débedas a longo prazo transformables en subvencións con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
  166. **Débedas a longo prazo con entidades do grupo, multigrupo e asociadas representadas en valores negociables.**
  167. **Fianzas recibidas a longo prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
  168. **Depósitos recibidos a longo prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
  
17. DÉBEDAS A LONGO PRAZO POR PRÉSTAMOS RECIBIDOS E OUTROS CONCEPTOS.
  170. **Débedas a longo prazo con entidades de crédito.**
  171. **Débedas a longo prazo.**
  172. **Débedas a longo prazo transformables en subvencións.**
  173. **Provedores de inmovilizado a longo prazo.**
  174. **Acredores por arrendamento financeiro a longo prazo.**
  176. **Pasivos por derivados financeiros a longo prazo.**
    1760. Pasivos por derivados financeiros a longo prazo designados instrumentos de cobertura.
    1761. Pasivos por outros derivados financeiros a longo prazo.
  177. **Xuros a longo prazo de débedas con entidades de crédito.**
  178. **Xuros a longo prazo doutras débedas.**
  
18. FIANZAS E DEPÓSITOS RECIBIDOS A LONGO PRAZO.
  180. **Fianzas recibidas a longo prazo.**



**185. Depósitos recibidos a longo prazo.**

19. SITUACIÓNS TRANSITORIAS DE FINANCIAMENTO.

*Grupo 2*

Activo non corrente

20. INMOBILIZACIÓNS INTANXIBLES.

**200. Investimento en investigación.**

**201. Investimento en desenvolvemento.**

**203. Propiedade industrial e intelectual.**

**206. Aplicacións informáticas.**

**207. Investimentos sobre activos utilizados en réxime de arrendamento ou cedidos.**

**208. Anticipos para inmovilizacións intanxibles.**

**209. Outro inmovilizado intanxible.**

21. INMOBILIZACIÓNS MATERIAIS.

**210. Terreos e bens naturais.**

**211. Construcións.**

**212. Infraestruturas.**

**213. Bens do patrimonio histórico.**

**214. Maquinaria e utensilios.**

**215. Instalacións técnicas e outras instalacións.**

**216. Mobiliario.**

**217. Equipamentos para procesos de información.**

**218. Elementos de transporte.**

**219. Outro inmovilizado material.**

22. INVESTIMENTOS INMOBILIARIOS.

**220. Investimentos en terreos.**

**221. Investimentos en construcións.**

23. INMOBILIZACIÓNS MATERIAIS E INVESTIMENTOS INMOBILIARIOS EN CURSO.

**230. Adaptación de terreos e bens naturais.**

2300. Adaptación de terreos e bens naturais. Inmovilizado material.

2301. Adaptación de terreos e bens naturais. Investimentos inmobiliarios.

**231. Construcións en curso.**

2310. Construcións en curso. Inmovilizado material.

2311. Construcións en curso. Investimentos inmobiliarios.

**232. Infraestruturas en curso.**

**233. Bens do patrimonio histórico en curso.**

**234. Maquinaria e utensilios en montaxe.**

**235. Instalacións técnicas e outras instalacións en montaxe.**

**237. Equipamentos para procesos de información en montaxe.**

**239. Anticipos para inmovilizacións materiais e investimentos inmobiliarios.**

2390. Anticipos para inmovilizacións materiais.

2391. Anticipos para investimentos inmobiliarios.

24. INVESTIMENTOS FINANCEIROS A LONGO PRAZO EN ENTIDADES DO GRUPO, MULTIGRUPO E ASOCIADAS.
- 240. Participacións a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
- 2400. Participacións a longo prazo en entidades de dereito público.
  - 2401. Participacións a longo prazo en sociedades do grupo.
  - 2402. Participacións a longo prazo en sociedades controladas conxuntamente.
  - 2403. Participacións a longo prazo noutras sociedades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 241. Valores representativos de débeda a longo prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
- 2410. Valores representativos de débeda a longo prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas mantidos ao vencemento.
  - 2411. Valores representativos de débeda a longo prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas dispoñibles para a venda.
- 242. Créditos a longo prazo a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
- 245. Xuros a longo prazo de investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
- 246. Fianzas constituídas a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
- 247. Depósitos constituídos a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
- 248. Desembolsos pendentes sobre participacións a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
25. OUTROS INVESTIMENTOS FINANCEIROS A LONGO PRAZO.
- 250. Investimentos financeiros a longo prazo en instrumentos de patrimonio.**
- 251. Valores representativos de débeda a longo prazo.**
- 2510. Valores representativos de débeda a longo prazo mantidos ao vencemento.
  - 2511. Valores representativos de débeda a longo prazo dispoñibles para a venda.
- 252. Créditos a longo prazo.**
- 2520. Créditos a longo prazo por alleamento de inmovilizado.
  - 2521. Debedores a longo prazo por aprazamento e fraccionamento.
  - 2529. Outros créditos a longo prazo.
- 253. Activos por derivados financeiros a longo prazo.**
- 2530. Activos por derivados financeiros a longo prazo designados instrumentos de cobertura.
  - 2531. Activos por outros derivados financeiros a longo prazo.
- 254. Créditos a longo prazo ao persoal.**
- 256. Xuros a longo prazo de valores representativos de débeda.**
- 257. Xuros a longo prazo de créditos.**
- 258. Imposicións a longo prazo.**
- 259. Desembolsos pendentes sobre participacións no patrimonio neto a longo prazo.**

26. FIANZAS E DEPÓSITOS CONSTITUÍDOS A LONGO PRAZO.
- 260. Fianzas constituídas a longo prazo.**
- 265. Depósitos constituídos a longo prazo.**
28. AMORTIZACIÓN ACUMULADA DO INMOBILIZADO.
- 280. Amortización acumulada do inmovilizado intanxible.**
2800. Amortización acumulada de investimento en investigación.
2801. Amortización acumulada de investimento en desenvolvemento.
2803. Amortización acumulada de propiedade industrial e intelectual.
2806. Amortización acumulada de aplicacións informáticas.
2807. Amortización acumulada de investimentos sobre activos utilizados en réxime de arrendamento ou cedidos.
2809. Amortización acumulada doutro inmovilizado intanxible.
- 281. Amortización acumulada do inmovilizado material.**
2810. Amortización acumulada de terreos e bens naturais.
2811. Amortización acumulada de construcións.
2812. Amortización acumulada de infraestruturas.
2813. Amortización acumulada de bens do patrimonio histórico.
2814. Amortización acumulada de maquinaria e utensilios.
2815. Amortización acumulada de instalacións técnicas e outras instalacións.
2816. Amortización acumulada de mobiliario.
2817. Amortización acumulada de equipamentos para procesos de información.
2818. Amortización acumulada de elementos de transporte.
2819. Amortización acumulada doutro inmovilizado material.
- 282. Amortización acumulada de investimentos inmobiliarios.**
2820. Amortización acumulada de investimentos en terreos.
2821. Amortización acumulada de investimentos en construcións.
29. DETERIORACIÓN DE VALOR DE ACTIVOS NON CORRENTES.
- 290. Deterioración de valor do inmovilizado intanxible.**
2903. Deterioración de valor de propiedade industrial e intelectual.
2906. Deterioración de valor de aplicacións informáticas.
2907. Deterioración de valor de investimentos sobre activos utilizados en réxime de arrendamento ou cedidos.
2909. Deterioración doutro inmovilizado intanxible.
- 291. Deterioración de valor do inmovilizado material.**
2910. Deterioración de valor de terreos e bens naturais.
2911. Deterioración de valor de construcións.
2912. Deterioración de valor de infraestruturas.
2913. Deterioración de valor de bens do patrimonio histórico.
2914. Deterioración de valor de maquinaria e utensilios.
2915. Deterioración de valor de instalacións técnicas e outras instalacións.
2916. Deterioración de valor de mobiliario.
2917. Deterioración de valor de equipamentos para procesos de información.
2918. Deterioración de valor de elementos de transporte.
2919. Deterioración de valor doutro inmovilizado material.

- 292. Deterioración de valor dos investimentos inmobiliarios.**
  - 2920. Deterioración de valor de investimentos en terreos.
  - 2921. Deterioración de valor de investimentos en construcións.
- 293. Deterioración de valor de participacións a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
  - 2930. Deterioración de valor de participacións a longo prazo en entidades públicas do grupo, multigrupo e asociadas.
  - 2931. Deterioración de valor de participacións a longo prazo en sociedades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 294. Deterioración de valor de valores representativos de débeda a longo prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
  - 2940. Deterioración de valor de valores mantidos ao vencemento.
  - 2941. Deterioración de valor de valores dispoñibles para a venda.
- 295. Deterioración de valor de créditos a longo prazo a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
- 296. Deterioración de valor de participacións no patrimonio neto a longo prazo.**
- 297. Deterioración de valor de valores representativos de débeda a longo prazo.**
  - 2970. Deterioración de valor de valores mantidos ao vencemento.
  - 2971. Deterioración de valor de valores dispoñibles para a venda.
- 298. Deterioración de valor de créditos a longo prazo.**
- 299. Deterioración de valor por usufruto cedido do inmovilizado material.**
  - 2990. Deterioración de valor por usufruto cedido de terreos e bens naturais.
  - 2991. Deterioración de valor por usufruto cedido de construcións.
  - 2992. Deterioración de valor por usufruto cedido de infraestruturas.
  - 2993. Deterioración de valor por usufruto cedido de bens do patrimonio histórico.
  - 2999. Deterioración de valor por usufruto cedido doutro inmovilizado material.

*Grupo 3*

Existencias e outros activos en estado de venda

- 30. COMERCIAIS.
  - 300. Mercadorías A.**
  - 301. Mercadorías B.**
- 31. MATERIAS PRIMAS.
  - 310. Materias primas A.**
  - 311. Materias primas B.**
- 32. OUTROS APROVISIONAMENTOS.
  - 320. Elementos e conxuntos incorporables.**
  - 321. Combustibles.**
  - 322. Recambios.**
  - 325. Materiais diversos.**

- 326. Embalaxes.
- 327. Envases.
- 328. Material de oficina.
- 33. PRODUCCIÓN EN CURSO.
  - 330. **Produtos en curso A.**
  - 331. **Produtos en curso B.**
- 34. PRODUTOS SEMITERMINADOS.
  - 340. **Produtos semiterminados A.**
  - 341. **Produtos semiterminados B.**
- 35. PRODUTOS TERMINADOS.
  - 350. **Produtos terminados A.**
  - 351. **Produtos terminados B.**
- 36. SUBPRODUTOS, RESIDUOS E MATERIAIS RECUPERADOS.
  - 360. **Subprodutos A.**
  - 361. **Subprodutos B.**
  - 365. **Residuos A.**
  - 366. **Residuos B.**
  - 368. **Materiais recuperados A.**
  - 369. **Materiais recuperados B.**
- 37. ACTIVOS CONSTRUÍDOS OU ADQUIRIDOS PARA OUTRAS ENTIDADES.
  - 370. **Activos construídos ou adquiridos para outras entidades.**
- 38. ACTIVOS EN ESTADO DE VENDA.
  - 380. **Activos en estado de venda.**
  - 385. **Outros activos en estado de venda.**
- 39. DETERIORACIÓN DE VALOR DE EXISTENCIAS E OUTROS ACTIVOS EN ESTADO DE VENDA.
  - 390. **Deterioración de valor de mercadorías.**
  - 391. **Deterioración de valor de materias primas.**
  - 392. **Deterioración de valor doutros aprovisionamentos.**
  - 393. **Deterioración de valor de produción en curso.**
  - 394. **Deterioración de valor de produtos semiterminados.**
  - 395. **Deterioración de valor de produtos terminados.**
  - 396. **Deterioración de valor de subprodutos, residuos e materiais recuperados.**
  - 397. **Deterioración de valor de activos construídos ou adquiridos para outras entidades.**
  - 398. **Deterioración de activos en estado de venda.**

*Grupo 4*

Acredores e debedores

- 40. ACREDITORES ORZAMENTARIOS.
  - 400. **Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente.**
    - 4000. Operacións de xestión.

- 4001. Outras contas a pagar.
- 4002. Débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 4003. Outras débedas.
- 401. Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamentos de gastos pechados.**
- 405. Acredores por operacións comerciais. Orzamento corrente.**
- 406. Acredores por operacións comerciais. Orzamentos pechados.**
- 41. **ACREDORES NON ORZAMENTARIOS.**
  - 410. Acredores por IVE soportado.**
  - 411. Acredores por periodificación de gastos orzamentarios.**
  - 412. Acredores por obrigacións recoñecidas. Anticipos de tesouraría.**
  - 413. Acredores por operacións pendentes de aplicar ao orzamento.**
  - 416. Anticipos para activos construídos ou adquiridos para outras entidades.**
  - 418. Acredores por devolución de ingresos e outras minoracións.**
  - 419. Outros acredores non orzamentarios.**
    - 4190. Acredores por pagamentos en firme pendentes de realizar.
    - 4199. Outros acredores non orzamentarios.
- 43. **DEBEDORES ORZAMENTARIOS.**
  - 430. Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente.**
    - 4300. Operacións de xestión.
    - 4301. Outras contas a cobrar.
    - 4302. Investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo ou asociadas.
    - 4303. Outros investimentos financeiros.
  - 431. Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamentos de ingresos pechados.**
  - 433. Dereitos anulados de orzamento corrente.**
    - 4330. Por anulación de liquidacións.
    - 4332. Por aprazamento e fraccionamento.
    - 4339. Por devolución de ingresos.
  - 434. Dereitos anulados de orzamentos pechados.**
    - 4340. Por anulación de liquidacións.
    - 4342. Por aprazamento e fraccionamento.
  - 435. Debedores por operacións comerciais. Orzamento corrente.**
  - 436. Debedores por operacións comerciais. Orzamentos pechados.**
  - 437. Devolución de ingresos.**
  - 438. Dereitos cancelados de orzamento corrente.**
    - 4380. Por cobramentos en especie.
    - 4381. Por insolvencias e outras causas.
  - 439. Dereitos cancelados de orzamentos pechados.**
    - 4390. Por cobramentos en especie.
    - 4391. Por insolvencias e outras causas.
    - 4392. Por prescrición.
- 44. **DEBEDORES NON ORZAMENTARIOS.**
  - 440. Debedores por IVE repercutido.**
  - 441. Debedores por ingresos devengados.**

- 442. **Debedores por servizo de recadación.**
  - 443. **Debedores a curto prazo por aprazamento e fraccionamento.**
    - 4430. Operacións de xestión.
    - 4431. Outras contas a cobrar.
    - 4432. Investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
    - 4433. Outros investimentos financeiros.
  - 445. **Impostos devengados pendentes de liquidar.**
  - 446. **Debedores por activos construídos para outras entidades pendentes de certificar.**
  - 447. **Debedores por provisións de fondos a xustificar.**
  - 449. **Outros debedores non orzamentarios.**
45. **DEBEDORES E ACREDORES POR ADMINISTRACIÓN DE RECURSOS POR CONTA DOUTROS ENTES PÚBLICOS.**
- 450. **Debedores por dereitos recoñecidos de recursos doutros entes públicos.**
  - 451. **Dereitos anulados por recursos doutros entes públicos.**
    - 4510. Por anulación de liquidacións.
    - 4519. Por devolución de ingresos.
  - 452. **Entes públicos, por dereitos a cobrar.**
  - 453. **Entes públicos, por ingresos pendentes de liquidar.**
  - 454. **Devolución de ingresos por recursos doutros entes públicos.**
  - 455. **Entes públicos, por devolución de ingresos pendentes de pagamento.**
  - 456. **Entes públicos, c/c efectivo.**
  - 457. **Acredores por devolución de ingresos por recursos doutros entes.**
  - 458. **Dereitos cancelados por recursos doutros entes públicos.**
    - 4580. Por cobramentos en especie.
    - 4581. Por insolvencias e outras causas.
    - 4582. Por prescrición.
47. **ADMINISTRACIÓN PÚBLICAS.**
- 470. **Facenda pública, debedor por diversos conceptos.**
    - 4700. Facenda pública, debedor por IVE.
    - 4707. Facenda pública, debedor por IXIC.
    - 4709. Facenda Pública, debedor por outros conceptos.
  - 471. **Organismos de previsión social, debedores.**
    - 4710. Seguridade Social.
    - 4711. MUFACE.
    - 4712. MUXEXU.
    - 4713. ISFAS.
    - 4719. Outros organismos de previsión social, debedores.
  - 472. **Facenda pública, IVE soportado.**
    - 4720. IVE soportado.
    - 4727. IXIC soportado.
  - 475. **Facenda pública, acredor por diversos conceptos.**
    - 4750. Facenda pública, acredor por IVE.
    - 4751. Facenda pública, acredor por retencións practicadas.



- 4757. Facenda pública, acreedor por IXIC.
  - 4759. Facenda Pública, acreedor por outros conceptos.
  - 476. Organismos de previsión social, acredores.**
    - 4760. Seguridade Social.
    - 4761. MUFACE.
    - 4762. MUXEXU.
    - 4763. ISFAS.
    - 4769. Outros organismos de previsión social, acredores.
  - 477. Facenda pública, IVE repercutido.**
    - 4770. IVE repercutido.
    - 4777. IXIC repercutido.
  - 48. AXUSTES POR PERIODIFICACIÓN.
    - 480. Gastos anticipados.**
    - 485. Ingresos anticipados.**
  - 49. DETERIORACIÓN DE VALOR DE CRÉDITOS.
    - 490. Deterioración de valor de créditos.**
      - 4900. Operacións de xestión.
      - 4901. Outras contas a cobrar.
      - 4902. Investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
      - 4903. Outros investimentos financeiros.
- Grupo 5*
- Contas financeiras
- 50. EMPRÉSTITOS E OUTRAS EMISIÓN ANÁLOGAS A CURTO PRAZO.
    - 500. Obrigacións e bonos a curto prazo.**
      - 5000. Obrigacións e bonos a custo amortizado.
      - 5001. Obrigacións e bonos a valor razoable con cambios en resultados.
    - 505. Débedas representadas noutros valores negociables a curto prazo.**
      - 5050. Outros valores negociables ao custo amortizado.
      - 5051. Outros valores negociables a valor razoable con cambios en resultados.
    - 506. Xuros a curto prazo de empréstitos e outras emisións análogas.**
      - 5060. Xuros a curto prazo de obrigacións e bonos a custo amortizado.
      - 5061. Xuros a curto prazo de obrigacións e bonos a valor razoable con cambios en resultados.
      - 5065. Xuros a curto prazo doutros valores negociables a custo amortizado.
      - 5066. Xuros a curto prazo doutros valores negociables a valor razoable con cambios en resultados.
  - 51. DÉBEDAS A CURTO PRAZO CON ENTIDADES DO GRUPO, MULTIGRUPO E ASOCIADAS.
    - 510. Débedas a curto prazo con entidades de crédito do grupo, multigrupo e asociadas.**

- 511. **Provedores de inmovilizado a curto prazo, entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
  - 512. **Acredores por arrendamento financeiro a curto prazo, entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
  - 513. **Outras débedas a curto prazo con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
  - 514. **Xuros a curto prazo de débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
  - 515. **Débedas a curto prazo transformables en subvencións con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
  - 516. **Débedas a curto prazo con entidades do grupo, multigrupo e asociadas representadas en valores negociables.**
    - 5160. Débedas representadas en valores negociables a custo amortizado, entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
    - 5161. Débedas representadas en valores negociables a valor razoable con cambios en resultados, entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
  - 517. **Fianzas recibidas a curto prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
  - 518. **Depósitos recibidos a curto prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
52. **DÉBEDAS A CURTO PRAZO POR PRÉSTAMOS RECIBIDOS E OUTROS CONCEPTOS.**
- 520. **Débedas a curto prazo con entidades de crédito.**
  - 521. **Débedas a curto prazo.**
  - 522. **Débedas a curto prazo transformables en subvencións.**
  - 523. **Provedores de inmovilizado a curto prazo.**
  - 524. **Acredores por arrendamento financeiro a curto prazo.**
  - 526. **Pasivos por derivados financeiros a curto prazo.**
    - 5260. Pasivos por derivados financeiros a curto prazo designados instrumentos de cobertura.
    - 5261. Pasivos por outros derivados financeiros a curto prazo.
    - 5266. Xuros a curto prazo de permutas financeiras designadas instrumentos de cobertura.
    - 5267. Xuros a curto prazo doutras permutas financeiras.
  - 527. **Xuros a curto prazo de débedas con entidades de crédito.**
  - 528. **Xuros a curto prazo doutras débedas.**
53. **INVESTIMENTOS FINANCIEROS A CURTO PRAZO EN ENTIDADES DO GRUPO, MULTIGRUPO E ASOCIADAS.**
- 530. **Achegas e participacións a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
    - 5301. Achegas e participacións a curto prazo en entidades do grupo.
    - 5302. Participacións a curto prazo en sociedades controladas conxuntamente.
    - 5303. Participacións a curto prazo noutras sociedades do grupo, multigrupo e asociadas.
  - 531. **Valores representativos de débeda a curto prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
    - 5310. Valores representativos de débeda a curto prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas mantidos ao vencemento.

- 5311. Valores representativos de débeda a curto prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas dispoñibles para a venda.
  - 5312. Valores representativos de débeda de entidades do grupo, multigrupo e asociadas a valor razoable con cambios en resultados.
  - 532. Créditos a curto prazo a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
  - 535. Xuros a curto prazo de investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
  - 536. Dividendo a cobrar de investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
  - 537. Fianzas constituídas a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
  - 538. Depósitos constituídos a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
  - 539. Desembolsos pendentes sobre participacións a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
54. **INVESTIMENTOS FINANCEIROS A CURTO PRAZO.**
- 540. Investimentos financeiros a curto prazo en instrumentos de patrimonio.**
    - 5400. Investimentos a curto prazo en instrumentos de patrimonio dispoñibles para a venda.
    - 5401. Investimentos en instrumentos de patrimonio a valor razoable con cambios en resultados.
  - 541. Valores representativos de débeda a curto prazo.**
    - 5410. Valores representativos de débeda a curto prazo mantidos ao vencemento.
    - 5411. Valores representativos de débeda a curto prazo dispoñibles para a venda.
    - 5412. Valores representativos de débeda a valor razoable con cambios en resultados.
  - 542. Créditos a curto prazo.**
    - 5420. Créditos a curto prazo por alleamento de inmovilizado.
    - 5429. Outros créditos a curto prazo.
  - 543. Activos por derivados financeiros a curto prazo.**
    - 5430. Activos por derivados financeiros a curto prazo designados instrumentos de cobertura.
    - 5431. Activos por outros derivados financeiros a curto prazo.
    - 5436. Xuros a curto prazo de permutas financeiras designadas instrumentos de cobertura.
    - 5437. Xuros a curto prazo doutras permutas financeiras.
  - 544. Créditos a curto prazo ao persoal.**
  - 545. Dividendo a cobrar.**
  - 546. Xuros a curto prazo de valores representativos de débeda.**
  - 547. Xuros a curto prazo de créditos.**
  - 548. Imposicións a curto prazo.**
  - 549. Desembolsos pendentes sobre participacións no patrimonio neto a curto prazo.**
    - 5490. De activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.
    - 5491. De activos financeiros dispoñibles para a venda.

- 55. OUTRAS CONTAS FINANCEIRAS.
  - 550. Contas correntes non bancarias.**
  - 554. Cobramentos pendentes de aplicación.**
  - 555. Pagamentos pendentes de aplicación.**
  - 556. Movementos internos de tesouraría.**
  - 557. Formalización.**
  - 558. Provisións de fondos para pagamentos a xustificar e anticipos de caixa fixa.**
    - 5580. Provisións de fondos para pagamentos a xustificar pendentes de aprobación.
    - 5581. Provisións de fondos para anticipos de caixa fixa pendentes de xustificación.
    - 5584. Libramentos para pagamentos a xustificar pendentes de pagamento.
    - 5585. Libramentos para a reposición de anticipos de caixa fixa pendentes de pagamento.
    - 5586. Gastos realizados con provisións de fondos para pagamentos a xustificar pendentes de aprobación.
  - 559. Outras partidas pendentes de aplicación.**
  
- 56. FIANZAS E DEPÓSITOS RECIBIDOS E CONSTITUÍDOS A CURTO PRAZO E AXUSTES POR PERIODIFICACIÓN.
  - 560. Fianzas recibidas a curto prazo.**
  - 561. Depósitos recibidos a curto prazo.**
  - 565. Fianzas constituídas a curto prazo.**
  - 566. Depósitos constituídos a curto prazo.**
  - 567. Gastos financeiros pagados por anticipado.**
  - 568. Ingresos financeiros cobrados por anticipado.**
  
- 57. EFECTIVO E ACTIVOS LÍQUIDOS EQUIVALENTES.
  - 570. Caixa.**
    - 5700. Caixa.
    - 5708. Caixa. Pagamentos a xustificar.
    - 5709. Caixa. Anticipos de caixa fixa.
  - 571. Bancos e institucións de crédito. Contas operativas.**
  - 573. Bancos e institucións de crédito. Contas restrinxidas de recadación.**
  - 575. Bancos e institucións de crédito. Contas restrinxidas de pagamentos.**
    - 5750. Bancos e institucións de crédito. Pagamentos a xustificar.
    - 5751. Bancos e institucións de crédito. Anticipos de caixa fixa.
  - 576. Bancos e institucións de crédito. Outras contas restrinxidas de pagamentos.**
    - 5760. Bancos e institucións de crédito. Pagamento de nóminas.
    - 5761. Bancos e institucións de crédito. Outros pagamentos en firme.
  - 577. Activos líquidos equivalentes ao efectivo.**
  
- 58. PROVISIÓN A CURTO PRAZO.
  - 582. Provisión a curto prazo para responsabilidades.**
  - 583. Provisión a curto prazo por desmantelamento, retirada ou rehabilitación do inmovilizado non financeiro.**
  - 585. Provisión a curto prazo para devolución de ingresos.**

- 588. **Provisión a curto prazo para transferencias e subvencións.**
  - 589. **Outras provisións a curto prazo.**
59. DETERIORACIÓN DE VALOR DE INVESTIMENTOS FINANCEIROS A CURTO PRAZO.
- 593. **Deterioración de valor de participacións a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
  - 594. **Deterioración de valor de valores representativos de débeda a curto prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
    - 5940. Deterioración de valor de valores mantidos ao vencemento.
    - 5941. Deterioración de valor de valores dispoñibles para a venda.
  - 595. **Deterioración de valor de créditos a curto prazo a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
  - 596. **Deterioración de valor de participacións no patrimonio neto a curto prazo.**
  - 597. **Deterioración de valor de valores representativos de débeda a curto prazo.**
    - 5970. Deterioración de valor de valores mantidos ao vencemento.
    - 5971. Deterioración de valor de valores dispoñibles para a venda.
  - 598. **Deterioración de valor de créditos a curto prazo.**

*Grupo 6*

Compras e gastos por natureza.

60. COMPRAS.
- 600. **Compras de mercadorías.**
  - 601. **Compras de materias primas.**
  - 602. **Compras doutros aprovisionamentos.**
  - 605. **Compras de activos adquiridos para outras entidades.**
  - 606. **Descontos sobre compras por pronto pagamento.**
    - 6060. Descontos sobre compras por pronto pagamento de mercadorías.
    - 6061. Descontos sobre compras por pronto pagamento de materias primas.
    - 6062. Descontos sobre compras por pronto pagamento doutros aprovisionamentos.
  - 607. **Traballos realizados por outras entidades.**
  - 608. **Devolucións de compras e operacións similares.**
    - 6080. Devolucións de compras de mercadorías.
    - 6081. Devolucións de compras de materias primas.
    - 6082. Devolucións de compras doutros aprovisionamentos.
  - 609. **«Rappels» por compras.**
    - 6090. «Rappels» por compras de mercadorías.
    - 6091. «Rappels» por compras de materias primas.
    - 6092. «Rappels» por compras doutros aprovisionamentos.
61. VARIACIÓN DE EXISTENCIAS.
- 610. **Variación de existencias de mercadorías.**

- 611. **Variación de existencias de materias primas.**
- 612. **Variación de existencias doutros aprovisionamentos.**

62. **SERVIZOS EXTERIORES.**

**620. Gastos en investigación e desenvolvemento.**

**621. Arrendamentos e canons.**

- 6210. Terreos e bens naturais.
- 6211. Construcións.
- 6212. Infraestruturas.
- 6213. Bens do patrimonio histórico.
- 6214. Maquinaria, utensilios, instalacións técnicas e outras instalacións.
- 6215. Mobiliario.
- 6216. Equipamentos para procesos de información.
- 6217. Outro inmovilizado material.
- 6218. Canons.
- 6219. Propiedade intelectual.

**622. Reparacións e conservación.**

- 6220. Terreos e bens naturais.
- 6221. Construcións.
- 6222. Infraestruturas.
- 6223. Bens do patrimonio histórico.
- 6224. Maquinaria e utensilios.
- 6225. Instalacións técnicas e outras instalacións.
- 6226. Mobiliario.
- 6227. Equipamentos para procesos de información.
- 6228. Outro inmovilizado material.
- 6229. Investimentos inmobiliarios.

**623. Servizos de profesionais independentes.**

**624. Transportes.**

**625. Primas de seguros.**

**626. Servizos bancarios e similares.**

**627. Publicidade, propaganda e relacións públicas.**

**628. Subministracións.**

- 6280. Enerxía eléctrica.
- 6281. Auga.
- 6282. Gas.
- 6283. Combustibles.
- 6289. Outras subministracións.

**629. Comunicacións e outros servizos.**

- 6290. Material de oficina ordinario non inventariable.
- 6291. Prensa, revistas, libros e outras publicacións.
- 6292. Limpeza e aseo.
- 6293. Seguranza.
- 6294. Axudas de custo.
- 6295. Locomoción.
- 6296. Traslados.
- 6297. Comunicacións telefónicas.
- 6298. Outras comunicacións.
- 6299. Outros servizos.

- 63. **TRIBUTOS.**
  - 630. Tributos de carácter local.**
  - 631. Tributos de carácter autonómico.**
  - 632. Tributos de carácter estatal.**
  - 634. Axustes negativos na imposición indirecta.**
  - 639. Axustes positivos na imposición indirecta.**
  
- 64. **GASTOS DE PERSOAL E PRESTACIÓNS SOCIAIS.**
  - 640. Soldos e salarios.**
  - 641. Indemnizacións.**
  - 642. Cotizacións sociais a cargo do empregador.**
  - 643. Achegas a sistemas complementarios de pensións.**
  - 644. Outros gastos sociais.**
    - 6440. Formación e perfeccionamento do persoal.
    - 6441. Acción social.
    - 6442. Seguros.
    - 6449. Outros.
  - 645. Prestacións sociais.**
  
- 65. **TRANSFERENCIAS E SUBVENCIONES.**
  - 650. Transferencias.**
    - 6500. Da entidade ou entidades propietarias.
    - 6501. Do resto das entidades.
  - 651. Subvencións.**
    - 6510. Da entidade ou entidades propietarias.
    - 6511. Do resto das entidades.
  
- 66. **GASTOS FINANCIEROS.**
  - 660. Gastos financeiros por actualización de provisións.**
  - 661. Xuros de empréstitos e outras emisións análogas.**
  - 662. Xuros de débedas.**
    - 6625. Xuros de débedas con entidades de crédito.
    - 6626. Xuros doutras débedas.
    - 6628. Xuros de permutas financeiras designadas instrumentos de cobertura.
  - 663. Xuros de débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
    - 6630. Xuros de empréstitos e outras emisións análogas, entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
    - 6631. Xuros de débedas con entidades de crédito do grupo, multigrupo e asociadas.
    - 6632. Xuros doutras débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
  - 664. Perdas en instrumentos financeiros a valor razoable.**
    - 6640. Perdas en activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.
    - 6641. Perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda.



- 6642. Perdas en pasivos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.
- 6645. Perdas en derivados financeiros designados instrumentos de cobertura.
  - 66451. De coberturas dos fluxos de efectivo de pasivos financeiros.
  - 66452. De coberturas de participacións no patrimonio neto.
  - 66453. De coberturas do valor razoable de valores representativos de débeda.
  - 66454. De coberturas dos fluxos de efectivo de valores representativos de débeda.
  - 66459. De transaccións previstas que non se produzan.
- 6646. Perdas noutros derivados financeiros.
- 665. Perdas en instrumentos financeiros a custo amortizado ou ao custo.**
  - 6650. Perdas en investimentos financeiros a custo amortizado.
  - 6651. Perdas en investimentos en instrumentos de patrimonio valorados ao custo.
  - 6655. Perdas en pasivos financeiros a custo amortizado.
- 666. Perdas en instrumentos financeiros con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
  - 6660. Perdas en participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
  - 6661. Perdas en valores representativos de débeda de entidades do grupo, multigrupo e asociadas ao custo amortizado.
  - 6662. Perdas de créditos a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
  - 6663. Perdas en pasivos financeiros con entidades do grupo, multigrupo e asociadas ao custo amortizado.
- 667. Perdas de créditos incobrables.**
  - 6670. Con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
  - 6671. Con outras entidades.
- 668. Diferenzas negativas de troco.**
- 669. Outros gastos financeiros.**
- 67. PERDAS PROCEDENTES DE ACTIVOS NON CORRENTES, OUTROS GASTOS DE XESTIÓN ORDINARIA E GASTOS EXCEPCIONAIS.
  - 670. Perdas procedentes do inmovilizado intanxible.**
  - 671. Perdas procedentes do inmovilizado material.**
  - 672. Perdas procedentes dos investimentos inmobiliarios.**
  - 674. Perdas procedentes de activos en estado de venda.**
  - 676. Outras perdas de xestión ordinaria.**
  - 678. Gastos excepcionais.**
- 68. DOTACIÓNS PARA AMORTIZACIÓNS.
  - 680. Amortización do inmovilizado intanxible.**
    - 6800. Amortización de investimento en investigación.
    - 6801. Amortización de investimento en desenvolvemento.
    - 6803. Amortización de propiedade industrial e intelectual.
    - 6806. Amortización de aplicacións informáticas.

- 6807. Amortización de investimentos sobre activos utilizados en réxime de arrendamento ou cedidos.
- 6809. Amortización doutro inmovilizado intanxible.
- 681. Amortización do inmovilizado material.**
  - 6810. Amortización de terreos e bens naturais.
  - 6811. Amortización de construcións.
  - 6812. Amortización de infraestruturas.
  - 6813. Amortización de bens do patrimonio histórico.
  - 6814. Amortización de maquinaria e utensilios.
  - 6815. Amortización de instalacións técnicas e outras instalacións.
  - 6816. Amortización de mobiliario.
  - 6817. Amortización de equipamentos para procesos de información.
  - 6818. Amortización de elementos de transporte.
  - 6819. Amortización doutro inmovilizado material.
- 682. Amortización dos investimentos inmobiliarios.**
  - 6820. Amortización de investimentos en terreos.
  - 6821. Amortización de investimentos en construcións.
- 69. PERDAS POR DETERIORACIÓN.
  - 690. Perdas por deterioración do inmovilizado intanxible.**
    - 6903. Perdas por deterioración de propiedade industrial e intelectual.
    - 6906. Perdas por deterioración de aplicacións informáticas.
    - 6907. Perdas por deterioración de investimentos sobre activos utilizados en réxime de arrendamento ou cedidos.
    - 6909. Perdas por deterioración doutro inmovilizado intanxible.
  - 691. Perdas por deterioración do inmovilizado material.**
    - 6910. Perdas por deterioración de terreos e bens naturais.
    - 6911. Perdas por deterioración de construcións.
    - 6912. Perdas por deterioración de infraestruturas.
    - 6913. Perdas por deterioración de bens do patrimonio histórico.
    - 6914. Perdas por deterioración de maquinaria e utensilios.
    - 6915. Perdas por deterioración de instalacións técnicas e outras instalacións.
    - 6916. Perdas por deterioración de mobiliario.
    - 6917. Perdas por deterioración de equipamentos para procesos de información.
    - 6918. Perdas por deterioración de elementos de transporte.
    - 6919. Perdas por deterioración doutro inmovilizado material.
  - 692. Perdas por deterioración dos investimentos inmobiliarios.**
    - 6920. Perdas por deterioración de investimentos en terreos.
    - 6921. Perdas por deterioración de investimentos en construcións.
  - 693. Perdas por deterioración de existencias e outros activos en estado de venda.**
    - 6930. Perdas por deterioración de produtos terminados e en curso de fabricación.
    - 6931. Perdas por deterioración de mercadorías.
    - 6932. Perdas por deterioración de materias primas.
    - 6933. Perdas por deterioración doutros aprovisionamentos.

- 6937. Perdas por deterioración de activos construídos ou adquiridos para outras entidades.
- 6938. Perdas por deterioración de activos en estado de venda.

**696. Perdas por deterioración de participacións e valores representativos de débeda.**

- 6960. Perdas por deterioración de participacións en entidades públicas do grupo, multigrupo e asociadas.
- 6961. Perdas por deterioración de participacións en sociedades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 6962. Perdas por deterioración de participacións en instrumentos de patrimonio neto doutras entidades.
- 6965. Perdas por deterioración de valores representativos de débeda de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 6966. Perdas por deterioración de valores representativos de débeda doutras entidades.

**697. Perdas por deterioración de créditos.**

- 6970. Perdas por deterioración de créditos a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 6971. Perdas por deterioración de créditos a outras entidades.

*Grupo 7*

Vendas e ingresos por natureza

**70. VENDAS E INGRESOS POR ACTIVOS CONSTRUIDOS OU ADQUIRIDOS PARA OUTRAS ENTIDADES.**

**700. Vendas de mercadorías.**

**701. Vendas de produtos terminados.**

**702. Vendas de produtos semiterminados.**

**703. Vendas de subprodutos e residuos.**

**704. Vendas de envases e embalaxes.**

**705. Prestacións de servizos.**

**706. Descontos sobre vendas por pronto pagamento.**

- 7060. Descontos sobre vendas por pronto pagamento de mercadorías.
- 7061. Descontos sobre vendas por pronto pagamento de produtos terminados.
- 7062. Descontos sobre vendas por pronto pagamento de produtos semiterminados.
- 7063. Descontos sobre vendas por pronto pagamento de subprodutos e residuos.
- 7064. Descontos sobre vendas por pronto pagamento de envases e embalaxes.

**707. Ingresos por activos construídos ou adquiridos para outras entidades.**

- 7070. Ingresos imputados por grao de avance de activos construídos para outras entidades.
- 7071. Ingresos imputados por entregas de activos construídos ou adquiridos para outras entidades.

**708. Devolucións de vendas e operacións similares.**

- 7080. Devolucións de vendas de mercadorías.

- 7081. Devolucións de vendas de produtos terminados.
- 7082. Devolucións de vendas de produtos semiterminados.
- 7083. Devolucións de vendas de subprodutos e residuos.
- 7084. Devolucións de vendas de envases e embalaxes.
- 709. «Rappels» sobre vendas.**
  - 7090. «Rappels» sobre vendas de mercadorías.
  - 7091. «Rappels» sobre produtos terminados.
  - 7092. «Rappels» sobre vendas de produtos semiterminados.
  - 7093. «Rappels» sobre vendas de subprodutos e residuos.
  - 7094. «Rappels» sobre vendas de envases e embalaxes.
- 71. **VARIACIÓN DE EXISTENCIAS.**
  - 710. Variación de existencias de produción en curso.**
  - 711. Variación de existencias de produtos semiterminados.**
  - 712. Variación de existencias de produtos terminados.**
  - 713. Variación de existencias de subprodutos, residuos e materiais recuperados.**
  - 717. Variación de existencias de activos construídos ou adquiridos para outras entidades.**
- 72. **IMPOSTOS DIRECTOS E COTIZACIÓNS SOCIAIS.**
  - 720. Imposto sobre a renda das persoas físicas.**
  - 721. Imposto sobre sociedades.**
  - 722. Imposto sobre sucesións e doazóns.**
  - 723. Imposto sobre o patrimonio.**
  - 724. Imposto sobre bens inmoables.**
  - 725. Imposto sobre vehículos de tracción mecánica.**
  - 726. Imposto sobre o incremento do valor dos terreos de natureza urbana.**
  - 727. Imposto sobre actividades económicas.**
  - 728. Outros impostos.**
  - 729. Cotizacións sociais.**
- 73. **IMPOSTOS INDIRECTOS.**
  - 730. Imposto sobre transmisións patrimoniais e actos xurídicos documentados.**
  - 731. Impostos sobre o valor engadido.**
    - 7310. Imposto sobre o valor engadido.
    - 7311. Imposto xeral indirecto canario.
  - 732. Impostos especiais.**
  - 733. Imposto sobre construcións, instalacións e obras.**
  - 734. Impostos sobre tráfico exterior.**
  - 739. Outros impostos.**
- 74. **TAXAS, PREZOS PÚBLICOS E CONTRIBUCIÓNS ESPECIAIS.**
  - 740. Taxas por prestación de servizos ou realización de actividades.**
  - 741. Prezos públicos por prestación de servizos ou realización de actividades.**
  - 742. Taxas por utilización privativa ou aproveitamento especial do dominio público.**
  - 744. Contribucións especiais.**

75. TRANSFERENCIAS E SUBVENCIONES.
- 750. Transferencias.**
- 7500. Da entidade ou entidades propietarias.
  - 7501. Do resto das entidades.
- 751. Subvencions para gastos non financeiros do exercicio.**
- 7510. Da entidade ou entidades propietarias.
  - 7511. Do resto das entidades.
- 752. Subvencions para a cancelacion de debidas xenéricas.**
- 7520. Da entidade ou entidades propietarias.
  - 7521. Do resto das entidades.
- 753. Subvencions para o financiamento do inmovilizado non financeiro e de activos en estado de venda imputadas ao resultado do exercicio.**
- 7530 Subvencions para o financiamento do inmovilizado non financeiro imputadas ao resultado do exercicio por amortizacion.
  - 75300. Da entidade ou entidades propietarias.
  - 75301. Do resto das entidades.
  - 7531 Subvencions para o financiamento do inmovilizado non financeiro e de activos en estado de venda imputadas ao resultado do exercicio por alleamento ou baixa.
  - 75310. Da entidade ou entidades propietarias.
  - 75311. Do resto das entidades.
- 754. Subvencions para activos correntes e gastos imputadas ao exercicio.**
- 7540. Da entidade ou entidades propietarias.
  - 7541. Do resto das entidades.
- 755. Subvencions para gastos financeiros do exercicio.**
- 7550. Da entidade ou entidades propietarias.
  - 7551. Do resto das entidades.
- 756. Subvencions para o financiamento de operacions financeiras imputadas ao exercicio.**
- 7560. Da entidade ou entidades propietarias.
  - 7561. Do resto das entidades.
76. INGRESOS FINANCIEROS.
- 760. Ingresos de participacion no patrimonio neto.**
- 761. Ingresos de valores representativos de debida.**
- 762. Ingresos de creditos.**
- 7620. Ingresos de creditos.
  - 7628. Ingresos de permutas financeiras designadas instrumentos de cobertura.
- 763. Ingresos de investimentos en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
- 7630. Ingresos de participacion no patrimonio neto de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
  - 7631. Ingresos de valores representativos de debidas de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
  - 7632. Ingresos de creditos a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

- 764. Beneficios en instrumentos financeiros a valor razoable.**
  - 7640. Beneficios en activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.
  - 7641. Beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda.
  - 7642. Beneficios en pasivos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.
  - 7645. Beneficios en derivados financeiros designados instrumentos de cobertura.
    - 76451. De coberturas dos fluxos de efectivo de pasivos financeiros.
    - 76452. De coberturas de participacións no patrimonio neto.
    - 76453. De coberturas do valor razoable de valores representativos de débeda.
    - 76454. De coberturas dos fluxos de efectivo de valores representativos de débeda.
    - 76459. De transaccións previstas que non se produzan.
  - 7646. Beneficios noutros derivados financeiros.
- 765. Beneficios en instrumentos financeiros a custo amortizado ou ao custo.**
  - 7650. Beneficios en investimentos financeiros a custo amortizado.
  - 7651. Beneficios en investimentos en instrumentos de patrimonio valorados ao custo.
  - 7655. Beneficios en pasivos financeiros a custo amortizado.
- 766. Beneficios en instrumentos financeiros con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
  - 7660. Beneficios en participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
  - 7661. Beneficios en valores representativos de débeda de entidades do grupo, multigrupo e asociadas a custo amortizado.
  - 7663. Beneficios en pasivos financeiros con entidades do grupo, multigrupo e asociadas a custo amortizado.
- 768. Diferenzas positivas de troco.**
- 769. Outros ingresos financeiros.**
- 77. BENEFICIOS PROCEDENTES DE ACTIVOS NON CORRENTES, OUTROS INGRESOS DE XESTIÓN ORDINARIA E INGRESOS EXCEPCIONAIS.
  - 770. Beneficios procedentes do inmovilizado intanxible.**
  - 771. Beneficios procedentes do inmovilizado material.**
  - 772. Beneficios procedentes dos investimentos inmobiliarios.**
  - 773. Reintegros.**
  - 774. Beneficios procedentes de activos en estado de venda.**
  - 776. Ingresos por arrendamentos.**
  - 777. Outros ingresos.**
  - 778. Ingresos excepcionais.**
- 78. TRABALLOS REALIZADOS PARA A ENTIDADE.
  - 780. Traballos realizados para o inmovilizado intanxible.**
  - 781. Traballos realizados para o inmovilizado material.**
  - 782. Traballos realizados para investimentos inmobiliarios.**
  - 783. Traballos realizados para o inmovilizado e investimentos inmobiliarios en curso.**
  - 784. Gastos financeiros imputados ao inmovilizado intanxible.**
  - 785. Gastos financeiros imputados ao inmovilizado material.**

- 786. Gastos financeiros imputados a investimentos inmobiliarios.**
- 787. Gastos financeiros imputados ao inmovilizado e investimentos inmobiliarios en curso.**
79. EXCESOS E APLICACIÓNS DE PROVISIÓNS E DE PERDAS POR DETERIORACIÓN.
- 790. Reversión da deterioración do inmovilizado intanxible.**
7903. Reversión da deterioración de propiedade industrial e intelectual.
7906. Reversión da deterioración de aplicacións informáticas.
7907. Reversión da deterioración de investimentos sobre activos utilizados en réxime de arrendamento ou cedidos.
7909. Reversión da deterioración doutro inmovilizado intanxible.
- 791. Reversión da deterioración do inmovilizado material.**
7910. Reversión da deterioración de terreos e bens naturais.
7911. Reversión da deterioración de construcións.
7912. Reversión da deterioración de infraestruturas.
7913. Reversión da deterioración de bens do patrimonio histórico.
7914. Reversión da deterioración de maquinaria e utensilios.
7915. Reversión da deterioración de instalacións técnicas e outras instalacións.
7916. Reversión da deterioración de mobiliario.
7917. Reversión da deterioración de equipamentos para procesos de información.
7918. Reversión da deterioración de elementos de transporte.
7919. Reversión da deterioración doutro inmovilizado material.
- 792. Reversión da deterioración dos investimentos inmobiliarios.**
7920. Reversión da deterioración de terreos.
7921. Reversión da deterioración de construcións.
- 793. Reversión da deterioración de existencias e outros activos en estado de venda.**
7930. Reversión da deterioración de produtos terminados e en curso de fabricación.
7931. Reversión da deterioración de mercadorías.
7932. Reversión da deterioración de materias primas.
7933. Reversión da deterioración doutros aprovisionamentos.
7937. Reversión da deterioración de activos construídos ou adquiridos para outras entidades.
7938. Reversión da deterioración de activos en estado de venda.
- 795. Exceso de provisións.**
7952. Exceso de provisión para responsabilidades.
7953. Exceso de provisión por desmantelamento, retirada ou rehabilitación do inmovilizado non financeiro.
7955. Exceso de provisión para devolución de ingresos.
7958. Exceso de provisión para transferencias e subvencións.
7959. Exceso doutras provisións.
- 796. Reversión da deterioración de participacións e valores representativos de débeda.**
7960. Reversión da deterioración de participacións en entidades públicas do grupo, multigrupo e asociadas.



- 7961. Reversión da deterioración de participacións en sociedades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 7965. Reversión da deterioración de valores representativos de débeda de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 7966. Reversión da deterioración de valores representativos de débedas doutras entidades.

**797. Reversión da deterioración de créditos.**

- 7970. Reversión da deterioración de créditos a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 7971. Reversión da deterioración de créditos a outras entidades.

**799. Reversión da deterioración polo usufruto cedido do inmovilizado material.**

*Grupo 8*

Gastos imputados ao patrimonio neto

80. PERDAS POR VALORACIÓN DE ACTIVOS FINANCEIROS.

**800. Perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda.**

**802. Imputación de beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda.**

81. GASTOS EN OPERACIÓN DE COBERTURA.

**810. Perdas por coberturas.**

**811. Imputación de beneficios por coberturas.**

8110. Imputación de beneficios por coberturas á conta do resultado económico patrimonial.

8111. Imputación de beneficios por coberturas ao valor inicial da partida cuberta.

82. GASTOS POR VALORACIÓN DO INMOBILIZADO NON FINANCEIRO.

**820. Axustes negativos na valoración do inmovilizado non financeiro por diminución do seu valor razoable.**

**821. Axustes negativos na valoración do inmovilizado non financeiro por amortizacións.**

**822. Axustes negativos na valoración do inmovilizado non financeiro por perdas de valor en baixas.**

**823. Imputación de beneficios na valoración do inmovilizado non financeiro.**

84. IMPUTACIÓN DE SUBVENCIONES.

**840. Imputación de subvencións para o financiamento do inmovilizado non financeiro e de activos en estado de venda.**

8400. Da entidade ou entidades propietarias.

8401. Do resto das entidades.

**841. Imputación de subvencións para o financiamento de activos correntes e gastos.**

8410. Da entidade ou entidades propietarias

8411. Do resto das entidades.

**842. Imputación de subvencions para o financiamento de operacións financeiras.**

8420. Da entidade ou entidades propietarias.

8421. Do resto das entidades.

89. GASTOS DE PARTICIPACIÓN EN ENTIDADES DO GRUPO, MULTIGRUPO E ASOCIADAS CON AXUSTES VALORATIVOS POSITIVOS PREVIOS.

**891. Deterioración de participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

*Grupo 9*

Ingresos imputados ao patrimonio neto

90. INGRESOS POR VALORACIÓN DE ACTIVOS FINANCEIROS.

**900. Beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda.**

**902. Imputación de perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda.**

91. INGRESOS EN OPERACIÓN DE COBERTURA.

**910. Beneficios por coberturas.**

**911. Imputación de perdas por coberturas.**

9110. Imputación de perdas por coberturas á conta do resultado económico patrimonial.

9111. Imputación de perdas por coberturas ao valor inicial da partida cuberta.

92. INGRESOS POR VALORACIÓN DO INMOBILIZADO NON FINANCEIRO.

**920. Axustes positivos na valoración do inmovilizado non financeiro por aumento do seu valor razoable.**

94. INGRESOS POR SUBVENCIONES

**940. Ingresos de subvencions para o financiamento do inmovilizado non financeiro e de activos en estado de venda.**

9400. Da entidade ou entidades propietarias.

9401. Do resto das entidades.

**941. Ingresos de subvencions para o financiamento de activos correntes e gastos.**

9410. Da entidade ou entidades propietarias.

9411. Do resto das entidades.

**942. Ingresos de subvencions para o financiamento de operacións financeiras.**

9420. Da entidade ou entidades propietarias.

9421. Do resto das entidades.

99. INGRESOS DE PARTICIPACIÓN NO PATRIMONIO DE ENTIDADES DO GRUPO, MULTIGRUPO E ASOCIADAS CON AXUSTES VALORATIVOS NEGATIVOS PREVIOS.

**991. Recuperación de axustes valorativos negativos previos, entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

**993. Imputación por deterioración de axustes valorativos negativos previos, entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

*Grupo 0*

Contas de control orzamentario

00. DE CONTROL ORZAMENTARIO. EJERCICIO CORRENTE.

**000. Orzamento exercicio corrente.**

**001. Orzamento de gastos: créditos iniciais.**

**002. Orzamento de gastos: modificacións de crédito.**

- 0020. Créditos extraordinarios.
- 0021. Suplementos de crédito.
- 0022. Ampliacións de crédito.
- 0023. Transferencias de crédito.
- 0024. Incorporacións de remanentes de crédito.
- 0025. Créditos xerados por ingresos.
- 0027. Axustes por prórroga orzamentaria.
- 0028. Baixas por anulación e rectificación.

**003. Orzamento de gastos: créditos definitivos.**

- 0030. Créditos dispoñibles.
- 0031. Créditos retidos para gastar.
- 0032. Créditos retidos para transferencias.
- 0033. Créditos non dispoñibles.

**004. Orzamento de gastos: gastos autorizados.**

**005. Orzamento de gastos: gastos comprometidos.**

**006. Orzamento de ingresos: previsións iniciais.**

**007. Orzamento de ingresos: modificación de previsións.**

**008. Orzamento de ingresos: previsións definitivas.**

03. ANTICIPOS DE TESOURARÍA.

**030. Anticipos de tesouraría concedidos.**

**031. Créditos anticipados.**

**034. Gastos autorizados.**

**035. Gastos comprometidos.**

QUINTA PARTE

**Definicións e relacións contables**

*Grupo 1*

Financiamento básico

Comprende o patrimonio neto e o financiamento alleo a longo prazo da entidade suxeito da contabilidade, destinados, en xeral, a financiar o activo non corrente e a cubrir unha marxe razoable do corrente; inclúe tamén situacións transitorias de financiamento.

Neste grupo non se poden incluír os pasivos financeiros con vencemento a longo prazo que se clasifiquen no momento do seu recoñecemento inicial na categoría de pasivos financeiros a valor razoable con cambios en resultados, que deberán figurar no grupo 5, «Contas financeiras», excepto os derivados cuxo prazo de liquidación sexa superior a un ano.

## 10. PATRIMONIO.

**100. Patrimonio.**

- 1000. Achega patrimonial en diñeiro.
- 1001. Achega de bens e dereitos.
- 1002. Asunción e condonación de pasivos financeiros.
- 1003. Outras achegas da entidade ou entidades propietarias.
- 1004. Devolución de bens e dereitos.
- 1005. Outras devolucións.

**100. Patrimonio.**

Conta representativa do valor dos bens e dereitos achegados pola entidade ou entidades propietarias da entidade contable, xa sexa como achega patrimonial inicial directa, xa sexa como consecuencia de posteriores ampliacións dela pola asunción de novas competencias. Inclúense tamén nesta conta as adscricións de bens ao suxeito contable para a súa explotación ou utilización procedentes da entidade ou entidades propietarias.

O seu saldo, normalmente acredor, figurará no patrimonio neto do balance, na epígrafe I, «Patrimonio achegado».

Funcionará a través das súas divisionarias.

O seu movemento é o seguinte:

## a) Aboarase:

a.1) Pola achega patrimonial recibida da entidade ou entidades propietarias, con cargo á conta que corresponda, xeralmente de activo, a través das subcontas 1000, «Achega patrimonial en diñeiro», 1001, «Achega de bens e dereitos», 1002, «Asunción e condonación de pasivos financeiros» ou 1003, «Outras achegas da entidade ou entidades propietarias».

a.2) Polo valor razoable dos bens recibidos en adscrición, cando se produza esta, con cargo ás contas representativas dos activos recibidos, a través da subconta 1001, «Achega de bens e dereitos».

b) Cargarase, á devolución da achega á entidade ou entidades propietarias, con aboamento á conta representativa do activo obxecto de devolución, a través das subcontas 1004, «Devolución de bens e dereitos» ou 1005, «Outras devolucións».

## 11. RESERVAS.

Recolle, de ser o caso, as reservas orixinadas con motivo do disposto na normativa aplicable á entidade.

Figurará no patrimonio neto do balance, na epígrafe II, «Patrimonio xerado».

## 12. RESULTADOS.

- 120. Resultados de exercicios anteriores.
- 129. Resultado do exercicio.

As contas deste subgrupo figurarán no patrimonio neto do balance, na epígrafe II, «Patrimonio xerado», con signo positivo ou negativo segundo corresponda.

**120. Resultados de exercicios anteriores.**

Resultados económico-patrimoniais xerados en exercicios anteriores.

O seu movemento é o seguinte:

## a) Aboarase:

a.1) Con cargo á conta 129, «Resultado do exercicio», polos resultados positivos.  
a.2) Con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», polos reintegros de pagamentos de orzamentos pechados derivados de gastos económicos que sexan de importe significativo e teñan a súa orixe en erros no recoñecemento dos gastos.

a.3) Con cargo á conta 431, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamentos de ingresos pechados», ou á conta 436, «Debedores por operacións comerciais. Orzamentos de ingresos pechados», pola modificación do saldo inicial de dereitos recoñecidos en exercicios anteriores que se imputaron á conta do resultado económico patrimonial destes exercicios, derivada de erros. Este asento será de signo negativo se a modificación for á baixa.

b) Cargarase:

b.1) Con aboamento á conta 129, «Resultado do exercicio», polos resultados negativos.

b.2) Con aboamento á conta 418, «Acredores por devolución de ingresos e outras minoracións», polos acordos de devolución de ingresos orzamentarios de exercicios anteriores que sexan consecuencia de erros nas liquidacións practicadas de ingresos económicos de importe significativo; os acordos de devolución anteriores cuxo importe sexa pouco significativo poderanse imputar á conta que corresponda por natureza.

b.3) Con aboamento á conta 434, «Dereitos anulados de orzamentos pechados», polas anulacións de dereitos de orzamentos pechados, con orixe en ingresos económicos, por anulación das liquidacións polas que foron recoñecidos como consecuencia de erros na realización destas, de importe significativo; cando o importe sexa pouco significativo a anulación poderase imputar á conta que corresponda por natureza.

b.4) Con aboamento á conta 401, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamentos de gastos pechados», ou á conta 406, «Acredores por operacións comerciais. Orzamentos pechados», se é o caso, polas modificacións de obrigacións recoñecidas en exercicios anteriores que se imputaron á conta do resultado económico patrimonial dos ditos exercicios derivadas de erros. Este asento será de signo negativo se a modificación for á baixa.

c) Cargarase ou aboarse con aboamento ou cargo á contrapartida que corresponda polos axustes no patrimonio neto da entidade derivados de cambios de criterio contable ou erros de exercicios anteriores, non previstos nos movementos anteriores. Os erros cuxo importe sexa pouco significativo imputaranse a contas de gastos ou ingresos por natureza, segundo corresponda.

## **129. Resultado do exercicio.**

Recole o resultado positivo ou negativo do último exercicio pechado, pendente de traspaso á conta 120, «Resultados de exercicios anteriores».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarse con cargo:

a.1) Ás contas dos grupos 6, «Compras e gastos por natureza», e 7, «Vendas e ingresos por natureza», que presenten ao final do exercicio saldo acredor, para determinar o resultado do exercicio.

a.2) Á conta 120, «Resultados de exercicios anteriores», polo traspaso do resultado negativo.

b) Cargarase con aboamento:

b.1) Ás contas dos grupos 6, «Compras e gastos por natureza», e 7, «Vendas e ingresos por natureza», que presenten ao final do exercicio saldo debedor, para determinar o resultado do exercicio.

b.2) Á conta 120, «Resultados de exercicios anteriores», polo traspaso do resultado positivo.

13. SUBVENCÍONS E AXUSTES POR CAMBIO DE VALOR.

**130. Subvencións para o financiamento do inmovilizado non financeiro e de activos en estado de venda.**

**131. Subvencións para o financiamento de activos correntes e gastos.**

**132. Subvencións para o financiamento de operacións financeiras.**

**133. Axustes por valoración en activos financeiros dispoñibles para a venda.**

**134. Axustes por valoración de instrumentos de cobertura.**

**136. Axustes por valoración do inmovilizado non financeiro.**

Subvencións recibidas non reintegrables e outros ingresos e gastos contabilizados directamente no patrimonio neto, ata que, de conformidade co previsto nas normas de recoñecemento e valoración, se produza, se é o caso, o seu traspaso ou imputación á conta do resultado económico patrimonial.

**130. Subvencións para o financiamento do inmovilizado non financeiro e de activos en estado de venda.**

As recibidas para o establecemento ou estrutura fixa da entidade (activos non correntes) cando non sexan reintegrables, de acordo cos criterios establecidos na norma de recoñecemento e valoración n.º 18, «Transferencias e subvencións».

Figurará no patrimonio neto do balance na epígrafe IV, «Outros incrementos patrimoniais pendentes de imputación a resultados».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase ao peche do exercicio, pola subvención recibida, con cargo á conta 940, «Ingresos de subvencións para o financiamento do inmovilizado non financeiro e de activos en estado de venda».

b) Cargarase ao peche do exercicio, pola imputación á conta do resultado económico patrimonial da subvención recibida, con aboamento á conta 840, «Imputación de subvencións para o financiamento do inmovilizado non financeiro e de activos en estado de venda».

**131. Subvencións para o financiamento de activos correntes e gastos.**

As recibidas para o financiamento de activos correntes e gastos non financeiros cuxo devengo se produza en exercicios posteriores ao da recepción da subvención, cando non sexan reintegrables, de acordo cos criterios establecidos na norma de recoñecemento e valoración n.º 18, «Transferencias e subvencións».

Figurará no patrimonio neto do balance, na epígrafe IV, «Outros incrementos patrimoniais pendentes de imputación a resultados».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase ao peche do exercicio, pola subvención recibida, con cargo á conta 941, «Ingresos de subvencións para o financiamento de activos correntes e gastos».

b) Cargarase ao peche do exercicio:

b.1) No caso de subvencións para o financiamento de activos correntes, cando se produza o seu alleamento ou baixa no inventario, con aboamento á conta 841, «Imputación de subvencións para a financiamento de activos correntes e gastos».

b.2) No caso de subvencións para o financiamento de gastos, pola imputación á conta do resultado económico patrimonial da subvención recibida, no mesmo exercicio en que se devenguen os gastos que estean financiando, con aboamento á correspondente conta 841, «Imputación de subvencións para a financiamento de activos correntes e gastos».

**132. Subvencións para o financiamento de operacións financeiras.**

As recibidas para o financiamento de operacións financeiras, é dicir, activos e pasivos financeiros así como gastos financeiros cuxo devengo se produza en exercicios posteriores ao da recepción da subvención, cando non sexan reintegrables, de acordo cos criterios establecidos na norma de recoñecemento e valoración n.º 18, «Transferencias e subvencións».

Figurará no patrimonio neto do balance, na epígrafe IV, «Outros incrementos patrimoniais pendentes de imputación a resultados».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase ao peche do exercicio, pola subvención recibida, con cargo á conta 942, «Ingresos de subvencións para o financiamento de operacións financeiras».

b) Cargarase ao peche do exercicio:

b.1) Pola imputación á conta do resultado económico patrimonial da subvención recibida, con aboamento á conta 842, «Imputación de subvencións para o financiamento de operacións financeiras».

b.2) No caso de subvencións para o financiamento de activos financeiros, cando se produza o seu alleamento ou baixa no inventario, con aboamento á conta 842, «Imputación de subvencións para o financiamento de operacións financeiras».

**133. Axustes por valoración en activos financeiros dispoñibles para a venda.**

Axustes producidos pola valoración a valor razoable dos activos financeiros clasificados na categoría de dispoñibles para a venda, de acordo coa norma de recoñecemento e valoración n.º 8, «Activos financeiros».

Figurará no patrimonio neto do balance, na epígrafe III, «Axustes por cambio de valor».

Con carácter xeral, o movemento da conta é o seguinte:

a) Aboarase:

a.1) Ao peche do exercicio, polas variacións positivas no valor razoable dos activos financeiros dispoñibles para a venda, con cargo á conta 900, «Beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda».

a.2) Ao peche do exercicio, polo traspaso ou imputación de perdas de activos financeiros dispoñibles para a venda, con cargo á conta 902, «Imputación de perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda».

a.3) Ao peche do exercicio, cando se realizasen investimentos na entidade previos á súa cualificación como entidade do grupo, multigrupo ou asociada, pola recuperación ou a imputación á conta do resultado económico patrimonial por deterioración dos axustes valorativos por reducións de valor imputados directamente no patrimonio neto, con cargo ás correspondentes contas do subgrupo 99, «Ingresos de participacións no patrimonio de entidades do grupo, multigrupo e asociadas con axustes valorativos negativos previos».

b) Cargarase:

b.1) Ao peche do exercicio, polas variacións negativas no valor razoable dos activos financeiros dispoñibles para a venda, con aboamento á conta 800, «Perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda».

b.2) Ao peche do exercicio, polo traspaso ou imputación de beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda, con aboamento á conta 802, «Imputación de beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda».

b.3) Ao peche do exercicio, pola deterioración en investimentos no patrimonio de entidades do grupo, multigrupo e asociadas que previamente ocasionasen axustes valorativos por aumento de valor, con aboamento ás correspondentes contas do subgrupo



89, «Gastos de participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas con axustes valorativos positivos previos».

#### **134. Axustes por valoración de instrumentos de cobertura.**

Importe da perda ou ganancia do instrumento de cobertura que se determinase como cobertura eficaz cando, segundo a norma de recoñecemento e valoración n.º 10, «Coberturas contables», se deban imputar ao patrimonio neto.

Figurará no patrimonio neto do balance, na epígrafe III, «Axustes por cambio de valor».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase ao peche do exercicio, para determinar o saldo que debe figurar no balance, con cargo ás correspondentes contas do subgrupo 91, «Ingresos en operacións de cobertura».

b) Cargarase ao peche do exercicio, para determinar o saldo que debe figurar no balance, con aboamento ás correspondentes contas do subgrupo 81, «Gastos en operacións de cobertura».

#### **136. Axustes por valoración do inmovilizado non financeiro.**

Cando para a valoración dos elementos integrantes do inmovilizado material, intanxible e dos investimentos inmobiliarios se utilice o modelo de revalorización previsto na norma de recoñecemento e valoración n.º 2, «Inmovilizado material», incluíranse nesta conta os axustes producidos pola valoración a valor razoable dos activos non correntes aos cales se lles aplique o dito modelo.

Figurará no patrimonio neto do balance, na epígrafe III, «Axustes por cambio de valor».

Con carácter xeral, o movemento da conta é o seguinte:

a) Aboarase ao peche do exercicio, polas variacións positivas no valor razoable dos activos non correntes, con cargo á conta 920, «Axustes positivos na valoración do inmovilizado non financeiro por aumento do seu valor razoable».

b) Cargarase, ao peche do exercicio:

b.1) Polas variacións negativas do valor razoable, ao reducirse o valor contable do activo non corrente, na medida en que tal redución non exceda o saldo desta partida, con aboamento á conta 820, «Axustes negativos na valoración do inmovilizado non financeiro por diminución do seu valor razoable».

b.2) Pola dotación á amortización do elemento patrimonial, de ser o caso, polo importe que corresponda á depreciación do exceso do valor contable do ben sobre o seu valor segundo o modelo do custo, con aboamento á conta 821, «Axustes negativos na valoración do inmovilizado non financeiro por amortizacións».

b.3) Con motivo da baixa do activo, alleamento, ou a súa disposición por outra vía con aboamento á conta 822, «Axustes negativos na valoración do inmovilizado non financeiro por perdas de valor en baixas», polas diminucións do valor razoable sobre o valor contable, nese momento, ou á conta 823, «Imputación de beneficios na valoración do inmovilizado non financeiro», polos beneficios imputados á conta do resultado económico patrimonial.

### **14. PROVISIÓNS A LONGO PRAZO.**

**142. Provisión a longo prazo para responsabilidades.**

**143. Provisión a longo prazo por desmantelamento, retirada ou rehabilitación do inmovilizado non financeiro.**

**148. Provisión a longo prazo para transferencias e subvencións.**

**149. Outras provisións a longo prazo.**

Pasivos de carácter non corrente xurdidos de obrigacións expresas ou tácitas, especificadas canto á súa natureza, pero que, na data de peche do exercicio, existe incerteza acerca da súa contía ou vencemento.

As contas deste subgrupo figurarán no pasivo non corrente do balance, na epígrafe I, «Provisións a longo prazo».

A parte das provisións cuxa cancelación se prevexa a curto prazo deberá figurar no pasivo corrente do balance, na epígrafe I, «Provisións a curto prazo»; para estes efectos traspasarase o importe que representen as provisións con vencemento a curto prazo ás contas correspondentes do subgrupo 58, «Provisións a curto prazo».

#### **142. Provisión a longo prazo para responsabilidades.**

Pasivos xurdidos por obrigacións de contía indeterminada para facer fronte a responsabilidades procedentes de litixios en curso, indemnizacións ou obrigacións derivadas de avais e outras garantías similares a cargo da entidade.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a.1) Ao nacemento da obrigación que determina a indemnización ou pagamento, ou por cambios posteriores no seu importe que supoñan un incremento da provisión, con cargo, ás contas do grupo 6, «Compras e gastos por natureza», que correspondan.

a.2) Polo importe dos axustes que xurdan pola actualización de valores, con cargo á conta 660, «Gastos financeiros por actualización de provisións».

b) Cargarase:

b.1) Con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», á resolución firme do litixio, ou cando se coñeza o importe definitivo da indemnización ou o pagamento.

b.2) Polo exceso da provisión, con aboamento á subconta 7952, «Exceso de provisión para responsabilidades».

#### **143. Provisión a longo prazo por desmantelamento, retirada ou rehabilitación do inmovilizado non financeiro.**

Importe estimado dos custos de desmantelamento ou retirada do inmovilizado non financeiro, así como a rehabilitación do lugar onde se asenta.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a.1) Ao nacemento da obrigación, ou por cambios posteriores no seu importe que supoñan un incremento da provisión, con cargo, xeralmente, a contas do grupo 2, «Activo non corrente».

a.2) Polo importe dos axustes que xurdan pola actualización de valores, con cargo á conta 660, «Gastos financeiros por actualización de provisións».

b) Cargarase:

b.1) Con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», cando se realice o desmantelamento, retirada ou rehabilitación.

b.2) Polo menos, ao peche do exercicio, polas diminucións no importe da provisión orixinadas por unha nova estimación, con aboamento, xeralmente, a contas do grupo 2, «Activo non corrente» ou, se é o caso, á subconta 7953, «Exceso de provisión por desmantelamento, retirada ou rehabilitación do inmovilizado non financeiro».

**148. Provisión a longo prazo para transferencias e subvencións.**

Importe estimado das transferencias e subvencións concedidas das cales ao peche do exercicio estean pendentes de cumprimento algunha condición ou trámite necesario para a súa percepción pero non existan dúbidas razoables sobre o seu futuro cumprimento.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase polo importe da transferencia ou subvención concedida, con cargo á conta 650, «Transferencias», ou 651, «Subvencións», respectivamente.

b) Cargarase:

b.1) Con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», no momento da imputación ao orzamento.

b.2) Polo exceso de provisión, con aboamento á subconta 7958, «Exceso de provisión para transferencias e subvencións».

**149. Outras provisións a longo prazo.**

Outras obrigacións de pagamento de tipo legal, contractual ou implícitas da entidade, con contía ou vencemento incerto, non recollidas nas demais contas deste subgrupo.

Inclúense nesta conta aquelas provisións para previr ou reparar danos sobre o ambiente, salvo as que teñan a súa orixe no desmantelamento, retirada ou rehabilitación do inmovilizado, que se contabilizarán segundo o establecido na conta 143, «Provisión a longo prazo por desmantelamento, retirada ou rehabilitación do inmovilizado non financeiro».

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 142, «Provisión a longo prazo para responsabilidades».

**15. EMPRÉSTITOS E OUTRAS EMISIÓN ANÁLOGAS A LONGO PRAZO.****150. Obrigacións e bonos a longo prazo.****155. Débedas representadas noutros valores negociables a longo prazo.****156. Xuros a longo prazo de empréstitos e outras emisións análogas.**

1560. Xuros a longo prazo de obrigacións e bonos.

1565. Xuros a longo prazo doutros valores negociables.

Recolle o financiamento alleo obtido a través de emisións en masa de valores negociables que non fosen adquiridos por entidades do grupo, multigrupo e asociadas, cuxo vencemento ou cancelación se vaia producir nun prazo superior a un ano, incluíndo os xuros devengados con vencemento superior a un ano.

As contas deste subgrupo figurarán no pasivo non corrente do balance, formando parte da epígrafe II, «Débedas a longo prazo».

A parte das débedas a longo prazo cuxo vencemento ou cancelación se vaia producir a curto prazo, deberá figurar no pasivo corrente do balance; para estes efectos, traspasarase o importe que representen as débedas a longo prazo cuxo vencemento ou cancelación se vaia producir a curto prazo ás contas correspondentes do subgrupo 50, «Empréstitos e outras emisións análogas a curto prazo».

**150. Obrigacións e bonos a longo prazo.**

Reflicte as obrigacións e bonos en circulación cuxo vencemento ou cancelación se vaia producir nun prazo superior a un ano.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a.1) Polo importe recibido no momento da súa emisión, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

a.2) Polo valor razoable do pasivo asumido, con cargo á conta 651, «Subvencións».

a.3) Pola imputación da parte devengada no exercicio da diferenza entre o valor de reembolso ao vencemento e o valor inicial da débeda, con cargo á conta 661, «Xuros de empréstitos e outras emisións análogas». Cando esa diferenza sexa negativa, este asento será o inverso.

b) Cargarase:

b.1) Polos custos de transacción que sexan directamente atribuíbles á emisión, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

b.2) Á amortización anticipada dos valores, polo seu valor contable, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», polo importe que se vai reembolsar. A diferenza que poida existir entre o importe que se vai reembolsar e o valor contable da débeda cargarase á subconta 6655, «Perdas en pasivos financeiros a custo amortizado», ou aboarase á subconta 7655, «Beneficios en pasivos financeiros a custo amortizado», segundo o seu signo.

b.3) Cando a débeda sexa asumida por outra entidade, con aboamento á conta 752, «Subvencións para a cancelación de débedas xenéricas».

c) Cargarase ou aboarase con aboamento ou cargo ás contas 768, «Diferenzas positivas de troco», ou 668, «Diferenzas negativas de troco», respectivamente, como consecuencia do axuste do valor da débeda ao tipo de troco vixente na data de peche do exercicio ou da cancelación.

#### **155. Débedas representadas noutros valores negociables a longo prazo.**

Outros pasivos financeiros cuxo vencemento ou cancelación se vaia producir nun prazo superior a un ano, representados en valores negociables, distintos dos anteriores.

O contido e movemento desta conta é análogo ao sinalado para a conta 150, «Obrigacións e bonos a longo prazo».

#### **156. Xuros a longo prazo de empréstitos e outras emisións análogas.**

Recolle o importe dos xuros que se van pagar, con vencemento a longo prazo, de empréstitos e outras emisións análogas.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polo importe dos xuros devengados durante o exercicio, con cargo á conta 661, «Xuros de empréstitos e outras emisións análogas».

b) Cargarase, á amortización anticipada dos valores, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

c) Cargarase ou aboarase con aboamento ou cargo ás contas 768, «Diferenzas positivas de troco», ou 668, «Diferenzas negativas de troco», respectivamente, como consecuencia do axuste do valor da débeda ao tipo de troco vixente na data de peche do exercicio ou da cancelación.

#### **16. DÉBEDAS A LONGO PRAZO CON ENTIDADES DO GRUPO, MULTIGRUPO E ASOCIADAS.**

##### **160. Débedas a longo prazo con entidades de crédito do grupo, multigrupo e asociadas.**

##### **161. Provedores de inmovilizado a longo prazo, entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

162. **Acredores por arrendamento financeiro a longo prazo, entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
163. **Outras débedas a longo prazo con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
164. **Xuros a longo prazo de débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
165. **Débedas a longo prazo transformables en subvencións con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
166. **Débedas a longo prazo con entidades do grupo, multigrupo e asociadas representadas en valores negociables.**
167. **Fianzas recibidas a longo prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
168. **Depósitos recibidos a longo prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

Débedas cuxo vencemento ou cancelación se vaia producir nun prazo superior a un ano, contraídas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas, incluídas aquelas que pola súa natureza deben figurar noutros subgrupos deste grupo.

As contas deste subgrupo figurarán no pasivo non corrente do balance na epígrafe III, «Débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas a longo prazo».

A parte das débedas a longo prazo con entidades do grupo, multigrupo e asociadas que teña vencemento a curto deberá figurar no pasivo corrente do balance, na epígrafe III, «Débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas a curto prazo»; para estes efectos traspasarase o importe que representen as débedas a longo prazo con vencemento a curto prazo ás contas correspondentes do subgrupo 51, «Débedas a curto prazo con entidades do grupo, multigrupo e asociadas».

#### **160. Débedas a longo prazo con entidades de crédito do grupo, multigrupo e asociadas.**

As contraídas con entidades de crédito do grupo, multigrupo e asociadas por préstamos recibidos e outros débitos, con vencemento superior a un ano.

O seu movemento é análogo ao da conta 170, «Débedas a longo prazo con entidades de crédito», utilizando na contrapartida as contas relativas a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

#### **161. Provedores de inmovilizado a longo prazo, entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

Débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas, en calidade de subministradoras de bens definidos no grupo 2, «Activo non corrente», con vencemento superior a un ano.

O seu movemento é análogo ao da conta 173, «Provedores de inmovilizado a longo prazo».

#### **162. Acredores por arrendamento financeiro a longo prazo, entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

Débedas con vencemento superior a un ano con entidades do grupo, multigrupo e asociadas en calidade de cedentes do uso de bens en acordos que se deban cualificar como arrendamentos financeiros nos termos recollidos na norma de recoñecemento e valoración n.º 6, «Arrendamentos e outras operacións de natureza similar».

O seu movemento é análogo ao da conta 174, «Acredores por arrendamento financeiro a longo prazo».

**163. Outras débedas a longo prazo con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

As contraídas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas por préstamos recibidos e outros débitos non incluídos noutras contas deste subgrupo, con vencemento superior a un ano.

O seu movemento é análogo ao da conta 160, «Débedas a longo prazo con entidades de crédito do grupo, multigrupo e asociadas».

**164. Xuros a longo prazo de débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

Xuros a pagar, con vencemento superior a un ano, de débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

O seu movemento é análogo ao da conta 178, «Xuros a longo prazo doutras débedas», utilizando na contrapartida as contas relativas a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

**165. Débedas a longo prazo transformables en subvencións con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

Subvencións reintegrables recibidas de entidades do grupo, multigrupo e asociadas, con vencemento superior a un ano.

O seu movemento é análogo ao da conta 172, «Débedas a longo prazo transformables en subvencións».

**166. Débedas a longo prazo con entidades do grupo, multigrupo e asociadas representadas en valores negociables.**

Débedas contraídas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas por empréstitos e outras emisións análogas emitidas pola entidade, con vencemento superior a un ano.

O seu movemento é análogo ao da conta 150, «Obrigacións e bonos a longo prazo», utilizando na contrapartida as contas relativas a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

**167. Fianzas recibidas a longo prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

Efectivo recibido de entidades do grupo, multigrupo e asociadas como garantía do cumprimento dunha obrigaón, a prazo superior a un ano.

O seu movemento é análogo ao da conta 180, «Fianzas recibidas a longo prazo».

**168. Depósitos recibidos a longo prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

Efectivo recibido en concepto de depósito irregular de entidades do grupo, multigrupo e asociadas, a prazo superior a un ano.

O seu movemento é análogo ao da conta 185, «Depósitos recibidos a longo prazo».

**17. DÉBEDAS A LONGO PRAZO POR PRÉSTAMOS RECIBIDOS E OUTROS CONCEPTOS.**

**170. Débedas a longo prazo con entidades de crédito.**

**171. Débedas a longo prazo.**

**172. Débedas a longo prazo transformables en subvencións.**

**173. Provedores de inmovilizado a longo prazo.**

**174. Acredores por arrendamento financeiro a longo prazo.**



**176. Pasivos por derivados financeiros a longo prazo.**

1760. Pasivos por derivados financeiros a longo prazo designados instrumentos de cobertura.

1761. Pasivos por outros derivados financeiros a longo prazo.

**177. Xuros a longo prazo de débedas con entidades de crédito.****178. Xuros a longo prazo doutras débedas.**

Financiamento alleo non instrumentado en valores negociables nin contraído con entidades do grupo, multigrupo e asociadas, cuxo vencemento ou cancelación se vaia producir nun prazo superior a un ano.

As contas deste subgrupo figurarán no pasivo non corrente do balance, formando parte da epígrafe II, «Débedas a longo prazo».

A parte das débedas a longo prazo cuxo vencemento ou cancelación se vaia producir a curto prazo deberá figurar no pasivo corrente do balance, na epígrafe II, «Débedas a curto prazo»; para estes efectos traspasarase o importe que representen as débedas a longo prazo cuxo vencemento ou cancelación se vaia producir a curto prazo ás contas correspondentes do subgrupo 52, «Débedas a curto prazo por préstamos recibidos e outros conceptos».

**170. Débedas a longo prazo con entidades de crédito.**

As contraídas con entidades de crédito por préstamos recibidos e outros débitos, con vencemento superior a un ano.

O seu movemento é o seguinte:

**a) Aboarase:**

a.1) Polo importe recibido á formalización da débeda, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

a.2) Polo valor razoable do pasivo asumido, con cargo á conta 651, «Subvencións».

a.3) Pola imputación da parte devengada no exercicio da diferenza entre o valor de reembolso ao vencemento e o valor inicial da débeda, con cargo á subconta 6625, «Xuros de débedas con entidades de crédito».

**b) Cargarase:**

b.1) Polos custos de transacción directamente atribuíbles á formalización que non se deducisen do importe inicial da débeda, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

b.2) Polo importe cancelado anticipadamente, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente». Ao mesmo tempo cargarase á subconta 6655, «Perdas en pasivos financeiros a custo amortizado», ou aboarase á subconta 7655, «Beneficios en pasivos financeiros a custo amortizado», polos posibles resultados negativos ou positivos, respectivamente, derivados da dita operación.

b.3) Cando a débeda sexa asumida por outra entidade, con aboamento á conta 752, «Subvencións para a cancelación de débedas xenéricas».

c) Cargarase ou aboarase con aboamento ou cargo ás contas 768, «Diferenzas positivas de troco», ou 668, «Diferenzas negativas de troco», respectivamente, como consecuencia do axuste do valor da débeda ao tipo de troco vixente na data de peche do exercicio ou da cancelación.

d) Se a entidade recibir préstamos con xuros subvencionados, cargarase esta conta con aboamento á conta 942, «Ingresos de subvencións para o financiamento de operacións financeiras», pola diferenza entre o importe recibido e o valor razoable da débeda, de



acordo cos criterios da norma de recoñecemento e valoración n.º 9, «Pasivos financeiros».

#### **171. Débedas a longo prazo.**

As contraídas con terceiros por préstamos recibidos e outros débitos non incluídos noutras contas deste subgrupo, con vencemento superior a un ano.

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 170, «Débedas a longo prazo con entidades de crédito».

#### **172. Débedas a longo prazo transformables en subvencións.**

Subvencións reintegrables recibidas doutras entidades ou particulares, con vencemento superior a un ano.

O seu movemento, xeralmente, é o seguinte:

a) Aboarase, polas cantidades percibidas con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

b) Cargarase:

b.1) Por calquera circunstancia que determine a súa redución total ou parcial, consonte os termos da súa concesión, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 40, «Acredores orzamentarios».

b.2) De perder o seu carácter de reintegrable, con aboamento xeralmente do seu saldo ás contas 940 «Ingresos de subvencións para o financiamento do inmovilizado non financeiro e de activos en estado de venda», 941, «Ingresos de subvencións para o financiamento de activos correntes e gastos», ou 942, «Ingresos de subvencións para o financiamento de operacións financeiras», ou a contas do subgrupo 75, «Transferencias e subvencións».

#### **173. Provedores de inmovilizado a longo prazo.**

Débedas con subministradores de bens definidos no grupo 2, «Activo non corrente», con vencemento superior a un ano.

O seu movemento é o seguinte.

a) Aboarase:

a.1) Pola recepción a conformidade dos bens subministrados, con cargo a contas do grupo 2, «Activo non corrente».

a.2) Pola imputación da parte devengada no exercicio da diferenza entre o valor de reembolso ao vencemento e o valor inicial da débeda, con cargo á subconta 6626, «Xuros doutras débedas».

b) Cargarase polo importe cancelado anticipadamente, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

#### **174. Acredores por arrendamento financeiro a longo prazo.**

Débedas con vencemento superior a un ano con outras entidades en calidade de cedentes do uso de bens, en acordos que se deban cualificar como arrendamentos financeiros nos termos recollidos na norma de recoñecemento e valoración n.º 6, «Arrendamentos e outras operacións de natureza similar».

a) Aboarase:

a.1) Pola recepción a conformidade do dereito de uso sobre os bens subministrados, con cargo a contas do grupo 2, «Activo non corrente».

a.2) Pola imputación da parte devengada no exercicio da diferenza entre o valor de reembolso ao vencemento e o valor inicial da débeda, con cargo á subconta 6626, «Xuros doutras débedas».

b) Cargarase pola cancelación anticipada, total ou parcial, das débedas, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

## **176. Pasivos por derivados financeiros a longo prazo.**

Importe correspondente ás operacións con derivados financeiros con valoración desfavorable para a entidade, cuxo vencemento ou data en que se esperan liquidar sexa superior a un ano.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

1760. Pasivos por derivados financeiros a longo prazo designados instrumentos de cobertura.

Recolle a valoración desfavorable para a entidade dos derivados financeiros designados instrumentos de cobertura de acordo coa norma de recoñecemento e valoración n.º 10, «Coberturas contables».

a) Aboarase polo importe recibido, se é o caso, no momento da contratación, con cargo, xeralmente, á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

b) Cargarase polas cantidades satisfeitas no momento da liquidación, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

c) Aboarase ou cargarase, polas variacións no seu valor razoable, con cargo ou aboamento ás subcontas 6645, «Perdas en derivados financeiros designados instrumentos de cobertura», e 7645, «Beneficios en derivados financeiros designados instrumentos de cobertura», respectivamente, a través da divisionaria que corresponda, cando segundo a norma de recoñecemento e valoración n.º 10, «Coberturas contables», o derivado se deba valorar polo seu valor razoable e a dita variación se deba imputar á conta do resultado económico patrimonial do exercicio.

d) Cargarase ou aboarase, con aboamento ou cargo, ás contas 910, «Beneficios por coberturas», e 810, «Perdas por coberturas», respectivamente, pola variación do valor razoable do instrumento derivado que se determinase como cobertura eficaz, cando o derivado se deba valorar polo seu valor razoable e se deba imputar a dita variación á conta do resultado económico patrimonial de exercicios posteriores ou ao valor inicial da partida cuberta.

1761. Pasivos por outros derivados financeiros a longo prazo.

Recolle a valoración desfavorable para a entidade dos derivados financeiros a que non se aplique a contabilidade de coberturas.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase polo importe recibido, se é o caso, no momento da contratación, con cargo, xeralmente, á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

b) Cargarase polas cantidades satisfeitas no momento da liquidación, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

c) Aboarase ou cargarase, polas variacións no seu valor razoable, con cargo ou aboamento ás subcontas 6646, «Perdas noutros derivados financeiros», e 7646, «Beneficios noutros derivados financeiros», respectivamente.

#### **177. Xuros a longo prazo de débedas con entidades de crédito.**

Xuros a pagar, con vencemento a longo prazo, de débedas con entidades de crédito. O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polo importe dos xuros devengados durante o exercicio, con vencemento superior a un ano, con cargo á subconta 6625, «Xuros de débedas con entidades de crédito».

b) Cargarase pola cancelación anticipada total ou parcial das débedas, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente.»

c) Cargarase ou aboarase con aboamento ou cargo ás contas 768, «Diferenzas positivas de troco», ou 668, «Diferenzas negativas de troco», respectivamente, como consecuencia do axuste do valor da débeda ao tipo de troco vixente na data de peche do exercicio ou da cancelación.

#### **178. Xuros a longo prazo doutras débedas.**

Xuros a pagar, con vencemento a longo prazo, de débedas, excluídos os que deban ser rexistrados na conta 177, «Xuros a longo prazo de débedas con entidades de crédito».

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 177, utilizando como contrapartida a subconta 6626, «Xuros doutras débedas».

### **18. FIANZAS E DEPÓSITOS RECIBIDOS A LONGO PRAZO.**

#### **180. Fianzas recibidas a longo prazo.**

#### **185. Depósitos recibidos a longo prazo.**

As contas deste subgrupo figurarán no pasivo non corrente do balance, na epígrafe II, «Débedas a longo prazo».

A parte de fianzas e depósitos recibidos a longo prazo que teña vencemento a curto deberá figurar no pasivo corrente do balance na epígrafe II, «Débedas a curto prazo»; para estes efectos traspasarase o importe que representen as fianzas e depósitos recibidos a longo prazo con vencemento a curto ás contas correspondentes do subgrupo 56, «Fianzas e depósitos recibidos e constituídos a curto prazo e axustes por periodificación».

#### **180. Fianzas recibidas a longo prazo.**

Efectivo recibido como garantía do cumprimento dunha obrigación, no prazo superior a un ano.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, á constitución da fianza, polo importe recibido, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», se a operación non tiver que se imputar ao orzamento.

b) Cargarase con aboamento:

b.1) Á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», ou contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», á cancelación da fianza, segundo proceda.

b.2) Á conta 778, «Ingresos excepcionais», polo incumprimento da obrigación afianzada que determine perdas na fianza.

**185. Depósitos recibidos a longo prazo.**

Efectivo recibido en concepto de depósito irregular, no prazo superior a un ano.  
O seu movemento é o seguinte:

- a) Aboarase, á constitución, polo importe recibido, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», se a operación non tiver que se imputar ao orzamento.
- b) Cargarase, á cancelación anticipada, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos correntes», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», segundo proceda.

**19. SITUACIÓNS TRANSITORIAS DE FINANCIAMENTO.**

Recolle información referente ás posibles situacións intermedias derivadas da emisión e amortización de obrigacións e bonos.

*Grupo 2*

## Activo non corrente

Comprende os elementos do patrimonio destinados a servir de forma duradeira nas actividades da entidade, suxeito da contabilidade, así como os investimentos inmobiliarios. Tamén se inclúen dentro deste grupo, con carácter xeral, investimentos financeiros cuxo vencemento, alleamento ou realización se espera que se haberá de producir nun prazo superior a un ano.

**20. INMOBILIZACIÓNS INTANXIBLES.**

- 200. Investimento en investigación.**
- 201. Investimento en desenvolvemento.**
- 203. Propiedade industrial e intelectual.**
- 206. Aplicacións informáticas.**
- 207. Investimentos sobre activos utilizados en réxime de arrendamento ou cedidos.**
- 208. Anticipos para inmovilizacións intanxibles.**
- 209. Outro inmovilizado intanxible.**

Conxunto de bens inmateriais e dereitos, susceptibles de valoración económica, que cumpren, ademais, as características de permanencia no tempo e utilización na produción de bens e servizos públicos ou constitúen unha fonte de recursos do suxeito contable. Tamén se inclúen os anticipos á conta entregados a provedores destes inmovilizados.

As contas deste subgrupo figurarán no activo non corrente do balance, na epígrafe I, «Inmovilizado intanxible».

Cando a entidade aplique o tratamento especial, modelo de revalorización, aplicaranse os criterios establecidos para o subgrupo 21, «Inmovilizacións materiais», isto é, as contas do subgrupo 20, «Inmovilizacións intanxibles», cargaranse ou aboaranse polas variacións no seu valor razoable, con aboamento ou cargo, respectivamente, ás contas 920, «Axustes positivos na valoración do inmovilizado non financeiro por aumento do seu valor razoable», e 820, «Axustes negativos na valoración do inmovilizado non financeiro por diminución do seu valor razoable».

**200. Investimento en investigación.**

É a indagación orixinal e planificada que persegue descubrir novos coñecementos e superior comprensión dos existentes nos terreos científico ou técnico. Contén os gastos de

investigación activados pola entidade, de acordo co establecido nas normas de recoñecemento e valoración deste texto.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, polo importe dos gastos que deben figurar nesta conta, con aboamento á conta 780, «Traballos realizados para o inmovilizado intanxible».

b) Aboarase pola baixa do activo, de ser o caso, con cargo á conta 670, «Perdas procedentes do inmovilizado intanxible».

Cando se trate de investigación por encarga a empresas ou a universidades ou a outras institucións dedicadas á investigación científica ou tecnolóxica, o movemento da conta 200, «Investimento en investigación», é tamén o que se indicou.

### **201. Investimento en desenvolvemento.**

O desenvolvemento é a aplicación concreta dos logros obtidos na investigación.

Contén os gastos de desenvolvemento activados pola entidade, de acordo co establecido nas normas de recoñecemento e valoración deste texto.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, polo importe dos gastos que deben figurar nesta conta, con aboamento á conta 780, «Traballos realizados para o inmovilizado intanxible».

b) Aboarase con cargo:

b.1) Á conta 670, «Perdas procedentes do inmovilizado intanxible», se é o caso, pola baixa do activo.

b.2) Ás contas 203, «Propiedade industrial e intelectual», ou 206, «Aplicacións informáticas», segundo proceda, por seren positivos e, de ser o caso, inscritos no correspondente rexistro público os resultados do desenvolvemento e, cando proceda, á subconta 2801, «Amortización acumulada de investimento en desenvolvemento».

Cando se trate de desenvolvemento por encarga a empresas, a universidades ou a outras institucións dedicadas á investigación científica ou tecnolóxica, o movemento da conta 201, «Investimento en desenvolvemento», é tamén o que se acaba de indicar.

### **203. Propiedade industrial e intelectual.**

Importe satisfeito pola propiedade ou polo dereito ao uso, ou á concesión do uso das distintas manifestacións da propiedade industrial ou da propiedade intelectual.

Esta conta comprenderá tamén os gastos de desenvolvemento cando os resultados dos respectivos proxectos fosen positivos e, cumprindo os necesarios requisitos legais, se inscribisen no correspondente rexistro.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento:

a.1) Xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», pola adquisición.

a.2) Á conta 201, «Investimento en desenvolvemento», por seren positivos e inscritos no correspondente rexistro público os resultados do desenvolvemento.

a.3) Á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», polos desembolsos exixidos para a inscrición no correspondente rexistro.

b) Aboarase, xeralmente, polos alleamentos, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente» e, se é o caso, ás subcontas 2803, «Amortización acumulada de propiedade industrial e intelectual», e 2903, «Deterioración de valor de propiedade industrial e intelectual». Ao mesmo tempo cargarase á conta 670, «Perdas procedentes do inmovilizado intanxible», ou aboarase á conta 770, «Beneficios».

procedentes do inmovilizado intanxible», polos posibles resultados negativos ou positivos, respectivamente, derivados da operación.

#### **206. Aplicacións informáticas.**

Importe satisfeito pola propiedade ou polo dereito ao uso de programas informáticos, ou ben, o custo de produción dos elaborados pola propia entidade, cando estea prevista a súa utilización en varios exercicios. Tamén inclúe os gastos de desenvolvemento das páxinas «web» xeradas internamente pola entidade, sempre que a súa utilización estea prevista durante varios exercicios.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento:

a.1) Xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», pola adquisición a outras empresas.

a.2) Á conta 780, «Traballos realizados para o inmovilizado intanxible», pola elaboración propia e, de ser o caso, á conta 201, «Investimento en desenvolvemento», por seren positivos e inscritos no correspondente rexistro público os resultados de investimento en desenvolvemento.

a.3) Á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», polos desembolsos exixidos para a inscrición no correspondente rexistro.

b) Aboarase, xeralmente, polos alleamentos, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente» e, se é o caso, ás subcontas 2806, «Amortización acumulada de aplicacións informáticas», e 2906, «Deterioración de valor de aplicacións informáticas». Ao mesmo tempo cargarase á conta 670, «Perdas procedentes do inmovilizado intanxible», ou aboarase á conta 770, «Beneficios procedentes do inmovilizado intanxible», polos posibles resultados negativos ou positivos, respectivamente, derivados da operación.

#### **207. Investimentos sobre activos utilizados en réxime de arrendamento ou cedidos.**

Importe dos investimentos realizados sobre activos utilizados en réxime de arrendamento ou cedidos en uso, cando, de conformidade coa norma de recoñecemento e valoración n.º 6, «Arrendamentos e outras operacións de natureza similar», non se deba cualificar como arrendamento financeiro, sempre que estes investimentos non sexan separables dos citados activos e aumenten a súa vida económica, capacidade ou produtividade.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», polo importe dos investimentos realizados que deban figurar nesta conta.

b) Aboarase, ao finalizar o contrato de arrendamento ou cesión, con cargo ás subcontas 2807, «Amortización acumulada de investimentos sobre activos utilizados en réxime de arrendamento ou cedidos», e 2907, «Deterioración de valor de investimentos sobre activos utilizados en réxime de arrendamento ou cedidos», e, de ser o caso, á conta 670, «Perdas procedentes do inmovilizado intanxible»,

#### **208. Anticipos para inmovilizacións intanxibles.**

Entregas a provedores e outros subministradores de elementos de inmovilizado intanxible, normalmente en efectivo, en concepto de «á conta» de subministracións ou de traballos futuros.



Con carácter xeral, o seu movemento é o seguinte:

- a) Cargarase polas entregas en efectivo aos provedores, con aboamento, á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».
- b) Aboarase polas correspondentes entregas a conformidade, con cargo ás contas deste subgrupo.

#### **209. Outro inmovilizado intanxible.**

Importe por outros dereitos non singularizados nas contas anteriores, entre outros, as concesións administrativas e os dereitos de traspaso, así como as adscricións e cesións de uso de activos por un período inferior á súa vida económica e os aproveitamentos urbanísticos detentados polas entidades locais ou outras entidades públicas, sempre que non se materialicen en terreos.

O seu movemento é o seguinte:

- a) Cargarase, xeralmente, polo prezo de adquisición con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente»,
- b) Aboarase polos alleamentos e, en xeral, pola súa baixa do activo, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente» e, se é o caso, ás subcontas 2809, «Amortización acumulada doutro inmovilizado intanxible», e 2909, «Deterioración de valor doutro inmovilizado intanxible», así como en caso de perdas á conta 670, «Perdas procedentes do inmovilizado intanxible».

### **21. INMOBILIZACIÓNS MATERIAIS.**

- 210. Terreos e bens naturais.**
- 211. Construcións.**
- 212. Infraestruturas.**
- 213. Bens do patrimonio histórico.**
- 214. Maquinaria e utensilios.**
- 215. Instalacións técnicas e outras instalacións.**
- 216. Mobiliario.**
- 217. Equipamentos para procesos de información.**
- 218. Elementos de transporte.**
- 219. Outro inmovilizado material.**

Elementos patrimoniais tanxibles, mobles ou inmoables, que son utilizados de xeito continuado polo suxeito contable na produción de bens e servizos públicos, ou para os seus propios propósitos administrativos, e que non están destinados á venda.

As contas deste subgrupo figurarán no activo non corrente do balance, na epígrafe II, «Inmovilizado material».

O movemento das contas do subgrupo é o seguinte:

- a) Cargaranse:
  - a.1) Polo prezo de adquisición ou custo de produción, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», á conta 781, «Traballos realizados para o inmovilizado material» ou, de ser o caso, a contas do subgrupo 23, «Inmovilizacións materiais e investimentos inmobiliarios en curso».
  - a.2) Polo cambio de uso, con aboamento a contas dos subgrupos 22, «Investimentos inmobiliarios», ou 38, «Activos en estado de venda».
  - a.3) Polo valor razoable dos bens recibidos en adscrición, da entidade ou entidades propietarias, con aboamento á subconta 1001, «Achea de bens e dereitos» da conta 100, «Patrimonio».
  - a.4) Polo valor razoable dos bens recibidos como subvención en especie ou dos bens recibidos en cesión durante un período de tempo indefinido ou similar á vida



económica do ben con aboamento á conta 940, «Ingresos de subvencións para o financiamento do inmovilizado non financeiro e de activos en estado de venda».

a.5) Polo valor razoable dos bens recibidos como transferencia con aboamento á conta 750, «Transferencias».

a.6) Polo valor razoable dos bens recibidos mediante permuta cando os activos intercambiados non sexan similares desde o punto de vista funcional ou vida útil, con aboamento á conta representativa do ben que se entrega e, se é o caso, á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», polo importe que se compensa en efectivo.

a.7) Polo valor contable do activo entregado máis, de ser o caso, o importe pagado en efectivo, co límite do valor razoable do elemento recibido mediante permuta cando os activos intercambiados sexan similares desde o punto de vista funcional ou vida útil, con aboamento á conta representativa do ben que se entrega e á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», polo importe satisfeito en efectivo.

b) Cando a entidade aplique o tratamento especial, modelo de revalorización, cargarase ou aboarase, polas variacións no seu valor razoable, con aboamento ou cargo, respectivamente, ás contas 920, «Axustes positivos na valoración do inmovilizado non financeiro por aumento do seu valor razoable», e 820, «Axustes negativos na valoración do inmovilizado non financeiro por diminución do seu valor razoable».

c) Aboaranse:

c.1) Polos alleamentos e en xeral pola baixa do activo, con cargo, xeralmente á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente» e, se é o caso, ás contas 281, «Amortización acumulada do inmovilizado material», e 291, «Deterioración de valor do inmovilizado material», a través das súas divisionarias.

Ao mesmo tempo cargarase á conta 671, «Perdas procedentes do inmovilizado material», ou aboarase á conta 771, «Beneficios procedentes do inmovilizado material», polos posibles resultados negativos ou positivos, respectivamente, derivados da operación.

c.2) Polas adscricións de bens, con cargo á conta 2400, «Participacións a longo prazo en entidades de dereito público», ou á conta 651, «Subvencións», en función de que a entidade destinataria sexa dependente ou non da entidade contable.

Ao mesmo tempo, pola diferenza entre o valor razoable do ben adscrito e o seu valor contable cargarase á conta 671, «Perdas procedentes do inmovilizado material» ou aboarase á conta 771, «Beneficios procedentes do inmovilizado material», segundo sexa positiva ou negativa, respectivamente.

c.3) Polos bens entregados en cesión durante un período indefinido ou similar á vida económica con cargo á conta 651, «Subvencións».

c.4) Polo seu cambio de uso, con cargo, ás contas correspondentes dos subgrupos 22, «Investimentos inmobiliarios», ou 38, «Activos en estado de venda» e, de ser o caso, a conta 281, «Amortización acumulada do inmovilizado material», e a 291, «Deterioración de valor do inmovilizado material», a través das súas divisionarias.

## **210. Terreos e bens naturais.**

Soares de natureza urbana, predios rústicos, outros terreos non urbanos, como por exemplo montes do Estado, reservas e coutos de caza, minas e canteiras.

## **211. Construcións.**

Edificacións en xeral. Inclúense os edificios administrativos, comerciais, educativos, deportivos, residencias, centros sanitarios, refuxios e casas forestais, viveiros, cortes e cortellos, tanatorios e cemiterios etc.

**212. Infraestruturas.**

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

- Son parte dun sistema ou rede.
- Teñen unha finalidade específica que non adoita admitir outros usos alternativos.

**213. Bens do patrimonio histórico.**

Elementos patrimoniais mobles ou inmobles de interese artístico, histórico, paleontolóxico, arqueolóxico, etnográfico, científico ou técnico, así como o patrimonio documental e bibliográfico, os xacigos, zonas arqueolóxicas, sitios naturais, xardíns e parques que teñan valor artístico, histórico ou antropológico.

**214. Maquinaria e utensilios.**

Maquinaria: conxunto de máquinas ou bens de equipamento mediante os cales se realiza a extracción, elaboración ou tratamento dos produtos ou se utilizan para a prestación de servizos que constitúen a actividade do suxeito contable.

Incluiranse aqueles elementos de transporte interno que se destinen ao traslado de persoal, animais, materiais e mercadorías dentro de factorías, talleres etc., sen saír ao exterior.

Utensilios: conxunto de utensilios ou ferramentas que se poden utilizar autonomamente ou conxuntamente coa maquinaria, incluídos os moldes e os patróns.

Farase un reconto físico anual, con obxecto de determinar as perdas producidas no exercicio, e aboarase esta conta con cargo á conta 676, «Outras perdas de xestión ordinaria».

**215. Instalacións técnicas e outras instalacións.**

Instalacións técnicas: unidades complexas de uso especializado que comprenden: edificacións, maquinaria, material, pezas ou elementos, incluídos os sistemas informáticos que, aínda sendo separables por natureza, están ligados de forma definitiva para o seu funcionamento e sometidos ao mesmo ritmo de amortización; incluíranse, así mesmo, os recambios ou o material de reposición válidos exclusivamente para este tipo de instalacións.

Outras instalacións: conxunto de elementos ligados de forma definitiva, para o seu funcionamento e sometidos ao mesmo ritmo de amortización, distintos dos sinalados anteriormente; incluírá, así mesmo, o material de reposición ou os recambios cuxa validez é exclusiva para este tipo de instalacións.

**216. Mobiliario.**

Mobiliario, material e equipamentos de oficina, con excepción dos que deban figurar na conta 217, «Equipamentos para procesos de información».

**217. Equipamentos para procesos de información.**

Ordenadores e demais conxuntos electrónicos.

**218. Elementos de transporte.**

Vehículos de toda clase utilizables para o transporte terrestre, marítimo ou aéreo de persoas, animais ou materiais, excepto os que se deban rexistrar na conta 214, «Maquinaria e utensilios».

**219. Outro inmovilizado material.**

Calquera outra inmovilización material non incluída nas demais contas deste subgrupo, como os fondos bibliográficos e documentais ou o gando afecto a actividades de investigación.

Incluíranse nesta conta os envases e as embalaxes que polas súas características se deban considerar como inmovilizado e os recambios para inmovilizado cuxo ciclo de almacenamento sexa superior a un ano.

**22. INVESTIMENTOS INMOBILIARIOS.****220. Inversións en terreos.****221. Inversións en construcións.**

Activos non correntes que sexan inmoables e que se teñen para obter rendas, plusvalías ou ambas, non para o seu uso na produción ou subministración de bens ou servizos, nin para fins administrativos, nin para a súa venda no curso ordinario das operacións.

As contas deste subgrupo figurarán no activo non corrente do balance, na epígrafe III, «Inversións inmobiliarias».

O seu movemento é o seguinte:

## a) Cargaranse:

a.1) Polo prezo de adquisición ou custo de produción, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», ou á conta 782, «Traballos realizados para inversións inmobiliarias» ou, se é o caso, a contas do subgrupo 23, «Inmovilizacións materiais e inversións inmobiliarias en curso».

a.2) Polo cambio de uso, con aboamento a contas dos subgrupos 21, «Inmovilizacións materiais», ou 38, «Activos en estado de venda».

b) Cando a entidade aplique o tratamento especial, modelo de revalorización, cargarse ou aboarse, polas variacións no seu valor razoable, con aboamento ou cargo, respectivamente, ás contas 920, «Axustes positivos na valoración do inmovilizado non financeiro por aumento do seu valor razoable», e 820, «Axustes negativos na valoración do inmovilizado non financeiro por diminución do seu valor razoable».

## c) Aboaranse:

c.1) Polos alleamentos e, en xeral, pola baixa do activo, con cargo, xeralmente, á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente» e, de ser o caso, ás contas 282, «Amortización acumulada de inversións inmobiliarias», e 292 «Deterioración de valor dos investimentos inmobiliarios».

Ao mesmo tempo cargarse á conta 672, «Perdas procedentes dos investimentos inmobiliarios», ou aboarse á conta 772, «Beneficios procedentes dos investimentos inmobiliarios», polos posibles resultados negativos ou positivos, respectivamente, derivados da operación.

c.2) Polo seu cambio de uso, con cargo a contas dos subgrupos 21, «Inmovilizacións materiais», ou 38, «Activos en estado de venda» e, se é o caso, ás contas 282, «Amortización acumulada de investimentos inmobiliarios», e 292, «Deterioración de valor dos investimentos inmobiliarios».

**23. INMOBILIZACIÓNS MATERIAIS E INVESTIMENTOS INMOBILIARIOS EN CURSO.****230. Adaptación de terreos e bens naturais.**

2300. Adaptación de terreos e bens naturais. Inmovilizado material.

2301. Adaptación de terreos e bens naturais. Inversións inmobiliarias.

**231. Construcións en curso.**

- 2310. Construcións en curso. Inmovilizado material.
- 2311. Construcións en curso. Investimentos inmobiliarios.

**232. Infraestruturas en curso.****233. Bens do patrimonio histórico en curso.****234. Maquinaria e utensilios en montaxe.****235. Instalacións técnicas e outras instalacións en montaxe.****237. Equipamentos para procesos de información en montaxe.****239. Anticipos para inmovilizacións materiais e investimentos inmobiliarios.**

- 2390. Anticipos para inmovilizacións materiais.
- 2391. Anticipos para investimentos inmobiliarios.

As contas deste subgrupo figurarán no activo non corrente do balance nas epígrafes II, «Inmovilizado material», ou III, «Investimentos inmobiliarios», segundo corresponda.

**230/.../237**

Traballos de adaptación, construción ou montaxe ao peche do exercicio realizados con anterioridade á posta en condicións de funcionamento dos distintos elementos do inmovilizado material e investimentos inmobiliarios, incluídos os realizados en inmoables.

O seu movemento é o seguinte:

## a) Cargaranse:

a.1) Pola recepción de obras e traballos que corresponde ás inmovilizacións en curso, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

a.2) Polas obras e traballos que a entidade leve a cabo por si mesma, con aboamento a contas do subgrupo 78, «Traballos realizados para a entidade».

b) Aboaranse unha vez terminadas esas obras e traballos, con cargo a contas do subgrupo 21, «Inmovilizacións materiais» ou, de ser o caso, do subgrupo 22, «Investimentos inmobiliarios».

**239. Anticipos para inmovilizacións materiais e investimentos inmobiliarios.**

Entregas a provedores e outros subministradores de elementos de inmovilizado material ou de investimentos inmobiliarios, normalmente en efectivo, en concepto de «á conta» de subministracións ou de traballos futuros.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase polas entregas en efectivo aos provedores, con aboamento, xeralmente á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

b) Aboarase polas correspondentes entregas a conformidade, con cargo, xeralmente, ás contas deste subgrupo e do subgrupo 21, «Inmovilizacións materiais» ou, se é o caso, ao subgrupo 22, «Investimentos inmobiliarios».

**24. INVESTIMENTOS FINANCEIROS A LONGO PRAZO EN ENTIDADES DO GRUPO, MULTIGRUPO E ASOCIADAS.****240. Participacións a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

- 2400. Participacións a longo prazo en entidades de dereito público.
- 2401. Participacións a longo prazo en sociedades do grupo.
- 2402. Participacións a longo prazo en sociedades controladas conxuntamente.
- 2403. Participacións a longo prazo noutras sociedades do grupo, multigrupo e asociadas.

**241. Valores representativos de débeda a longo prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

2410. Valores representativos de débeda a longo prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas mantidos ao vencemento.

2411. Valores representativos de débeda a longo prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas dispoñibles para a venda.

**242. Créditos a longo prazo a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.****245. Xuros a longo prazo de investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.****246. Fianzas constituídas a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.****247. Depósitos constituídos a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.****248. Desembolsos pendentes sobre participacións a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

Investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas cuxo vencemento ou data esperada de alleamento se vaia producir nun prazo superior a un ano, incluídas aquelas que pola súa natureza debesen figurar noutros subgrupos deste grupo. Tamén se incluírán neste subgrupo as fianzas e depósitos a longo prazo constituídas con estas entidades.

As contas deste subgrupo figurarán no activo non corrente do balance, na epígrafe IV, «Investimentos financeiros a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas».

A parte dos investimentos a longo prazo con entidades do grupo, multigrupo e asociadas cuxo vencemento ou data esperada de alleamento se vaia producir a curto prazo deberá figurar no activo corrente do balance, na epígrafe IV, «Investimentos financeiros a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas»; para estes efectos traspasarase o importe que represente o investimento a longo prazo cuxo vencemento ou data esperada de alleamento non sexa superior a un ano ás contas correspondentes do subgrupo 53, «Investimentos financeiros a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas».

**240. Participacións a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

Investimentos en dereitos sobre o patrimonio neto de entidades do grupo, multigrupo e asociadas, cuxa data esperada de extinción sexa superior ao ano.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

2400. Participacións a longo prazo en entidades de dereito público.

a) Cargarase:

a.1) Pola achega patrimonial realizada, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

a.2) Polo valor razoable do ben achegado en adscrición a organismos públicos dependentes, con aboamento á conta correspondente do ben adscrito. Ao mesmo tempo, rexistrárase o resultado que se produza pola diferenza, de ser o caso, entre o valor razoable do ben adscrito e o seu valor contable na conta do subgrupo 67, «Perdas procedentes de activos non correntes, outros gastos de xestión ordinaria e gastos excepcionais», ou 77, «Beneficios procedentes de activos non correntes, outros ingresos de xestión ordinaria e ingresos excepcionais», que corresponda segundo a natureza do ben adscrito.

a.3) En caso de achega non en diñeiro, polo valor razoable do ben achegado, con aboamento á conta do correspondente ben. Ao mesmo tempo, rexistrárase o resultado que se produza, se é o caso, pola diferenza entre o valor razoable do ben achegado e o seu valor contable na conta do subgrupo 67, «Perdas procedentes de activos non correntes, outros gastos de xestión ordinaria e gastos excepcionais», ou 77, «Beneficios procedentes de activos non correntes, outros ingresos de xestión ordinaria e ingresos excepcionais», que corresponda segundo a natureza do ben achegado.

b) Aboarase:

b.1) Polas devolucións de achegas, con cargo xeralmente, á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente». Ao mesmo tempo cargarase á subconta 6660, «Perdas en participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», ou aboarase á subconta 7660, «Beneficios en participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas» polos posibles resultados negativos ou positivos, respectivamente, derivados da operación.

b.2) Pola reversión dos bens achegados en adscrición a organismos públicos dependentes, con cargo á conta correspondente do ben.

Ao mesmo tempo, cargarase á subconta 6660, «Perdas en participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», ou aboarase á subconta 7660, «Beneficios en participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», pola diferenza entre o valor razoable do ben que reverte e o valor contable da participación, segundo o seu signo.

2401/2402/2403. Participacións a longo prazo en ...

a) Cargarase:

a.1) Á subscripción ou á compra, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», e, de ser o caso, á conta 248, «Desembolsos pendentes sobre participacións a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas».

a.2) Polos custos de transacción directamente atribuíbles, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

a.3) En caso de achega non en diñeiro, polo valor razoable da participación recibida ou, se este non estiver dispoñible, polo valor razoable do ben achegado, con aboamento á conta do correspondente ben. Ao mesmo tempo, rexistrárase o resultado que se produza, se é o caso, pola diferenza entre o valor razoable da participación recibida, ou o valor razoable do ben achegado, e o valor contable do ben achegado.

a.4) Cando unha participación anterior pase a ser unha participación en entidade do grupo, multigrupo e asociada, con aboamento á conta 250, «Investimentos financeiros a longo prazo en instrumentos de patrimonio».

a.5) Cando o importe recuperable sexa superior ao valor contable e existan axustes valorativos por reducións de valor previos a ser entidade do grupo, multigrupo e asociadas, pola diferenza entre ambos os valores co límite dos axustes valorativos negativos previos, con aboamento á conta 991, «Recuperación de axustes valorativos negativos previos, entidades do grupo, multigrupo e asociadas».

b) Aboarase:

b.1) Polos alleamentos e en xeral pola súa baixa do activo, con cargo xeralmente á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», e, de ser o caso, á 248, «Desembolsos pendentes sobre participacións a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas».

Ao mesmo tempo cargarase á subconta 6660, «Perdas en participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», ou aboarase á subconta 7660, «Beneficios en



participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», polos posibles resultados negativos ou positivos, respectivamente, derivados da operación.

b.2) Cando unha participación nunha entidade do grupo, multigrupo e asociadas deixe de ter tal cualificación, con cargo á conta 250, «Investimentos financeiros a longo prazo en instrumentos de patrimonio», polo seu valor razoable. Ao mesmo tempo, pola diferenza entre o valor razoable e o valor contable, cargarase á conta 800, «Perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda», ou aboarase á conta 900, «Beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda», segundo o seu signo.

b.3) Polo importe da deterioración ata o límite dos aumentos valorativos rexistrados no patrimonio neto previos a ser entidade do grupo, multigrupo e asociada, con cargo á conta 891, «Deterioración de participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas».

#### **241. Valores representativos de débeda a longo prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

Investimentos en obrigacións, bonos ou outros valores representativos de débeda, incluídos aqueles que fixan o seu rendemento en función de índices ou sistemas análogos, emitidos por entidades do grupo, multigrupo e asociadas, cuxo vencemento ou data esperada de alleamento sexa superior a un ano.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O movemento de cada divisionaria é análogo ao da súa correspondente divisionaria da conta 251, «Valores representativos de débeda a longo prazo», utilizando na contrapartida as contas relativas ás entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

#### **242. Créditos a longo prazo a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

Investimentos a longo prazo en préstamos e outros créditos que non deriven das operacións habituais da entidade, incluídos os derivados de alleamentos de inmovilizado, concedidos a entidades do grupo, multigrupo e asociadas, así como as subvencións reintegrables concedidas, con vencemento superior a un ano.

O seu movemento é análogo ao da conta 252, «Créditos a longo prazo», utilizando na contrapartida as contas relativas a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

#### **245. Xuros a longo prazo de investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

Xuros a cobrar, con vencemento superior a un ano, de valores representativos de débeda e de créditos a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

O seu movemento é análogo ao das contas 256, «Xuros a longo prazo de valores representativos de débeda», e 257, «Xuros a longo prazo de créditos», utilizando na contrapartida as contas relativas a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

#### **246. Fianzas constituídas a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

Efectivo entregado a entidades do grupo, multigrupo e asociadas, como garantía do cumprimento dunha obrigación, a prazo superior a un ano.

O seu movemento é análogo ao da conta 260, «Fianzas constituídas a longo prazo».

#### **247. Depósitos constituídos a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

Efectivo entregado a entidades do grupo, multigrupo e asociadas, en concepto de depósito irregular, a prazo superior a un ano.

O seu movemento é análogo ao sinalado ao da conta 265, «Depósitos constituídos a longo prazo».



**248. Desembolsos pendentes sobre participacións a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

Desembolsos pendentes, non exixidos, sobre participacións no patrimonio neto de entidades do grupo, multigrupo e asociadas, cando teñan a consideración de investimentos financeiros a longo prazo.

Figurará no activo non corrente do balance, minorando a partida en que se reflectan as correspondentes participacións.

O seu movemento é análogo ao da conta 259, «Desembolsos pendentes sobre participacións no patrimonio neto a longo prazo».

**25. OUTROS INVESTIMENTOS FINANCIEROS A LONGO PRAZO.****250. Investimentos financeiros a longo prazo en instrumentos de patrimonio.****251. Valores representativos de débeda a longo prazo.**

2510. Valores representativos de débeda a longo prazo mantidos ao vencemento.

2511. Valores representativos de débeda a longo prazo dispoñibles para a venda.

**252. Créditos a longo prazo.**

2520. Créditos a longo prazo por alleamento de inmovilizado.

2521. Debedores a longo prazo por aprazamento e fraccionamento.

2529. Outros créditos a longo prazo.

**253. Activos por derivados financeiros a longo prazo.**

2530. Activos por derivados financeiros a longo prazo designados instrumentos de cobertura.

2531. Activos por outros derivados financeiros a longo prazo.

**254. Créditos a longo prazo ao persoal.****256. Xuros a longo prazo de valores representativos de débeda.****257. Xuros a longo prazo de créditos.****258. Imposicións a longo prazo.****259. Desembolsos pendentes sobre participacións no patrimonio neto a longo prazo.**

Investimentos financeiros, calquera que sexa a súa forma de instrumentación, cuxo vencemento ou data esperada de alleamento sexa superior a un ano, non relacionados con entidades do grupo, multigrupo e asociadas, incluídos os xuros devengados con vencemento superior a un ano.

As contas deste subgrupo figurarán no activo non corrente do balance na epígrafe V, «Investimentos financeiros a longo prazo».

A parte dos investimentos a longo prazo cuxo vencemento ou data esperada de alleamento non sexa superior a un ano deberá figurar no activo corrente do balance na epígrafe V, «Investimentos financeiros a curto prazo»; para estes efectos traspasarase a este subgrupo o importe que represente o investimento a longo prazo con vencemento ou data esperada de alleamento a curto prazo, incluídos, se é o caso, os xuros devengados, ás contas correspondentes do subgrupo 54, «Investimentos financeiros a curto prazo».

**250. Investimentos financeiros a longo prazo en instrumentos de patrimonio.**

Investimentos en dereitos sobre o patrimonio neto, accións con ou sen cotización nun mercado regulado ou outros valores, de sociedades mercantís, clasificadas na categoría activos financeiros dispoñibles para a venda, que non se esperan allear ou extinguir nun prazo inferior a un ano.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase:

- a.1) Á subscrición ou compra, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», e, de ser o caso, á conta 259, «Desembolsos pendentes sobre participacións no patrimonio neto a longo prazo».
- a.2) Polos custos de transacción directamente atribuíbles á subscrición ou compra, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».
- a.3) En caso de achega non en diñeiro, polo valor razoable da participación recibida ou, se este non estiver dispoñible, polo valor razoable do ben achegado, con aboamento á conta do correspondente ben.
- a.4) Cando unha participación nunha entidade do grupo, multigrupo ou asociada deixe de ter tal cualificación, polo seu valor razoable, con aboamento á correspondente conta divisionaria da conta 240, «Participacións a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas». Ao mesmo tempo, pola diferenza entre o valor razoable e o valor contable, cargarase á conta 800, «Perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda», ou aboarase a conta 900, «Beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda», segundo o seu signo.
- a.5) En caso de deterioración, polas variacións negativas do valor razoable imputadas previamente ao patrimonio neto, con aboamento á conta 902, «Imputación de perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda».
- a.6) Pola reversión da deterioración, con aboamento á conta 900, «Beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda».

b) Aboarase:

- b.1) Polos alleamentos e, en xeral, pola súa baixa do activo, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», e, de existiren desembolsos pendentes, con cargo á conta 259, «Desembolsos pendentes sobre participacións no patrimonio neto a longo prazo». Ademais, no caso de participacións valoradas ao custo, cargarase á subconta 6651, «Perdas en investimentos en instrumentos de patrimonio valorados ao custo», ou aboarase á subconta 7651, «Beneficios en investimentos en instrumentos de patrimonio valorados ao custo», polos posibles resultados derivados da operación.
- b.2) Cando unha participación pase a ser entidade do grupo, multigrupo e asociada, con cargo á divisionaria correspondente da conta 240, «Participacións a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas».
- b.3) Cando se acordar o alleamento da participación, con cargo á subconta 5400, «Investimentos a curto prazo en instrumentos de patrimonio dispoñibles para a venda», polo seu traspaso a curto prazo.
- b.4) Polo importe da deterioración estimado con cargo á subconta 6962, «Perdas por deterioración de participacións en instrumentos de patrimonio neto doutras entidades», salvo en caso de participacións valoradas ao custo.

c) Cargarase ou aboarase, polas variacións do seu valor razoable en fin de exercicio e na cancelación, con aboamento ou cargo, respectivamente, ás contas 900, «Beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda», e 800, «Perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda».

**251. Valores representativos de débeda a longo prazo.**

Investimentos en obrigacións, bonos ou outros valores representativos de débeda, incluídos aqueles que fixan o seu rendemento en función de índices ou sistemas análogos, cuxo vencemento ou data esperada de alleamento sexa superior a un ano.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

2510. Valores representativos de débeda a longo prazo mantidos ao vencemento.

Recolle os investimentos en valores representativos de débeda que fosen clasificados na categoría de investimentos mantidos ata o vencemento, cuxo vencemento ou data esperada de alleamento sexa superior a un ano.

a) Cargarase:

- a.1) Á subscripción ou compra, polo prezo de adquisición, excluídos os xuros explícitos devengados e non vencidos, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».
- a.2) Polos custos de transacción directamente atribuíbles á subscripción ou compra, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».
- a.3) Pola imputación da diferenza devengada entre o valor de reembolso ao vencemento e o valor inicial do investimento, con aboamento á conta 761, «Ingresos de valores representativos de débeda». Cando esta diferenza sexa negativa o asento será o inverso.
- a.4) Pola reclasificación desde a categoría de dispoñible para a venda, con aboamento á subconta 2511, «Valores representativos de débeda a longo prazo dispoñibles para a venda».

b) Aboarase:

- b.1) Polo alleamento, amortización anticipada ou baixa do activo dos valores, con cargo, xeralmente, á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente». Ao mesmo tempo, en caso de alleamento, cargarase á subconta 6650, «Perdas en investimentos financeiros ao custo amortizado», ou aboarase á subconta 7650, «Beneficios en investimentos financeiros a custo amortizado», polos posibles resultados, negativos ou positivos, respectivamente, derivados da operación.
  - b.2) Pola reclasificación á categoría de dispoñible para a venda, con cargo á subconta 2511, «Valores representativos de débeda a longo prazo dispoñibles para a venda».
- c) Cargarase ou aboarase con aboamento ou cargo ás contas 768, «Diferenzas positivas de troco», ou 668, «Diferenzas negativas de troco», respectivamente, como consecuencia do axuste do valor do investimento ao tipo de troco vixente na data de peche do exercicio ou da cancelación.

2511. Valores representativos de débeda a longo prazo dispoñibles para a venda.

Recolle os investimentos en valores representativos de débeda non clasificados noutras categorías cuxo vencemento ou data esperada de alleamento sexa superior a un ano.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase:

- a.1) Á subscripción ou compra, polo prezo de adquisición, excluídos os xuros devengados e non vencidos, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».
  - a.2) Polos custos de transacción directamente atribuíbles á subscripción ou compra, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».
  - a.3) Pola imputación da diferenza devengada entre o valor de reembolso ao vencemento e o valor inicial do investimento, con aboamento á conta 761, «Ingresos de valores representativos de débeda». Cando esta diferenza sexa negativa o asento será o inverso.
  - a.4) Pola reclasificación desde a categoría de investimento mantido ao vencemento, con aboamento á subconta 2510, «Valores representativos de débeda a longo prazo mantidos a vencemento».
  - a.5) No momento do rexistro da deterioración de valor, polas variacións negativas do valor razoable imputadas previamente ao patrimonio neto, con aboamento na conta 902, «Imputación de perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda».
- b) Aboarase:
- b.1) Polo alleamento, amortización anticipada ou baixa do activo dos valores, con cargo, xeralmente, á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».
  - b.2) Pola reclasificación á categoría de investimento mantido ao vencemento, con cargo á subconta 2510, «Valores representativos de débeda a longo prazo mantidos ao vencemento».
- c) Cargarase ou aboarase con aboamento ou cargo, respectivamente, ás contas 900, «Beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda», e 800, «Perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda», polas variacións no seu valor razoable, salvo a parte correspondente ás diferenzas de troco asociadas ao custo amortizado, que se rexistrarán nas contas 668, «Diferenzas negativas de troco», ou 768, «Diferenzas positivas de troco», segundo o seu signo, e salvo a parte correspondente aos xuros devengados.

## 252. Créditos a longo prazo.

Préstamos e outros créditos concedidos a terceiros con vencemento superior a un ano.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

2520. Créditos a longo prazo por alleamento de inmovilizado.

Créditos a terceiros cuxo vencemento sexa superior a un ano, con orixe en operacións de alleamento de inmovilizado.

a) Cargarase:

- a.1) Polo importe destes créditos, excluídos os xuros que se é o caso se acordaren, con aboamento ás contas de inmovilizado correspondentes.
- a.2) Polos custos de transacción directamente atribuíbles, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».
- a.3) Pola imputación da diferenza devengada entre o valor de reembolso ao vencemento e o valor inicial do investimento, con aboamento á

subconta 7620, «Ingresos de créditos». Cando esta diferenza sexa negativa o asento será o inverso.

- b) Aboarase, polo reintegro anticipado total ou parcial ou baixa no activo, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», e á conta 667, «Perdas de créditos incobrables», en caso de perdas por insolvencias para as cales non se rexistrar previamente a corrección valorativa por deterioración.

2521. Debedores a longo prazo por aprazamento e fraccionamento.

Recolle dereitos a cobrar con vencemento a longo prazo procedentes de anulacións por aprazamento e fraccionamento de dereitos recoñecidos nas contas 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», e 431, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamentos de ingresos pechados».

O seu movemento é o seguinte:

- a) Cargarase, pola anulación do dereito orzamentario, con aboamento ás contas 433, «Dereitos anulados de orzamento corrente», ou 434, «Dereitos anulados de orzamentos pechados», a través das súas divisionarias.
- b) Aboarase con cargo:
  - b.1) Á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», pola cancelación anticipada do dereito de cobramento.
  - b.2) Á conta 443, «Debedores a curto prazo por aprazamento e fraccionamento», pola parte do dereito que teña vencemento a curto prazo.

2529. Outros créditos a longo prazo.

Préstamos e outros créditos concedidos non incluídos nas contas anteriores. Inclúense nesta conta as subvencións reintegrables concedidas.

O seu movemento, xeralmente, é o seguinte:

- a) Cargarase:
  - a.1) Á formalización do crédito, polo importe deste, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente». Ademais, no caso de créditos concedidos con xuros subvencionados, aboarase esta conta con cargo á conta 651, «Subvencións», pola diferenza entre o importe entregado e o valor razoable do crédito, de acordo cos criterios da norma de recoñecemento e valoración n.º 8, «Activos financeiros».
  - a.2) Polos custos de transacción directamente atribuíbles, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».
  - a.3) Pola imputación da diferenza devengada entre o valor de reembolso ao vencemento e o valor inicial do investimento, con aboamento á subconta 7620, «Ingresos de créditos». Cando esta diferenza sexa negativa o asento será o inverso.
- b) Aboarase, polo reintegro anticipado total ou parcial ou baixa no activo, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», e á conta 667, «Perdas de créditos incobrables», en caso de perdas por insolvencias.

**253. Activos por derivados financeiros a longo prazo.**

Importe correspondente ás operacións con derivados financeiros con valoración favorable para a entidade, cuxo vencemento ou data en que se esperan liquidar sexa superior a un ano.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

2530. Activos por derivados financeiros a longo prazo designados instrumentos de cobertura.

Recolle a valoración favorable para a entidade dos derivados financeiros designados instrumentos de cobertura de acordo coa norma de recoñecemento e valoración n.º 10, «Coberturas contables».

a) Cargarase polas cantidades satisfeitas, de ser o caso, no momento da contratación, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

b) Aboarase polo importe recibido no momento da liquidación, con cargo, xeralmente, á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

c) Cargarase ou aboarase, polas variacións no seu valor razoable, con aboamento ou cargo, ás subcontas 7645, «Beneficios en derivados financeiros designados instrumentos de cobertura», e 6645, «Perdas en derivados financeiros designados instrumentos de cobertura», respectivamente, a través da divisionaria que corresponda, cando segundo a norma de recoñecemento e valoración n.º 10, «Coberturas contables», o derivado deba valorarse polo seu valor razoable e esta variación se deba imputar á conta do resultado económico patrimonial do exercicio.

d) Cargarase ou aboarase, con aboamento ou cargo, ás contas 910, «Beneficios por coberturas», e 810, «Perdas por coberturas», respectivamente, pola variación do valor razoable do instrumento derivado que se determinar como cobertura eficaz, cando o derivado se deba valorar polo seu valor razoable e se deba imputar esta variación á conta do resultado económico patrimonial de exercicios posteriores ou ao valor inicial da partida cuberta.

2531. Activos por outros derivados financeiros a longo prazo.

Recolle a valoración favorable para a entidade de derivados financeiros a que non se aplique a contabilidade de coberturas.

a) Cargarase polas cantidades satisfeitas, se é o caso, no momento da contratación, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

b) Aboarase polo importe recibido no momento da liquidación, con cargo, xeralmente, á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

c) Cargarase ou aboarase, polas variacións no seu valor razoable, con aboamento ou cargo, ás subcontas 7646, «Beneficios noutros derivados financeiros», ou 6646, «Perdas noutros derivados financeiros», respectivamente.

**254 Créditos a longo prazo ao persoal.**

Créditos concedidos ao persoal da entidade, con vencemento superior a un ano.

O seu movemento é análogo ao sinalado para a subconta 2529, «Outros créditos a longo prazo».



**256. Xuros a longo prazo de valores representativos de débeda.**

Xuros a cobrar, con vencemento superior a un ano, de valores representativos de débeda.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento:

a.1) Á conta 761, «Ingresos de valores representativos de débeda», polos xuros devengados.

a.2) Á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», á subscrición ou compra dos valores, polo importe dos xuros devengados con vencemento en exercicios posteriores.

b) Aboarase nos casos de alleamento ou amortización anticipada de valores e en xeral de baixa do activo, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

c) Cargarase ou aboarase con aboamento ou cargo ás contas 768, «Diferenzas positivas de troco», ou 668, «Diferenzas negativas de troco», respectivamente, como consecuencia do axuste do valor dos xuros ao tipo de troco vixente na data de peche do exercicio ou da cancelación.

**257. Xuros a longo prazo de créditos.**

Xuros a cobrar, con vencemento superior a un ano, de créditos.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase polos xuros devengados, con aboamento á subconta 7620, «Ingresos de créditos».

b) Aboarase nos casos de reintegro anticipado, total ou parcial, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

**258. Imposicións a longo prazo.**

Saldos favorables en bancos e institucións de crédito formalizados por medio de conta a prazo ou similares, con vencemento superior a un ano e de acordo coas condicións que rexen para o sistema financeiro. Tamén se incluírán, co debido desenvolvemento en subcontas, os xuros a cobrar, con vencemento superior a un ano, das imposicións a prazo.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, á formalización, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

b) Aboarase, á recuperación ou traspaso anticipado dos fondos, con cargo, xeralmente, á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

**259. Desembolsos pendentes sobre participacións no patrimonio neto a longo prazo.**

Desembolsos pendentes, non exixidos, sobre participacións no patrimonio neto de sociedades mercantís, cando se trate de investimentos financeiros a longo prazo.

Figurará no activo non corrente do balance, minorando a partida en que se reflectan as correspondentes participacións.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, á adquisición ou subscrición das participacións, polo importe pendente de desembolsar, con cargo á conta 250, «Investimentos financeiros a longo prazo en instrumentos de patrimonio».



b) Cargarase, polos desembolsos que se vaian exixindo, con aboamento, xeralmente, á conta 549, «Desembolsos pendentes sobre participacións no patrimonio neto a curto prazo», ou á conta 250, «Investimentos financeiros a longo prazo en instrumentos de patrimonio», cando se alleen as participacións non desembolsadas totalmente.

## 26. FIANZAS E DEPÓSITOS CONSTITUÍDOS A LONGO PRAZO.

### 260. Fianzas constituídas a longo prazo.

### 265. Depósitos constituídos a longo prazo.

As contas deste subgrupo figurarán no activo non corrente do balance, na epígrafe V, «Investimentos financeiros a longo prazo».

A parte de fianzas e depósitos constituídos a longo prazo que teña vencemento a curto deberá figurar no activo corrente do balance na epígrafe V, «Investimentos financeiros a curto prazo»; para estes efectos traspasarase o importe que representen as fianzas e depósitos constituídos a longo prazo con vencemento a curto ás contas correspondentes do subgrupo 56, «Fianzas e depósitos recibidos e constituídos a curto prazo e axustes por periodificación».

### 260. Fianzas constituídas a longo prazo.

Efectivo entregado como garantía do cumprimento dunha obrigaón, a prazo superior a un ano.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, á constituición, polo efectivo entregado, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigaóns recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», se a operación non tiver que se imputar ao orzamento.

b) Aboarase con cargo:

b.1) Á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», á cancelación anticipada, segundo proceda.

b.2) Á conta 678, «Gastos excepcionais», por incumprimento da obrigaón afianzada que determine perdas na fianza.

### 265. Depósitos constituídos a longo prazo.

Efectivo entregado en concepto de depósito irregular, a prazo superior a un ano.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, á constituición, polo efectivo entregado, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigaóns recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», se a operación non tiver que se imputar ao orzamento.

b) Aboarase, á cancelación anticipada, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», segundo proceda.

## 28. AMORTIZACIÓN ACUMULADA DO INMOBILIZADO.

### 280. Amortización acumulada do inmovilizado intanxible.

2800. Amortización acumulada de investimento en investigación.

2801. Amortización acumulada de investimento en desenvolvemento.

2803. Amortización acumulada de propiedade industrial e intelectual.

2806. Amortización acumulada de aplicacións informáticas.

2807. Amortización acumulada de investimentos sobre activos utilizados en réxime de arrendamento ou cedidos.

2809. Amortización acumulada doutro inmovilizado intanxible.

**281. Amortización acumulada do inmovilizado material.**

2810. Amortización acumulada de terreos e bens naturais.

2811. Amortización acumulada de construcións.

2812. Amortización acumulada de infraestruturas.

2813. Amortización acumulada de bens do patrimonio histórico.

2814. Amortización acumulada de maquinaria e utensilios.

2815. Amortización acumulada de instalacións técnicas e outras instalacións

2816. Amortización acumulada de mobiliario.

2817. Amortización acumulada de equipamentos para procesos de información

2818. Amortización acumulada de elementos de transporte.

2819. Amortización acumulada doutro inmovilizado material.

**282. Amortización acumulada de investimentos inmobiliarios.**

2821. Amortización acumulada de investimentos en terreos.

2821. Amortización acumulada de investimentos en construcións.

Expresión contable da distribución sistemática ao longo da vida útil da depreciación dos investimentos en inmovilizado pola súa utilización na actividade da entidade e dos investimentos inmobiliarios.

As contas deste subgrupo funcionarán a través das súas divisionarias e minorarán a partida de activo non corrente do balance en que figure o correspondente elemento patrimonial.

**280. Amortización acumulada do inmovilizado intanxible.**

Importe acumulado das correccións valorativas pola depreciación do inmovilizado intanxible realizadas de acordo cun plan sistemático.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, pola dotación anual, xeralmente con cargo á conta 680, «Amortización do inmovilizado intanxible» e, de ser o caso, á conta 821, «Axustes negativos na valoración do inmovilizado non financeiro por amortizacións».

b) Cargarase cando se allee o inmovilizado intanxible ou se produza a baixa no inventario por calquera outro motivo, con aboamento a contas do subgrupo 20, «Inmovilizacións intanxibles».

**281. Amortización acumulada do inmovilizado material.**

Importe acumulado das correccións valorativas pola depreciación do inmovilizado material realizadas de acordo cun plan sistemático.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, pola dotación anual, con cargo, xeralmente, á conta 681, «Amortización do inmovilizado material», e se é o caso, á conta 821, «Axustes negativos na valoración do inmovilizado non financeiro por amortizacións».

b) Cargarase cando se allee o inmovilizado material ou se produza a baixa no inventario por calquera outro motivo, con aboamento a contas do subgrupo 21, «Inmovilizacións materiais».

**282. Amortización acumulada de investimentos inmobiliarios.**

Importe acumulado das correccións valorativas pola depreciación dos investimentos inmobiliarios realizadas de acordo cun plan sistemático.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, pola dotación anual, con cargo, xeralmente, á conta 682, «Amortización dos investimentos inmobiliarios» e, de ser o caso, á conta 821, «Axustes negativos na valoración do inmovilizado non financeiro por amortizacións».

b) Cargarase cando se allee o investimento inmobiliario ou se produza a baixa no inventario por calquera outro motivo, con aboamento a contas do subgrupo 22, «Investimentos inmobiliarios».

## 29. DETERIORACIÓN DE VALOR DE ACTIVOS NON CORRENTES

### 290. Deterioración de valor do inmovilizado intanxible.

- 2903. Deterioración de valor de propiedade industrial e intelectual.
- 2906. Deterioración de valor de aplicacións informáticas.
- 2907. Deterioración de valor de investimentos sobre activos utilizados en réxime de arrendamento ou cedidos.
- 2909. Deterioración doutro inmovilizado intanxible.

### 291. Deterioración de valor do inmovilizado material.

- 2910. Deterioración de valor de terreos e bens naturais.
- 2911. Deterioración de valor de construcións.
- 2912. Deterioración de valor de infraestruturas.
- 2913. Deterioración de valor de bens do patrimonio histórico.
- 2914. Deterioración de valor de maquinaria e utensilios.
- 2915. Deterioración de valor de instalacións técnicas e outras instalacións.
- 2916. Deterioración de valor de mobiliario.
- 2917. Deterioración de valor de equipamentos para procesos de información.
- 2918. Deterioración de valor de elementos de transporte.
- 2919. Deterioración de valor doutro inmovilizado material.

### 292. Deterioración de valor dos investimentos inmobiliarios.

- 2920. Deterioración de valor de investimentos en terreos.
- 2921. Deterioración de valor de investimentos en construcións.

### 293. Deterioración de valor de participacións a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

- 2930. Deterioración de valor de participacións a longo prazo en entidades públicas do grupo, multigrupo e asociadas.
- 2931. Deterioración de valor de participacións a longo prazo en sociedades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 294. Deterioración de valor de valores representativos de débeda a longo prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 2940. Deterioración de valor de valores mantidos ao vencemento.
- 2941. Deterioración de valor de valores dispoñibles para a venda.

### 295. Deterioración de valor de créditos a longo prazo a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

### 296. Deterioración de valor de participacións no patrimonio neto a longo prazo.

### 297. Deterioración de valor de valores representativos de débeda a longo prazo.

- 2970. Deterioración de valor de valores mantidos ao vencemento.
- 2971. Deterioración de valor de valores dispoñibles para a venda.

**298. Deterioración de valor de créditos a longo prazo.****299. Deterioración de valor por usufruto cedido do inmovilizado material.**

2990. Deterioración de valor por usufruto cedido de terreos e bens naturais.

2991. Deterioración de valor por usufruto cedido de construcións.

2992. Deterioración de valor por usufruto cedido de infraestruturas.

2993. Deterioración de valor por usufruto cedido de bens do patrimonio histórico.

2999. Deterioración de valor por usufruto cedido doutro inmovilizado material.

Expresión contable das correccións de valor motivadas por perdas debidas a deterioracións de valor dos elementos do activo non corrente; inclúense tamén as perdas de valor por usufruto cedido.

A estimación de tales perdas deberase realizar de forma sistemática no tempo. No suposto de posteriores recuperacións de valor, nos termos establecidos nas correspondentes normas de recoñecemento e valoración, as correccións de valor por deterioración recoñecidas deberanse reducir ata a súa total recuperación, cando así proceda de acordo co disposto nas ditas normas.

As contas deste subgrupo minorarán no activo non corrente do balance a partida en que figure o correspondente elemento patrimonial.

Traspasarase ao subgrupo 59, «Deterioración de valor de investimentos financeiros a curto prazo», o importe das correccións de valor por deterioración dos investimentos financeiros que teñan o seu vencemento a curto prazo.

**290/291/292 Deterioración de valor de...**

Importe das correccións valorativas por deterioración do valor que corresponda ao inmovilizado intanxible, inmovilizado material e investimentos inmobiliarios.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboaranse:

a.1) Polo importe da deterioración estimado que se deba imputar a resultados, con cargo ás contas 690, «Perdas por deterioración do inmovilizado intanxible», 691, «Perdas por deterioración do inmovilizado material», ou 692, «Perdas por deterioración dos investimentos inmobiliarios».

b) Cargaranse:

b.1) Cando desaparezan as causas que determinaron o recoñecemento da corrección valorativa por deterioración, con aboamento á conta 790, «Reversión da deterioración do inmovilizado intanxible», 791, «Reversión da deterioración do inmovilizado material», ou 792, «Reversión da deterioración dos investimentos inmobiliarios».

b.2) Cando se allee o inmovilizado ou se dea de baixa do activo por calquera outro motivo, con aboamento a contas do subgrupo 20, «Inmovilizacións intanxibles», 21, «Inmovilizacións materiais», ou 22, «Investimentos inmobiliarios».

**293. Deterioración de valor de participacións a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

Importe das correccións valorativas por deterioración do valor das participacións a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polo importe da deterioración estimado que se deba imputar a resultados, con cargo ás subcontas 6960, «Perdas por deterioración de participacións en entidades públicas do grupo, multigrupo e asociadas», ou 6961, «Perdas por deterioración de participacións en sociedades do grupo, multigrupo e asociadas», segundo corresponda.

b) Cargarase:

b.1) Con aboamento ás subcontas 7960, «Reversión da deterioración de participacións en entidades públicas do grupo, multigrupo e asociadas», ou 7961, «Reversión da deterioración de participacións en sociedades do grupo, multigrupo e asociadas», segundo corresponda, cando desaparezan as causas que determinaron o recoñecemento da corrección valorativa por deterioración.

b.2) Con aboamento á correspondente divisionaria da conta 240, «Participacións a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», cando se alleen as participacións, ou se dean de baixa do activo por calquera outro motivo.

#### **294. Deterioración de valor de valores representativos de débeda a longo prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

Importe das correccións valorativas por deterioración do valor dos investimentos a longo prazo en valores representativos de débeda emitidos por entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polo importe da deterioración estimado que se deba imputar a resultados, con cargo á subconta 6965, «Perdas por deterioración de valores representativos de débeda de entidades do grupo, multigrupo e asociadas».

b) Cargarase:

b.1) Con aboamento á subconta 7965, «Reversión da deterioración de valores representativos de débeda de entidades do grupo, multigrupo e asociadas», cando desaparezan as causas que determinaron o recoñecemento da corrección valorativa por deterioración.

b.2) Con aboamento á correspondente divisionaria da conta 241, «Valores representativos de débeda a longo prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas», cando se alleen os valores, ou se dean de baixa do activo por calquera outro motivo.

#### **295. Deterioración de valor de créditos a longo prazo a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

Importe das correccións valorativas por deterioración do valor dos créditos a longo prazo concedidos a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase polo importe da deterioración estimado, con cargo á subconta 6970, «Perdas por deterioración de créditos a entidades do grupo, multigrupo e asociadas».

b) Cargarase, cando desaparezan as causas que determinaron o recoñecemento da corrección valorativa por deterioración, ou cando se dean de baixa os saldos dos créditos correspondentes con aboamento á subconta 7970, «Reversión da deterioración de créditos a entidades do grupo, multigrupo e asociadas».

#### **296. Deterioración de valor de participacións no patrimonio neto a longo prazo.**

Importe das correccións valorativas por deterioración do valor de participacións a longo prazo no patrimonio neto de entidades que non teñan a consideración de entidades do grupo, multigrupo e asociadas, clasificadas na categoría «Activos financeiros dispoñibles para a venda», que se valoran ao custo por non estar dispoñible o seu valor razoable, conforme o establecido na norma de recoñecemento e valoración n.º 8, «Activos financeiros».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase polo importe da deterioración estimado, con cargo á subconta 6962, «Perdas por deterioración de participacións en instrumentos de patrimonio neto doutras entidades».

b) Cargarase con aboamento á conta 250, «Investimentos financeiros a longo prazo en instrumentos de patrimonio», cando se alleen ou se dean de baixa as participacións.

**297. Deterioración de valor de valores representativos de débeda a longo prazo.**

Importe das correccións valorativas por deterioración do valor dos investimentos a longo prazo en valores representativos de débeda emitidos por entidades que non sexan do grupo, multigrupo ou asociadas.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 294, «Deterioración de valor de valores representativos de débeda a longo prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas», utilizando como contrapartida as subcontas 6966, «Perdas por deterioración de valores representativos de débeda doutras entidades», e 7966, «Reversión da deterioración de valores representativos de débeda doutras entidades».

**298. Deterioración de valor de créditos a longo prazo.**

Importe das correccións valorativas por deterioración do valor en créditos a longo prazo concedidos a entidades que non sexan do grupo, multigrupo e asociadas.

O seu movemento é análogo ao da conta 295, «Deterioración de valor de créditos a longo prazo a entidades do grupo, multigrupo e asociadas», utilizando como contrapartida as subcontas 6971, «Perdas por deterioración de créditos a outras entidades» e 7971, «Reversión da deterioración de créditos a outras entidades».

**299. Deterioración de valor por usufruto cedido do inmovilizado material.**

Importe das correccións valorativas derivadas da cesión gratuíta do uso de elementos do inmovilizado material da entidade a terceiros por un período de tempo inferior á vida económica do ben cedido.

De existiren dificultades para a determinación do usufruto cedido, poderase valorar polo importe acumulado das cotas de amortización que correspondan ao período de cesión.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O seu movemento, con carácter xeral, é o seguinte:

a) Aboarase polo importe estimado do valor do usufruto cedido do ben durante o período da cesión con cargo á conta 651, «Subvencións».

b) Cargarase con aboamento á conta 799, «Reversión da deterioración polo usufruto cedido do inmovilizado material», cando o importe recuperable sexa superior ao valor contable co límite do valor contable se non houberse deterioración.

*Grupo 3*

**Existencias e outros activos en estado de venda**

Comprende os activos posuídos para seren vendidos no curso normal da explotación, en proceso de produción ou en forma de materiais ou subministracións para seren consumidos no proceso de produción ou na prestación de servizos; mercadorías, materias primas, outros aprovisionamentos, produtos en curso, produtos semiterminados, produtos terminados, subprodutos, residuos e materiais recuperados, así como os activos construídos ou adquiridos para outras entidades e os activos en estado de venda.

As denominacións e códigos das contas deste grupo son orientativas; por tanto, cada entidade poderá desenvolver tantas contas como a súa actividade exixa.

**30. COMERCIAIS.**

**300. Mercadorías A.**



**301. Mercadorías B.**

Bens adquiridos pola entidade suxeito da contabilidade destinados á venda sen que experimenten ningunha transformación.

As contas deste subgrupo figurarán no activo corrente do balance na epígrafe II, «Existencias», e soamente funcionarán con motivo do peche do exercicio.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboaranse, ao peche do exercicio, polo importe do inventario de existencias iniciais, con cargo á conta 610, «Variación de existencias de mercadorías».

b) Cargaranse, polo importe do inventario de existencias ao final do exercicio que se pecha, con aboamento á conta 610, «Variación de existencias de mercadorías».

De existiren mercadorías en camiño propiedade da entidade figurarán como existencias ao peche do exercicio nas respectivas contas do subgrupo 30, «Comerciais». Esta regra aplicarase igualmente cando se encontren en camiño produtos, materias primas etc., incluídos nos subgrupos seguintes.

**31. MATERIAS PRIMAS.****310. Materias primas A.****311. Materias primas B.**

Son aquelas que, mediante elaboración ou transformación, se destinan a formar parte dos produtos fabricados pola entidade suxeito da contabilidade.

As contas deste subgrupo figurarán no activo corrente do balance na epígrafe II, «Existencias», e soamente funcionarán con motivo do peche do exercicio.

O seu movemento é análogo ao do subgrupo 30, «Comerciais».

**32. OUTROS APROVISIONAMENTOS.****320. Elementos e conxuntos incorporables.****321. Combustibles.****322. Recambios.****325. Materiais diversos.****326. Embalaxes.****327. Envases.****328. Material de oficina.**

As contas deste subgrupo figurarán no activo corrente do balance na epígrafe II, «Existencias», e o seu movemento é análogo ao do subgrupo 30, «Comerciais».

**320. Elementos e conxuntos incorporables.**

Son os fabricados normalmente fóra da entidade e adquiridos por esta para incorporalos á súa produción sen sometelos a transformación.

**321. Combustibles.**

Materias enerxéticas susceptibles de almacenamento.

**322. Recambios.**

Pezas destinadas a ser montadas en instalacións, equipamentos ou máquinas en substitución doutras semellantes. Inclúense as que teñan un ciclo de almacenamento inferior a un ano.

**325. Materiais diversos.**

Outras materias de consumo que non se han de incorporar ao produto fabricado. Nesta conta contabilizarase material de diversa índole relacionado coa actividade da entidade suxeito da contabilidade.



**326. Embalaxes.**

Cubertas ou envolturas, xeralmente irrecuperables, destinadas a resgardar produtos ou mercadorías que se van transportar.

**327. Envases.**

Recipientes ou vasillas, normalmente destinados á venda, xuntamente co produto que conteñen.

**328. Material de oficina.**

O destinado á finalidade que indica a súa denominación, salvo que a entidade opte por considerar que o material de oficina adquirido durante o exercicio é obxecto de consumo nel.

**33. PRODUCCIÓN EN CURSO.****330. Produtos en curso A.****331. Produtos en curso B.**

Bens ou servizos que, ao peche do exercicio, se encontran en fase de elaboración ou transformación e que non se deban rexistrar nas contas dos subgrupos 34, «Produtos semiterminados», ou 36, «Subprodutos, residuos e materiais recuperados».

As contas deste subgrupo figurarán no activo corrente do balance na epígrafe II, «Existencias», e soamente funcionarán con motivo do peche do exercicio.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboaranse, ao peche do exercicio, polo importe do inventario de existencias iniciais, con cargo á conta 710, «Variación de existencias de produtos en curso».

b) Cargaranse, polo importe do inventario de existencias ao final do exercicio que se pecha, con aboamento á conta 710, «Variación de existencias de produtos en curso».

**34. PRODUCTOS SEMITERMINADOS.****340. Produtos semiterminados A.****341. Produtos semiterminados B.**

Son os fabricados pola entidade suxeito da contabilidade que deben ser obxecto dunha transformación ou elaboración antes de seren alleados ou consumidos.

As contas deste subgrupo figurarán no activo corrente do balance na epígrafe II, «Existencias», e o seu movemento é análogo ao do subgrupo 33, «Produtos en curso».

**35. PRODUCTOS TERMINADOS.****350. Produtos terminados A.****351. Produtos terminados B.**

Neste subgrupo contabilízanse aqueles produtos fabricados pola entidade suxeito da contabilidade que se destinen ao consumo final ou á súa utilización por outras entidades públicas ou privadas.

As contas deste subgrupo figurarán no activo corrente do balance na epígrafe II, «Existencias», e o seu movemento é análogo ao do subgrupo 33, «Produtos en curso».

**36. SUBPRODUCTOS, RESIDUOS E MATERIAIS RECUPERADOS.****360. Subprodutos A.****361. Subprodutos B.****365. Residuos A.****366. Residuos B.**

**368. Materiais recuperados A.****369. Materiais recuperados B.**

Subprodutos: os de carácter secundario ou accesorio ao proceso principal de fabricación.

Residuos: os obtidos inevitablemente e á vez que os produtos ou subprodutos cando teñan algún valor intrínseco e poidan ser usados ou vendidos.

Materiais recuperados: aqueles que, por teren valor intrínseco, entran novamente no almacén despois de ter sido utilizados no proceso produtivo.

As contas deste subgrupo figurarán no activo corrente do balance na epígrafe II, «Existencias», e o seu movemento é análogo ao do subgrupo 33, «Produtos en curso».

**37. ACTIVOS CONSTRUÍDOS OU ADQUIRIDOS PARA OUTRAS ENTIDADES.****370. Activos construídos ou adquiridos para outras entidades.**

Activos adquiridos pola entidade, así como os construídos cando os ingresos e custos derivados da construción non poden ser estimados co suficiente grao de fiabilidade, con base no correspondente contrato, convenio, acordo ou norma legal, co obxecto de que unha vez finalizado o seu proceso de adquisición ou construción se transfira a súa titularidade necesariamente a outra entidade, con independencia de que a entidade destinataria participe ou non no seu financiamento.

As contas deste subgrupo figurarán no activo corrente do balance na epígrafe II, «Existencias», e o seu movemento é análogo ao do subgrupo 33, «Producción en curso».

**38. ACTIVOS EN ESTADO DE VENDA.****380. Activos en estado de venda.****385. Outros activos en estado de venda.**

As contas deste subgrupo figurarán no activo corrente do balance na epígrafe I, «Activos en estado de venda».

**380. Activos en estado de venda.**

Activos non financeiros clasificados inicialmente como non correntes cuxo valor contable se recuperará fundamentalmente a través dunha transacción de venda, no canto de polo seu uso continuado.

O seu movemento, xeralmente, é o seguinte:

a) Cargaranse no momento en que se cumpran as condicións para a súa clasificación, de acordo co disposto na norma de recoñecemento e valoración n.º 7, «Activos en estado de venda», con aboamento ás respectivas contas de activo non corrente.

b) Aboaranse:

b.1) No momento en que se produza o alleamento ou disposición por outra vía do activo non corrente con cargo, xeralmente, á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

b.2) De o activo non corrente deixar de cumprir os requisitos para a súa clasificación como mantido para a venda de acordo co disposto na norma de recoñecemento e valoración n.º 7, «Activos en estado de venda», con cargo ás respectivas contas do activo non corrente.

**385. Outros activos en estado de venda.**

Bens recibidos na entidade como pagamento de débedas de terceiros.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargaranse, no momento do alta dos bens con aboamento á conta 438, «Dereitos cancelados de orzamento corrente», ou 439, «Dereitos cancelados de orzamentos pechados», cando os bens se reciben para a cancelación de dereitos de cobramento orzamentarios ou á conta representativa do crédito non orzamentario, se é o caso.

b) Aboaranse:

b.1) No momento en que se produza o seu alleamento ou disposición por outra vía, con cargo xeralmente á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

b.2) No momento en que se decida a súa incorporación ao activo non corrente con cargo á conta que corresponda en función da súa natureza.

### 39. DETERIORACIÓN DE VALOR DE EXISTENCIAS E OUTROS ACTIVOS EN ESTADO DE VENDA.

**390. Deterioración de valor de mercadorías.**

**391. Deterioración de valor de materias primas.**

**392. Deterioración de valor doutros aprovisionamentos.**

**393. Deterioración de valor de produción en curso.**

**394. Deterioración de valor de produtos semiterminados.**

**395. Deterioración de valor de produtos terminados.**

**396. Deterioración de valor de subprodutos, residuos e materiais recuperados.**

**397. Deterioración de valor de activos construídos ou adquiridos para outras entidades.**

**398. Deterioración de activos en estado de venda.**

Expresión contable das correccións valorativas motivadas por perdas reversibles por deterioración das existencias e outros activos en estado de venda.

As contas deste subgrupo minorarán no activo corrente do balance a partida a que correspondan.

#### **390/.../397. Deterioración de valor de...**

Importe das perdas reversibles por deterioración das existencias ao peche do exercicio, pónense de manifesto con motivo do seu inventario.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboaranse, pola dotación que se realice no exercicio que se pecha, con cargo á conta 693, «Perdas por deterioración de existencias e outros activos en estado de venda».

b) Cargaranse, pola dotación efectuada no exercicio precedente, con aboamento á conta 793, «Reversión da deterioración de existencias e outros activos en estado de venda ».

#### **398. Deterioración de activos en estado de venda.**

Expresión contable das correccións de valor producidas por perdas reversibles dos activos en estado de venda.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a.1) Polo importe da deterioración, de ser o caso, dos activos non correntes que se reclasifiquen a activos en estado de venda, con aboamento á conta do subgrupo 29 «Deterioración de valor de activos non correntes» que corresponda.

a.2) Polo importe da deterioración estimado con cargo á subconta 6938, «Perdas por deterioración de activos en estado de venda».

b) Cargarase:

b.1) Cando desaparezan as causas que determinaron o recoñecemento da corrección valorativa por deterioración, con aboamento á conta 7938, «Reversión da deterioración de activos en estado de venda».

b.2) Cando se allee o activo en estado de venda ou se dea de baixa por calquera outro motivo con aboamento á conta que corresponda do subgrupo 38, «Activos en estado de venda».

#### Grupo 4

##### Acredores e debedores

Contas a cobrar e a pagar derivadas de operacións realizadas con terceiros que teñan a súa orixe na xestión ordinaria da entidade e as contas das administracións públicas.

Os activos financeiros e os pasivos financeiros incluídos neste grupo clasificaranse, con carácter xeral, para os efectos da súa valoración, nas categorías de créditos e partidas a cobrar e débitos e partidas a pagar, respectivamente.

#### 40. ACREDITORES ORZAMENTARIOS.

##### **400. Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente.**

4000. Operacións de xestión.

4001. Outras contas a pagar.

4002. Débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

4003. Outras débedas.

##### **401. Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamentos de gastos pechados.**

##### **405. Acredores por operacións comerciais. Orzamento corrente.**

##### **406. Acredores por operacións comerciais. Orzamentos pechados.**

Obrigacións a pagar a cargo da entidade como consecuencia da execución do orzamento.

##### **400. Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente.**

Obrigacións recoñecidas durante o período de vixencia do orzamento con cargo aos créditos que figuran nel.

Funcionará a través das súas divisionarias atendendo á orixe ou natureza das obrigacións.

Figurará no pasivo corrente do balance, na epígrafe IV, «Acredores e outras contas a pagar.», salvo a subconta 4002, «Débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas», que figurará na epígrafe III, «Débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas» e a subconta 4003, «Outras débedas», que figurará na epígrafe II, «Débedas a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polas obrigacións orzamentarias recoñecidas, con cargo:

a.1) Ás contas do grupo 1, «Financiamento básico», nos casos, entre outros, de reembolso anticipado do pasivo a longo prazo, así como, se é o caso, nos de devolución anticipada de fianzas e depósitos recibidos a longo prazo.

a.2) Ás contas do grupo 2, «Activo non corrente», polos investimentos realizados en inmovilizado intanxible, material, financeiro, investimentos inmobiliarios e, de ser o caso, pola constitución de fianzas e depósitos a longo prazo.

a.3) Ás contas do grupo 5, «Contas financeiras», nos casos de reembolso do pasivo a curto prazo, investimentos financeiros a curto prazo, así como, se é o caso, a constitución de fianzas e depósitos a curto prazo.

a.4) Ás contas do grupo 6, «Compras e gastos por natureza», polas compras de existencias, os gastos e as perdas.

a.5) Á conta 411, «Acredores por periodificación de gastos orzamentarios», cando ao vencemento da obrigación se expida o correspondente acto de recoñecemento e liquidación.

a.6) Á conta 413, «Acredores por operacións pendentes de aplicar a orzamento», cando se recoñeza e liquide a obrigación que quedou pendente de imputar a orzamento.

a.7) Á conta 447 «Debedores por provisiones de fondos a xustificar», no momento da tramitación da proposta de pagamento correspondente a libramentos de fondos co carácter de pagamentos a xustificar, cando o caixeiro pagador é un órgano alleo á entidade contable.

a.8) Á subconta 5750, «Bancos e institucións de crédito. Pagamentos a xustificar», polos reintegros de pagamentos a xustificar que, de acordo coa normativa que lle sexa de aplicación, se deban imputar ao orzamento de gastos. Este asento ten signo negativo.

a.9) Ás subcontas 5584, «Libramentos para pagamentos a xustificar pendentes de pagamento», ou 5585, «Libramentos para a reposición de anticipos de caixa fixa pendentes de pagamento», polo libramento de fondos co carácter de «pagamentos a xustificar» ou para reposicións de anticipos de caixa fixa respectivamente, cando o caixeiro pagador se encontra integrado organicamente na entidade contable.

a.10) Á conta 634, «Axustes negativos na imposición indirecta», polo importe da regularización anual.

No caso de anulación de obrigacións recoñecidas, o asento que se realice será idéntico pero de signo negativo.

b) Cargarase con aboamento:

b.1) Ás contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», polo importe dos pagamentos efectuados en efectivo, ou á conta 557, «Formalización», polos pagamentos virtuais.

b.2) Á conta 410, «Acredores por IVE soportado», polo importe da regularización anual negativa da imposición indirecta.

b.3) Á conta 554, «Cobramentos pendentes de aplicación», polo importe dos reintegros relativos ao orzamento de gastos en vigor cando a normativa orzamentaria aplicable á entidade, suxeito contable, así o prevexa. Este asento será de signo negativo.

A suma do seu haber indicará o total de obrigacións orzamentarias recoñecidas durante o exercicio. A do seu debe, o total de obrigacións orzamentarias cuxo pagamento se fixo efectivo.

O seu saldo, acredor, recollerá o importe de obrigacións recoñecidas pendentes de pagamento. O día 1 de xaneiro, no asento de apertura, o saldo desta conta en 31 de decembro anterior aparecerá directamente, sen necesidade de ningún asento, na conta 401, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamentos de gastos pechados».

#### **401. Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamentos de gastos pechados.**

Recolle en 1 de xaneiro o saldo de obrigacións recoñecidas con cargo a créditos de orzamentos vixentes en exercicios anteriores, cuxo pagamento non foi feito en 31 de decembro do precedente.

Figurará no pasivo corrente do balance, na epígrafe IV, «Acredores e outras contas a pagar».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo á conta 120, «Resultados de exercicios anteriores», ou ben á conta de balance á cal o gasto orzamentario se imputase, pola modificación do saldo

inicial das obrigacións recoñecidas en exercicios anteriores que sexa consecuencia de erros. No caso de modificación de obrigacións con orixe en gastos económicos e de pouca importancia relativa poderase aboar con cargo ás contas de gastos por natureza que correspondan.

Este asento realizarase en positivo ou negativo en función do signo da modificación.

b) Cargarase con aboamento:

b.1) Ás contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», polo importe dos pagamentos realizados en efectivo, ou á conta 557, «Formalización», polos pagamentos virtuais.

b.2) Á conta 778, «Ingresos excepcionais», polo importe das prescricións que se producen.

Asuma do seu haber indicará o total de obrigacións recoñecidas con cargo a orzamentos de exercicios pechados cuxo pagamento non foi feito efectivo ao finalizar o exercicio anterior. A do seu debe, o total de pagamentos realizados durante o exercicio, correspondentes a obrigacións de orzamentos pechados máis o total de obrigacións prescritas.

O seu saldo, acreedor, recollerá o total de obrigacións pendentes de pagamento correspondentes a orzamentos pechados.

#### **405. Acredores por operacións comerciais. Orzamento corrente.**

Recole as obrigacións recoñecidas durante o período de vixencia do orzamento como consecuencia de operacións comerciais. Esta conta só se utilizará naquelas entidades cuxo orzamento de ingresos inclúa o resultado de operacións comerciais.

Figurará no pasivo corrente do balance, na epígrafe IV, «Acredores e outras contas a pagar».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo:

a.1) Ás contas do subgrupo 60, «Compras», excepto as contas 608, «Devolucións de compras e operacións similares», e 609, «Rappels por compras», polas obrigacións recoñecidas.

a.2) Á conta 708, «Devolucións de vendas e operacións similares», ao recoñecemento da obrigación, por vendas que son devoltas polos clientes, cando foron cobradas.

a.3) Á conta 709, «Rappels sobre vendas», ao recoñecemento da obrigación como consecuencia dos concedidos aos clientes.

a.4) Ás contas do grupo 6, «Compras e gastos por natureza», cando nestas contas se imputen gastos de tipo comercial.

a.5) Ás contas do grupo 7, «Vendas e ingresos por natureza», pola anulación de ingresos de tipo comercial, cando fosen cobrados.

b) Cargarase con aboamento:

b.1) Ás contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», polos pagamentos derivados de operacións comerciais.

b.2) Á conta 606, «Descontos sobre compras por pronto pagamento», polos descontos concedidos non incluídos en factura, de compras que fosen pagadas.

b.3) Á conta 608, «Devolucións de compras e operacións similares», polo importe das devolucións de compras que non fosen pagadas.

b.4) Ás contas do grupo 6, «Compras e gastos por natureza», cando se anulen gastos de tipo comercial que non fosen pagados.

O seu saldo, acreedor, recollerá as obrigacións recoñecidas por operacións comerciais pendentes de pagamento.

O día 1 de xaneiro, no asento de apertura, o saldo desta conta en 31 de decembro anterior formará parte do saldo inicial da conta 406, «Acredores por operacións comerciais. Orzamentos pechados». Esta operación realizarase directamente, sen necesidade de asento.

#### **406. Acredores por operacións comerciais. Orzamentos pechados.**

Recolle en 1 de xaneiro o saldo de obrigacións recoñecidas en exercicios anteriores como consecuencia de operacións comerciais cuxo pagamento non foi feito efectivo en 31 de decembro do exercicio precedente. Esta conta só se utilizará naquelas entidades cuxo orzamento de ingresos inclúa o resultado de operacións comerciais.

Figurará no pasivo corrente do balance, na epígrafe IV, «Acredores e outras contas a pagar».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo á conta 120, «Resultados de exercicios anteriores», pola modificación do saldo inicial das obrigacións recoñecidas en exercicios anteriores como consecuencia de erros. No caso que a operación teña pouca importancia relativa, poderase aboar con cargo ás contas de gastos por natureza que corresponda.

Este asento realizarase en positivo ou negativo en función do signo da modificación.

b) Cargarase con aboamento:

b.1) Ás contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», polos pagamentos realizados.

b.2) Á conta 606, «Descontos sobre compras por pronto pagamento», polos descontos concedidos non incluídos en factura, de compras que non fosen pagadas.

b.3) Á conta 608, «Devolucións de compras e operacións similares», polo importe das devolucións de compras que non fosen pagadas.

b.4) Ás contas do grupo 6, «Compras e gastos por natureza», cando se anulen gastos de tipo comercial que non fosen pagados.

b.5) Á conta 778, «Ingresos excepcionais», polo importe das prescricións que se producen.

O seu saldo, acredor, representa as obrigacións recoñecidas en exercicios anteriores por operacións comerciais pendentes de pagamento.

#### **41. ACREDITORES NON ORZAMENTARIOS.**

##### **410. Acredores por IVE soportado.**

##### **411. Acredores por periodificación de gastos orzamentarios.**

##### **412. Acredores por obrigacións recoñecidas. Anticipos de tesouraría.**

##### **413. Acredores por operacións pendentes de aplicar a orzamento.**

##### **416. Anticipos para activos construídos ou adquiridos para outras entidades.**

##### **418. Acredores por devolución de ingresos e outras minoracións.**

##### **419. Outros acredores non orzamentarios.**

4190. Acredores por pagamentos en firme pendentes de realizar.

4199. Outros acredores non orzamentarios.

##### **410. Acredores por IVE soportado.**

Conta acreedora que recolle as débedas con terceiros correspondentes a un imposto sobre o valor engadido (IVE) soportado, que teña a condición de deducible, que se orixina pola adquisición de bens ou servizos.

Figurará no pasivo corrente do balance, na epígrafe IV, «Acredores e outras contas a pagar».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo:



a.1) Á conta 472, «Facenda pública, IVE soportado», a través das súas divisionarias, polo importe do IVE soportado e deducible nas adquisicións.

a.2) Á conta 472, «Facenda pública, IVE soportado», a través das súas divisionarias, polo importe do IVE soportado e deducible correspondente ás operacións anuladas. Este asento será de signo negativo.

a.3) A contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», polo reintegro das operacións anuladas cuxo pagamento se producise con anterioridade.

a.4) Á conta 472, «Facenda pública, IVE soportado», a través das súas divisionarias, polo importe do IVE soportado e deducible correspondente á regularización practicada nos casos de aplicación da regra de pro rata. Será un asento con signo negativo se o IVE soportado e deducible calculado conforme a pro rata provisional é superior ao calculado conforme a pro rata definitiva. O importe así aboado cancelárase contra contas de debedores ou de acredores orzamentarios, segundo que a regularización dea lugar a un axuste de signo positivo ou negativo.

b) Cargarase con aboamento a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», polo pagamento realizado aos acredores.

O seu saldo, acredor, recollerá o importe do IVE soportado que ten a condición de deducible pendente de pagamento aos acredores.

#### **411. Acredores por periodificación de gastos orzamentarios.**

Conta acreedora que recolle as obrigacións non vencidas en fin de exercicio derivadas de gastos devengados ou bens e servizos efectivamente recibidos durante este.

Figurará no pasivo corrente do balance, na epígrafe IV, «Acredores e outras contas a pagar».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase polo importe dos bens e servizos correspondentes con cargo a contas do grupo 6, «Compras e gastos por natureza», ou do grupo 2, «Activo non corrente», representativas destes.

b) Cargarase con aboamento a contas do subgrupo 40, «Acredores orzamentarios», pola expedición do acto formal administrativo de recoñecemento e liquidación da obrigación.

O seu saldo, acredor, recollerá o importe das obrigacións non vencidas á fin do exercicio derivadas de gastos devengados ou bens e servizos efectivamente recibidos durante este.

#### **412. Acredores por obrigacións recoñecidas. Anticipos de tesouraría.**

Recole as obrigacións recoñecidas con cargo a créditos que figuren para a concesión de anticipos de tesouraría, de acordo coa normativa orzamentaria aplicable á entidade.

Figurará no pasivo corrente do balance, na epígrafe IV, «Acredores e outras contas a pagar».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polas obrigacións recoñecidas, con cargo:

a.1) Ás contas do grupo 1, «Financiamento básico», nos casos, entre outros, de reembolso do pasivo a longo prazo, así como, de ser o caso, nos de devolución de fianzas e depósitos recibidos a longo prazo.

a.2) Ás contas do grupo 2, «Activo non corrente», polos investimentos realizados en inmovilizado intanxible, material, financeiro, investimentos inmobiliarios e, se é o caso, pola constitución de fianzas e depósitos a longo prazo.

a.3) Ás contas do grupo 5, «Contas financeiras», nos casos de reembolso do pasivo a curto prazo, investimentos financeiros temporais, así como, de ser o caso, a constitución de fianzas e depósitos a curto prazo.

a.4) Ás contas do grupo 6, «Compras e gastos por natureza», polas compras de existencias, polos gastos e as perdas.

No caso de anulación de obrigacións recoñecidas realizarase idéntico asento pero de signo contrario.

b) Cargarase con aboamento a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», polo importe dos pagamentos efectuados.

c) A cancelación dos anticipos de tesouraría, aboarase con cargo a contas dos grupos 1, «Financiamento básico», 2, «Activo non corrente», 5, «Contas financeiras», ou 6, «Compras e gastos por natureza», segundo a natureza do gasto a que se aplicou o anticipo, e cargarase con aboamento á conta 557, «Formalización», polos pagamentos realizados. Ambos os asentos son de signo negativo.

A suma do seu haber indicará o total de obrigacións recoñecidas con cargo a anticipos de tesouraría. A do seu debe, o total de pagamentos realizados.

O seu saldo, acreedor, recollerá as obrigacións recoñecidas pendentes de pagamento con cargo a créditos consignados para a concesión de anticipos de tesouraría.

NOTA: os créditos consignados para a concesión de anticipos de tesouraría non están suxeitos a delimitación temporal, polo que poden ser utilizados ata que eses anticipos sexan cancelados. Por iso no asento de apertura dun exercicio esta conta figura polas sumas do debe e do haber que presentara antes do peche do exercicio anterior.

#### **413. Acredores por operacións pendentes de aplicar a orzamento.**

Conta acreedora que recolle as obrigacións derivadas de gastos realizados ou bens e servizos recibidos, para as cales non se produciu a súa aplicación a orzamento, sendo procedente esta.

Figurará no pasivo corrente do balance, na epígrafe IV, «Acredores e outras contas a pagar».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polo menos en 31 de decembro, con cargo ás contas do grupo 6, «Compras e gastos por natureza», ou ás contas de balance representativas dos gastos orzamentarios realizados.

b) Cargarase con aboamento:

b.1) Á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», cando se produza a aplicación a orzamento.

b.2) Á conta 5581, «Provisións de fondos para anticipos de caixa fixa pendentes de xustificación», á reposición do anticipo de caixa fixa, polos gastos deste recoñecidos previamente, cando a entidade optase por rexistrar de forma individualizada os pagamentos a terceiros con cargo ao anticipo.

c) Á fin do exercicio, cando a entidade optase por rexistrar os movementos nas contas de tesouraría relativas a anticipos de caixa fixa mediante regularizacións periódicas, cargarase polos gastos devengados e non xustificadas na dita data con aboamento a contas do grupo 6, «Compras e gastos por natureza», e simultaneamente aboarase polos gastos devengados que se encontraban pendentes de xustificación ao finalizar o exercicio anterior, con cargo ás contas do grupo 6, «Compras e gastos por natureza» que corresponda.

O seu saldo, acreedor, recollerá as obrigacións pendentes de aplicar a orzamento.

#### **416. Anticipos para activos construídos ou adquiridos para outras entidades.**

Recolle os anticipos recibidos para a construción ou adquisición de activos para outras entidades.

Figurará no pasivo corrente do balance na epígrafe IV, «Acredores e outras contas a pagar».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase polo importe do anticipo recibido con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

b) Cargarase con aboamento á subconta da conta 707, «Ingresos por activos construídos ou adquiridos para outras entidades», que corresponda, en función do criterio de imputación dos ingresos, ben no momento en que se realice a parte de obra correspondente ou no momento en que se entreguen os activos á súa entidade destinataria, segundo proceda.

O seu saldo, acredor, recollerá os anticipos de fondos pendentes de aplicar á construción ou adquisición de activos para outras entidades.

#### **418. Acredores por devolución de ingresos e outras minoracións.**

Conta acreedora que recolle as obrigacións de pagar cantidades derivadas de ingresos orzamentarios previamente recadados, como consecuencia de terse ditado o correspondente acordo de devolución.

Figurará no pasivo corrente do balance, na epígrafe IV, «Acredores e outras contas a pagar.»

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, no momento que se dite o acordo de devolución de ingresos, con cargo a contas dos grupos 1, «Financiamento básico», 2, «Activo non corrente», 5, «Contas financeiras», 6, «Compras e gastos por natureza», ou 7, «Vendas e ingresos por natureza», segundo a orixe da devolución ou, se é o caso, á conta 585, «Provisión a curto prazo para devolución de ingresos».

b) Cargarase con aboamento a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», polos pagamentos realizados.

A suma do seu haber indicará o total de obrigacións recoñecidas por devolución de ingresos, é dicir, o total de acordos de devolución ditados no exercicio máis aqueles que, ditados en exercicios anteriores, se encontraban pendentes de pagamento ao comezo deste exercicio. A do seu debe, o total das devolucións efectuadas.

O seu saldo, acredor, recollerá o importe das obrigacións pendentes de pagamento por devolución de ingresos e outras minoracións.

#### **419. Outros acredores non orzamentarios.**

Recolle o resto dos acredores non orzamentarios non incluídos nas contas anteriores.

Figurará no pasivo corrente do balance, na epígrafe IV, «Acredores e outras contas a pagar».

Funciona a través das súas divisionarias.

4190. Acredores por pagamentos en firme pendentes de realizar.

Recolle os acredores por pagamentos en firme pendentes á fin do exercicio.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a.1) Polos saldos para pagamentos de nóminas pendentes de utilizar á data de regularización, con cargo á subconta 5760, «Bancos e institucións de crédito. Pagamento de nóminas».

a.2) Polos saldos para pagamentos en firme pendentes de utilizar á data de regularización, con cargo á subconta 5761, «Bancos e institucións de crédito. Outros pagamentos en firme».

b) Cargarase:

b.1) Polos saldos para pagamentos de nóminas que estaban pendentes de utilizar ao final do período anterior, con aboamento á subconta 5760, «Bancos e institucións de crédito. Pagamento de nóminas».

b.2) Polos saldos para pagamentos en firme que estaban pendentes de utilizar ao final do período anterior, con aboamento á subconta 5761, «Bancos e institucións de crédito. Outros pagamentos en firme».

O seu saldo, acreedor, recollerá os saldos pendentes de utilizar á data de regularización en contas para pagamentos en firme.

4199. Outros acredores non orzamentarios.

Recolle o resto dos acredores non orzamentarios non incluídos nas subcontas anteriores.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polos cobramentos efectuados, con cargo á conta 554, «Cobramentos pendentes de aplicación», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», segundo proceda.

b) Cargarase, polos pagamentos efectuados, con aboamento a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes».

O seu saldo, acreedor, recollerá o pendente de satisfacer por este concepto.

#### 43. DEBEDORES ORZAMENTARIOS.

##### **430. Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente.**

4300. Operacións de xestión.

4301. Outras contas a cobrar.

4302. Investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

4303. Outros investimentos financeiros.

431. Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamentos de ingresos pechados.

##### **433. Dereitos anulados de orzamento corrente.**

4330. Por anulación de liquidacións.

4332. Por aprazamento e fraccionamento.

4339. Por devolución de ingresos.

##### **434. Dereitos anulados de orzamentos pechados.**

4340. Por anulación de liquidacións.

4342. Por aprazamento e fraccionamento.

##### **435. Debedores por operacións comerciais. Orzamento corrente.**

##### **436. Debedores por operacións comerciais. Orzamentos pechados.**

##### **437. Devolución de ingresos.**

##### **438. Dereitos cancelados de orzamento corrente.**

4380. Por cobramentos en especie.

4381. Por insolvencias e outras causas.

**439. Dereitos cancelados de orzamentos pechados.**

- 4390. Por cobramentos en especie.
- 4391. Por insolvencias e outras causas.
- 4392. Por prescripción.

Dereitos recoñecidos a favor da entidade, como consecuencia da execución do orzamento.

Se a entidade o considera oportuno, as contas deste subgrupo 43, «Debedores orzamentarios», poderán funcionar a través de divisionarias en función do procedemento de exacción dos dereitos.

**430. Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente.**

Conta debedora que recolle os dereitos recoñecidos durante o período de vixencia do orzamento e imputados a este.

Figurará no activo corrente do balance, na epígrafe III, «Debedores e outras contas a cobrar», salvo a subconta 4302, «Investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas,» que figurará na epígrafe IV, «Investimentos financeiros a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», e a subconta 4303, «Outros investimentos financeiros», que figurará na epígrafe V, «Investimentos financeiros a curto prazo».

Funcionará a través das súas divisionarias, atendendo á orixe ou á natureza dos dereitos.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, polo recoñecemento dos dereitos a cobrar, con aboamento:

a.1) Ás contas do grupo 1, «Financiamento básico», nos casos, entre outros, de formalización de operacións de endebedamento a longo prazo, así como, de ser o caso, a constitución de fianzas e depósitos recibidos a longo prazo.

a.2) Ás contas do grupo 2, «Activo non corrente», polo alleamento de inmovilizado intanxible, material, financeiro, investimentos inmobiliarios, reintegro anticipado de créditos, así como, se é o caso, pola cancelación anticipada de fianzas e depósitos constituídos a longo prazo.

a.3) Ás contas do grupo 5, «Contas financeiras», pola formalización de operacións de endebedamento, alleamento de investimentos financeiros temporais, reintegro de créditos concedidos, así como, de ser o caso, a constitución de fianzas e depósitos recibidos a curto prazo.

a.4) Ás contas do grupo 7, «Vendas e ingresos por natureza», pola venda de existencias, os ingresos e os beneficios.

a.5) Ás contas do subgrupo 38, «Activos en estado de venda» pola venda dos ditos activos.

a.6) Ás contas do subgrupo 94, «Ingresos por subvencións», polo recoñecemento e recadación do dereito derivado de subvencións imputadas ao patrimonio neto.

a.7) Á subconta 2521, «Debedores a longo prazo por aprazamento e fraccionamento», á cancelación anticipada.

a.8) Á conta 443, «Debedores a curto prazo por aprazamento e fraccionamento», no exercicio do vencemento do dereito a cobrar, ou, á cancelación anticipada deste.

a.9) Ás contas 441, «Debedores por ingresos devengados», e 445, «Impostos devengados pendentes de liquidar», cando se dite o acordo de recoñecemento do dereito.

a.10) Á subconta 5750, «Banco e institucións de crédito. Pagamentos a xustificar», por reintegros de pagamentos a xustificar que, de acordo coa normativa aplicable ao suxeito contable, sexan imputables ao orzamento de ingresos.

a.11) Á conta 639, «Axustes positivos na imposición indirecta», polo importe da regularización anual.

a.12) Ás contas de gastos por natureza que corresponda, polos reintegros de pagamentos que se deban imputar ao orzamento de ingresos, salvo os que deriven de erros que se rexistrarán na conta 120, «Resultados de exercicios anteriores», ou os que teñan pouca importancia relativa que se rexistrarán na conta 773, «Reintegros».

b) Aboarase con cargo:

b.1) Ás contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», polo cobramento de dereitos recoñecidos no exercicio corrente.

b.2) Á conta 554, «Cobramentos pendentes de aplicación», no momento da aplicación definitiva daqueles ingresos aplicados transitoriamente na dita conta.

b.3) Á conta 410, «Acredores por IVE soportado», polo importe da regularización anual positiva da imposición indirecta.

b.4) Á conta 433, «Dereitos anulados de orzamento corrente», pola regularización dos dereitos anulados. Este asento faise á fin do exercicio, e a través das divisionarias da conta 433, a excepción da 4339, «Por devolución de ingresos».

b.5) Á conta 438, «Dereitos cancelados de orzamento corrente», pola regularización dos dereitos cancelados. Este asento faise á fin do exercicio e a través das súas divisionarias.

A suma do seu debe indicará o total de dereitos liquidados no exercicio. A do seu haber, antes dos asentos de regularización, os dereitos liquidados no exercicio cobrados durante este.

O seu saldo, debedor, recollerá, despois da regularización, o importe dos dereitos liquidados no exercicio pendentes de cobramento. O día 1 de xaneiro, no asento de apertura, o saldo desta conta en 31 de decembro anterior formará parte do saldo inicial da conta 431, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamentos de ingresos pechados». Esta operación realizarase directamente, sen necesidade de ningún asento.

#### **431. Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamentos de ingresos pechados.**

Recole en 1 de xaneiro o importe dos dereitos recoñecidos en exercicios anteriores, cuxo cobramento non foi feito efectivo en 31 de decembro do precedente.

Figurará no activo corrente do balance, na epígrafe III, «Debedores e outras contas a cobrar».

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento á conta 120, «Resultados de exercicios anteriores», ou ben á conta de balance á cal o ingreso orzamentario se imputase, pola modificación do saldo entrante dos dereitos recoñecidos en exercicios anteriores como consecuencia de erros. No caso de que a operación tivese pouca importancia relativa, poderase aboar con cargo ás contas de ingresos que por natureza corresponda.

Este asento realizarase en positivo ou negativo en función do signo da rectificación.

b) Aboarase con cargo:

b.1) Ás contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», polo cobramento dos dereitos recoñecidos en exercicios anteriores.

b.2) Á conta 554, «Cobramentos pendentes de aplicación», no momento da aplicación definitiva daqueles ingresos aplicados transitoriamente na dita conta.

b.3) Á conta 434, «Dereitos anulados de orzamentos pechados», pola regularización, á fin do exercicio, dos dereitos anulados, a través das súas divisionarias.

b.4) Á conta 439, «Dereitos cancelados de orzamentos pechados», pola regularización, á fin do exercicio, dos dereitos cancelados, a través das súas divisionarias.

A suma do seu debe indicará o total de dereitos recoñecidos en exercicios anteriores e que en 1 de xaneiro se encontraban pendentes de cobramento. A do seu haber, antes dos asentos de regularización, o total de dereitos cobrados durante o exercicio.



O seu saldo, debedor, recollerá, despois da regularización, os dereitos liquidados en exercicios anteriores pendentes de cobramento.

#### **433. Dereitos anulados de orzamento corrente.**

Recolle anulacións de dereitos recoñecidos.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo:

a.1) Ás contas de imputación que figuran na alínea a) da conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», pola anulación de dereitos por anulación de liquidacións.

a.2) Á conta 443, «Debedores a curto prazo por aprazamento e fraccionamento», ou á subconta 2521, «Debedores a longo prazo por aprazamento e fraccionamento», representativas dos créditos a curto e a longo prazo que xurdan como consecuencia da anulación de dereitos orzamentarios por aprazamento e fraccionamento.

a.3) Á conta 437, «Devolución de ingresos», pola anulación de dereitos por devolución de ingresos, unha vez que se efectuase o seu pagamento.

b) Cargarase con aboamento:

b.1) Á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», á fin do exercicio, pola regularización dos dereitos anulados excepto os que se anulasen por devolución de ingresos.

b.2) Á conta 437, «Devolución de ingresos», á fin do exercicio, polo saldo da subconta 4339, «Dereitos anulados de orzamento corrente. Por devolución de ingresos», como consecuencia da regularización dos dereitos anulados por devolución de ingresos.

O seu saldo, acreedor, antes da regularización, recollerá os dereitos anulados no exercicio, correspondentes a dereitos recoñecidos nel.

#### **434. Dereitos anulados de orzamentos pechados.**

Recolle anulacións de dereitos recoñecidos en exercicios anteriores que figuren pendentes de cobramento na conta 431, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamentos de ingresos pechados».

Funcionará a través das súas divisionarias.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo:

a.1) Á conta 120, «Resultados de exercicios anteriores», ou ben á conta de balance á cal o ingreso orzamentario se imputar, pola anulación de dereitos por anulación de liquidacións. No caso de que a operación tivese pouca importancia relativa, poderase aboar con cargo ás contas de ingresos por natureza que correspondese.

a.2) Á conta 443, «Debedores a curto prazo por aprazamento e fraccionamento», ou á subconta 2521, «Debedores a longo prazo por aprazamento e fraccionamento», representativas dos créditos a curto e a longo prazo que xurdan como consecuencia da anulación de dereitos orzamentarios por aprazamento e fraccionamento.

b) Cargarase con aboamento á 431, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamentos de ingresos pechados», pola regularización dos dereitos anulados. Este asento farase na fin do exercicio.

O seu saldo, acreedor, antes da regularización, recollerá as anulacións que se efectúen durante o exercicio de dereitos liquidados en exercicios anteriores.



**435. Debedores por operacións comerciais. Orzamento corrente.**

Recole os dereitos recoñecidos durante o período de vixencia do orzamento como consecuencia de operacións comerciais. Esta conta só se utilizará naquelas entidades cuxo orzamento de ingresos inclúa o resultado de operacións comerciais.

Figurará no activo corrente do balance, na epígrafe III, «Debedores e outras contas a cobrar».

O seu movemento é o seguinte:

**a) Cargarase con aboamento:**

a.1) Ás contas do subgrupo 70, «Vendas e ingresos por activos construídos ou adquiridos para outras entidades», excepto a 708, «Devolucións de vendas e operacións similares», e 709, «Rappels sobre vendas», polos dereitos recoñecidos.

a.2) Á conta 608, «Devolucións de compras e operacións similares», ao recoñecer os dereitos por compras que son devoltas aos provedores, cando fosen pagadas.

a.3) Á conta 609, «Rappels por compras», ao recoñecer os dereitos concedidos á entidade polos provedores.

a.4) Ás contas do grupo 7, «Vendas e ingresos por natureza», ás cales se imputen ingresos de tipo comercial.

a.5) Ás contas do grupo 6, «Compras e gastos por natureza», ao recoñecer os dereitos por anulacións de gastos de tipo comercial, cando fosen pagados.

**b) Aboarase con cargo:**

b.1) Ás contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», polos cobramentos.

b.2) Á conta 554, «Cobramentos pendentes de aplicación», no momento da aplicación definitiva daqueles ingresos aplicados transitoriamente na dita conta.

b.3) Á conta 667, «Perdas de créditos incobrables», polas insolvencias firmes.

b.4) Á conta 708, «Devolucións de vendas e operacións similares», polo importe das devolucións de vendas que non fosen cobradas.

b.5) Ás contas do grupo 7, «Vendas e ingresos por natureza», cando se anulen ingresos de tipo comercial que non fosen cobrados.

O seu saldo, debedor, recollerá os dereitos liquidados durante o exercicio por operacións comerciais, que están pendentes de cobramento.

O día 1 de xaneiro no asento de apertura, o saldo desta conta, en 31 de decembro anterior, formará parte do saldo inicial da conta 436, «Debedores por operacións comerciais. Orzamentos pechados». Esta operación realizarase directamente, sen necesidade de asento.

**436. Debedores por operacións comerciais. Orzamentos pechados.**

Recole en 1 de xaneiro o saldo de dereitos recoñecidos por operacións comerciais en exercicios anteriores pendentes de cobramento en 31 de decembro anterior.

Figurará no activo corrente do balance, na epígrafe III, «Debedores e outras contas a cobrar».

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento á conta 120, «Resultados de exercicios anteriores», ou ben á conta de balance á cal o ingreso orzamentario se imputase, pola rectificación do saldo entrante dos dereitos recoñecidos en exercicios anteriores. No caso de que a operación tivese pouca importancia relativa, poderase aboar con cargo ás contas de ingresos por natureza que correspondese.

Este asento realizarase en positivo ou negativo en función do signo da rectificación.

**b) Aboarase con cargo:**

b.1) Ás contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», polos cobramentos.

b.2) Á conta 554, «Cobramentos pendentes de aplicación», no momento da aplicación definitiva daqueles ingresos aplicados transitoriamente na dita conta.

b.3) Á conta 667, «Perdas de créditos incobrables», polas insolvencias firmes.

b.4) Á conta 708, «Devolucións de vendas e operacións similares», polo importe das devolucións de vendas que non fosen cobradas.

b.5) Contas do grupo 7, «Vendas e ingresos por natureza», ou á conta 120, «Resultados de exercicios anteriores», pola anulación de ingresos comerciais que non fosen cobrados.

O seu saldo, debedor, recollerá o importe de dereitos liquidados por operacións comerciais en exercicios anteriores que están pendentes de cobramento.

#### **437. Devolución de ingresos.**

Recolle o importe das devolucións de ingresos efectuadas durante o exercicio.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento á conta 433, «Dereitos anulados de orzamento corrente», a través da súa divisionaria 4339, «Por devolución de ingresos», polas devolucións de ingresos pagadas.

b) Aboarase, polo seu saldo, con cargo á subconta 4339, con motivo da regularización das devolucións de ingresos realizadas durante o exercicio. Este asento efectuarase á fin do exercicio.

O seu saldo, debedor, antes da regularización, recollerá o total de devolucións efectuadas no exercicio.

#### **438. Dereitos cancelados de orzamento corrente.**

Recolle as cancelacións de dereitos recoñecidos, producidas como consecuencia de adxudicacións de bens en pagamento de débedas, outros cobramentos en especie e por insolvencias e outras causas.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo:

a.1) Á conta ou contas de balance representativas do ben ou bens recibidos, pola cancelación de dereitos por cobramentos en especie.

a.2) Á conta 667, «Perdas de créditos incobrables», pola cancelación de dereitos por insolvencias.

a.3) Á conta 651, «Subvencións», pola cancelación de dereitos pola súa condonación.

a.4) Á conta de imputación que corresponda pola cancelación de dereitos por outras causas.

b) Cargarase con aboamento á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», en fin de exercicio pola regularización dos dereitos cancelados.

O seu saldo, acreedor, antes da regularización, recollerá os dereitos cancelados en especie e por insolvencias e outras causas no exercicio, correspondentes a dereitos recoñecidos neste.

#### **439. Dereitos cancelados de orzamentos pechados.**

Recolle cancelacións de dereitos recoñecidos en exercicios anteriores que figuren pendentes de cobramento na conta 431, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamentos de ingresos pechados», producidos como consecuencia de adxudicacións de bens en

pagamento de débedas, outros cobramentos en especie, por insolvencias e outras causas e por prescrición.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo:

a.1) Á conta de balance representativa do ben ou dereito recibido, pola cancelación de dereitos por cobramentos en especie.

a.2) Á conta 667, «Perdas de créditos incobrables», no caso de cancelación por insolvencia do debedor ou prescrición.

a.3) Á conta 651, «Subvencións», pola cancelación de dereitos pola súa condonación.

a.4) Á conta de imputación que corresponda pola cancelación de dereitos por outras causas.

b) Cargarase con aboamento á conta 431, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamentos de ingresos pechados», en fin de exercicio pola regularización dos dereitos cancelados.

O seu saldo, acreedor, antes da regularización, recollerá as cancelacións en especie, insolvencias e outras causas e prescrición, que se efectúen durante o exercicio, de dereitos liquidados en exercicios anteriores.

#### 44. DEBEDORES NON ORZAMENTARIOS.

**440. Debedores por IVE repercutido.**

**441. Debedores por ingresos devengados.**

**442. Debedores por servizo de recadación.**

**443. Debedores a curto prazo por aprazamento e fraccionamento.**

4430. Operacións de xestión.

4431. Outras contas a cobrar.

4432. Investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

4433. Outros investimentos financeiros.

**445. Impostos devengados pendentes de liquidar.**

**446. Debedores por activos construídos para outras entidades pendentes de certificar.**

**447. Debedores por provisións de fondos a xustificar.**

**449. Outros debedores non orzamentarios.**

**440. Debedores por IVE repercutido.**

Conta debedora que recolle as débedas de terceiros correspondentes a un imposto sobre o valor engadido (IVE) repercutido como consecuencia de entrega de bens ou prestación de servizos.

Figurará no activo corrente do balance, na epígrafe III, «Debedores e outras contas a cobrar».

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento:

a.1) Á conta 477, «Facenda pública, IVE repercutido», a través das súas divisionarias, polo importe do IVE repercutido na entrega de bens ou prestación de servizos.

a.2) Á conta 477, «Facenda pública, IVE repercutido», a través das súas divisionarias, en asento de signo negativo, polo importe do IVE repercutido correspondente a operacións anuladas.

a.3) Contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», polo importe reintegrado nas operacións anuladas que foran cobradas con anterioridade.

b) Aboarase con cargo:

b.1) A contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», ou á conta 554, «Cobramentos pendentes de aplicación», segundo corresponda, polo ingreso do IVE repercutido.

b.2) Á conta 667, «Perdas de créditos incobrables», en caso de insolvencias ou de prescrición.

O seu saldo, debedor, recollerá o importe do IVE repercutido pendente de ingresar polos debedores.

#### **441. Debedores por ingresos devengados.**

Créditos derivados de ingresos devengados e non exixidos non recollidos noutras contas deste plan.

Figurará no activo corrente do balance, na epígrafe III, «Debedores e outras contas a cobrar».

O seu movemento é o seguinte:

a) Polo devengo da operación ou polo menos ao peche do exercicio, cargarase con aboamento á conta correspondente do grupo 7 «Vendas e ingresos por natureza» ou do grupo 9 «Ingresos imputados ao patrimonio neto».

b) Aboarase cando se dite o acordo de recoñecemento do dereito con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

#### **442. Debedores por servizo de recadación.**

Esta conta recolle os créditos a favor da entidade xurdidos como consecuencia de ingresos que se realicen nas entidades encargadas da xestión de cobramento, sempre que, de acordo cos procedementos de xestión establecidos, a contabilización deses ingresos sexa anterior á recepción material dos fondos correspondentes a eles.

Figurará no activo corrente do balance, na epígrafe III, «Debedores e outras contas a cobrar».

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, polo nacemento do crédito a favor da entidade, con aboamento:

a.1) Ás contas que correspondan segundo a natureza dos ingresos.

a.2) Á conta 554, «Cobramentos pendentes de aplicación», no caso en que corresponda ou así proceda de acordo cos procedementos de aplicación de ingresos utilizados.

b) Aboarase, no momento do cobramento, con cargo á conta 554, «Cobramentos pendentes de aplicación», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», segundo corresponda.

O seu saldo, debedor, recollerá o importe pendente de ingresar.

#### **443. Debedores a curto prazo por aprazamento e fraccionamento.**

Recolle dereitos a cobrar con vencemento a curto prazo procedentes de anulacións por aprazamento e fraccionamento de dereitos recoñecidos nas contas 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», e 431, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamentos de ingresos pechados».

Funcionará, a través das súas divisionarias, atendendo á orixe ou á natureza dos dereitos. Figurará no activo corrente do balance, na epígrafe III, «Debedores e outras contas a cobrar», salvo a subconta 4432, «Investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas» que figurará na epígrafe IV, «Investimentos financeiros a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», e a subconta 4433, «Outros investimentos financeiros», que figurará na epígrafe V, «Investimentos financeiros a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase:

a.1) Con aboamento á subconta 2521, «Debedores a longo prazo por aprazamento e fraccionamento», polo traspaso de longo a curto prazo.

a.2) Pola anulación do dereito orzamentario, con aboamento ás contas 433, «Dereitos anulados de orzamento corrente», ou 434, «Dereitos anulados de orzamentos pechados», a través das súas divisionarias.

b) Aboarase, no exercicio do vencemento do dereito a cobrar ou, á súa cancelación anticipada, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

O seu saldo, debedor, recollerá o importe pendente de vencemento a curto prazo.

#### **445. Impostos devengados pendentes de liquidar.**

Conta que recolle os impostos devengados nun exercicio como consecuencia da realización do feito impoñible dos cales non se practicou a liquidación, con carácter xeral, porque a súa normativa reguladora establece o recoñecemento noutro exercicio distinto do da realización do feito impoñible.

Figurará no activo corrente do balance, na epígrafe III, «Debedores e outras contas a cobrar».

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, no exercicio de realización do feito impoñible, con aboamento á conta correspondente dos subgrupos 72, «Impostos directos e cotizacións sociais», ou 73, «Impostos indirectos».

b) Aboarase cando se dite o acordo de recoñecemento do dereito con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

#### **446. Debedores por activos construídos para outras entidades pendentes de certificar.**

Recole, cando a entidade xestiona a construción de investimentos para outras entidades e a imputación dos ingresos derivados desta se efectúe en función do grao de avance da construción, a obra realizada durante un exercicio e que se encontra pendente de certificar e por tanto de imputar ao orzamento de ingresos, ao finalizar este.

Figurará no activo corrente do balance, na epígrafe III, «Debedores e outras contas a cobrar».

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, polo menos ao peche do exercicio, pola obra que se executou nel e que non foi certificada, con aboamento á subconta 7070, «Ingresos imputados por grao de avance de activos construídos para outras entidades».

b) Aboarase, unha vez expedida a certificación correspondente da obra executada en exercicios anteriores, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente.»

**447. Debedores por provisións de fondos a xustificar.**

Conta debedora que recolle o importe dos libramentos satisfeitos pola entidade co carácter de pagamentos a xustificar a un caixeiro pagador cando este non sexa un órgano da entidade contable.

Figurará no activo corrente do balance, na epígrafe III, «Debedores e outras contas a cobrar».

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento:

a.1) Á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», no momento da tramitación do pagamento a xustificar correspondente a un caixeiro pagador alleo á entidade.

a.2) Á conta 400, «Acredores obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», polos reintegros de pagamentos a xustificar a través de terceiros alleos á entidade que, de acordo coa normativa aplicable á entidade, se deban aplicar ao orzamento de gastos. Este asento ten signo negativo.

b) Aboarase con cargo:

b.1) Á conta representativa do gasto realizado, cando se produza a aprobación das contas xustificativas do emprego dos fondos, remitidas polo receptor destes.

b.2) Á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», polo importe dos reintegros de pagamentos a xustificar a través de terceiros alleos á entidade que, de acordo coa normativa aplicable á entidade contable, se deban imputar ao orzamento de ingresos.

O seu saldo, debedor, recollerá o importe dos fondos librados co carácter de pagamentos a xustificar cando o caixeiro pagador non sexa un órgano da entidade, dos cales non se recibiu conta xustificativa ou esta está pendente de aprobación.

**449. Outros debedores non orzamentarios.**

Recole o resto dos debedores non orzamentarios non incluídos nas contas anteriores.

Figurará no activo corrente do balance, na epígrafe III, «Debedores e outras contas a cobrar».

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, polos pagamentos efectuados, con aboamento a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes».

b) Aboarase polos cobramentos efectuados, con cargo á conta 554, «Cobramentos pendentes de aplicación», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», segundo proceda.

O seu saldo, debedor, recollerá o pendente de cobrar por este concepto.

**45. DEBEDORES E ACREDITORES POR ADMINISTRACIÓN DE RECURSOS POR CONTA DOUTROS ENTES PÚBLICOS.****450. Debedores por dereitos recoñecidos de recursos doutros entes públicos.****451. Dereitos anulados por recursos doutros entes públicos.**

4510. Por anulación de liquidacións.

4519. Por devolución de ingresos.

**452. Entes públicos, por dereitos a cobrar.****453. Entes públicos, por ingresos pendentes de liquidar.****454. Devolución de ingresos por recursos doutros entes públicos.**

**455. Entes públicos, por devolución de ingresos pendientes de pagamento.**

**456. Entes públicos, c/c efectivo.**

**457. Acredores por devolución de ingresos por recursos doutros entes.**

**458. Dereitos cancelados por recursos doutros entes públicos.**

4580. Por cobramentos en especie.

4581. Por insolvencias e outras causas.

4582. Por prescripción.

Este subgrupo ten por obxecto recoller aquelas actuacións de liquidación e recadación (xestión) de recursos doutros entes que realice a entidade suxeito da contabilidade.

Se a entidade o considera oportuno, as contas deste subgrupo poderán funcionar a través de divisionarias en función do procedemento de exacción dos dereitos.

**450. Debedores por dereitos recoñecidos de recursos doutros entes públicos.**

Recolle os recursos liquidados doutros entes públicos que deben ser recadados pola entidade.

Figurará no activo corrente do balance, na epígrafe III, «Debedores e outras contas a cobrar».

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento á conta 452, «Entes públicos, por dereitos a cobrar», polo recoñecemento de dereitos a cobrar, así como polas rectificacións dos saldos pendentes de cobramento procedentes de exercicios anteriores.

b) Aboarase con cargo:

b.1) A contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», pola recadación de recursos doutros entes públicos.

b.2) Á conta 554, «Cobramentos pendentes de aplicación», no momento da aplicación definitiva daqueles ingresos aplicados transitoriamente na dita conta.

b.3) Á conta 451, «Dereitos anulados por recursos doutros entes públicos», pola regularización, en fin de exercicio, dos dereitos anulados.

b.4) Á conta 458, «Dereitos cancelados por recursos doutros entes públicos», pola regularización, en fin de exercicio, dos dereitos cancelados, a través das súas divisionarias.

A suma do debe indicará o total de dereitos a cobrar, por recursos doutros entes públicos, recoñecidos durante o exercicio, así como os pendentes de cobramento en fin de exercicio anterior. A do seu haber, antes da regularización, a recadación durante o exercicio, correspondente aos ditos dereitos.

O seu saldo, debedor, recollerá, despois da regularización, os recursos doutros entes públicos liquidados e pendentes de recadación.

**451. Dereitos anulados por recursos doutros entes públicos.**

Recolle as anulacións de recursos contabilizados na conta 450, «Debedores por dereitos recoñecidos de recursos doutros entes públicos», por anulación de liquidacións.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo:

a.1) Á conta 452, «Entes públicos, por dereitos a cobrar», a través da súa divisionaria 4510, «Dereitos anulados por recursos doutros entes públicos. Por anulación de liquidacións», pola anulación de dereitos recoñecidos por anulación de liquidacións.

a.2) Á conta 454, «Devolución de ingresos por recursos doutros entes públicos», pola anulación de dereitos por devolución de ingresos a través da súa divisionaria 4519, «Dereitos anulados por recursos doutros entes públicos. Por devolución de ingresos», unha vez que se efectuase o pagamento da devolución.



b) Cargarase con aboamento:

b.1) Á conta 450, «Debedores por dereitos recoñecidos de recursos doutros entes públicos», en fin de exercicio, polo saldo da súa divisionaria 4510, «Por anulación de liquidacións», como consecuencia da regularización dos dereitos anulados por anulación de liquidacións.

b.2) Á conta 454, «Devolución de ingresos por recursos doutros entes públicos», en fin de exercicio, polo saldo da súa divisionaria 4519, «Por devolución de ingresos», como consecuencia da regularización dos dereitos anulados por devolución de ingresos.

O seu saldo, acreedor, antes da regularización, recollerá o total de dereitos anulados durante o exercicio, de recursos doutros entes públicos.

#### **452. Entes públicos, por dereitos a cobrar.**

É a contrapartida da conta 450, «Debedores por dereitos recoñecidos de recursos doutros entes públicos».

Figurará no pasivo corrente do balance, na epígrafe IV, «Acredores e outras contas a pagar».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo á conta 450, «Debedores por dereitos recoñecidos de recursos doutros entes públicos», polo recoñecemento dos dereitos a cobrar.

b) Cargarase con aboamento:

b.1) Á conta 453, «Entes públicos, por ingresos pendentes de liquidar», pola recadación dos dereitos, así como pola cancelación de dereitos en especie, no momento de rexistrarse na dita cancelación.

b.2) Á conta 451, «Dereitos anulados por recursos doutros entes públicos», pola anulación de dereitos recoñecidos por recursos doutros entes públicos pola anulación de liquidacións.

b.3) Á conta 458, «Dereitos cancelados por recursos doutros entes públicos», polas cancelacións de dereitos por conta doutros entes públicos por insolvencias e outras causas e por prescrición.

A suma do seu haber indicará o importe total dos dereitos recoñecidos a cobrar por recursos doutros entes públicos. A do seu debe, o importe de todas as liquidacións recadadas ou canceladas, máis as anuladas.

O seu saldo, acreedor, recollerá a posición da entidade fronte aos outros entes públicos polos dereitos recoñecidos pendentes de recadación.

#### **453. Entes públicos, por ingresos pendentes de liquidar.**

Recursos recadados pola entidade, por conta doutros entes públicos que constitúen un crédito a favor destes.

Figurará no pasivo corrente do balance, na epígrafe IV, «Acredores e outras contas a pagar».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo:

a.1) Á conta 452, «Entes públicos, por dereitos a cobrar», polo importe da recadación dos dereitos, así como pola cancelación de dereitos en especie, no momento de rexistrarse a dita cancelación.

a.2) Ás contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», polos cobramentos por reintegros dos entes públicos a que se administran recursos.

a.3) Á conta 554, «Cobramentos pendentes de aplicación», pola aplicación definitiva dos reintegros de entes públicos a que se administren recursos.

b) Cargarase con aboamento:

b.1) Á conta 455, «Entes públicos, por devolución de ingresos pendentes de pagamento», polo importe das devolucions de recursos doutros entes públicos pagadas durante o exercicio.

b.2) Á conta 456, «Entes públicos, c/c efectivo», polo importe da recadación líquida correspondente a entes públicos aos cales se lles efectuasen entregas á conta da dita recadación.

b.3) Ás contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», polo importe da recadación líquida correspondente a entes públicos aos cales non se lles efectuasen ingresos á conta, no momento de efectuar o seu pagamento.

Ao peche do exercicio, o seu saldo acreedor recollerá a débeda neta da entidade cos entes públicos por cuxa conta administra e recada recursos.

#### **454. Devolución de ingresos por recursos doutros entes públicos.**

Conta debedora que recolle as operacións a que se refire a súa denominación.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento á subconta 4519, «Dereitos anulados por recursos doutros entes públicos. Por devolución de ingresos», pola anulación de dereitos recoñecidos por devolución de ingresos. Este asento é simultáneo ao da realización do pagamento.

b) Aboarase con cargo a idéntica contrapartida, polo seu saldo, á regularización en fin de exercicio das devolucions de ingresos realizadas durante este.

O seu saldo debedor, antes da regularización, recollerá as devolucions de ingresos efectuadas durante o exercicio.

#### **455. Entes públicos, por devolución de ingresos pendentes de pagamento.**

Conta debedora que recolle a diminución do débito da entidade fronte aos entes públicos por conta dos que recada recursos, como consecuencia das devolucions de ingresos recoñecidos.

Figurará no activo corrente do balance, na epígrafe III, «Debedores e outras contas a cobrar».

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, polo importe da devolución de ingresos, no momento en que se dite o acordo de devolución, con aboamento á conta 457, «Acredores por devolución de ingresos por recursos doutros entes».

b) Aboarase con cargo á conta 453, «Entes públicos, por ingresos pendentes de liquidar», polo importe das devolucions satisfeitas.

O seu saldo, debedor, recollerá a minoración na débeda recadada pola entidade, como consecuencia das devolucions de ingresos recoñecidas e pendentes de pagamento. Ha de ser igual ao saldo acreedor da conta 457, «Acredores por devolución de ingresos por recursos doutros entes».

**456. Entes públicos, c/c efectivo.**

Esta conta ten por obxecto reflectir a situación debedora ou acreedora dos entes públicos por conta dos cales se administran e recadan recursos, como consecuencia das entregas en efectivo que a entidade recadadora lles vaia efectuando durante o exercicio á conta da liquidación definitiva que proceda xirar en función da efectiva recadación neta habida durante este.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, polo importe das entregas á conta efectuadas durante o exercicio, con aboamento a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes». Este mesmo asento realizarase ao facer efectivos os saldos acredores que resulten cando as entregas á conta fosen inferiores ao importe total da recadación.

b) Aboarase con cargo:

b.1) Á conta 453, «Entes públicos, por ingresos pendentes de liquidar», polo importe da recadación anual obtida, é dicir, o saldo que en fin de exercicio presente esta conta 453, para os recursos correspondentes a entes públicos a que se efectúan entregas á conta.

b.2) Á conta 554, «Cobramentos pendentes de aplicación», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», segundo corresponda, cando as entregas á conta fosen superiores ao importe da recadación líquida e proceda o reintegro das ditas cantidades, no momento de efectuarse este.

**457. Acredores por devolución de ingresos por recursos doutros entes.**

Conta acreedora que recolle o recoñecemento da obrigaición de pagar ou devolver cantidades indebidamente recadadas, cando se trate de ingresos por recursos doutros entes.

Figurará no pasivo corrente do balance, na epígrafe IV, «Acredores e outras contas a pagar».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo á conta 455, «Entes públicos, por devolución de ingresos pendentes de pagamento», cando se dite o acordo de devolución de ingresos.

b) Cargarase con aboamento a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», polas devolucións pagadas.

A suma do seu haber indicará o total de obrigaicións recoñecidas por devolucións de recursos doutros entes públicos, é dicir, o total de acordos de devolución ditados no exercicio máis aqueles que, ditados en exercicios anteriores, se encontraban pendentes de pagamento ao comezo deste. A do seu debe, as devolucións efectuadas.

O seu saldo, acreedor, recollerá o importe das obrigaicións pendentes por devolución de recursos doutros entes públicos.

**458. Dereitos cancelados por recursos doutros entes públicos.**

Recolle as cancelacións de recursos contabilizados na conta 450, «Debedores por dereitos recoñecidos de recursos doutros entes públicos», producidas como consecuencia de adjudicacións de bens en pagamento de débedas e outros cobramentos en especie, insolvencias e outras causas ou prescrición.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo:

a.1) Á conta ou contas de balance representativas do ben ou bens recibidos por cobramentos en especie.

a.2) Á conta 452, «Entes públicos por dereitos a cobrar», pola cancelación de dereitos por insolvencias e outras causas e por prescrición.

b) Cargarase, con aboamento á conta 450, «Debedores por dereitos recoñecidos de recursos doutros entes públicos», en fin de exercicio, pola regularización de dereitos cancelados en especie, insolvencias e outras causas e por prescrición.

#### 47. ADMINISTRACIÓN PÚBLICAS.

##### **470. Facenda pública, debedor por diversos conceptos.**

- 4700. Facenda pública, debedor por IVE.
- 4707. Facenda pública, debedor por IXIC.
- 4709. Facenda pública, debedor por outros conceptos.

##### **471. Organismos de previsión social, debedores.**

- 4710. Seguridade Social.
- 4711. MUFACE.
- 4712. MUXEXU.
- 4713. ISFAS.
- 4719. Outros organismos de previsión social, debedores.

##### **472. Facenda pública, IVE soportado.**

- 4720. IVE soportado.
- 4727. IXIC soportado.

##### **475. Facenda pública, acreedor por diversos conceptos.**

- 4750. Facenda pública, acreedor por IVE.
- 4751. Facenda pública, acreedor por retencións practicadas.
- 4757. Facenda pública, acreedor por IXIC.
- 4759. Facenda pública, acreedor por outros conceptos.

##### **476. Organismos de previsión social, acreedores.**

- 4760. Seguridade Social.
- 4761. MUFACE.
- 4762. MUXEXU.
- 4763. ISFAS.
- 4769. Outros organismos de previsión social, acreedores.

##### **477. Facenda pública, IVE repercutido.**

- 4770. IVE repercutido.
- 4777. IXIC repercutido.

##### **470. Facenda pública, debedor por diversos conceptos.**

Conta que presenta a posición debedora da Facenda pública fronte á entidade, como consecuencia da liquidación de IVE ou outras causas.

Figurará no activo corrente do balance, na epígrafe III, "Debedores e outras contas a cobrar".

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

4700. Facenda pública, debedor por IVE.

Representa o exceso, en cada período impositivo, do IVE soportado e deducible sobre o IVE repercutido.

a) Cargarase, ao efectuar a liquidación do imposto, pola diferenza positiva entre o IVE soportado e deducible e o IVE repercutido, con aboamento á subconta 4720, "IVE soportado".

b) Aboarase con cargo á subconta 4770, "IVE repercutido", cando se compense en liquidacións posteriores, ou ben a contas do subgrupo 57, "Efectivo e activos líquidos equivalentes", ou á conta 554, "Cobramentos pendentes de aplicación", cando se exerza o dereito á devolución.

O seu saldo, debedor, recollerá o exceso de IVE soportado e deducible aínda non compensado en liquidacións sucesivas e cuxa devolución non foi realizada.

4707. Facenda pública, debedor por IXIC.

Representa o exceso, en cada período impositivo, do IXIC soportado e deducible sobre o IXIC repercutido.

a) Cargarase ao efectuar a liquidación, pola diferenza positiva entre o IXIC soportado e deducible e o IXIC repercutido, con aboamento á subconta 4727, "IXIC soportado".

b) Aboarase, con cargo á subconta 4777, "IXIC repercutido", cando se compense en liquidacións posteriores, ou ben a contas do subgrupo 57, "Efectivo e activos líquidos equivalentes", ou á 554, "Cobramentos pendentes de aplicación", cando se exerza o dereito á devolución.

O seu saldo, debedor, recollerá o exceso do IXIC soportado e deducible aínda non compensado en liquidacións sucesivas e cuxa devolución non foi realizada.

4709. Facenda pública, debedor por outros conceptos.

Recolle créditos a favor da entidade por causas distintas das indicadas nas anteriores subcontas.

Cargarase e aboarase, con aboamento e cargo ás contas que corresponda segundo a natureza das operacións.

#### **471. Organismos de previsión social, debedores.**

Créditos a favor da entidade, dos diversos organismos de previsión social, relacionados coas prestacións sociais que eles efectúan.

Figurará no activo corrente do balance, na epígrafe III, "Debedores e outras contas a cobrar".

Funcionará a través das súas divisionarias.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento a contas do subgrupo 57, "Efectivo e activos líquidos equivalentes", ao realizar os pagamentos.

b) Aboarase, polos ingresos efectuados, con cargo a contas do subgrupo 57, "Efectivo e activos líquidos equivalentes", ou á conta 554, "Cobramentos pendentes de aplicación", segundo proceda.

## **472. Facenda pública, IVE soportado.**

IVE devengado con motivo da adquisición de bens e servizos e doutras operacións comprendidas nos correspondentes textos legais, que teña carácter deducible.

Figurará no activo corrente do balance, na epígrafe III, "Debedores e outras contas a cobrar".

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

4720. IVE soportado.

a) Cargarase con aboamento:

a.1) Á conta 410, "Acredores por IVE soportado", polo importe do IVE deducible cando se devenga o imposto.

a.2) Á conta 410, "Acredores por IVE soportado", mediante asento de signo negativo, polo importe do IVE deducible correspondente ás operacións anuladas.

a.3) Á conta 410, "Acredores por IVE soportado", polas diferenzas que resulten no IVE deducible ao se practicaren as regularizacións previstas na regra de pro rata. Este asento será positivo ou negativo segundo o signo das diferenzas.

a.4) Á subconta 4770, "IVE repercutido", polo importe do IVE deducible, calculado conforme as regras do IVE nos casos de produción pola entidade de bens para o seu propio inmovilizado, así como nos cambios de afectación de bens.

b) Aboarase polo importe do IVE deducible que se compensa na liquidación do período, con cargo á subconta 4770, "IVE repercutido". Se despois de formulado este asento subsistise saldo na subconta 4720, "IVE soportado", o importe deste cargarase á subconta 4700, "Facenda pública, debedor por IVE".

4727. IXIC soportado.

IXIC devengado con motivo da adquisición de bens e servizos e doutras operacións comprendidas no texto legal, que teñan carácter deducible.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento:

a.1) Á conta 410, "Acredores por IVE soportado", polo importe do IXIC deducible cando se devenga o imposto.

a.2) Á conta 410, "Acredores por IVE soportado", mediante asento de signo negativo, polo importe do IXIC deducible correspondente ás operacións anuladas.

a.3) Á conta 410, "Acredores por IVE soportado", polas diferenzas que resulten no IXIC deducible ao se practicaren as regularizacións previstas na regra de pro rata. Este asento será positivo ou negativo segundo o signo das diferenzas.

b) Aboarase polo importe do IXIC deducible que se compensa na liquidación do período, con cargo á subconta 4777, "IXIC repercutido". Se despois de formulado este asento subsistise saldo na subconta 4727, o seu importe cargarase á subconta 4707, "Facenda pública, debedor por IXIC".

## **475. Facenda pública, acredor por diversos conceptos.**

Débedas a favor da Facenda pública, por conceptos fiscais ou doutra índole, pendentes de pagamento.

Figurará no pasivo corrente do balance, na epígrafe IV, "Acredores e outras contas a pagar".

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

4750. Facenda pública, acreedor por IVE.

Exceso, en cada período impositivo, do IVE repercutido sobre o IVE soportado deducible.

a) Aboarase ao rematar o dito período, polo importe do mencionado exceso, con cargo á subconta 4770, "IVE repercutido".

b) Cargarase, cando se efectúe o pagamento, con aboamento a contas do subgrupo 57, "Efectivo e activos líquidos equivalentes".

O seu saldo, acreedor, recollerá o importe das liquidacións positivas pendentes de ingreso na Facenda pública.

4751. Facenda pública, acreedor por retencións practicadas.

Importe das retencións tributarias efectuadas pendentes de pagamento á Facenda pública.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polas retencións practicadas, cando a entidade sexa substituta do contribuínte ou retentor, con cargo, xeralmente, á conta 557, "Formalización".

b) Cargarase, polos pagamentos realizados, con aboamento a contas do subgrupo 57, "Efectivo e activos líquidos equivalentes".

4757. Facenda pública, acreedor por IXIC.

Exceso, en cada período impositivo, do IXIC repercutido sobre o IXIC soportado deducible.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase ao rematar o dito período, polo importe do mencionado exceso, con cargo á subconta 4777, "IXIC repercutido".

b) Cargarase, cando se efectúe o pagamento, con aboamento a contas do subgrupo 57, "Efectivo e activos líquidos equivalentes".

O seu saldo, acreedor, recollerá o importe das liquidacións positivas pendentes de ingreso na Facenda pública.

4759. Facenda pública, acreedor por outros conceptos.

Débedas coa Facenda pública, por causas distintas ás recollidas nas subcontas anteriores.

Aboarase e cargarase con cargo e aboamento ás contas que corresponda segundo a natureza das operacións.

#### **476. Organismos de previsión social, acredores.**

Cantidades retidas aos traballadores ou, se é o caso, satisfeitas por estes á entidade, e que nun momento posterior deben ser entregadas a eses organismos de previsión social (Seguridade Social, MUFACE, MUXEXU, ISFAS etc.).

Figurará no pasivo corrente do balance, na epígrafe IV, "Acredores e outras contas a pagar".

Funcionará a través das súas divisionarias.



O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo:

a.1) Xeralmente, á conta 557, "Formalización", polas retencións das cotas correspondentes ao persoal da entidade.

a.2) Ás contas do subgrupo 57, "Efectivo e activos líquidos equivalentes", ou á conta 554, "Cobramentos pendentes de aplicación", polo ingreso das mencionadas cotas na entidade.

b) Cargarase, polos pagamentos realizados, con aboamento a contas do subgrupo 57, "Efectivo e activos líquidos equivalentes".

#### **477. Facenda pública, IVE repercutido.**

IVE devengado con motivo da entrega de bens ou da prestación de servizos e doutras operacións comprendidas nos correspondentes textos legais.

Figurará no pasivo corrente do balance, na epígrafe IV, "Acredores e outras contas a pagar".

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

4770. IVE repercutido.

IVE devengado con motivo da entrega de bens ou da prestación de servizos e doutras operacións comprendidas no texto legal.

a) Aboarase con cargo:

a.1) Á conta 440, "Debedores por IVE repercutido", polo importe do IVE repercutido cando se devengue o imposto.

a.2) Á conta 440, "Debedores por IVE repercutido", en asento de signo negativo, polo importe do IVE repercutido, correspondente a operacións anuladas.

a.3) Á subconta 4720, "IVE soportado", e, de ser o caso, á conta de activo de que se trate, nos casos de produción pola entidade de bens para o seu propio inmovilizado, e nos casos de cambio de afectación.

b) Cargarase, polo importe do IVE soportado deducible que se compense na liquidación do imposto, con aboamento á subconta 4720, "IVE soportado". Se despois de formulado este asento subsistir saldo na subconta 4770, "IVE repercutido", o seu importe aboarase á subconta 4750, "Facenda pública, acredor por IVE".

4777. IXIC repercutido.

IXIC devengado con motivo da entrega de bens ou da prestación de servizos e doutras operacións comprendidas no texto legal.

a) Aboarase con cargo:

a.1) Á conta 440, "Debedores por IVE repercutido", polo importe do IXIC repercutido cando se devengue o imposto.

a.2) Á conta 440, "Debedores por IVE repercutido", en asento de signo negativo, polo importe do IXIC repercutido, correspondente a operacións anuladas.

b) Cargarase, polo importe do IXIC soportado deducible que se compense na liquidación do imposto, con aboamento á subconta 4727, "IXIC soportado". Se despois de

formulado este asento subsistir saldo na subconta 4777, o seu importe aboarase á subconta 4757, "Facenda pública, acredor por IXIC".

#### 48. AXUSTES POR PERIODIFICACIÓN.

##### **480. Gastos anticipados.**

##### **485. Ingresos anticipados.**

##### **480. Gastos anticipados.**

Gastos contabilizados no exercicio que se pecha e que corresponden ao seguinte. Figurará no activo corrente do balance, na epígrafe VI, "Axustes por periodificación".

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, ao peche do exercicio, con aboamento ás contas do grupo 6, "Compras e gastos por natureza", que rexistrasen os gastos que se van imputar ao exercicio posterior.

b) Aboarase, ao principio do exercicio seguinte, con cargo a contas do grupo 6, "Compras e gastos por natureza".

##### **485. Ingresos anticipados.**

Ingresos contabilizados no exercicio que se pecha que corresponden ao seguinte. Figurará no pasivo corrente do balance, na epígrafe V, "Axustes por periodificación".

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, ao peche do exercicio, con cargo ás contas do grupo 7, "Vendas e ingresos por natureza", que rexistrasen os ingresos que se van imputar ao exercicio posterior.

b) Cargarase, ao principio do exercicio seguinte, con aboamento a contas do grupo 7, "Vendas e ingresos por natureza".

#### 49. DETERIORACIÓN DE VALOR DE CRÉDITOS.

##### **490. Deterioración de valor de créditos.**

4900. Operacións de xestión.

4901. Outras contas a cobrar.

4902. Investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

4903. Outros investimentos financeiros.

Correccións por deterioración de valor dos créditos e partidas a cobrar do subgrupo 43, "Debedores orzamentarios" e do subgrupo 44, "Debedores non orzamentarios".

##### **490. Deterioración de valor de créditos.**

Importe das correccións valorativas por deterioración de créditos incobrables, rexistrados en contas dos subgrupos 43, "Debedores orzamentarios", e 44, "Debedores non orzamentarios".

Minorará a partida do activo corrente do balance en que figure o correspondente dereito de cobramento.

Traspararase á subconta 4902, "Investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas", o importe das correccións de valor por deterioración que figure na conta 595, "Deterioración de valor de créditos a curto prazo a entidades do grupo, multigrupo e asociadas", cando os investimentos financeiros a que se refiren estas correccións se imputen, ao seu vencemento, ao orzamento de ingresos da entidade.

Así mesmo, traspararase á subconta 4903, "Outros investimentos financeiros", o importe das correccións de valor por deterioración que figure na conta 598, "Deterioración

de valor de créditos a curto prazo”, cando os investimentos financeiros a que se refiren estas correccións se imputen, ao seu vencemento, ao orzamento de ingresos da entidade.

Funcionará a través das súas divisionarias atendendo á orixe ou á natureza dos dereitos.

O seu movemento é o seguinte, segundo a alternativa adoptada pola entidade:

1. Cando a entidade cifre o importe da deterioración ao final do exercicio mediante unha estimación global do risco de falidos existente nos saldos de debedores:

a) Aboarase, ao final do exercicio, pola estimación realizada, con cargo á conta 697, “Perdas por deterioración de créditos”, a través da subconta que corresponda.

b) Cargarase, igualmente ao final do exercicio, pola dotación realizada ao peche do exercicio precedente, con aboamento á conta 797, “Reversión da deterioración de créditos”, a través da subconta que corresponda.

2. Cando a entidade cifre o importe da deterioración mediante un sistema individualizado de seguimento de saldos de debedores:

a) Aboarase, ao longo do exercicio, polo importe dos riscos que se vaian estimando, con cargo á conta 697, “Perdas por deterioración de créditos”, a través da subconta que corresponda.

b) Cargarase á medida que se vaian dando de baixa os saldos de debedores para os cales se dotou a conta correctora de forma individualizada ou cando desapareza o risco, polo seu importe, con aboamento á conta 797, “Reversión da deterioración de créditos”, a través da subconta que corresponda.

#### Grupo 5

##### Contas financeiras

Activos e pasivos financeiros correntes, excepto aqueles que deban figurar no grupo 4, “Acredores e debedores”, periodificacións financeiras e provisións a curto prazo.

#### 50. EMPRÉSTITOS E OUTRAS EMISIÓN ANÁLOGAS A CURTO PRAZO.

##### 500. Obrigacións e bonos a curto prazo.

5000. Obrigacións e bonos ao custo amortizado.

5001. Obrigacións e bonos a valor razoable con cambios en resultados.

##### 505. Débedas representadas noutros valores negociables a curto prazo.

5050. Outros valores negociables a custo amortizado.

5051. Outros valores negociables a valor razoable con cambios en resultados.

##### 506. Xuros a curto prazo de empréstitos e outras emisións análogas.

5060. Xuros a curto prazo de obrigacións e bonos ao custo amortizado.

5061. Xuros a curto prazo de obrigacións e bonos a valor razoable con cambios en resultados.

5065. Xuros a curto prazo doutros valores negociables ao custo amortizado.

5066. Xuros a curto prazo doutros valores negociables a valor razoable con cambios en resultados.

Recolle o financiamento alleo obtido a través de emisións en masa de valores negociables que non fosen adquiridos por entidades do grupo, multigrupo e asociadas, cuxo vencemento ou cancelación se vaia producir nun prazo non superior a un ano.

As contas deste subgrupo figurarán no pasivo corrente do balance, formando parte da epígrafe II, "Débedas a curto prazo".

A parte das débedas a longo prazo cuxo vencemento ou cancelación se vaia producir nun prazo non superior a un ano deberá figurar no pasivo corrente do balance; para estes efectos traspasarase a este subgrupo o importe que representen as débedas a longo prazo cuxo vencemento ou cancelación se vaia producir nun prazo non superior a un ano das contas correspondentes do subgrupo 15, "Empréstitos e outras emisións análogas a longo prazo".

## 500. Obrigacións e bonos a curto prazo.

Reflicte as obrigacións e bonos en circulación cuxo vencemento ou cancelación se vaia producir nun prazo non superior a un ano.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

### 5000. Obrigacións e bonos ao custo amortizado.

Recolle as obrigacións e bonos que no momento da súa emisión se clasificasen, conforme o establecido na norma de recoñecemento e valoración n.º 9, "Pasivos financeiros", na categoría de "Pasivos financeiros a custo amortizado".

#### a) Aboarase:

a.1) Polo efectivo recibido no momento da súa emisión, con cargo a contas do subgrupo 57, "Efectivo e activos líquidos equivalentes", ou con cargo á conta 430, "Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente", se a emisión tiver que se imputar ao orzamento.

a.2) Polo valor razoable do pasivo asumido, con cargo á conta 651, "Subvencións".

a.3) Con cargo á conta 661, "Xuros de empréstitos e outras emisións análogas", pola imputación da diferenza devengada entre o valor de reembolso ao vencemento e o valor inicial da débeda. Cando esta diferenza sexa negativa, o asento será o inverso.

#### b) Cargarase:

b.1) Polos custos de transacción que sexan directamente atribuíbles á emisión, con aboamento á conta 400, "Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente".

b.2) Á amortización dos valores, polo seu valor contable, con aboamento á conta 400, "Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente", polo importe a reembolsar. Se a emisión non se imputou ao orzamento, cargarase, polo seu valor contable, con aboamento a contas do subgrupo 57, "Efectivo e activos líquidos equivalentes", polo efectivo da emisión, e á conta 400, "Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente", pola diferenza entre o valor de reembolso e o efectivo da emisión.

Simultaneamente, a diferenza que, en caso de amortización anticipada, poida existir entre o valor de reembolso e o valor contable cargarase á subconta 6655, "Perdas en pasivos financeiros ao custo amortizado", ou aboarase á subconta 7655, "Beneficios en pasivos financeiros a custo amortizado", segundo o seu signo.

b.3) Cando a débeda sexa asumida por outra entidade, con aboamento á conta 752, "Subvencións para a cancelación de débedas xenéricas".

c) Cargarase ou aboarase con aboamento ou cargo ás contas 768, "Diferenzas positivas de troco", ou 668, "Diferenzas negativas de troco", respectivamente, como

consecuencia do axuste do valor da débeda ao tipo de troco vixente na data de peche do exercicio ou da cancelación.

**5001. Obrigacións e bonos a valor razoable con cambios en resultados.**

Recolle as obrigacións e bonos que no momento da súa emisión se clasificasen, conforme o establecido na norma de recoñecemento e valoración n.º 9, "Pasivos financeiros", na categoría de "Pasivos financeiros a valor razoable con cambios en resultados".

a) Aboarase:

a.1) Polo efectivo recibido no momento da súa emisión, con cargo a contas do subgrupo 57, "Efectivo e activos líquidos equivalentes", ou con cargo á conta 430, "Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente", se a emisión tiver que se imputar ao orzamento.

a.2) Con cargo á conta 661, "Xuros de empréstitos e outras emisións análogas", pola imputación da diferenza devengada entre o valor de reembolso ao vencemento e o valor inicial da débeda. Cando esta diferenza sexa negativa, o asento será o inverso.

b) Cargarase, ao reembolso dos valores, con aboamento á conta 400, "Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente", polo importe a reembolsar.

Se a emisión non se imputou ao orzamento, cargarase, polo importe a reembolsar, con aboamento a contas do subgrupo 57, "Efectivo e activos líquidos equivalentes", polo efectivo da emisión, e á conta 400, "Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente", pola diferenza entre o valor de reembolso e o efectivo da emisión.

c) Cargarase ou aboarase con aboamento ou cargo ás contas 768, "Diferenzas positivas de troco", ou 668, "Diferenzas negativas de troco", respectivamente, como consecuencia do axuste do valor da débeda ao tipo de troco vixente na data de peche do exercicio ou da cancelación.

d) Aboarase ou cargarase con cargo ou aboamento, respectivamente, á subconta 6642, "Perdas en pasivos financeiros a valor razoable con cambios en resultados", e á subconta 7642, "Beneficios en pasivos financeiros a valor razoable con cambios en resultados", pola variación que se produza no seu valor razoable, salvo a parte correspondente aos xuros devengados e ás diferenzas de troco.

**505. Débedas representadas noutros valores negociables a curto prazo.**

Outros pasivos financeiros cuxo vencemento ou cancelación se vaia producir nun prazo non superior a un ano, representados en valores negociables, ofrecidos ao aforro público, distintos dos anteriores.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e movemento destas contas é análogo ao sinalado para as subcontas 5000, "Obrigacións e bonos ao custo amortizado", e 5001, "Obrigacións e bonos a valor razoable con cambios en resultados", respectivamente.

**506. Xuros a curto prazo de empréstitos e outras emisións análogas.**

Recolle o importe dos xuros a pagar, con vencemento a curto prazo, de empréstitos e outras emisións análogas.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polo importe dos xuros devengados durante o exercicio con vencemento no seguinte, con cargo á conta 661, "Xuros de empréstitos e outras emisións análogas".

b) Cargarase, ao vencemento dos xuros e na cancelación anticipada, con aboamento, xeralmente, á conta 400, "Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente".

Ao mesmo tempo, aboarase á conta 768, "Diferenzas positivas de troco", ou cargarase á conta 668, "Diferenzas negativas de troco", como consecuencia do axuste do valor da débeda por xuros ao tipo de troco vixente na data da súa liquidación ou cancelación.

51. DÉBEDAS A CURTO PRAZO CON ENTIDADES DO GRUPO, MULTIGRUPO E ASOCIADAS.

**510. Débedas a curto prazo con entidades de crédito do grupo, multigrupo e asociadas.**

**511. Provedores de inmovilizado a curto prazo, entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

**512. Acredores por arrendamento financeiro a curto prazo, entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

**513. Outras débedas a curto prazo con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

**514. Xuros a curto prazo de débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

**515. Débedas a curto prazo transformables en subvencións con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

**516. Débedas a curto prazo con entidades do grupo, multigrupo e asociadas representadas en valores negociables.**

5160. Débedas representadas en valores negociables a custo amortizado, entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

5161. Débedas representadas en valores negociables a valor razoable con cambios en resultados, entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

**517. Fianzas recibidas a curto prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

**518. Depósitos recibidos a curto prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

Débedas cuxo vencemento ou cancelación se vaia producir nun prazo non superior a un ano, contraídas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas, incluídas aquelas que pola súa natureza deben figurar noutros subgrupos deste grupo.

As contas deste subgrupo figurarán no pasivo corrente do balance na epígrafe III, "Débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas a curto prazo".

A parte das débedas a longo prazo con entidades do grupo, multigrupo e asociadas que teña vencemento a curto deberá figurar no pasivo corrente do balance, na epígrafe III, "Débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas a curto prazo"; para estes efectos traspasarase a este subgrupo o importe que representen as débedas a longo prazo con vencemento a curto, das contas correspondentes do subgrupo 16, "Débedas a longo prazo con entidades do grupo, multigrupo e asociadas".

**510. Débedas a curto prazo con entidades de crédito do grupo, multigrupo e asociadas.**

As contraídas con entidades de crédito do grupo, multigrupo e asociadas por préstamos recibidos e outros débitos, con vencemento non superior a un ano.

O seu movemento é análogo ao da conta 520, "Débedas a curto prazo con entidades de crédito", utilizando na contrapartida as contas relativas a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

**511. Provedores de inmobilizado a curto prazo, entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

Débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas, en calidade de subministradoras de bens definidos no grupo 2, "Activo non corrente", con vencemento non superior a un ano.

O seu movemento é análogo ao da conta 523, "Provedores de inmobilizado a curto prazo".

**512. Acredores por arrendamento financeiro a curto prazo, entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

Débedas con vencemento non superior a un ano con entidades do grupo, multigrupo e asociadas en calidade de cedentes do uso de bens en acordos que se deban cualificar como arrendamentos financeiros, nos termos recollidos na norma de recoñecemento e valoración n.º 6, "Arrendamentos e outras operacións de natureza similar".

O seu movemento é análogo ao da conta 524, "Acredores por arrendamento financeiro a curto prazo".

**513. Outras débedas a curto prazo con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

As contraídas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas por préstamos recibidos e outros débitos non incluídos noutras contas deste subgrupo, con vencemento non superior a un ano.

O seu movemento é análogo ao da conta 510, "Débedas a curto prazo con entidades de crédito do grupo, multigrupo e asociadas".

**514. Xuros a curto prazo de débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

Xuros a pagar, con vencemento a curto prazo, de débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

O seu movemento é análogo ao da conta 528, "Xuros a curto prazo doutras débedas", utilizando na contrapartida as contas relativas a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

**515. Débedas a curto prazo transformables en subvencións con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

Subvencións reintegrables recibidas de entidades do grupo, multigrupo e asociadas, con vencemento non superior a un ano.

O seu movemento é análogo ao da conta 522, "Débedas a curto prazo transformables en subvencións".

**516. Débedas a curto prazo con entidades do grupo, multigrupo e asociadas representadas en valores negociables.**

Débedas contraídas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas por empréstitos e outras emisións análogas emitidas pola entidade, con vencemento non superior a un ano.

Funcionará a través das súas divisionarias.



O seu movemento é análogo ao da conta 500, "Obrigacións e bonos a curto prazo", utilizando na contrapartida as contas relativas a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

**517. Fianzas recibidas a curto prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

Efectivo recibido de entidades do grupo, multigrupo e asociadas como garantía do cumprimento dunha obrigaón, a prazo non superior a un ano.

O seu movemento é análogo ao da conta 560, "Fianzas recibidas a curto prazo".

**518. Depósitos recibidos a curto prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

Efectivo recibido en concepto de depósito irregular de entidades do grupo, multigrupo e asociadas, a prazo non superior a un ano.

O seu movemento é análogo ao da conta 561, "Depósitos recibidos a curto prazo".

**52. DÉBEDAS A CURTO PRAZO POR PRÉSTAMOS RECIBIDOS E OUTROS CONCEPTOS.**

**520. Débedas a curto prazo con entidades de crédito.**

**521. Débedas a curto prazo.**

**522. Débedas a curto prazo transformables en subvencións.**

**523. Provedores de inmovilizado a curto prazo.**

**524. Acredores por arrendamento financeiro a curto prazo.**

**526. Pasivos por derivados financeiros a curto prazo.**

5260. Pasivos por derivados financeiros a curto prazo designados instrumentos de cobertura.

5261. Pasivos por outros derivados financeiros a curto prazo.

5266. Xuros a curto prazo de permutas financeiras designadas instrumentos de cobertura.

5267. Xuros a curto prazo doutras permutas financeiras.

**527. Xuros a curto prazo de débedas con entidades de crédito.**

**528. Xuros a curto prazo doutras débedas.**

Financiamento alleo non instrumentado en valores negociables nin contraído con entidades do grupo, multigrupo e asociadas, cuxo vencemento ou cancelación se vaia producir nun prazo non superior a un ano.

As contas deste subgrupo figurarán no pasivo corrente do balance, formando parte da epígrafe II, "Débedas a curto prazo".

A parte dos pasivos a longo prazo cuxo vencemento ou cancelación se vaia producir a curto prazo deberá figurar no pasivo corrente do balance; para estes efectos traspasarase a este subgrupo o importe que representen as débedas a longo prazo cuxo vencemento ou cancelación se vaia producir a curto prazo das contas correspondentes do subgrupo 17, "Débedas a longo prazo por préstamos recibidos e outros conceptos".

**520. Débedas a curto prazo con entidades de crédito.**

As contraídas con entidades de crédito por préstamos recibidos e outros débitos, con vencemento non superior a un ano.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a.1) Á formalización da débeda, polo importe recibido, con cargo a contas do subgrupo 57, "Efectivo e activos líquidos equivalentes", ou á conta 430, "Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente", se a operación tiver que se imputar ao orzamento.

a.2) Polo valor razoable do pasivo asumido, con cargo á conta 651, "Subvencións".

a.3) Con cargo á subconta 6625, "Xuros de débedas con entidades de crédito", pola imputación da diferenza devengada entre o valor de reembolso ao vencemento e o valor inicial da débeda.

b) Cargarase:

b.1) Polos custos de transacción directamente atribuíbles que non se deducisen do efectivo recibido na emisión, con aboamento, xeralmente, á conta 400, "Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente".

b.2) Polo importe cancelado, con aboamento a contas do subgrupo 57, "Efectivo e activos líquidos equivalentes", ou á conta 400, "Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente", se a amortización tiver que se imputar ao orzamento.

b.3) Cando a débeda sexa asumida por outra entidade, con aboamento á conta 752, "Subvencións para a cancelación de débedas xenéricas".

c) Cargarase ou aboarase con aboamento ou cargo ás contas 768, "Diferenzas positivas de troco", ou 668, "Diferenzas negativas de troco", respectivamente, como consecuencia do axuste do valor da débeda ao tipo de troco vixente na data de peche do exercicio ou da cancelación.

#### **521. Débedas a curto prazo.**

As contraídas con terceiros por préstamos recibidos e outros débitos non incluídos noutras contas deste subgrupo, con vencemento non superior a un ano.

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 520, "Débedas a curto prazo con entidades de crédito".

#### **522. Débedas a curto prazo transformables en subvencións.**

Subvencións reintegrables recibidas doutras entidades ou particulares, con vencemento superior a un ano.

O seu movemento, xeralmente, é o seguinte:

a) Aboarase polas cantidades percibidas con cargo á conta 430, "Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente".

b) Cargarase:

b.1) Por calquera circunstancia que determine a súa redución total ou parcial, consonte os termos da súa concesión, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 40, "Acredores orzamentarios".

b.2) Pérdese o seu carácter de reintegrable, con aboamento, xeralmente, do seu saldo ás contas 940, "Ingresos de subvencións para o financiamento do inmovilizado non financeiro e de activos en estado de venda", 941, "Ingresos de subvencións para o financiamento de activos correntes e gastos", ou 942, "Ingresos de subvencións para o financiamento de operacións financeiras", ou a contas do subgrupo 75, "Transferencias e subvencións".

#### **523. Provedores de inmovilizado a curto prazo.**

Débedas con subministradores de bens definidos no grupo 2, "Activo non corrente", con vencemento non superior a un ano.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a.1) Pola recepción a conformidade dos bens subministrados, con cargo a contas do grupo 2, "Activo non corrente".

a.2) Polo gasto financeiro devengado ata alcanzar o valor de reembolso da débeda, con cargo á conta 662, "Xuros de débedas", a través da divisionaria que corresponda.

b) Cargarase polo importe cancelado, con aboamento á conta 400, "Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente".

524. Acredores por arrendamento financeiro a curto prazo.

Débedas con vencemento non superior a un ano con outras entidades en calidade de cedentes do uso de bens, en acordos que se deban cualificar como arrendamentos financeiros nos termos recollidos nas normas de recoñecemento e valoración.

a) Aboarase:

a.1) Pola recepción a conformidade do dereito de uso sobre os bens subministrados, con cargo a contas do grupo 2, "Activo non corrente".

a.2) Polo gasto financeiro devengado ata alcanzar o valor de reembolso da débeda, con cargo, xeralmente, á conta 662, "Xuros de débedas".

b) Cargarase pola cancelación total ou parcial, das débedas, con aboamento, xeralmente, á conta 400, "Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente".

#### **526. Pasivos por derivados financeiros a curto prazo.**

Importe correspondente ás operacións con derivados financeiros con valoración desfavorable para a entidade cuxo vencemento ou data en que se esperan liquidar non sexa superior a un ano.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

5260. Pasivos por derivados financeiros a curto prazo designados instrumentos de cobertura.

Recole a valoración desfavorable para a entidade dos derivados financeiros designados instrumentos de cobertura, de acordo co establecido na norma de recoñecemento e valoración n.º 10, "Coberturas contables".

a) Aboarase polo importe recibido, se é o caso, no momento da contratación, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57, "Efectivo e activos líquidos equivalentes", ou á conta 430, "Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente", se a operación tiver que se imputar ao orzamento.

b) Cargarase polas cantidades satisfeitas no momento da liquidación, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57, "Efectivo e activos líquidos equivalentes", ou á conta 400, "Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente", se a operación tiver que se imputar ao orzamento.

c) Aboarase ou cargarase, polas variacións no seu valor razoable, con cargo ou aboamento ás subcontas 6645, "Perdas en derivados financeiros designados instrumentos de cobertura", e 7645, "Beneficios en derivados financeiros designados instrumentos de cobertura", respectivamente, cando segundo a norma de recoñecemento e valoración n.º 10, "Coberturas contables", o derivado se deba valorar polo seu valor razoable e esta variación se deba imputar á conta do resultado económico patrimonial do exercicio.

d) Cargarase ou aboarase, con aboamento ou cargo, ás contas 910, “Beneficios por coberturas”, e 810, “Perdas por coberturas”, respectivamente, pola variación do valor razoable do instrumento derivado que se determinase como cobertura eficaz, cando o derivado se deba valorar polo seu valor razoable e imputarse esta variación á conta do resultado económico patrimonial de exercicios posteriores ou ao valor inicial da partida cuberta.

5261. Pasivos por outros derivados financeiros a curto prazo.

Recolle a valoración desfavorable para a entidade dos derivados financeiros aos cales non se aplique a contabilidade de coberturas.

a) Aboarase polo importe recibido, de ser o caso, no momento da contratación, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57, “Efectivo e activos líquidos equivalentes”, ou á conta 430, “Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente”, se a operación tiver que se imputar ao orzamento.

b) Cargarase polas cantidades satisfeitas no momento da liquidación, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57, “Efectivo e activos líquidos equivalentes”, ou á conta 400, “Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente”, se a operación tiver que se imputar ao orzamento.

c) Aboarase ou cargarase, polas variacións no seu valor razoable, con cargo ou aboamento, ás subcontas 6646, “Perdas noutros derivados financeiros”, e 7646, “Beneficios noutros derivados financeiros”, respectivamente.

5266. Xuros a curto prazo de permutas financeiras designadas instrumentos de cobertura.

Xuros a pagar a curto prazo por operacións de permuta financeira designados instrumentos de cobertura.

a) Aboarase, con cargo á subconta 6628, “Xuros de permutas financeiras designadas instrumentos de cobertura”, polo importe devengado durante o exercicio.

b) Cargarase, cando se produza o vencemento dos xuros, con aboamento, xeralmente, á conta 400, “Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente”.

5267. Xuros a curto prazo doutras permutas financeiras.

O seu movemento é análogo ao da subconta 5266, utilizando como contrapartida a subconta 6626, “Xuros doutras débedas”.

### **527. Xuros a curto prazo de débedas con entidades de crédito.**

Xuros a pagar, con vencemento a curto prazo, de débedas con entidades de crédito. O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polo importe dos xuros devengados durante o exercicio, con vencemento no seguinte, con cargo á subconta 6625, “Xuros de débedas con entidades de crédito”.

b) Cargarase, cando se produza o vencemento dos xuros, con aboamento, xeralmente, á conta 400, “Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente”.

Ao mesmo tempo, aboarase á conta 768, “Diferenzas positivas de troco”, ou cargarase á conta 668, “Diferenzas negativas de troco”, como consecuencia do axuste do valor da débeda por xuros ao tipo de troco vixente na data da súa liquidación.

528. Xuros a curto prazo doutras débedas.

Xuros a pagar, con vencemento a curto prazo, de débedas, excluídos os que deben ser rexistrados na conta 527, "Xuros a curto prazo de débedas con entidades de crédito".

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 527, "Xuros a curto prazo de débedas con entidades de crédito", utilizando como contrapartida a subconta 6626, "Xuros doutras débedas".

53. **INVESTIMENTOS FINANZEIROS A CURTO PRAZO EN ENTIDADES DO GRUPO, MULTIGRUPO E ASOCIADAS.**

**530. Achegas e participacións a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

5301. Achegas e participacións a curto prazo en entidades do grupo.

5302. Participacións a curto prazo en sociedades controladas conxuntamente.

5303. Participacións a curto prazo noutras sociedades do grupo, multigrupo e asociadas.

**531. Valores representativos de débeda a curto prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

5310. Valores representativos de débeda a curto prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas mantidos ao vencemento.

5311. Valores representativos de débeda a curto prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas dispoñibles para a venda.

5312. Valores representativos de débeda a curto prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas a valor razoable con cambios en resultados.

**532. Créditos a curto prazo a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

**535. Xuros a curto prazo de investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

**536. Dividendo a cobrar de investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

**537. Fianzas constituídas a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

**538. Depósitos constituídos a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

**539. Desembolsos pendentes sobre participacións a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

Investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas cuxo vencemento ou data esperada de alleamento se vaia producir nun prazo non superior a un ano, incluídas aquelas que pola súa natureza debesen figurar noutros subgrupos deste grupo. Tamén se incluírán as fianzas e depósitos a curto prazo constituídos con estas entidades.

As contas deste subgrupo figurarán no activo corrente do balance, na epígrafe IV, "Investimentos financeiros a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas".

A parte dos investimentos a longo prazo con entidades do grupo, multigrupo e asociadas, cuxo vencemento ou cancelación se vaia producir en curto prazo deberá figurar no activo corrente do balance, na epígrafe IV, "Investimentos financeiros a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas"; para estes efectos traspasarase a este subgrupo o importe que represente o investimento a longo prazo cuxo vencemento ou cancelación se vaia producir no curto prazo das contas correspondentes do subgrupo 24, "Investimentos financeiros a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas".

### **530. Achegas e participacións a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

Investimentos en dereitos sobre o patrimonio neto de entidades do grupo, multigrupo e asociadas, que se vaian extinguir nun prazo non superior a un ano.

Funcionará a través das súas divisionarias:

O seu movemento é o seguinte:

#### a) Cargarase:

a.1) Con aboamento á divisionaria correspondente da conta 240, "Participacións a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas", polo seu traspaso a curto prazo cando se acordase a extinción da participación.

a.2) Cando o importe recuperable sexa superior ao valor contable e existan axustes valorativos por reducións de valor previos a ser entidade do grupo, multigrupo e asociadas, pola diferenza entre ambos os valores co límite dos axustes valorativos negativos previos, con aboamento á conta 991, "Recuperación de axustes valorativos negativos previos, entidades do grupo, multigrupo e asociadas".

#### b) Aboarase:

b.1) Polos alleamentos e, en xeral, pola baixa do activo, con cargo á conta 430, "Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente", e, se existen desembolsos pendentes, con cargo á conta 539, "Desembolsos pendentes sobre participacións a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas".

Ao mesmo tempo cargarase á subconta 6660, "Perdas en participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas", ou aboarase á subconta 7660, "Beneficios en participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas", polos posibles resultados, negativos ou positivos, respectivamente, derivados da operación.

b.2) Polo importe da deterioración, ata o límite dos aumentos valorativos rexistrados no patrimonio neto previos a ser entidade do grupo, multigrupo e asociada, con cargo á conta 891, "Deterioración de participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas".

### **531. Valores representativos de débeda a curto prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

Investimentos en obrigacións, bonos ou outros valores representativos de débeda emitidos por entidades do grupo, multigrupo e asociadas, incluídos aqueles que fixan o seu rendemento en función de índices ou sistemas análogos, que teñen vencemento ou se esperan liquidar nun prazo non superior a un ano.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O movemento de cada divisionaria é análogo ao da súa correspondente divisionaria da conta 541, "Valores representativos de débeda a curto prazo", utilizando na contrapartida as contas relativas a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

**532. Créditos a curto prazo a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

Investimentos a curto prazo en préstamos e outros créditos, distintos dos que deban figurar no grupo 4, "Acredores e debedores", incluídos os derivados de alleamentos de inmovilizado, concedidos a entidades do grupo, multigrupo e asociadas, así como as subvencións reintegrables concedidas con vencemento non superior a un ano.

O seu movemento é análogo ao da conta 542, "Créditos a curto prazo", utilizando na contrapartida as contas relativas a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

**535. Xuros a curto prazo de investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

Xuros a cobrar, con vencemento non superior a un ano, de valores representativos de débeda e de créditos a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

O seu movemento é análogo ao das contas 546, "Xuros a curto prazo de valores representativos de débeda", e 547, "Xuros a curto prazo de créditos", utilizando na contrapartida as contas relativas a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

**536. Dividendo a cobrar de investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

Créditos por dividendos, sexan definitivos ou "á conta", pendentes de cobramento, cuxa distribución foi acordada pola entidade do grupo, multigrupo ou asociada a que corresponden.

O seu movemento é análogo ao da conta 545, "Dividendo a cobrar", utilizando na contrapartida as contas relativas a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

**537. Fianzas constituídas a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

Efectivo entregado a entidades do grupo, multigrupo e asociadas como garantía do cumprimento dunha obrigaón, a prazo non superior a un ano.

O seu movemento é análogo ao da conta 565, "Fianzas constituídas a curto prazo".

**538. Depósitos constituídos a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

Efectivo entregado a entidades do grupo, multigrupo e asociadas en concepto de depósito irregular, a prazo non superior a un ano.

O seu movemento é análogo ao da conta 566, "Depósitos constituídos a curto prazo".

**539. Desembolsos pendentes sobre participacións a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

Desembolsos pendentes, non exixidos, sobre participacións no patrimonio neto de entidades do grupo, multigrupo e asociadas, cando teñan a consideración de investimentos financeiros a curto prazo.

Figurará no activo corrente do balance, minorando a partida en que se reflectan as correspondentes participacións.

O seu movemento é análogo ao da conta 549, "Desembolsos pendentes sobre participacións no patrimonio neto a curto prazo".



## 54. INVESTIMENTOS FINANCIEROS A CURTO PRAZO.

**540. Inversións financeiras a curto prazo en instrumentos de patrimonio.**

- 5400. Inversións a curto prazo en instrumentos de patrimonio dispoñibles para a venda.
- 5401. Inversións en instrumentos de patrimonio a valor razoable con cambios en resultados.

**541. Valores representativos de débeda a curto prazo.**

- 5410. Valores representativos de débeda a curto prazo mantidos a vencemento.
- 5411. Valores representativos de débeda a curto prazo dispoñibles para a venda.
- 5412. Valores representativos de débeda a valor razoable con cambios en resultados.

**542. Créditos a curto prazo.**

- 5420. Créditos a curto prazo por alleamento de inmovilizado.
- 5429. Outros créditos a curto prazo.

**543. Activos por derivados financeiros a curto prazo.**

- 5430. Activos por derivados financeiros a curto prazo designados instrumentos de cobertura.
- 5431. Activos por outros derivados financeiros a curto prazo.
- 5436. Xuros a curto prazo de permutas financeiras designadas instrumentos de cobertura.
- 5437. Xuros a curto prazo doutras permutas financeiras.

**544. Créditos a curto prazo ao persoal.****545. Dividendo a cobrar.****546. Xuros a curto prazo de valores representativos de débeda.****547. Xuros a curto prazo de créditos.****548. Imposicións a curto prazo.****549. Desembolsos pendentes sobre participacións no patrimonio neto a curto prazo.**

- 5490. De activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.
- 5491. De activos financeiros dispoñibles para a venda.

Investimentos financeiros, calquera que sexa a súa forma de instrumentación, cuxo vencemento ou data esperada de alleamento non sexa superior a un ano e non estean relacionados con entidades do grupo, multigrupo e asociadas, excepto aqueles que deban figurar na conta 577, "Activos líquidos equivalentes ao efectivo".

As contas deste subgrupo figurarán no activo corrente do balance na epígrafe V, "Investimentos financeiros a curto prazo".

A parte dos investimentos a longo prazo cuxo vencemento ou data esperada de alleamento non sexa superior a un ano deberá figurar no activo do balance na epígrafe V, "Investimentos financeiros a curto prazo"; para estes efectos traspasarase a este subgrupo o importe que represente o investimento a longo prazo cuxo vencemento ou data esperada de alleamento se vaia producir a curto prazo das contas correspondentes do subgrupo 25, "Outros investimentos financeiros a longo prazo".

**540. Inversións financeiras a curto prazo en instrumentos de patrimonio.**

Investimentos en dereitos sobre o patrimonio neto, accións con ou sen cotización nun mercado regulado ou outros valores, de sociedades mercantís, que se esperen allear ou extinguir nun prazo non superior a un ano.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

5400. Investimentos a curto prazo en instrumentos de patrimonio dispoñibles para a venda.

Recolle os investimentos en instrumentos de patrimonio clasificados na categoría de activos financeiros dispoñibles para a venda que se esperen allear ou extinguir nun prazo non superior a un ano.

a) Cargarase:

a.1) Á subscripción ou compra, con aboamento, xeralmente, á conta 400, "Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente", e, se é o caso, á conta 549, "Desembolsos pendentes sobre participacións no patrimonio neto a curto prazo".

a.2) Polos custos de transacción directamente atribuíbles á subscripción ou compra, con aboamento, xeralmente, á conta 400, "Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente".

a.3) Cando se acordase o alleamento da participación, con aboamento á conta 250, "Investimentos financeiros a longo prazo en instrumentos de patrimonio", polo seu traspaso a curto prazo.

a.4) En caso de deterioración, polas variacións negativas do valor razoable imputadas previamente ao patrimonio neto, con aboamento á conta 902, "Imputación de perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda".

a.5) Pola reversión da deterioración, con aboamento á conta 900, "Beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda".

b) Aboarase:

b.1) Polos alleamentos e, en xeral, pola súa baixa do activo, con cargo á conta 430, "Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente", e, se existen desembolsos pendentes, con cargo á conta 549, "Desembolsos pendentes sobre participacións no patrimonio neto a curto prazo".

Ademais, no caso de participacións valoradas ao custo, cargarase á subconta 6651, "Perdas en investimentos en instrumentos de patrimonio valorados ao custo", ou aboarase á subconta 7651, "Beneficios en investimentos en instrumentos de patrimonio valorados ao custo", polos posibles resultados, negativos ou positivos, respectivamente, derivados da operación.

b.2) Polo importe da deterioración estimado con cargo á subconta 6962, "Perdas por deterioración de participacións en instrumentos de patrimonio neto doutras entidades".

c) Cargarase ou aboarase, polas variacións no seu valor razoable á fin do exercicio e na cancelación, con aboamento ou cargo, respectivamente, ás contas 900, "Beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda", e 800, "Perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda".

5401. Investimentos en instrumentos de patrimonio a valor razoable con cambios en resultados.

Recolle os investimentos en instrumentos de patrimonio clasificados na categoría de activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.

a) Cargarase, á subscripción ou compra, con aboamento, xeralmente, á conta 400, "Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente", e, de ser o caso, á conta 549, "Desembolsos pendentes sobre participacións no patrimonio neto a curto prazo".

b) Cargarase ou aboarase, polas variacións no seu valor razoable, con aboamento ou cargo, respectivamente, ás subcontas 7640, "Beneficios en activos financeiros a valor

razoable con cambios en resultados”, e 6640, “Perdas en activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados”.

c) Aboarase polos alleamentos, con cargo á conta 430, “Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente”, e, se existen desembolsos pendentes, con cargo á conta 549, “Desembolsos pendentes sobre participacións no patrimonio neto a curto prazo”.

#### **541. Valores representativos de débeda a curto prazo.**

Investimentos en obrigacións, bonos ou outros valores representativos de débeda, incluídos aqueles que fixan o seu rendemento en función de índices ou sistemas análogos, cuxo vencemento ou data esperada de alleamento non sexa superior a un ano.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

5410. Valores representativos de débeda a curto prazo mantidos a vencemento.

Recolle os investimentos en valores representativos de débeda que fosen clasificados na categoría de investimentos mantidos ata o vencemento, cuxo vencemento ou data esperada de alleamento non sexa superior a un ano.

a) Cargarase:

a.1) Á subscrición ou compra, pola contraprestación entregada, excluídos os xuros devengados e non vencidos, con aboamento, xeralmente, á conta 400, “Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente”.

a.2) Polos custos de transacción directamente atribuíbles á subscrición ou compra, con aboamento á conta 400, “Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente”.

a.3) Con aboamento á conta 761, “Ingresos de valores representativos de débeda”, pola imputación da diferenza devengada entre o valor de reembolso ao vencemento e o valor inicial do investimento. Cando esa diferenza sexa negativa, o asento será o inverso.

a.4) Pola reclasificación desde a categoría de dispoñible para a venda, con aboamento á subconta 5411, “Valores representativos de débeda a curto prazo dispoñibles para a venda”.

a.5) Pola reclasificación desde a categoría de activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados, con aboamento á subconta 5412, “Valores representativos de débeda a valor razoable con cambios en resultados”.

b) Aboarase:

b.1) Pola amortización, alleamento ou baixa do activo dos valores, con cargo á conta 430, “Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente”. Ao mesmo tempo, en caso de alleamento, cargarase á subconta 6650, “Perdas en investimentos financeiros a custo amortizado”, ou aboarase á subconta 7650, “Beneficios en investimentos financeiros a custo amortizado”, polos posibles resultados, negativos ou positivos, respectivamente, derivados da operación.

b.2) Pola reclasificación á categoría de dispoñible para a venda, con cargo á subconta 5411, “Valores representativos de débeda a curto prazo dispoñibles para a venda”.

c) Cargarase ou aboarase con aboamento ou cargo ás contas 768, “Diferenzas positivas de troco”, ou 668, “Diferenzas negativas de troco”, respectivamente, como consecuencia do axuste do valor do investimento ao tipo de troco vixente na data de peche do exercicio ou da cancelación.

5411. Valores representativos de débeda a curto prazo dispoñibles para a venda.

Recolle os investimentos en valores representativos de débeda non clasificados noutras categorías cuxo vencemento ou data esperada de alleamento non sexa superior a un ano.

a) Cargarase:

a.1) Á subscrición ou compra, pola contraprestación entregada, excluídos os xuros devengados e non vencidos, con aboamento, xeralmente, á conta 400, "Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente".

a.2) Polos custos de transacción directamente atribuíbles á subscrición ou compra, con aboamento á conta 400, "Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente".

a.3) Con aboamento á conta 761, "Ingresos de valores representativos de débeda", pola imputación da diferenza devengada entre o valor de reembolso ao vencemento e o valor inicial do investimento. Cando esa diferenza sexa negativa, o asento será o inverso.

a.4) Pola reclasificación desde a categoría de investimento mantida ao vencemento, con aboamento á subconta 5410, "Valores representativos de débeda a curto prazo mantidos ao vencemento".

Ao mesmo tempo, pola diferenza entre o valor razoable e o custo amortizado dos valores, cargarase á conta 800, "Perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda", ou aboarse á conta 900, "Beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda", segundo o seu signo.

a.5) No momento do rexistro da deterioración do valor, polas variacións negativas do valor razoable imputadas previamente ao patrimonio neto, con aboamento na conta 902, "Imputación de perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda".

b) Aboarase:

b.1) Pola amortización, alleamento ou baixa do activo dos valores, con cargo á conta 430, "Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente".

b.2) Pola reclasificación á categoría de investimento mantida ao vencemento, con cargo á subconta 5410, "Valores representativos de débeda a curto prazo mantidos ao vencemento".

c) Cargarase ou aboarse, polas variacións no seu valor razoable, con aboamento ou cargo, respectivamente, ás contas 900, "Beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda", e 800, "Perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda", salvo a parte correspondente ás diferenzas de troco asociadas ao custo amortizado, que se rexistrarán nas contas 668, "Diferenzas negativas de troco", ou 768, "Diferenzas positivas de troco", segundo o seu signo, e a parte correspondente aos xuros devengados.

5412. Valores representativos de débeda a valor razoable con cambios en resultados.

Recolle os investimentos en valores representativos de débeda clasificados na categoría activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.

a) Cargarase:

a.1) Á subscrición ou compra, pola contraprestación entregada, excluídos os xuros devengados e non vencidos, con aboamento, xeralmente, á conta 400, "Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente".

a.2) Con aboamento á conta 761, "Ingresos de valores representativos de débeda", pola imputación da diferenza devengada entre o valor de reembolso ao vencemento e o valor inicial do investimento. Cando esa diferenza sexa negativa, o asento será o inverso.

b) Aboarase:

b.1) Con cargo, xeralmente, á conta 430, “Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente”, polo alleamento ou amortización dos valores.

b.2) Pola reclasificación á categoría de “Investimentos mantidos ata o vencemento”, con cargo á subconta 5410, “Valores representativos de débeda a curto prazo mantidos ao vencemento”.

c) Cargarase ou aboarse, polas variacións no seu valor razoable, con aboamento ou cargo, respectivamente, ás subcontas 7640, “Beneficios en activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados”, e 6640, “Perdas en activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados”, salvo a parte correspondente ás diferenzas de troco que se rexistrarán nas contas 668, “Diferenzas negativas de troco”, ou 768, “Diferenzas positivas de troco”, segundo o seu signo, e salvo a parte correspondente aos xuros devengados.

#### **542. Créditos a curto prazo.**

Préstamos e outros créditos concedidos a terceiros con vencemento non superior a un ano.

Incluiranse as subvencións reintegrables.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase:

a.1) Á formalización do crédito, polo importe deste, con aboamento, xeralmente, á conta 400, “Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente”, ou ás contas de inmovilizado correspondentes, no caso de créditos que deban figurar na subconta 5420, “Créditos a curto prazo por alleamento de inmovilizado”.

Ademais, no caso de créditos concedidos con xuros subvencionados, aboarse esta conta con cargo á conta 651, “Subvencións”, pola diferenza entre o importe entregado e o valor razoable do crédito, de acordo cos criterios establecidos na norma de recoñecemento e valoración n.º 8, “Activos financeiros”.

a.2) Polos custos de transacción directamente atribuíbles, con aboamento á conta 400, “Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente”.

a.3) Con aboamento á subconta 7620, “Ingresos de créditos”, pola imputación da diferenza devengada entre o valor de reembolso ao vencemento e o valor inicial do investimento. Cando esa diferenza sexa negativa, o asento será o inverso.

b) Aboarse, ao vencemento ou ao reintegro total ou parcial, con cargo á conta 430, “Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente”, e á conta 667, “Perdas de créditos incobrables”, en caso de perdas por insolvencias.

#### **543. Activos por derivados financeiros a curto prazo.**

Importe correspondente ás operacións con derivados financeiros con valoración favorable para a entidade, cuxo vencemento ou data en que se esperan liquidar non sexa superior a un ano.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

5430. Activos por derivados financeiros a curto prazo designados instrumentos de cobertura.

Recolle a valoración favorable para a entidade dos derivados financeiros designados instrumentos de cobertura.

a) Cargarase polas cantidades satisfeitas, se é o caso, no momento da contratación, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57, “Efectivo e activos líquidos

equivalentes”, ou á conta 400, “Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente”, se a operación tiver que se imputar ao orzamento.

b) Aboarase polo importe recibido no momento da liquidación, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57, “Efectivo e activos líquidos equivalentes”, ou á conta 430, “Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente”, se a operación tiver que se imputar ao orzamento.

c) Cargarase ou aboarase, polas variacións no seu valor razoable, con aboamento ou cargo, ás subcontas 7645, “Beneficios en derivados financeiros designados instrumentos de cobertura”, e 6645, “Perdas en derivados financeiros designados instrumentos de cobertura”, respectivamente, cando segundo a norma de recoñecemento e valoración n.º 10, “Coberturas contables”, o derivado se deba valorar polo seu valor razoable e esa variación se deba imputar á conta do resultado económico patrimonial do exercicio.

d) Cargarase ou aboarase, con aboamento ou cargo, ás contas 910, “Beneficios por coberturas”, e 810, “Perdas por coberturas”, respectivamente, pola variación do valor do instrumento derivado que se determinase como cobertura eficaz, cando o derivado deba valorarse polo seu valor razoable e imputarse a dita variación á conta do resultado económico patrimonial de exercicios posteriores ou ao valor inicial da partida cuberta.

5431. Activos por outros derivados financeiros a curto prazo.

Recolle a valoración favorable para a entidade dos derivados financeiros aos cales non se aplique a contabilidade de coberturas.

a) Cargarase polas cantidades satisfeitas, de ser o caso, no momento da contratación, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57, “Efectivo e activos líquidos equivalentes”, ou á conta 400, “Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente”, se a operación tiver que se imputar ao orzamento.

b) Aboarase polo importe recibido no momento da liquidación, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57, “Efectivo e activos líquidos equivalentes”, ou á conta 430, “Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente”, se a operación tiver que se imputar ao orzamento.

c) Cargarase ou aboarase, polas variacións no seu valor razoable, con aboamento ou cargo ás subcontas 7646, “Beneficios noutros derivados financeiros”, e 6646, “Perdas noutros derivados financeiros”, respectivamente.

5436. Xuros a curto prazo de permutas financeiras designadas instrumentos de cobertura.

Xuros a cobrar a curto prazo por operacións de permuta financeira designados instrumentos de cobertura.

a) Cargarase, polo importe dos xuros devengados durante o exercicio, con aboamento á subconta 7628, “Ingresos de permutas financeiras designadas instrumentos de cobertura”.

b) Aboarase con cargo á conta 430, “Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente”, ao vencemento ou cobramento de xuros.

5437. Xuros a curto prazo doutras permutas financeiras.

O seu movemento é análogo ao da subconta 5436, “Xuros a curto prazo de permutas financeiras designadas instrumentos de cobertura”, utilizando como contrapartida a subconta 7620, “Ingresos de créditos”, en lugar da 7628, “Ingresos de permutas financeiras designadas instrumentos de cobertura”.

#### **544. Créditos a curto prazo ao persoal.**

Créditos concedidos ao persoal da entidade, cuxo vencemento non sexa superior a un ano.

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 542, “Créditos a curto prazo”.



## 545. Dividendo a cobrar.

Créditos por dividendos, sexan definitivos ou “á conta”, cuxa distribución foi acordada pola sociedade a que corresponden.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento:

a.1) Á conta 400, “Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente”, á subscrición ou compra dos valores, polo importe dos dividendos acordados con vencemento en exercicio posterior.

a.2) Á conta 760, “Ingresos de participacións no patrimonio neto”, polo importe devengado.

b) Aboarase, ao inicio do período de repartición de dividendos, ou polo cobramento deste, con cargo á conta 430, “Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente”.

## 546. Xuros a curto prazo de valores representativos de débeda.

Xuros a cobrar, con vencemento non superior a un ano, de valores representativos de débeda.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento:

a.1) Á conta 400, “Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente”, á subscrición ou compra dos valores, polo importe dos xuros devengados con vencemento no exercicio posterior.

a.2) Á conta 761, “Ingresos de valores representativos de débeda”, polos xuros devengados e non vencidos, en fin de exercicio e na cancelación anticipada.

b) Aboarase con cargo á conta 430, “Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente”, ao vencemento ou cobramento dos xuros e ao alleamento ou baixa do activo dos valores.

Ao mesmo tempo, aboarase á conta 768, “Diferenzas positivas de troco”, ou cargarase á conta 668, “Diferenzas negativas de troco”, polas diferenzas de troco que se producisen ata ese momento.

## 547. Xuros a curto prazo de créditos.

Xuros a cobrar, con vencemento non superior a un ano, de créditos.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, polo importe dos xuros devengados e non vencidos, en fin de exercicio e na cancelación anticipada, con aboamento á subconta 7620, “Ingresos de créditos”.

b) Aboarase con cargo á conta 430, “Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente”, ao vencemento ou cobramento de xuros e ao reintegro ou baixa do activo do crédito.

## 548. Imposicións a curto prazo.

Saldos en bancos e institucións de crédito, formalizados por medio de “conta a prazo” ou similares, con vencemento non superior a un ano. Tamén se incluírán, co debido desenvolvemento en subcontas, os xuros a cobrar, con vencemento non superior a un ano, das imposicións a prazo.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, á formalización, con aboamento, xeralmente, á conta 400, “Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente”.



b) Aboarase, á recuperación ou traspaso dos fondos, con cargo, xeralmente, á conta 430, "Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente".

**549. Desembolsos pendentes sobre participacións no patrimonio neto a curto prazo.**

Desembolsos pendentes, non exixidos, sobre participacións no patrimonio neto de sociedades mercantís, cando se trate de investimentos financeiros a curto prazo.

Figurará no activo corrente do balance, minorando a partida en que se reflectan as correspondentes participacións.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, á adquisición ou subscripción das participacións, polo importe pendente de desembolsar, con cargo á divisionaria correspondente da conta 540, "Investimentos financeiros a curto prazo en instrumentos de patrimonio".

b) Cargarase, polos desembolsos que se vaian exixindo, con aboamento á conta 400, "Acredores por obrigacións recoñecidas». Orzamento de gastos corrente", ou á divisionaria correspondente da conta 540, "Investimentos financeiros a curto prazo en instrumentos de patrimonio", polos saldos pendentes, cando se alleen participacións non desembolsadas totalmente.

**55. OUTRAS CONTAS FINANCEIRAS.**

**550. Contas correntes non bancarias.**

**554. Cobramentos pendentes de aplicación.**

**555. Pagamentos pendentes de aplicación.**

**556. Movementos internos de tesouraría.**

**557. Formalización.**

**558. Provisións de fondos para pagamentos a xustificar e anticipos de caixa fixa.**

5580. Provisións de fondos para pagamentos a xustificar pendentes de aprobación.

5581. Provisións de fondos para anticipos de caixa fixa pendentes de xustificación.

5584. Libramentos para pagamentos a xustificar pendentes de pagamento.

5585. Libramentos para a reposición de anticipos de caixa fixa pendentes de pagamento.

5586. Gastos realizados con provisións de fondos para pagamentos a xustificar pendentes de aprobación.

**559. Outras partidas pendentes de aplicación.**

Recolle outras contas financeiras que non se clasifiquen noutros subgrupos.

**550. Contas correntes non bancarias.**

Contas correntes de efectivo mantidas con persoa natural ou xurídica que non sexa banco, banqueiro ou institución de crédito nin debedor ou acredor que deba figurar no grupo 4 "Acredores e debedores".

Figurará no activo corrente do balance na epígrafe III, "Debedores e outras contas a cobrar", a suma dos seus saldos debedores, e no pasivo corrente do balance na epígrafe IV, "Acredores e outras contas a pagar", a suma dos seus saldos acredores.

Cargarase polas remesas ou entregas de fondos efectuadas pola entidade e aboarase polas recepcións de fondos a favor da entidade, con aboamento e cargo, respectivamente, a contas do subgrupo 57, "Efectivo e activos líquidos equivalentes".

**554. Cobramentos pendentes de aplicación.**

Conta acreedora destinada a recoller os cobramentos que se producen na entidade e que non son aplicables aos seus conceptos definitivos por ser esta aplicación provisional un trámite previo para a súa posterior aplicación definitiva.

Figurará no pasivo corrente do balance na epígrafe IV, "Acredores e outras contas a pagar".

O seu movemento, con carácter xeral, é o seguinte:

a) Aboarase con cargo:

a.1) Ás contas do subgrupo 57, "Efectivo e activos líquidos equivalentes", pola realización dos cobramentos.

a.2) Á conta 442, "Debedores por servizo de recadación", polos cobramentos que se realicen nas entidades encargadas da xestión de cobramento, cando se efectúe a contabilización de forma previa á recepción dos fondos, de acordo cos procedementos de xestión establecidos.

a.3) Á conta 400, "Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente", polo importe dos reintegros imputables ao orzamento de gastos cando a normativa aplicable á entidade contable así os prevexa. Este asento será de signo negativo.

b) Cargarase con aboamento á conta que corresponda en función da natureza do cobramento.

**555. Pagamentos pendentes de aplicación.**

Conta debedora que recolle os pagamentos realizados pola entidade cando, excepcionalmente, se descoñece a súa orixe e, en xeral, aqueles que non se poden aplicar definitivamente.

Figurará no activo corrente do balance na epígrafe III, "Debedores e outras contas a cobrar".

O seu movemento, con carácter xeral, é o seguinte:

a) Cargarase, polos pagamentos realizados, con aboamento a contas do subgrupo 57, "Efectivo e activos líquidos equivalentes".

b) Aboarase, pola aplicación definitiva do pagamento, no momento de obter esta información, con cargo á conta a que se deba imputar.

**556. Movements internos de tesouraría**

Recole o traslado de fondos entre distintas contas de tesouraría da entidade suxeito da contabilidade.

Figurará no activo corrente do balance na epígrafe VII, "Efectivo e outros activos líquidos equivalentes".

O seu movemento, con carácter xeral, é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento á conta que corresponda do subgrupo 57, "Efectivo e activos líquidos equivalentes", pola saída de fondos da tesouraría.

b) Aboarase con cargo á conta que corresponda do subgrupo 57, "Efectivo e activos líquidos equivalentes", pola entrada dos fondos procedentes doutras contas de tesouraría.

Nota: a utilización desta conta é opcional.

**557. Formalización.**

Conta destinada a recoller os cobramentos e pagamentos que se compensan sen existir movemento real de efectivo.

O seu movemento, con carácter xeral, é o seguinte:

a) Cargarase, polos cobramentos desa natureza, con aboamento á conta que deba servir de contrapartida de acordo coa natureza da operación que os orixina.

b) Aboarase, polos pagamentos desa natureza, con cargo á conta que deba servir de contrapartida de acordo coa natureza da operación que os orixina.

O seu saldo será sempre cero.

Nota: a utilización desta conta é opcional.

## **558. Provisións de fondos para pagamentos a xustificar e anticipos de caixa fixa.**

Recolle a situación e os movementos dos fondos librados para pagamentos a xustificar e anticipos de caixa fixa, a favor de caixeiros pagadores integrados organicamente na entidade contable.

Figurará no activo corrente do balance na epígrafe III, "Debedores e outras contas a cobrar".

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

5580. Provisións de fondos para pagamentos a xustificar pendentes de aprobación.

Recolle os fondos para pagamentos a xustificar que fosen utilizados e dos cales se encontre pendente de aprobar a correspondente conta xustificativa.

O seu movemento é o seguinte en función da alternativa adoptada pola entidade:

1. Cando a entidade rexistre de forma individualizada os pagamentos a terceiros con cargo aos libramentos a xustificar:

a) Cargarase, polos pagamentos realizados, con aboamento ás subcontas 5708, "Caixa». Pagamentos a xustificar", ou 5750, "Bancos e institucións de crédito. Pagamentos a xustificar", segundo corresponda.

b) Aboarase, unha vez aprobada a conta xustificativa, con cargo á conta representativa do gasto realizado, ou á subconta 5586, "Gastos realizados con provisións de fondos para pagamentos a xustificar pendentes de aprobación", en caso de gastos que xa se recoñecesen.

O seu saldo debedor recolle o importe dos pagamentos realizados con fondos librados a xustificar cuxa conta xustificativa se encontre pendente de aprobación.

2. Cando a entidade opte por regularizar periodicamente e polo menos á fin do exercicio o saldo da tesouraría para pagamentos a xustificar, esta conta só se moverá nas datas de regularización do dito saldo:

a) Cargarase ou aboarase con aboamento ou cargo, respectivamente, á subconta 5750, "Bancos e institucións de crédito. Pagamentos a xustificar", ao final de cada período de regularización, pola diferenza entre o saldo contable da subconta 5750 na dita data e o saldo real das contas correntes que representa esta última na mesma data.

b) Cando a entidade utilice, ademais, caixa de efectivo para pagamentos a xustificar, realizarase simultaneamente a seguinte anotación:

Cargarase ou aboarase con aboamento ou cargo, respectivamente, á subconta 5708, "Caixa. Pagamentos a xustificar", ao final de cada período de regularización, pola diferenza entre o saldo contable da subconta 5708 na dita data e as existencias reais de efectivo para pagamentos a xustificar.

Ao final de cada período de regularización e, en calquera caso, á fin do exercicio, o seu saldo debedor recolle o importe dos fondos librados co carácter de pagamentos a xustificar

que fosen utilizados e que se encontren pendentes de xustificar ou de aprobar a conta xustificativa correspondente.

Nota.- Cando os procedementos organizativos da entidade o aconsellen ou cando as cantidades depositadas na caixa de efectivo para pagamentos a xustificar sexan escasamente significativas, esta conta recollerá tamén o saldo existente na mencionada caixa na data de regularización. Neste caso a regularización da situación dos fondos para pagamentos a xustificar da entidade efectuarase unicamente coa primeira das anotacións contables previstas no movemento desta conta no punto 2.

5581. Provisións de fondos para anticipos de caixa fixa pendentes de xustificación.

Recolle o importe dos fondos do anticipo de caixa fixa utilizado e que se encontra pendente de xustificación.

O seu movemento é o seguinte en función da alternativa adoptada pola entidade:

1. Cando a entidade rexistre de forma individualizada os pagamentos a terceiros con cargo ao anticipo de caixa fixa:

a) Cargarase, polos pagamentos realizados, con aboamento ás subcontas 5709, "Caixa. Anticipos de caixa fixa", ou 5751, "Bancos e institucións de crédito. Anticipos de caixa fixa", segundo corresponda.

b) Aboarase, á reposición do anticipo de caixa fixa, con cargo á conta representativa do gasto realizado ou á conta 413, "Acredores por operacións pendentes de aplicar o orzamento", en caso de gastos que xa se recoñecesen.

O seu saldo debedor recolle o importe dos pagamentos realizados con cargo ao anticipo de caixa fixa que se encontren pendentes de xustificar.

2. Cando a entidade opte por regularizar periodicamente e, polo menos á fin do exercicio, o saldo da tesouraría relativa ao anticipo de caixa fixa, esta conta moverase só nas datas de regularización do dito saldo:

a) Cargarase ou aboarase con aboamento ou cargo, respectivamente, á subconta 5751, "Bancos e institucións de crédito. Anticipos de caixa fixa", ao final de cada período de regularización, pola diferenza entre o saldo contable da subconta 5751 na dita data e o saldo real das contas correntes que representa esta última na mesma data.

b) Cando a entidade utilice caixa de efectivo para anticipos de caixa fixa, realizarase simultaneamente a seguinte anotación:

Cargarase ou aboarase con aboamento ou cargo respectivamente á subconta 5709, "Caixa. Anticipos de caixa fixa", ao final de cada período de regularización, pola diferenza entre o saldo contable da subconta 5709 na dita data e as existencias reais de efectivo para anticipos de caixa fixa.

Ao final de cada período de regularización, e en calquera caso, á fin do exercicio, o seu saldo debedor recolle o importe dos fondos librados con cargo ao anticipo de caixa fixa que fosen utilizados e que se encontren pendentes de xustificar.

Nota.- Cando os procedementos organizativos da entidade o aconsellen ou cando as cantidades depositadas na caixa de efectivo para anticipos de caixa fixa sexan escasamente significativas, esta conta recollerá tamén o saldo existente na mencionada caixa á data de regularización. Neste caso a regularización da situación dos fondos do anticipo de caixa fixa da entidade efectuarase unicamente coa primeira das anotacións contables previstas no movemento desta conta no punto 2.

5584. Libramentos para pagamentos a xustificar pendentes de pagamento.

Recolle os libramentos orzamentarios expedidos de fondos a xustificar que estean pendentes de pagamento.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, con aboamento á conta 400, "Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente", pola tramitación da proposta de pagamento correspondente a libramentos de fondos co carácter de pagamentos a xustificar.

b) Aboarase, con cargo á subconta 5750, "Bancos e institucións de crédito. Pagamentos a xustificar", polos pagamentos realizados con cargo á conta operativa.

O seu saldo debedor recolle o importe dos libramentos expedidos para provisións de fondos a xustificar que non fosen feitos efectivos e, por tanto, non se producise o seu ingreso na conta corrente restrinxida de pagamentos.

5585. Libramentos para a reposición de anticipos de caixa fixa pendentes de pagamento.

Recolle os libramentos expedidos para a reposición de anticipos de caixa fixa que estean pendentes de pagamento.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, con aboamento á conta 400, "Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente", pola tramitación da proposta de pagamento correspondente a libramentos para a reposición do anticipo de caixa fixa.

b) Aboarase, con cargo á subconta 5751, "Bancos e institucións de crédito. Anticipos de caixa fixa", polos pagamentos realizados con cargo á conta operativa.

O seu saldo debedor recolle o importe dos libramentos expedidos para a reposición de anticipos de caixa fixa que non fosen feitos efectivos e, por tanto, non se producise o seu ingreso na conta corrente restrinxida de pagamentos.

5586. Gastos realizados con provisións de fondos para pagamentos a xustificar pendentes de aprobación.

Recolle os gastos e outras adquisicións realizadas polos perceptores de fondos librados a xustificar que á fin do exercicio se encontren pendentes de aprobación.

O seu movemento é o seguinte segundo a alternativa adoptada pola entidade:

1. Cando a entidade rexistre de forma individualizada os pagamentos a terceiros con cargo aos libramentos a xustificar:

a) Aboarase, polos gastos realizados pendentes de aprobar á fin do exercicio, con cargo ás contas do grupo 6, "Compras e gastos por natureza" ou de balance representativas do gasto orzamentario realizado.

b) Cargarase, con aboamento á subconta 5580, "Provisións de fondos para pagamentos a xustificar pendentes de aprobación", unha vez aprobada a conta xustificativa.

O seu saldo, acredor, recolle os gastos realizados con cargo a libramentos a xustificar que se encontren pendentes de aprobación.

2. Cando a entidade opte por regularizar periodicamente e polo menos á fin do exercicio o saldo da tesouraría para pagamentos a xustificar.

a) Aboarase, polos gastos realizados pendentes de aprobar á fin de exercicio, con cargo ás contas do grupo 6, "Compras e gastos por natureza" ou de balance representativas do gasto orzamentario realizado.

b) Cargarase con aboamento ás contas de imputación que correspondan polos gastos e outras adquisicións realizadas que estaban pendentes de aprobación ao final do exercicio anterior.

Á fin do exercicio, o seu saldo, acredor, recolle os gastos realizados con cargo a libramentos a xustificar que se encontren pendentes de aprobación.

**559. Outras partidas pendentes de aplicación.**

Conta que recolle os cobramentos, cando se descoñece a súa orixe e se son ou non orzamentarios e, en xeral, os que non se poden aplicar definitivamente por causas distintas ás previstas noutras contas.

Figurará no pasivo corrente do balance na epígrafe IV, "Acredores e outras contas a pagar".

O seu movemento, con carácter xeral, é o seguinte:

a) Aboarase con cargo a contas do subgrupo 57, "Efectivo e activos líquidos equivalentes", ou á conta 554, "Cobramentos pendentes de aplicación", segundo proceda, polos cobramentos, cuxa aplicación definitiva se descoñece.

b) Cargarase con aboamento á conta a que se debe imputar o cobramento, no momento de obter esta información, pola aplicación definitiva deste.

**56. FIANZAS E DEPÓSITOS RECIBIDOS E CONSTITUÍDOS A CURTO PRAZO E AXUSTES POR PERIODIFICACIÓN.****560. Fianzas recibidas a curto prazo.****561. Depósitos recibidos a curto prazo.****565. Fianzas constituídas a curto prazo.****566. Depósitos constituídos a curto prazo.****567. Gastos financeiros pagados por anticipado.****568. Ingresos financeiros cobrados por anticipado.**

A parte das fianzas e depósitos, recibidos ou constituídos, a longo prazo que teña vencemento a curto deberá figurar no pasivo ou activo corrente do balance; para estes efectos traspasarase a este subgrupo o importe que representen as fianzas e depósitos a longo prazo con vencemento a curto das contas correspondentes dos subgrupos 18, "Fianzas e depósitos recibidos a longo prazo", e 26, "Fianzas e depósitos constituídos a longo prazo".

**560. Fianzas recibidas a curto prazo.**

Efectivo recibido como garantía do cumprimento dunha obrigaçión, a prazo non superior a un ano.

Figurará no pasivo corrente do balance na epígrafe II, "Débedas a curto prazo".

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, á constituçión, con cargo á conta 430, "Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente", ou a contas do subgrupo 57, "Efectivo e activos líquidos equivalentes", se a operación non tiver que se imputar ao orzamento.

b) Cargarase con aboamento:

b.1) Á conta 400, "Acredores por obrigaçións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente", ou a contas do subgrupo 57, "Efectivo e activos líquidos equivalentes", á cancelación da fianza, segundo proceda.

b.2) Á conta 778, "Ingresos excepcionais", polo incumprimento da obrigaçión afianzada que determine perdas na fianza.

**561. Depósitos recibidos a curto prazo.**

Efectivo recibido en concepto de depósito irregular, a prazo non superior a un ano.

Figurará no pasivo corrente do balance na epígrafe II, "Débedas a curto prazo".

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, á constituçión, con cargo á conta 430, "Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente", ou a contas do subgrupo 57, "Efectivo e activos líquidos equivalentes", se a operación non tiver que se imputar ao orzamento.



b) Cargarase, á cancelación, con aboamento á conta 400, “Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente”, ou a contas do subgrupo 57, “Efectivo e activos líquidos equivalentes”, segundo proceda.

#### **565. Fianzas constituídas a curto prazo.**

Efectivo entregado como garantía do cumprimento dunha obrigación, a prazo non superior a un ano.

Figurará no activo corrente do balance na epígrafe V, “Investimentos financeiros a curto prazo”.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, á constitución, polo efectivo entregado, con aboamento á conta 400, “Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente”, ou a contas do subgrupo 57, “Efectivo e activos líquidos equivalentes”, se a operación non tiver que se imputar ao orzamento.

b) Aboarase con cargo:

b.1) Á conta 430, “Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente”, ou a contas do subgrupo 57, “Efectivo e activos líquidos equivalentes”, á cancelación da fianza, segundo proceda.

b.2) Á conta 678, “Gastos excepcionais”, por incumprimento da obrigación afianzada que determine perdas na fianza.

#### **566. Depósitos constituídos a curto prazo.**

Efectivo entregado en concepto de depósito irregular, a prazo non superior a un ano.

Figurará no activo corrente do balance na epígrafe V, “Investimentos financeiros a curto prazo”.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, á constitución, polo efectivo entregado, con aboamento á conta 400, “Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente”, ou a contas do subgrupo 57, “Efectivo e activos líquidos equivalentes”, se a operación non tiver que se imputar ao orzamento.

b) Aboarase, á cancelación, con cargo á conta 430, “Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente”, ou a contas do subgrupo 57, “Efectivo e activos líquidos equivalentes”, segundo proceda.

#### **567. Gastos financeiros pagados por anticipado.**

Gastos financeiros pagados pola entidade que corresponden ao exercicio seguinte.

Figurará no activo corrente do balance na epígrafe VI, “Axustes por periodificación”.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, ao peche do exercicio, con aboamento ás contas do subgrupo 66, “Gastos financeiros”, que rexistrasen os gastos financeiros a imputar ao exercicio posterior.

b) Aboarase, ao principio do exercicio seguinte, con cargo a contas do subgrupo 66.

#### **568. Ingresos financeiros cobrados por anticipado.**

Ingresos financeiros cobrados pola entidade e que corresponden ao exercicio seguinte.

Figurará no pasivo corrente do balance na epígrafe V, “Axustes por periodificación”.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, ao peche do exercicio, con cargo ás contas do subgrupo 76, “Ingresos financeiros”, que rexistrasen os ingresos financeiros a imputar ao exercicio posterior.



b) Cargarase, ao principio do exercicio seguinte, con aboamento a contas do subgrupo 76.

**57. EFECTIVO E ACTIVOS LÍQUIDOS EQUIVALENTES.**

**570. Caixa.**

- 5700. Caixa.
- 5708. Caixa. Pagamentos a xustificar.
- 5709. Caixa. Anticipos de caixa fixa.

**571. Bancos e institucións de crédito. Contas operativas.**

**573. Bancos e institucións de crédito. Contas restrinxidas de recadación.**

**575. Bancos e institucións de crédito. Contas restrinxidas de pagamentos.**

- 5750. Bancos e institucións de crédito. Pagamentos a xustificar.
- 5751. Bancos e institucións de crédito. Anticipos de caixa fixa.

**576. Bancos e institucións de crédito. Outras contas restrinxidas de pagamentos.**

- 5760. Bancos e institucións de crédito. Pagamento de nóminas.
- 5761. Banco e institucións de crédito. Outros pagamentos en firme.

**577. Activos líquidos equivalentes ao efectivo.**

As contas deste subgrupo figurarán no activo corrente do balance na epígrafe VII, "Efectivo e outros activos líquidos equivalentes".

**570. Caixa.**

Dispoñibilidades de medios líquidos.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

**5700. Caixa.**

a) Cargarase, á entrada de medios líquidos, con aboamento ás contas que deban servir de contrapartida segundo a natureza da operación que dá lugar ao cobramento.

b) Aboarase, á súa saída, con cargo ás contas que deban servir de contrapartida segundo a natureza da operación que dá lugar ao pagamento.

**5708. Caixa. Pagamentos a xustificar.**

Dispoñibilidades líquidas destinadas a pagamentos a xustificar.

O seu movemento é o seguinte en función da alternativa adoptada pola entidade:

1. Cando a entidade rexistre de forma individualizada os pagamentos a terceiros con cargo aos libramentos a xustificar:

a) Cargarase, xeralmente, con aboamento á subconta 5750, "Banco e institucións de crédito. Pagamentos a xustificar", polos fondos recibidos para pagamentos a xustificar en efectivo.

b) Aboarase con cargo á subconta 5580, "Provisións de fondos para pagamentos a xustificar pendentes de aprobación", polos pagamentos realizados.

O seu saldo debedor recolle os fondos líquidos para pagamentos a xustificar existentes en caixas de efectivo desa natureza.

2. Cando a entidade opte por regularizar periodicamente e polo menos á fin do exercicio o saldo da conta de tesouraría correspondente a pagamentos a xustificar:

a) Cargarase ou aboarase, no momento da regularización da situación dos fondos, con aboamento ou cargo á subconta 5580, "Provisións de fondos para pagamentos a xustificar pendentes de aprobación", pola diferenza entre o saldo contable que presente a

conta na dita data e o saldo real de efectivo para pagamentos a xustificar existente na caixa.

Nesta segunda alternativa esta conta só se moverá nas datas de regularización do dito saldo.

O saldo debedor desta conta despois da súa regularización e, en todo caso, á fin do exercicio, recolle os fondos líquidos para pagamentos a xustificar existentes en caixas de efectivo desa natureza.

5709. Caixa. Anticipos de caixa fixa.

Dispoñibilidades liquidas para anticipos de caixa fixa.

O seu movemento é o seguinte en función da alternativa adoptada pola entidade:

1. Cando a entidade rexistre de forma individualizada os pagamentos a terceiros con cargo ao anticipo de caixa fixa:

a) Cargarase, xeralmente, con aboamento á subconta 5751, "Banco e institucións de crédito. Anticipos de caixa fixa", polos fondos recibidos.

b) Aboarase con cargo á subconta 5581, "Provisións de fondos para anticipos de caixa fixa pendentes de xustificación", polos pagamentos realizados.

O seu saldo debedor recolle os fondos líquidos para anticipos de caixa fixa existentes en caixas de efectivo desa natureza.

2. Cando a entidade opte por regularizar periodicamente e polo menos á fin do exercicio o saldo da conta de tesouraría correspondente a anticipos de caixa fixa:

a) Cargarase ou aboarase, no momento da regularización da situación dos fondos con aboamento ou cargo á subconta 5581, "Provisións de fondos para anticipos de caixa fixa pendentes de xustificación", pola diferenza entre o saldo contable que presente a conta na dita data e o saldo real de efectivo para anticipos de caixa fixa existente na caixa.

Nesta segunda alternativa esta conta só se moverá nas datas de regularización do dito saldo.

O saldo debedor desta conta despois da súa regularización e, en todo caso, á fin do exercicio, recolle os fondos líquidos para anticipos de caixa fixa existentes en caixas de efectivo desa natureza.

#### **571. Bancos e institucións de crédito. Contas operativas.**

Saldos a favor da entidade en contas operativas, de dispoñibilidade inmediata, en bancos e institucións de crédito.

O seu movemento, con carácter xeral, é o seguinte:

a) Cargarase, polas entradas de efectivo ou polas transferencias recibidas, con aboamento ás contas que deban servir de contrapartida segundo a natureza da operación que dá lugar ao cobramento.

b) Aboarase, pola disposición total ou parcial do saldo, con cargo ás contas que deban servir de contrapartida de acordo coa natureza da operación que dá lugar ao pagamento.

#### **573. Bancos e institucións de crédito. Contas restrinxidas de recadación.**

Saldos a favor da entidade en contas restrinxidas de recadación.

O seu movemento, con carácter xeral, é o seguinte:

a) Cargarase, polas entradas de efectivo, con aboamento ás contas que deban servir de contrapartida segundo a natureza da operación que dá lugar ao cobramento.

b) Aboarase, polos traspasos realizados, con cargo á conta que corresponda deste mesmo subgrupo.

## 575. Bancos e institucións de crédito. Contas restrinxidas de pagamentos.

Saldos a favor da entidade en contas restrinxidas de provisións de fondos para pagamentos a xustificar e anticipos de caixa fixa.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

5750. Banco e institucións de crédito. Pagamentos a xustificar.

Saldos a favor da entidade en contas restrinxidas de pagamentos para a realización de pagamentos a xustificar:

O seu movemento é o seguinte segundo a alternativa adoptada pola entidade:

1. Cando a entidade rexistre de forma individualizada os pagamentos a terceiros con cargo aos libramentos a xustificar:

a) Cargarase con aboamento:

a.1) Á subconta 5584, "Libramentos para pagamentos a xustificar pendentes de pagamento", polas entradas de fondos provenientes da conta operativa polos libramentos expedidos a xustificar.

a.2) Á conta 400, "Acredores obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente", polos reintegros de pagamentos a xustificar que, de acordo coa normativa aplicable á entidade, se deban aplicar ao orzamento de gastos. Este asento ten signo negativo.

b) Aboarase con cargo:

b.1) Á subconta 5580, "Provisións de fondos para pagamentos a xustificar pendentes de aprobación", polos pagamentos realizados aos acredores finais.

b.2) Á conta 430, "Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente", polos reintegros das cantidades non investidas de libramentos a xustificar, cando aqueles se deban aplicar ao orzamento de ingresos.

2. Cando a entidade opte por regularizar periodicamente e polo menos á fin do exercicio o saldo da conta de tesouraría correspondente a pagamentos a xustificar:

a) Cargarase con aboamento:

a.1) Á subconta 5584, "Libramentos para pagamentos a xustificar pendentes de pagamento", polas entradas de fondos provenientes da conta operativa polos libramentos expedidos a xustificar.

a.2) Á conta 400, "Acredores obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente", polos reintegros de pagamentos a xustificar que, de acordo coa normativa aplicable á entidade, se deban aplicar ao orzamento de gastos. Este asento ten signo negativo.

b) Aboarase con cargo:

b.1) Á conta representativa do gasto realizado, cando se produza a aprobación das contas xustificativas do libramento a xustificar.

b.2) Á conta 430, "Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente", polos reintegros das cantidades non investidas de libramentos a xustificar, cando aqueles se deban aplicar ao orzamento de ingresos.

c) Aboarase ou cargarase ao final de cada período de regularización, con cargo ou aboamento, respectivamente, á subconta 5580, "Provisións de fondos para pagamentos a xustificar pendentes de aprobación", pola diferenza entre o saldo contable que presente a dita ficha e o saldo real para pagamentos a xustificar da conta corrente de provisións de fondos que representa. Esta operación ten por obxecto que o saldo contable da subconta 5750, "Banco e institucións de crédito. Pagamentos a xustificar", despois da regularización

represente os saldos para pagamentos a xustificar a favor da entidade en contas restrinxidas de provisións de fondos.

5751. Banco e institucións de crédito. Anticipos de caixa fixa.

Saldos a favor da entidade en contas restrinxidas de pagamentos de anticipos de caixa fixa.

O seu movemento é o seguinte segundo a alternativa adoptada pola entidade:

1. Cando a entidade rexistre de forma individualizada os pagamentos a terceiros con cargo ao anticipo de caixa fixa:

a) Cargarase con aboamento:

a.1) Á conta que corresponda do subgrupo 57, "Efectivo e activos líquidos equivalentes", segundo se trate de traspasos de caixa ou contas operativas, pola provisión inicial de fondos á "caixa fixa" ou incrementos desta.

a.2) Á subconta 5585, "Libramentos para a reposición de anticipos de caixa fixa pendentes de pagamento", polas entradas de fondos provenientes das reposicións dos anticipos de caixa fixa.

b) Aboarase con cargo:

b.1) Á subconta 5581, "Provisións de fondos para anticipos de caixa fixa pendentes de xustificación", polos pagamentos realizados aos acredores finais.

b.2) Á conta 571, "Bancos e institucións de crédito. Contas operativas", polos movementos de fondos correspondentes a cancelacións ou diminucións do anticipo de caixa fixa.

2. Cando a entidade opte por regularizar periodicamente, e polo menos á fin do exercicio, o saldo da conta de tesouraría correspondente a anticipos de caixa fixa:

a) Cargarase con aboamento:

a.1) Á conta que corresponda do subgrupo 57, "Efectivo e activos líquidos equivalentes", segundo se trate de traspasos de caixa ou contas operativas, pola provisión inicial de fondos á "caixa fixa" ou incrementos desta.

a.2) Á subconta 5585, "Libramentos para a reposición de anticipos de caixa fixa pendentes de pagamento", polas entradas de fondos provenientes das reposicións dos anticipos de caixa fixa.

b) Aboarase con cargo:

b.1) Á conta representativa do gasto realizado, cando se produza a reposición do anticipo de caixa fixa.

b.2) Á conta 571, "Bancos e institucións de crédito. Contas operativas", polos movementos de fondos correspondentes a cancelacións ou diminucións do anticipo de caixa fixa.

c) Aboarase ou cargarase ao final de cada período de regularización, con cargo ou aboamento, respectivamente, á subconta 5581, "Provisións de fondos para anticipos de caixa fixa pendentes de xustificación", pola diferenza entre o saldo contable que presente a dita ficha e o saldo real para anticipos de caixa fixa da conta corrente de provisións de fondos que representa. Esta operación ten por obxecto que o saldo contable da subconta 5751, "Banco e institucións de crédito. Anticipos de caixa fixa", despois da regularización, represente os saldos para anticipos de caixa fixa a favor da entidade en contas restrinxidas de provisións de fondos.

**576. Bancos e institucións de crédito. Outras contas restrinxidas de pagamentos.**

Saldos a favor da entidade contable en contas restrinxidas de pagamentos distintas das de provisión de fondos, incluídas na conta 575, "Bancos e institucións de crédito. Contas restrinxidas de pagamentos".

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

5760. Bancos e institucións de crédito. Pagamento de nóminas.

Conta que recolle os saldos a favor da entidade en contas restrinxidas para pagamentos de nóminas.

O saldo desta conta regularízase coa periodicidade que determine a entidade contable e polo menos á fin do exercicio, mediante os seguintes asentos contables:

a) Cargarase, con aboamento á subconta 4190, "Acredores por pagamentos en firme pendentes de realizar", polos saldos para pagamentos de nóminas pendentes de utilizar.

b) Aboarase de forma simultánea ao rexistro anterior, con cargo á mesma subconta 4190, "Acredores por pagamentos en firme pendentes de realizar", polos saldos para pagamentos de nóminas que estaban pendentes de utilizar ao final do período anterior.

O seu saldo, debedor, recolle os fondos non utilizados para o pagamento de nóminas no momento da regularización.

5761. Bancos e institucións de crédito. Outros pagamentos en firme.

Conta que recolle os saldos a favor da entidade en contas restrinxidas para a realización de pagamentos en firme distintos dos previstos noutras contas.

O saldo desta conta regularízase coa periodicidade que determine a entidade contable e polo menos á fin do exercicio, mediante os seguintes asentos contables:

a) Cargarase con aboamento á subconta 4190, "Acredores por pagamentos en firme pendentes de realizar", polos saldos para pagamentos en firme pendentes de utilizar.

b) Aboarase de forma simultánea ao rexistro anterior, con cargo á mesma subconta 4190, "Acredores por pagamentos en firme pendentes de realizar", polos saldos para pagamentos en firme que estaban pendentes de utilizar ao final do período anterior.

O seu saldo, debedor, recolle os fondos para pagamentos en firme non utilizados no momento da regularización.

### **577. Activos líquidos equivalentes ao efectivo.**

Investimentos financeiros de gran liquidez que cumpran todas as condicións seguintes:

- Realízanse co obxectivo de rendibilizar excedentes temporais de efectivo e forman parte da xestión normal da liquidez da entidade.

- No momento da súa formalización teñen un vencemento inferior a 3 meses.

- Son facilmente convertibles en importes determinados de efectivo sen incorrer en penalizacións significativas.

- Están suxeitos a un risco pouco significativo de cambios no seu valor.

O seu movemento, con carácter xeral, é o seguinte:

a) Cargarase, polo seu prezo de adquisición, con aboamento, xeralmente, á conta 571, "Bancos e institucións de crédito». Contas operativas", ou á conta 400, "Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente", se a operación tiver que se imputar ao orzamento.

b) Cargarase, polos xuros explícitos ou implícitos devengados, con aboamento, xeralmente, á conta 769, "Outros ingresos financeiros".

c) Aboarase polo importe recibido no momento do alleamento ou liquidación do investimento, con cargo, xeralmente, á conta 571, "Bancos e institucións de crédito. Contas operativas", ou á conta 430, "Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente", se a operación tiver que se imputar ao orzamento.

## 58. PROVISIONS A CURTO PRAZO.

- 582. **Provisión a curto prazo para responsabilidades.**
- 583. **Provisión a curto prazo por desmantelamento, retirada ou rehabilitación do inmovilizado non financeiro.**
- 585. **Provisión a curto prazo para devolución de ingresos.**
- 588. **Provisión a curto prazo para transferencias e subvencions.**
- 589. **Outras provisiones a curto prazo.**

Recolle as provisiones incluídas no subgrupo 14, "Provisiones a longo prazo", cuxa cancelación se prevexa en curto prazo, así como as provisiones que no momento do seu recoñecemento se espera ter que cancelar nun prazo non superior a un ano.

As contas deste subgrupo figurarán no pasivo corrente do balance na epígrafe I, "Provisiones a curto prazo".

O movemento das contas deste subgrupo é análogo ao das correspondentes contas do subgrupo 14, "Provisiones a longo prazo".

**585. Provisión a curto prazo para devolución de ingresos.**

Recolle as devolucions de impostos e doutros ingresos que a entidade espera realizar nun prazo non superior a un ano, respecto das cales existe incerteza sobre o importe exacto ou sobre o vencemento.

O seu movemento, con carácter xeral, é o seguinte:

a) Aboarase, ao peche do exercicio, polo importe estimado das devolucions de ingresos que a entidade debe realizar, con cargo ás contas correspondentes dos grupos 6, "Compras e gastos por natureza", e 7, "Vendas e ingresos por natureza".

b) Cargarase con aboamento:

b.1) Á conta 418, "Acredores por devolución de ingresos e outras minoracións", no momento en que se dite o acordo de devolución de ingresos.

b.2) Á subconta 7955, "Exceso de provisión para devolución de ingresos", pola diferenza positiva entre o importe da provisión existente á fin do exercicio anterior e os importes efectivamente devoltos con cargo a ela.

## 59. DETERIORACIÓN DE VALOR DE INVESTIMENTOS FINANCIEROS A CURTO PRAZO.

- 593. **Deterioración de valor de participacións a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
- 594. **Deterioración de valor de valores representativos de débeda a curto prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
  - 5940. Deterioración de valor de valores mantidos ao vencemento.
  - 5941. Deterioración de valor de valores dispoñibles para a venda.
- 595. **Deterioración de valor de créditos a curto prazo a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
- 596. **Deterioración de valor de participacións no patrimonio neto a curto prazo.**
- 597. **Deterioración de valor de valores representativos de débeda a curto prazo.**
  - 5970. Deterioración de valor de valores mantidos ao vencemento.
  - 5971. Deterioración de valor de valores dispoñibles para a venda.
- 598. **Deterioración de valor de créditos a curto prazo.**

Recolle as correccións de valor motivadas polas perdas por deterioración dos activos financeiros incluídos neste grupo.



Traspararase a este subgrupo o importe das correccións de valor por deterioración dos investimentos financeiros a longo prazo, que figuran no subgrupo 29, "Deterioración de valor de activos non correntes", cando eses investimentos se traspasen a este grupo.

As contas deste subgrupo minorarán no activo corrente do balance a partida en que figure o correspondente elemento patrimonial.

**593. Deterioración de valor de participacións a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

Correccións valorativas por deterioración do valor das participacións a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase polo importe da deterioración estimado que se deba imputar a resultados, con cargo á subconta 6961, "Perdas por deterioración de participacións en sociedades do grupo, multigrupo e asociadas".

b) Cargarase, con aboamento:

b.1) Á subconta 7961, "Reversión da deterioración de participacións en sociedades do grupo, multigrupo e asociadas", cando desaparezan as causas que determinaron o recoñecemento da corrección valorativa por deterioración.

b.2) Á correspondente conta do subgrupo 53, "Investimentos financeiros a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas", cando se alleen os valores ou se dean de baixa do activo por calquera outro motivo.

**594. Deterioración de valor de valores representativos de débeda a curto prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

Correccións valorativas por deterioración do valor de investimentos a curto prazo en valores representativos de débeda emitidos por entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase polo importe da deterioración estimado, con cargo á subconta 6965, "Perdas por deterioración de valores representativos de débeda de entidades do grupo, multigrupo e asociadas".

b) Cargarase, con aboamento:

b.1) Á subconta 7965, "Reversión da deterioración de valores representativos de débeda de entidades do grupo, multigrupo e asociadas", cando desaparezan as causas que determinaron o recoñecemento da corrección valorativa por deterioración.

b.2) Á divisionaria correspondente da conta 531, "Valores representativos de débeda a curto prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas", cando se alleen os valores ou se dean de baixa do activo por calquera outro motivo.

**595. Deterioración de valor de créditos a curto prazo a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

Correccións valorativas por deterioración do valor de créditos a curto prazo concedidos a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase polo importe da deterioración estimado, con cargo á subconta 6970, "Perdas por deterioración de créditos a entidades do grupo, multigrupo e asociadas".

b) Cargarase, cando desaparezan as causas que determinaron o recoñecemento da corrección valorativa por deterioración ou cando se dean de baixa os saldos dos créditos



correspondentes, con aboamento á subconta 7970, “Reversión da deterioración de créditos a entidades do grupo, multigrupo e asociadas”.

**596. Deterioración de valor de participacións no patrimonio neto a curto prazo.**

Correccións valorativas por deterioración do valor das participacións a curto prazo en entidades que non son do grupo, multigrupo e asociadas.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase polo importe da deterioración estimado, con cargo á subconta 6962, “Perdas por deterioración de participacións en instrumentos de patrimonio neto doutras entidades”.

b) Cargarase con aboamento á subconta 5400, “Investimentos a curto prazo en instrumentos de patrimonio dispoñibles para a venda”, cando se alleen ou dean de baixa as participacións.

**597. Deterioración de valor de valores representativos de débeda a curto prazo.**

Correccións valorativas por deterioración do valor de investimentos a curto prazo en valores representativos de débeda emitidos por entidades que non son do grupo, multigrupo e asociadas.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O seu movemento é análogo ao da conta 594, “Deterioración de valor de valores representativos de débeda a curto prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas”, utilizando como contrapartida as subcontas 6966, “Perdas por deterioración de valores representativos de débeda doutras entidades”, e 7966, “Reversión da deterioración de valores representativos de débeda doutras entidades”.

**598. Deterioración de valor de créditos a curto prazo.**

Correccións valorativas por deterioración do valor de créditos a curto prazo concedidos a entidades que non son do grupo, multigrupo e asociadas.

O seu movemento é análogo ao da conta 595, “Deterioración de valor de créditos a curto prazo a entidades do grupo, multigrupo e asociadas”, utilizando como contrapartida as subcontas 6971, “Perdas por deterioración de créditos a outras entidades”, e 7971, “Reversión da deterioración de créditos a outras entidades”.

*Grupo 6*

**Compras e gastos por natureza**

Aprovisionamentos de mercadorías e demais bens adquiridos pola entidade para revendelos, ben sexa sen alterar a súa forma ou substancia, ben logo de adaptación, transformación ou construción.

Comprende as contas destinadas a recoller, de acordo coa súa natureza ou destino, os gastos imputables ao resultado económico patrimonial do exercicio.

As denominacións e códigos das contas dos subgrupos 60, “Compras”, e 61, “Variación de existencias”, son orientativas; por tanto, cada entidade poderá desenvolver tantas contas como a súa actividade exixa.

En xeral todas as contas do grupo 6, “Compras e gastos por natureza”, abóanse, ao peche do exercicio, con cargo á conta 129, “Resultado do exercicio”; por iso, ao expoñer os movementos das sucesivas contas do grupo, só se fará referencia aos motivos de cargo. Nas excepcións citaranse os motivos de aboamento e contas de contrapartida.

**60. COMPRAS.****600. Compras de mercadorías.****601. Compras de materias primas.****602. Compras doutros aprovisionamentos.****605. Compras de activos adquiridos para outras entidades.****606. Descontos sobre compras por pronto pagamento.**

6060. Descontos sobre compras por pronto pagamento de mercadorías.

6061. Descontos sobre compras por pronto pagamento de materias primas.

6062. Descontos sobre compras por pronto pagamento doutros aprovisionamentos.

**607. Traballos realizados por outras entidades.****608. Devolucións de compras e operacións similares.**

6080. Devolucións de compras de mercadorías.

6081. Devolucións de compras de materias primas.

6082. Devolucións de compras doutros aprovisionamentos.

**609. “Rappels” por compras.**

6090. “Rappels” por compras de mercadorías.

6091. “Rappels” por compras de materias primas.

6092. “Rappels” por compras doutros aprovisionamentos.

**600/601/602/605/607 Compras de.../Traballos realizados por outras entidades.**

Recollen o aprovisionamento de mercadorías e demais bens incluídos nos subgrupos 30, “Comerciais”, 31, “Materias primas”, e 32, “Outros aprovisionamentos”, destinados á venda ou a seren consumidos durante o exercicio económico.

Tamén recollen as adquisicións de bens incluídos no subgrupo 37, “Activos construídos ou adquiridos para outras entidades”, cando tales activos non os constrúa directamente a entidade xestora.

Comprende tamén os traballos que, formando parte do proceso de produción propia, se encarguen a outras entidades.

O seu movemento é o seguinte:

Cargaranse, polo importe das compras, á recepción da mercadoría ou á súa posta en camiño, de se transportaren por conta da entidade, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 40, “Acredores orzamentarios”, e 41, “Acredores non orzamentarios”.

En particular, a conta 607, “Traballos realizados por outras entidades”, cargarase á recepción dos traballos encargados a outras entidades.

**606. Descontos sobre compras por pronto pagamento.**

Descontos e asimilados que lle concedan á entidade os seus provedores, por pronto pagamento, non incluídos na factura.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polos descontos e asimilados concedidos, por pronto pagamento, con cargo, xeralmente, á conta 405, “Acredores por operacións comerciais. Orzamento corrente” ou, se é o caso, á conta 406, “Acredores por operacións comerciais. Orzamentos pechados”.

b) Cargarase, polo seu saldo, ao peche do exercicio, con aboamento á conta 129, “Resultado do exercicio”.

**608. Devolucións de compras e operacións similares.**

Remesas devoltas a provedores, normalmente por incumprimento nas condicións do pedido.

Nesta conta contabilizaranse tamén os descontos e similares orixinados pola mesma causa que sexan posteriores á recepción da factura.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polo importe das compras que se devolvan, e de ser o caso, polos descontos e similares obtidos, con cargo, xeralmente, á conta 405, "Acredores por operacións comerciais. Orzamento corrente" ou, se é o caso, á conta 406, "Acredores por operacións comerciais. Orzamentos pechados". "Acredores orzamentarios". Se as compras que se devolven fosen pagadas, aboarase esta conta con cargo, xeralmente, á conta 435, "Debedores por operacións comerciais. Orzamento corrente".

b) Cargarase, polo seu saldo, ao peche do exercicio, con aboamento á conta 129, "Resultado do exercicio".

#### **609. «Rappels» por compras.**

Descontos e similares que lle sexan concedidos á entidade por ter alcanzado un determinado volume de pedidos.

Con carácter xeral, o seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polos «rappels» que correspondan á entidade, concedidos polos acredores, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 43, «Debedores orzamentarios».

b) Cargarase, polo seu saldo, ao peche do exercicio, con aboamento á conta 129, «Resultado do exercicio».

#### **61. VARIACIÓN DE EXISTENCIAS.**

##### **610. Variación de existencias de mercadorías.**

##### **611. Variación de existencias de materias primas.**

##### **612. Variación de existencias doutros aprovisionamentos.**

#### **610/611/612. Variación de existencias de...**

Contas destinadas a rexistrar, ao peche do exercicio, as variacións entre as existencias finais e as iniciais, correspondentes aos subgrupos 30, «Comerciais», 31, «Materias primas», e 32, «Outros aprovisionamentos».

Cargaranse polo importe das existencias iniciais e aboaranse polo das existencias finais, con aboamento e cargo, respectivamente, a contas dos subgrupos 30, «Comerciais», 31, «Materias primas», e 32, «Outros aprovisionamentos». O saldo que resulte nestas contas cargarase ou aboarase, segundo os casos, á conta 129, «Resultado do exercicio».

#### **62. SERVICIOS EXTERIORES.**

##### **620. Gastos de investigación e desenvolvemento.**

##### **621. Arrendamentos e canons.**

6210. Terreos e bens naturais.

6211. Construcións.

6212. Infraestruturas.

6213. Bens do patrimonio histórico.

6214. Maquinaria, utensilios, instalacións técnicas e outras instalacións.

6215. Mobiliario.

6216. Equipamentos para procesos de información.

6217. Outro inmovilizado material.

6218. Canons.

6219. Propiedade intelectual.

##### **622. Reparacións e conservación.**

6220. Terreos e bens naturais.

- 6221. Construcións.
- 6222. Infraestruturas.
- 6223. Bens do patrimonio histórico.
- 6224. Maquinaria e utensilios.
- 6225. Instalacións técnicas e outras instalacións.
- 6226. Mobiliario.
- 6227. Equipamentos para procesos de información.
- 6228. Outro inmovilizado material.
- 6229. Investimentos inmobiliarios

**623. Servizos de profesionais independentes.****624. Transportes.****625. Primas de seguros.****626. Servizos bancarios e similares.****627. Publicidade, propaganda e relacións públicas.****628. Subministracións.**

- 6280. Enerxía eléctrica.
- 6281. Auga.
- 6282. Gas.
- 6283. Combustibles.
- 6289. Outras subministracións.

**629. Comunicacións e outros servizos.**

- 6290. Material de oficina ordinario non inventariable.
- 6291. Prensa, revistas, libros e outras publicacións.
- 6292. Limpeza e aseo.
- 6293. Seguranza.
- 6294. Axudas de custo.
- 6295. Locomoción.
- 6296. Traslados.
- 6297. Comunicacións telefónicas.
- 6298. Outras comunicacións.
- 6299. Outros servizos.

Servizos de natureza diversa adquiridos pola entidade, non incluídos no subgrupo 60, «Compras» ou que non formen parte do prezo de adquisición do inmovilizado ou dos investimentos financeiros.

As contas do subgrupo cargaranse con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 40, «Acredores orzamentarios», polo recoñecemento da obrigaón.

**620. Gastos de investigación e desenvolvemento.**

Recole, entre outros, os gastos de investigación e desenvolvemento por servizos encargados a empresas, universidades ou outras institucións dedicadas á investigación científica ou tecnolóxica.

**621. Arrendamentos e canons.**

Importe dos gastos, devengados polo alugamento ou arrendamento operativo de bens mobles e inmobles, así como as cantidades fixas ou variables que se satisfán polo dereito ao uso ou á concesión de uso das distintas manifestacións da propiedade industrial ou da propiedade intelectual.

**622. Reparacións e conservación.**

Nesta conta contabilizaranse os gastos de sostemento dos bens contabilizados no grupo 2, «Activo non corrente», sempre que sexan por conta da entidade.

**623. Servizos de profesionais independentes.**

Importe que se lles satisfai aos profesionais polos servizos prestados á entidade. Comprende os honorarios de economistas, avogados, auditores, notarios etc., así como as comisións de axentes mediadores independentes.

**624. Transportes.**

Transportes a cargo da entidade, realizados por terceiros, cando non proceda incluílos no prezo de adquisición do inmovilizado ou das existencias. Nesta conta rexistraranse, entre outros, os transportes de vendas.

**625. Primas de seguros.**

Cantidades devengadas pola entidade en concepto de primas de seguros, excepto as que se refiren ao persoal, que deben contabilizarse dentro da conta 642, «Cotizacións sociais a cargo do empregador», cando se trate de cotas aos distintos réximes de Seguridade Social, 643, «Achegas a sistemas complementarios de pensións», polo importe das achegas devengadas a plans de pensións ou outro sistema análogo de cobertura de situacións de xubilación, invalidez ou morte, e na 644, «Outros gastos sociais», cando sexan por seguros sobre a vida, enfermidade etc. contratados pola entidade con outras entidades.

**626. Servizos bancarios e similares.**

Cantidades satisfeitas en concepto de servizos bancarios e similares, que non teñan a consideración de gastos financeiros.

**627. Publicidade, propaganda e relacións públicas.**

Gastos de divulgación, edición, catálogos, repertorios e calquera outro medio de propaganda e publicidade conducente a informar os cidadáns dos servizos da entidade, campañas de divulgación, orientación e de fomento ou promoción cultural, artística e comercial; as campañas informativas sobre gastos e ingresos públicos, emisión de débeda pública; seguranza viaria; medicina preventiva e alimentación; e, en xeral, as que tendan a propiciar o coñecemento e a colaboración dos servizos públicos, a través dos diversos medios de comunicación social.

**628. Subministracións.**

Electricidade e calquera outro abastecemento que non tiver a calidade de almacenable.

**629. Comunicacións e outros servizos.**

Gastos de teléfono, télex, telégrafo e correos ou outro medio de comunicación, así como aqueles gastos non comprendidos nas contas anteriores.

Nesta conta contabilizaranse, entre outros, os gastos de viaxe do persoal da entidade, incluídos os de transporte, e os gastos de oficina non incluídos noutras contas.

**63. TRIBUTOS.****630. Tributos de carácter local.****631. Tributos de carácter autonómico.****632. Tributos de carácter estatal.****634. Axustes negativos na imposición indirecta.****639. Axustes positivos na imposición indirecta.****630 / 631/ 632. Tributos de carácter ...**

Nestas contas contabilízanse os tributos exixidos á entidade cando esta sexa contribuínte, excepto se os tributos se deben contabilizar noutras contas, como os que incrementan o gasto por compras realizadas.

Cargaranse con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas». Orzamento de gastos corrente», ao recoñecemento da obrigación.

**634. Axustes negativos na imposición indirecta.**

Aumento dos gastos por impostos indirectos que se produce como consecuencia de regularizacións e cambios na situación tributaria da entidade.

Recole o importe das diferenzas negativas que resulten no IVE soportado deducible ao practicárense as regularizacións anuais derivadas da aplicación da regra de pro rata.

Cargarase, polo importe da regularización anual, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

Simultaneamente, realizaranse dous asentos consecutivos. Primeiro cargarase á conta 472, «Facenda pública, IVE soportado», a través das súas divisionarias, con aboamento á conta 410 «Acredores por IVE soportado». Este asiento é de signo negativo. En segundo lugar cargarase á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», con aboamento á conta 410, «Acredores por IVE soportado».

**639. Axustes positivos na imposición indirecta.**

Diminución dos gastos por impostos indirectos que se produce como consecuencia de regularizacións e cambios na situación tributaria da entidade.

Recole o importe das diferenzas positivas que resulten no IVE soportado deducible ao practicárense as regularizacións anuais derivadas da aplicación da regra da pro rata.

O seu movemento é o seguinte:

a Aboarase, polo importe da regularización anual, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

Simultaneamente, realizaranse dous asentos consecutivos. Primeiro cargarase á conta 472, «Facenda pública IVE soportado», a través das súas divisionarias, con aboamento á conta 410, «Acredores por IVE soportado». En segundo lugar, cargarase á conta 410, «Acredores por IVE soportado», con aboamento á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

b Cargarase, polo seu saldo, ao peche do exercicio, con aboamento á conta 129, «Resultado do exercicio».

**64. GASTOS DE PERSOAL E PRESTACIÓNS SOCIAIS.**

**640. Soldos e salarios.**

**641. Indemnizacións.**

**642. Cotizacións sociais a cargo do empregador.**

**643. Achegas a sistemas complementarios de pensións.**

**644. Outros gastos sociais.**

6440. Formación e perfeccionamento do persoal.

6441. Acción social.

6442. Seguros.

6449. Outros.

**645. Prestacións sociais.**

Retribucións ao persoal, calquera que sexa a forma ou o concepto por que se satisfán, cotas a cargo da entidade aos réximes de Seguridade Social e de pensións do persoal ao seu servizo e os demais gastos de carácter social do persoal dependente dela.

As contas deste subgrupo cargaranse, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas». Orzamento de gastos corrente», polo recoñecemento da obrigación.

## **640. Soldos e salarios.**

Remuneracións fixas e eventuais satisfeitas ao persoal que preste os seus servizos na entidade.

## **641. Indemnizacións.**

Cantidades que se lle entregan ao persoal da entidade para resarcilo dun dano ou prexuízo. Inclúense especificamente nesta conta as indemnizacións por despedimentos e xubilacións anticipadas.

## **642. Cotizacións sociais a cargo do empregador.**

Recole as achegas da entidade, suxeito da contabilidade, aos distintos réximes da Seguridade Social e de pensións do persoal ao seu servizo.

## **643. Achegas a sistemas complementarios de pensións.**

Importe das achegas devengadas a plans de pensións ou outro sistema análogo de cobertura de situacións de xubilación, invalidez ou morte, en relación co persoal da entidade.

## **644. Outros gastos sociais.**

Gastos de natureza social realizados en cumprimento dunha disposición legal, ou voluntariamente, pola entidade.

## **645. Prestacións sociais.**

Recole as pensións de xubilación e supervivencia que, consonte a lexislación correspondente, os funcionarios causan no seu favor ou no dos seus familiares, así como as pensións excepcionais entregadas a título persoal e haberes de excedentes forzosos e, en xeral, aquelas prestacións que satisfai a entidade, sempre que non se consideren remuneracións ao persoal.

As pensións a persoas que non son consecuencia de prestacións previas dos beneficiarios imputaranse á conta 650, «Transferencias».

## **65. TRANSFERENCIAS E SUBVENCIONES.**

### **650. Transferencias.**

- 6500. Da entidade ou entidades propietarias.
- 6501. Do resto das entidades.

### **651. Subvencións.**

- 6510. Da entidade ou entidades propietarias.
- 6511. Do resto das entidades.

### **650. Transferencias.**

As que teñen por obxecto unha entrega en diñeiro ou en especie sen contraprestación directa por parte dos beneficiarios e se destinan a financiar operacións ou actividades non singularizadas.

Funcionará a través das súas divisionarias.  
O seu movemento é o seguinte:

#### a) Cargarase con aboamento:

a.1) Xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», no momento en que a transferencia sexa vencida, líquida e exixible.



a.2) Á conta que corresponda segundo a natureza do ben que se entrega, no caso de transferencias en especie.

## **651. Subvencións.**

As que teñen por obxecto unha entrega en diñeiro ou en especie sen contraprestación directa por parte dos beneficiarios, destinándose a un fin, propósito, actividade ou proxecto específico, coa obrigación por parte do beneficiario de cumprir as condicións e requisitos que se establecesen ou, en caso contrario, proceder ao seu reintegro.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 650, «Transferencias».

## **66. GASTOS FINANCEIROS.**

### **660. Gastos financeiros por actualización de provisións.**

#### **661. Xuros de empréstitos e outras emisións análogas.**

#### **662. Xuros de débedas.**

6625. Xuros de débedas con entidades de crédito.

6626. Xuros doutras débedas.

6628. Xuros de permutas financeiras designadas instrumentos de cobertura.

#### **663. Xuros de débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

6630. Xuros de empréstitos e outras emisións análogas, entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

6631. Xuros de débedas con entidades de crédito do grupo, multigrupo e asociadas.

6632. Xuros doutras débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

#### **664. Perdas en instrumentos financeiros a valor razoable.**

6640. Perdas en activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.

6641. Perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda.

6642. Perdas en pasivos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.

6645. Perdas en derivados financeiros designados instrumentos de cobertura.

66451. De coberturas dos fluxos de efectivo de pasivos financeiros.

66452. De coberturas de participacións no patrimonio neto.

66453. De coberturas do valor razoable de valores representativos de débeda.

66454. De coberturas dos fluxos de efectivo de valores representativos de débeda.

66459. De transaccións previstas que non se produzan.

6646. Perdas noutros derivados financeiros.

#### **665. Perdas en instrumentos financeiros a custo amortizado ou ao custo.**

6650. Perdas en investimentos financeiros a custo amortizado.

6651. Perdas en investimentos en instrumentos de patrimonio valorados ao custo.

6655. Perdas en pasivos financeiros ao custo amortizado.

**666. Perdas en instrumentos financeiros con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

- 6660. Perdas en participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 6661. Perdas en valores representativos de débeda de entidades do grupo, multigrupo e asociadas ao custo amortizado.
- 6662. Perdas de créditos a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 6663. Perdas en pasivos financeiros con entidades do grupo, multigrupo e asociadas a custo amortizado.

**667. Perdas de créditos incobrables.**

- 6670. Con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 6671. Con outras entidades.

**668. Diferenzas negativas de troco.****669. Outros gastos financeiros.****660. Gastos financeiros por actualización de provisións.**

Importe da carga financeira correspondente aos axustes de valor das provisións en concepto de actualización financeira.

Cargarase polo recoñecemento do axuste de carácter financeiro, con aboamento ás correspondentes contas de provisións, incluídas nos subgrupos 14, «Provisións a longo prazo», e 58, «Provisións a curto prazo».

**661. Xuros de empréstitos e outras emisións análogas.**

Importe dos xuros devengados durante o exercicio, correspondentes ao financiamento alleo instrumentado en valores representativos de débeda, que non fosen adquiridos por entidades do grupo, multigrupo e asociadas, calquera que sexa o prazo de vencemento e o modo en que estean instrumentados tales xuros, incluídos os xuros que correspondan á imputación, segundo o método do tipo de xuro efectivo, da diferenza entre o valor de reembolso ao vencemento e o valor inicial da débeda.

**a) Cargarase:**

a.1) Ao devengo dos xuros con aboamento a contas do subgrupo 15, «Empréstitos e outras emisións análogas a longo prazo», ou do subgrupo 50, «Empréstitos e outras emisións análogas a curto prazo».

En caso de que a diferenza entre o valor de reembolso ao vencemento e o valor inicial da débeda for negativa, o asento será o inverso.

a.2) Polo importe dos xuros devengados e vencidos no exercicio, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

**662. Xuros de débedas.**

Importe dos xuros dos préstamos recibidos e outras débedas pendentes de amortizar con entidades que non sexan do grupo, multigrupo e asociadas, calquera que sexa o modo en que se instrumenten tales xuros.

Funcionará a través das súas divisionarias.

**a) Cargarase:**

a.1) Ao devengo dos xuros con aboamento, xeralmente, a contas dos subgrupos 17, «Débedas a longo prazo por préstamos recibidos e outros conceptos», e 52, «Débedas a curto prazo por préstamos recibidos e outros conceptos».

a.2) Polo importe dos xuros devengados e vencidos no exercicio, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

**663. Xuros de débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

Importe dos xuros devengados durante o exercicio, correspondentes a débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas, calquera que sexa o prazo de vencemento e o modo en que estean instrumentados tales xuros.

Funcionará a través das súas divisionarias.

a) Cargarase:

a.1) Ao devengo dos xuros con aboamento a contas dos subgrupos 16, «Débedas a longo prazo con entidades do grupo, multigrupo e asociadas», e 51, «Débedas a curto prazo con entidades do grupo, multigrupo e asociadas».

a.2) Polo importe dos xuros devengados e vencidos no exercicio, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

**664. Perdas en instrumentos financeiros a valor razoable.**

Perdas orixinadas pola valoración a valor razoable de todos os instrumentos financeiros clasificados nas categorías de activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados, activos financeiros dispoñibles para a venda e pasivos financeiros a valor razoable con cambios en resultados, incluídas as que se produzan con ocasión da súa reclasificación.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

6640. Perdas en activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.

Cargarase pola diminución no valor razoable dos activos financeiros clasificados nesta categoría con aboamento á subconta 5401, «Investimentos en instrumentos de patrimonio a valor razoable con cambios en resultados».

Así mesmo, no caso previsto no primeiro parágrafo do punto 5.2.1. da norma de valoración 10ª «Coberturas contables», cargarase pola diminución no valor razoable dos activos cubertos con aboamento á conta representativa dos ditos activos.

6641. Perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda.

Cargarase no momento en que se produza a baixa, alleamento ou cancelación dos activos financeiros clasificados nesta categoría, polo saldo negativo acumulado no patrimonio neto, con aboamento á conta 902, «Imputación de perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda».

6642. Perdas en pasivos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.

Cargarase polo incremento no valor razoable dos pasivos financeiros clasificados nesta categoría con aboamento á correspondente conta do pasivo.

6645. Perdas en derivados financeiros designados instrumentos de cobertura.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

66451/66452/66453/66454. De coberturas de...

Cargaranse:

a) Polo importe que resulte de aplicar as regras que rexen a contabilidade de coberturas, con aboamento ás subcontas 1760, «Pasivos por derivados financeiros a

longo prazo designados instrumentos de cobertura», 2530, «Activos por derivados financeiros a longo prazo designados instrumentos de cobertura», 5260, «Pasivos por derivados financeiros a curto prazo designados instrumentos de cobertura», ou 5430, «Activos por derivados financeiros a curto prazo designados instrumentos de cobertura».

b) Pola transferencia á conta do resultado económico patrimonial do importe negativo que se recoñecese directamente no patrimonio neto, con aboamento á subconta 9110, «Imputación de perdas por coberturas á conta do resultado económico patrimonial».

66459. De transaccións previstas que non se produzan.

Cargarase con aboamento á subconta 9110, «Imputación de perdas por coberturas á conta do resultado económico patrimonial», pola transferencia á conta do resultado económico patrimonial do importe negativo que se recoñecese directamente no patrimonio neto, cando a entidade non espere que teña lugar a transacción prevista cuberta.

6646. Perdas noutros derivados financeiros.

Cargarase pola diminución no valor razoable do derivado financeiro con aboamento ás subcontas 1761, «Pasivos por outros derivados financeiros a longo prazo», 2531, «Activos por outros derivados financeiros a longo prazo», 5261, «Pasivos por outros derivados financeiros a curto prazo» ou 5431, «Activos por outros derivados financeiros a curto prazo».

#### **665. Perdas en instrumentos financeiros a custo amortizado ou ao custo.**

Perdas producidas pola baixa, alleamento ou cancelación de instrumentos financeiros con entidades que non sexan do grupo, multigrupo e asociadas valorados a custo amortizado ou ao custo cando se trate de activos financeiros dispoñibles para a venda para os cales non se pode determinar un valor razoable fiable, excepto as perdas de créditos que deban figurar na conta 667, «Perdas de créditos incobrables».

Funcionará a través das súas divisionarias.

Cargarase pola perda producida, con aboamento a contas dos subgrupos 15, «Empréstitos e outras emisións análogas a longo prazo», 17, «Débedas a longo prazo por préstamos recibidos e outros conceptos», 25, «Outros investimentos financeiros a longo prazo», 50, «Empréstitos e outras emisións análogas a curto prazo», 52, «Débedas a curto prazo por préstamos recibidos e outros conceptos» e 54, «Investimentos financeiros a curto prazo».

#### **666. Perdas en instrumentos financeiros con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

Perdas producidas pola baixa, alleamento ou cancelación de instrumentos financeiros con entidades do grupo, multigrupo e asociadas, excepto as que se deban rexistrar na conta 664, «Perdas en instrumentos financeiros a valor razoable».

Funcionará a través das súas divisionarias.

Cargarase pola perda producida, con aboamento ás contas correspondentes dos subgrupos 16, «Débedas a longo prazo con entidades do grupo, multigrupo e asociadas», 24, «Investimentos financeiros a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», 51, «Débedas a curto prazo con entidades do grupo, multigrupo e asociadas», e 53, «Investimentos financeiros a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas».

#### **667. Perdas de créditos incobrables.**

Perdas producidas por insolvencias firmes e por prescrición de créditos concedidos e doutros dereitos de cobramento.

Funcionará a través das súas divisionarias.

Cargarase pola perda producida con aboamento á conta representativa do crédito ou dereito de cobramento ou, no caso de perdas de dereitos de cobramento orzamentarios, á conta 438, «Dereitos cancelados de orzamento corrente», ou á conta 439, «Dereitos cancelados de orzamentos pechados», a través das súas correspondentes divisionarias, segundo proceda.

**668. Diferenzas negativas de cambio.**

Perdas producidas por modificacións do tipo de cambio en partidas monetarias denominadas en moeda estranxeira.

Cargarase con aboamento ás contas representativas dos activos e pasivos monetarios en moeda estranxeira, polo importe das diferenzas negativas calculadas ao peche do exercicio ou no momento da súa baixa en contas, alleamento ou cancelación.

**669. Outros gastos financeiros.**

Gastos de natureza financeira non recollidos noutras contas deste subgrupo.

Cargarase, polo importe dos gastos incorridos, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigacións recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

**67. PERDAS PROCEDENTES DE ACTIVOS NON CORRENTES, OUTROS GASTOS DE XESTIÓN ORDINARIA E GASTOS EXCEPCIONAIS.**

**670. Perdas procedentes do inmovilizado intanxible.**

**671. Perdas procedentes do inmovilizado material.**

**672. Perdas procedentes dos investimentos inmobiliarios.**

**674. Perdas procedentes de activos en estado de venda.**

**676. Outras perdas de xestión ordinaria.**

**678. Gastos excepcionais.**

**670/671/672/674. Perdas procedentes de....**

Perdas producidas en xeral polo alleamento do inmovilizado intanxible, material, dos investimentos inmobiliarios e dos activos en estado de venda, ou pola baixa no inventario total ou parcial como consecuencia de perdas por depreciacións irreversibles dos ditos activos ou con motivo das reclasificacións que se realicen entre eles.

Cargaranse, pola perda producida, con aboamento ás contas dos subgrupos 20, «Inmovilizacións intanxibles», 21, «Inmovilizacións materiais», 22, «Investimentos inmobiliarios», ou 38, «Activos en estado de venda» que correspondan.

**676. Outras perdas de xestión ordinaria.**

As que, tendo esta natureza, non figuran en contas anteriores. En particular, reflectirá a regularización anual de utensilios e ferramentas.

Cargarase, pola perda producida, con aboamento á conta correspondente segundo a natureza da diminución.

**678. Gastos excepcionais.**

Perdas e gastos de carácter excepcional e contía significativa que, atendendo á súa natureza, non se deban contabilizar noutras contas do grupo 6, «Compras e gastos por natureza», nin do grupo 8, «Gastos imputados ao patrimonio neto».

A título enunciativo indícanse os seguintes: sancións e multas, os producidos por inundacións e outros accidentes, incendios, indemnizacións a terceiros, perda ou redución de fianzas constituídas etc.

O seu movemento é o seguinte:

Cargarase, polo importe dos gastos excepcionais, con aboamento á conta que corresponda segundo a súa natureza.

68. DOTACIÓNS PARA AMORTIZACIÓNS.

**680. Amortización do inmovilizado intanxible.**

- 6800. Amortización de investimento en investigación.
- 6801. Amortización de investimento en desenvolvemento.
- 6803. Amortización de propiedade industrial e intelectual.
- 6806. Amortización de aplicacións informáticas.
- 6807. Amortización de investimentos sobre activos utilizados en réxime de arrendamento ou cedidos.
- 6809. Amortización doutro inmovilizado intanxible.

**681. Amortización do inmovilizado material.**

- 6810. Amortización de terreos e bens naturais.
- 6811. Amortización de construcións.
- 6812. Amortización de infraestruturas.
- 6813. Amortización de bens do patrimonio histórico.
- 6814. Amortización de maquinaria e utensilios.
- 6815. Amortización de instalacións técnicas e outras instalacións.
- 6816. Amortización de mobiliario.
- 6817. Amortización de equipamentos para procesos de información.
- 6818. Amortización de elementos de transporte.
- 6819. Amortización doutro inmovilizado material.

**682. Amortización dos investimentos inmobiliarios.**

- 6820. Amortización de investimentos en terreos.
- 6821. Amortización de investimentos en construcións.

**680/681/682. Amortización de...**

Expresión da depreciación sistemática anual efectiva sufrida polo inmovilizado intanxible e material pola súa utilización e polos investimentos inmobiliarios.

Cargaranse, pola dotación do exercicio, con aboamento a contas do subgrupo 28, «Amortización acumulada do inmovilizado».

69. PERDAS POR DETERIORACIÓN.

**690. Perdas por deterioración do inmovilizado intanxible.**

- 6903. Perdas por deterioración de propiedade industrial e intelectual.
- 6906. Perdas por deterioración de aplicacións informáticas.
- 6907. Perdas por deterioración de investimentos sobre activos utilizados en réxime de arrendamento ou cedidos.
- 6909. Perdas por deterioración doutro inmovilizado intanxible.

**691. Perdas por deterioración do inmovilizado material.**

- 6910. Perdas por deterioración de terreos e bens naturais.
- 6911. Perdas por deterioración de construcións.
- 6912. Perdas por deterioración de infraestruturas.
- 6913. Perdas por deterioración de bens do patrimonio histórico.
- 6914. Perdas por deterioración de maquinaria e utensilios.
- 6915. Perdas por deterioración de instalacións técnicas e outras instalacións.
- 6916. Perdas por deterioración de mobiliario.

6917. Perdas por deterioración de equipamentos para proceso de información.

6918. Perdas por deterioración de elementos de transporte.

6919. Perdas por deterioración doutro inmovilizado material.

**692. Perdas por deterioración dos investimentos inmobiliarios.**

6920. Perdas por deterioración de investimentos en terreos.

6921. Perdas por deterioración de investimentos en construcións.

**693. Perdas por deterioración de existencias e outros activos en estado de venda.**

6930. Perdas por deterioración de produtos terminados e en curso de fabricación.

6931. Perdas por deterioración de mercadorías.

6932. Perdas por deterioración de materias primas.

6933. Perdas por deterioración doutros aprovisionamentos.

6937. Perdas por deterioración de activos construídos ou adquiridos para outras entidades.

6938. Perdas por deterioración de activos en estado de venda.

**696. Perdas por deterioración de participacións e valores representativos de débeda.**

6960. Perdas por deterioración de participacións en entidades públicas do grupo, multigrupo e asociadas.

6961. Perdas por deterioración de participacións en sociedades do grupo, multigrupo e asociadas.

6962. Perdas por deterioración de participacións en instrumentos de patrimonio neto doutras entidades.

6965. Perdas por deterioración de valores representativos de débeda de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

6966. Perdas por deterioración de valores representativos de débeda doutras entidades.

**697. Perdas por deterioración de créditos.**

6970. Perdas por deterioración de créditos a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

6971. Perdas por deterioración de créditos a outras entidades.

**690/691/692. Perdas por deterioración de...**

Corrección valorativa por deterioración de carácter reversible no inmovilizado intanxible, no material e nos investimentos inmobiliarios.

Cargarase, polo importe da deterioración estimado, con aboamento ás contas 290, «Deterioración de valor do inmovilizado intanxible», 291, «Deterioración de valor do inmovilizado material», e 292, «Deterioración de valor dos investimentos inmobiliarios», respectivamente.

**693. Perdas por deterioración de existencias e outros activos en estado de venda.**

Esta conta funcionará a través das súas divisionarias.

A definición e o movemento de todas as divisionarias salvo a subconta 6938, «Perda por deterioración de activos en estado de venda», son os seguintes:

Corrección valorativa, realizada ao peche do exercicio, pola deterioración de carácter reversible nas existencias.



Cargarase, polo importe da deterioración estimado, con aboamento a contas do subgrupo 39, «Deterioración de valor das existencias e outros activos en estado de venda».

A definición e o movemento da subconta 6938, «Perda por deterioración de activos en estado de venda», son os seguintes:

Recole a corrección valorativa por deterioración de carácter reversible dos activos en estado de venda.

Cargarase, polo importe da deterioración estimado, con aboamento á conta 398, «Deterioración de activos en estado de venda».

#### **696. Perdas por deterioración de participacións e valores representativos de débeda.**

Corrección valorativa por deterioración do valor de participacións no patrimonio neto e de valores representativos de débeda.

Funcionará a través das súas divisionarias.

Cargarase, polo importe da deterioración estimado, con aboamento ás contas correspondentes dos subgrupos 29, «Deterioración de valor de activos non correntes», e 59, «Deterioración de valor de investimentos financeiros a curto prazo», e con aboamento á conta 250, «Investimentos financeiros a longo prazo en instrumentos de patrimonio», e á subconta 5400, «Investimentos a curto prazo en instrumentos de patrimonio dispoñibles para a venda», en caso de deterioración de activos financeiros dispoñibles para a venda.

#### **697. Perdas por deterioración de créditos.**

Corrección valorativa por deterioración do valor en créditos dos subgrupos 24, «Investimentos financeiros a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», 25, «Outros investimentos financeiros a longo prazo», 53, «Investimentos financeiros a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», e 54, «Investimentos financeiros a curto prazo» e do grupo 4, «Acredores e debedores».

Funcionará a través das súas divisionarias.

Cargarase, polo importe da deterioración estimado, con aboamento ás contas correspondentes dos subgrupos 29, «Deterioración de valor de activos non correntes», e 59, «Deterioración de valor de investimentos financeiros a curto prazo», ou á conta 490 «Deterioración de valor de créditos», segundo corresponda.

Nota: Cando se utilice a alternativa segunda prevista na conta 490, «Deterioración de valor de créditos», a definición e o movemento contable adaptaranse ao establecido na dita conta.

### *Grupo 7*

#### Vendas e ingresos por natureza

Comprende os recursos procedentes da capacidade impositiva da entidade e dos rendementos do exercicio da súa actividade, así como outros ingresos imputables ao resultado económico patrimonial do exercicio.

As denominacións e códigos das contas dos subgrupos 70, «Vendas e ingresos por activos adquiridos ou construídos para outras entidades», e 71, «Variación de existencias», son orientativas; por tanto, cada entidade poderá desenvolver tantas contas como a súa actividade exixa.

En xeral, todas as contas do grupo 7, «Vendas e ingresos por natureza», se cargan, ao peche do exercicio, con aboamento á conta 129, «Resultado do exercicio»; por iso ao expoñer o xogo das sucesivas do grupo só se fará referencia aos motivos de aboamento. Nas excepcións cítanse os motivos de cargo e contas de contrapartida.

As anulacións de dereitos de cobramento orzamentarios con orixe en ingresos recollidos en contas deste grupo rexistraranse mediante un cargo á conta que corresponda do grupo 7, «Vendas e ingresos por natureza», con aboamento á conta 433, «Dereitos

anulados de orzamento corrente». Así mesmo, os acordos de devolución de ingresos orzamentarios con orixe en ingresos recollidos en contas deste grupo rexistraranse mediante un cargo á conta que corresponda do grupo 7, «Vendas e ingresos por natureza», con aboamento á conta 418, «Acredores por devolución de ingresos e outras minoracións», no momento en que se dite o acordo de devolución.

**70. VENDAS E INGRESOS POR ACTIVOS CONSTRUÍDOS OU ADQUIRIDOS PARA OUTRAS ENTIDADES.**

**700. Vendas de mercadorías.**

**701. Vendas de produtos terminados.**

**702. Vendas de produtos semiterminados.**

**703. Vendas de subprodutos e residuos.**

**704. Vendas de envases e embalaxes.**

**705. Prestacións de servizos.**

**706. Descontos sobre vendas por pronto pagamento.**

7060. Descontos sobre vendas por pronto pagamento de mercadorías.

7061. Descontos sobre vendas por pronto pagamento de produtos terminados.

7062. Descontos sobre vendas por pronto pagamento de produtos semiterminados.

7063. Descontos sobre vendas por pronto pagamento de subprodutos e residuos.

7064. Descontos sobre vendas por pronto pagamento de envases e embalaxes.

**707. Ingresos por activos construídos ou adquiridos para outras entidades.**

7070. Ingresos imputados por grao de avance de activos construídos para outras entidades.

7071. Ingresos imputados por entregas de activos construídos ou adquiridos para outras entidades.

**708. Devolucións de vendas e operacións similares.**

7080. Devolucións de vendas de mercadorías.

7081. Devolucións de vendas de produtos terminados.

7082. Devolucións de vendas de produtos semiterminados.

7083. Devolucións de vendas de subprodutos e residuos.

7084. Devolucións de vendas de envases e embalaxes.

**709. «Rappels» sobre vendas.**

7090. «Rappels» sobre vendas de mercadorías.

7091. «Rappels» sobre produtos terminados.

7092. «Rappels» sobre vendas de produtos semiterminados.

7093. «Rappels» sobre vendas de subprodutos e residuos.

7094. «Rappels» sobre vendas de envases e embalaxes.

**700/701/702/703/704 Vendas de...**

Transaccións, con saída ou entrega dos bens obxecto de tráfico da entidade, suxeito da contabilidade, mediante prezo.

Aboaranse, polo importe da transacción, con cargo a contas do subgrupo 43, «Debedores orzamentarios».

**705. Prestacións de servizos.**

Recole os ingresos derivados da prestación de servizos en réxime de dereito privado, excluindo, por tanto, aqueles cuxa contraprestación estea constituída por unha taxa ou un prezo público, que figurarán no subgrupo 74, «Taxas, prezos públicos e contribucións especiais».

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 700, «Vendas de mercadorías».

**706. Descontos sobre vendas por pronto pagamento.**

Descontos e asimilados que conceda a entidade aos seus debedores por pronto pagamento, non incluídos na factura.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase polos descontos e asimilados concedidos, con aboamento, xeralmente, ás contas 435, «Debedores por operacións comerciais. Orzamento corrente», ou de ser o caso, 436, «Debedores por operacións comerciais. Orzamentos pechados».

b) Aboarase, polo seu saldo, ao peche do exercicio, con aboamento á conta 129, «Resultado do exercicio».

**707. Ingresos por activos construídos ou adquiridos para outras entidades.**

Recole os ingresos derivados da construción ou adquisición de activos para outras entidades. Inclúe tanto os derivados daquelas obras construídas pola entidade cuxo ingreso se impute ao resultado do exercicio en función do seu grao de avance, como daquelas que se deban imputar no exercicio en que se entreguen á entidade destinataria. Así mesmo, inclúe os derivados dos activos adquiridos para outras entidades.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

7070. Ingresos imputados por grao de avance de activos construídos para outras entidades.

Recole os ingresos derivados da construción de activos para outras entidades cando a súa imputación á conta do resultado económico patrimonial se efectúe en función do grao de avance desta.

Aboarase polos ingresos relacionados co contrato con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», á conta 446, «Debedores por activos construídos para outras entidades pendentes de certificar», ou á conta 416, «Anticipos para activos construídos ou adquiridos para outras entidades», segundo proceda, polo menos ao final de cada exercicio.

7071. Ingresos imputados por entregas de activos construídos ou adquiridos para outras entidades.

Recole os ingresos derivados da construción de activos para outras entidades cando a súa imputación á conta do resultado económico patrimonial se efectúe no momento en que a entidade destinataria dos activos asuma os riscos e vantaxes inherentes á propiedade, xeralmente, no momento da súa entrega. Inclúense os ingresos derivados da adquisición de activos para outras entidades.

Aboarase polos ingresos relacionados co contrato con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», ou á conta 416, «Anticipos para activos construídos ou adquiridos para outras entidades», cando se recibisen anticipos para a construción ou adquisición dos activos.

**708. Devolucións de vendas e operacións similares.**

Remesas devoltas por debedores, normalmente por incumprimento das condicións do pedido.

Nesta conta contabilizaranse tamén os descontos e similares orixinados pola mesma causa que sexan posteriores á emisión da factura.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, polo importe das vendas devoltas e, se é o caso, polos descontos e similares concedidos, con aboamento á conta 435, «Debedores por operacións comerciais. Orzamento corrente», ou, de ser o caso, á conta 436, «Debedores por operacións comerciais. Orzamentos pechados». Se as vendas devoltas fosen cobradas, cargarase esta conta con aboamento, xeralmente, á conta 405, «Acredores por operacións comerciais». Orzamento corrente».

b) Aboarase, polo seu saldo, ao peche do exercicio, con cargo á conta 129, «Resultado do exercicio».

#### **709. «Rappels» sobre vendas.**

Descontos e similares que se basean en ter alcanzado un determinado volume de pedidos.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, polos «rappels» que correspondan ou sexan concedidos aos debedores, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 40, «Acredores orzamentarios».

b) Aboarase, polo seu saldo, ao peche do exercicio, con cargo á conta 129, «Resultado do exercicio».

### **71. VARIACIÓN DE EXISTENCIAS.**

**710. Variación de existencias de produción en curso.**

**711. Variación de existencias de produtos semiterminados.**

**712. Variación de existencias de produtos terminados.**

**713. Variación de existencias de subprodutos, residuos e materiais recuperados.**

**717. Variación de existencias de activos construídos ou adquiridos para outras entidades.**

#### **710/711/712/713/717. Variación de existencias de...**

Contas destinadas a rexistrar, ao peche de exercicio, as variacións entre as existencias finais e as iniciais, correspondentes aos subgrupos 33, «Produción en curso», 34, «Produtos semiterminados», 35, «Produtos terminados», 36, «Subprodutos, residuos e materiais recuperados», e 37, «Activos construídos ou adquiridos para outras entidades».

Cargaranse polo importe das existencias iniciais e aboaranse polo das existencias finais, con aboamento e cargo, respectivamente, a contas dos citados subgrupos 33, «Produción en curso», 34, «Produtos semiterminados», 35, «Produtos terminados», 36, «Subprodutos, residuos e materiais recuperados» e 37, «Activos construídos ou adquiridos para outras entidades». O saldo que resulte nestas contas cargarase ou aboarase, segundo os casos, á conta 129, «Resultado do exercicio».

### **72. IMPOSTOS DIRECTOS E COTIZACIÓNS SOCIAIS.**

**720. Imposto sobre a renda das persoas físicas.**

**721. Imposto sobre sociedades.**

**722. Imposto sobre sucesións e doazóns.**

**723. Imposto sobre o patrimonio.**

**724. Imposto sobre bens inmobles.**

**725. Imposto sobre vehículos de tracción mecánica.**

**726. Imposto sobre o incremento do valor dos terreos de natureza urbana.**

**727. Imposto sobre actividades económicas.**

**728. Outros impostos.****729. Cotizacións sociais.**

Este subgrupo recolle todo tipo de ingresos exixidos sen contraprestación cuxo feito imponible estea constituído por negocios, actos ou feitos de natureza xurídica ou económica que poñan de manifesto a capacidade contributiva do suxeito pasivo, como consecuencia da posesión dun patrimonio ou a obtención dunha renda, así como as cotizacións obrigatorias aos sistemas de Seguridade Social de que sexa titular a entidade.

O movemento das contas deste subgrupo é o seguinte:

a) Aboaranse, polo importe dos impostos liquidados ou as cotizacións sociais liquidadas, con cargo á conta 430 «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», e polas devengadas, se é o caso, á conta 445, «Impostos devengados pendentes de liquidar».

b) Cargaranse con aboamento á conta 585, «Provisión a curto prazo para devolución de ingresos», ao peche do exercicio, polas devolucións previstas non recoñecidas.

**720 / .../ 727. Imposto sobre...**

Cada unha destas contas recolle o imposto a que se refire a súa denominación.

**728. Outros impostos.**

Recolle outros impostos non incluídos noutras contas deste subgrupo. A título de exemplo pódense citar as recargas sobre impostos incluídos neste subgrupo.

**729. Cotizacións sociais.**

Ingresos que se produzan na entidade suxeito da contabilidade para financiar as prestacións sociais.

**73. IMPOSTOS INDIRECTOS.****730. Imposto sobre transmisións patrimoniais e actos xurídicos documentados.****731. Impostos sobre o valor engadido.**

7310. Imposto sobre o valor engadido.

7311. Imposto xeral indirecto canario.

**732. Impostos especiais.****733. Imposto sobre construcións, instalacións e obras.****734. Impostos sobre tráfico exterior.****739. Outros impostos.**

Incluiranse neste subgrupo todo tipo de ingresos exixidos sen contraprestación cuxo feito imponible estea constituído por negocios, actos ou feitos de natureza xurídica ou económica, que poñan de manifesto a capacidade contributiva do suxeito pasivo, como consecuencia da circulación dos bens ou do gasto.

O movemento das contas deste subgrupo é o seguinte:

a) Aboaranse, polo importe dos impostos devengados, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

b) Cargaranse con aboamento á conta 585, «Provisión a curto prazo para devolución de ingresos», ao peche do exercicio, polas devolucións previstas non recoñecidas.

**730 / .../ 734. Impostos...**

Cada unha destas contas recolle o imposto a que se refire a súa denominación.

**739. Outros impostos.**

Recolle outros impostos indirectos non incluídos noutras contas deste subgrupo. A título de exemplo pódense citar as recargas sobre impostos indirectos.

**74. TAXAS, PREZOS PÚBLICOS E CONTRIBUCIÓNES ESPECIAIS.****740. Taxas por prestación de servizos ou realización de actividades.****741. Prezos públicos por prestación de servizos ou realización de actividades.****742. Taxas por utilización privativa ou aproveitamento especial do dominio público.****744. Contribucións especiais.**

O movemento das contas deste subgrupo é o seguinte:

Aboaranse, polo importe da taxa, prezo público ou contribución especial, segundo proceda, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

**740. Taxas por prestación de servizos ou realización de actividades.**

Ingresos de dereito público e de carácter tributario que se exigen como consecuencia da prestación de servizos ou realización de actividades pola entidade.

**741. Prezos públicos por prestación de servizos ou realización de actividades.**

Ingresos de dereito público que se exigen como consecuencia de entregas de bens asociadas a determinadas prestacións de servizos e as prestacións de servizos ou realización de actividades en réxime de dereito público que non teñan o carácter tributario de taxa.

**742. Taxas por utilización privativa ou aproveitamento especial do dominio público.**

Ingresos de dereito público e de carácter tributario que se exigen como consecuencia da utilización privativa ou do aproveitamento especial do dominio público.

**744. Contribucións especiais.**

Ingresos de dereito público derivados da realización pola entidade de obras públicas ou do establecemento ou ampliación de servizos públicos.

**75. TRANSFERENCIAS E SUBVENCIONES.****750. Transferencias.**

7500. Da entidade ou entidades propietarias.

7501. Do resto das entidades.

**751. Subvencións para gastos non financeiros do exercicio.**

7510. Da entidade ou entidades propietarias.

7511. Do resto das entidades.

**752. Subvencións para a cancelación de débedas xenéricas.**

7520. Da entidade ou entidades propietarias.

7521. Do resto das entidades.

**753. Subvencións para o financiamento do inmovilizado non financeiro e de activos en estado de venda imputadas ao resultado do exercicio.**

7530. Subvencións para o financiamento do inmovilizado non financeiro imputadas ao resultado do exercicio por amortización.

75300. Da entidade ou entidades propietarias.

75301. Do resto das entidades.

7531. Subvencións para o financiamento do inmovilizado non financeiro e activos en estado de venda imputados ao resultado do exercicio por alleamento ou baixa.

75310. Da entidade ou entidades propietarias.

75311. Do resto das entidades.

**754. Subvencións para activos correntes e gastos imputadas ao exercicio.**

7540. Da entidade ou entidades propietarias.

7541. Do resto das entidades.

**755. Subvencións para gastos financeiros do exercicio.**

7550. Da entidade ou entidades propietarias.

7551. Do resto das entidades.

**756. Subvencións para o financiamento de operacións financeiras imputadas ao exercicio.**

7560. Da entidade ou entidades propietarias.

7561. Do resto das entidades.

Importes que deben ser imputados ao resultado do exercicio por transferencias e subvencións recibidas.

As contas deste subgrupo funcionarán a través das súas divisionarias.

**750. Transferencias.**

Fondos ou bens recibidos pola entidade, sen contraprestación directa pola súa parte, destinados a financiar operacións ou actividades non singularizadas.

Aboarase con cargo:

a.1) Xeralmente, á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», no momento en que a transferencia sexa vencida, líquida e exixible.

a.2) Á conta que corresponda segundo a natureza do ben que se reciba, no caso de transferencias en especie.

**751. Subvencións para gastos non financeiros do exercicio.**

Fondos ou bens recibidos pola entidade para financiar operacións correntes concretas e específicas devengadas no exercicio. Dentro delas inclúense as subvencións concedidas á entidade para asegurar unha rendibilidade mínima ou para financiar gastos do exercicio.

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 750, «Transferencias».

**752. Subvencións para a cancelación de débedas xenéricas.**

Recolle as recibidas pola entidade para a cancelación no exercicio de débedas que non supoñan un financiamento específico dun elemento patrimonial.

O seu movemento é o seguinte:



Aboarase con cargo:

a.1) Xeralmente, á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», no momento que a subvención sexa vencida, líquida e exixible.

a.2) Á conta representativa da débeda que corresponda, no caso de asunción de débedas por outras entidades.

**753. Subvencións para o financiamento de inmovilizado non financeiro e de activos en estado de venda imputadas ao resultado do exercicio.**

Importe traspasado ao resultado do exercicio das subvencións recibidas para o financiamento de inmovilizado non financeiro e de activos en estado de venda.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

7530. Subvencións para o financiamento do inmovilizado non financeiro imputadas ao resultado do exercicio por amortización.

Aboarase, no momento da imputación á conta do resultado económico patrimonial da subvención pola amortización do inmovilizado non financeiro, con cargo á conta 840, «Imputación de subvencións para o financiamento do inmovilizado non financeiro e de activos en estado de venda».

7531. Subvencións para o financiamento do inmovilizado non financeiro e de activos en estado de venda imputadas ao resultado do exercicio por alleamento ou baixa.

Aboarase, no momento da imputación á conta do resultado económico patrimonial da subvención polo alleamento ou baixa do activo, con cargo á conta 840, «Imputación de subvencións para o financiamento do inmovilizado non financeiro e de activos en estado de venda».

**754/756. Subvencións para... imputadas ao exercicio.**

Importe traspasado ao resultado do exercicio das subvencións recibidas para o financiamento de activos correntes e gastos e de operacións financeiras.

Aboarase, no momento da imputación á conta do resultado económico patrimonial da subvención, con cargo á conta 841, «Imputación de subvencións para o financiamento de activos correntes e gastos», ou 842, «Imputación de subvencións para o financiamento de operacións financeiras», en función do seu destino.

**755. Subvencións para gastos financeiros do exercicio.**

Fondos ou bens recibidos pola entidade para financiar operacións financeiras concretas e específicas devengadas no exercicio.

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 750, «Transferencias».

**76. INGRESOS FINANCIEROS.**

**760. Ingresos de participacións no patrimonio neto.**

**761. Ingresos de valores representativos de débeda.**

**762. Ingresos de créditos.**

7620. Ingresos de créditos.

7628. Ingresos de permutas financeiras designadas instrumentos de cobertura.

**763. Ingresos de investimentos en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

7630. Ingresos de participacións no patrimonio neto de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

- 7631. Ingresos de valores representativos de débedas de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 7632. Ingresos de créditos a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

**764. Beneficios en instrumentos financeiros a valor razoable.**

- 7640. Beneficios en activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.
- 7641. Beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda.
- 7642. Beneficios en pasivos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.
- 7645. Beneficios en derivados financeiros designados instrumentos de cobertura.
  - 76451. De coberturas dos fluxos de efectivo de pasivos financeiros.
  - 76452. De coberturas de participacións no patrimonio neto.
  - 76453. De coberturas do valor razoable de valores representativos de débeda.
  - 76454. De coberturas dos fluxos de efectivo de valores representativos de débeda.
  - 76459. De transaccións previstas que non se produzan.
- 7646. Beneficios noutros derivados financeiros.

**765. Beneficios en instrumentos financeiros a custo amortizado ou ao custo.**

- 7650. Beneficios en investimentos financeiros a custo amortizado.
- 7651. Beneficios en investimentos en instrumentos de patrimonio valorados ao custo.
- 7655. Beneficios en pasivos financeiros a custo amortizado.

**766. Beneficios en instrumentos financeiros con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

- 7660. Beneficios en participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 7661. Beneficios en valores representativos de débeda de entidades do grupo, multigrupo e asociadas a custo amortizado.
- 7663. Beneficios en pasivos financeiros con entidades do grupo, multigrupo e asociadas a custo amortizado.

**768. Diferenzas positivas de cambio.**

**769. Outros ingresos financeiros.**

**760. Ingresos de participacións no patrimonio neto.**

Ingresos a favor da entidade, devengados no exercicio, procedentes de participacións no patrimonio neto de entidades que non sexan do grupo, multigrupo e asociadas.

Aboarase, polo importe dos dividendos a percibir, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», polos dividendos con vencemento no exercicio, e á conta 545, «Dividendo a cobrar», polos dividendos con vencemento en exercicio posterior.

**761. Ingresos de valores representativos de débeda.**

Xuros de valores representativos de débeda de entidades que non sexan do grupo, multigrupo e asociadas, devengados a favor da entidade no exercicio, incluídos os xuros que correspondan á imputación, segundo o método do tipo de xuro efectivo, da diferenza entre o valor de reembolso ao vencemento e o valor inicial da débeda.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a.1) Ao devengo dos xuros, con cargo ás contas correspondentes dos subgrupos 25, «Outros investimentos financeiros a longo prazo», ou 54, «Investimentos financeiros a longo prazo», segundo proceda.

a.2) Polo importe dos xuros devengados e vencidos no exercicio, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

b) Aboarase ou cargarase, con cargo ou aboamento ás contas 802, «Imputación de beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda», e 902, «Imputación de perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda», respectivamente, pola imputación ao longo da vida residual dos valores, segundo o método do tipo de xuro efectivo, das variacións de valor recoñecidas no patrimonio neto ata o momento da súa reclasificación ao investimento mantido ata o vencemento.

#### **762. Ingresos de créditos.**

Importe dos xuros de préstamos e outros créditos de entidades que non sexan do grupo, multigrupo e asociadas devengados no exercicio.

Funcionará a través das súas divisionarias.

Aboarase, ao devengo dos xuros, con cargo ás contas 257, «Xuros a longo prazo de créditos», 544, «Créditos a curto prazo ao persoal», ou 547, «Xuros a curto prazo de créditos», segundo proceda, e á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», polo importe dos xuros devengados e vencidos no exercicio.

#### **763. Ingresos de investimentos en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

Ingresos a favor da entidade devengados no exercicio, provenientes de investimentos en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O movemento de cada divisionaria é análogo ao da súa correspondente para entidades que non sexan do grupo, multigrupo e asociadas, utilizando como contrapartida as contas dos subgrupos 24, «Investimentos financeiros a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», e 53, «Investimentos financeiros a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas».

#### **764. Beneficios en instrumentos financeiros a valor razoable.**

Beneficios orixinados pola valoración a valor razoable de todos os instrumentos financeiros clasificados nas categorías de activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados, activos financeiros dispoñibles para a venda e pasivos financeiros a valor razoable con cambios en resultados, incluídas as que se produzan con ocasión da súa reclasificación.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

7640. Beneficios en activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.

Aboarase polo aumento no valor razoable dos activos financeiros con cargo á subconta 5401, «Investimentos en instrumentos de patrimonio a valor razoable con cambios en resultados».

Así mesmo, no caso previsto no primeiro parágrafo do punto 5.2.1. da norma de valoración 10ª «Coberturas contables», aboarase polo aumento no valor razoable dos activos cubertos con cargo á conta representativa dos ditos activos.

7641. Beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda.

Aboarase no momento en que se produza a baixa, alleamento ou cancelación dos activos financeiros, polo saldo positivo acumulado no patrimonio neto, con cargo á conta 802, «Imputación de beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda».

7642. Beneficios en pasivos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.

Aboarase por diminución no valor razoable dos pasivos financeiros con cargo á correspondente conta do elemento patrimonial.

7645. Beneficios en derivados financeiros designados instrumentos de cobertura.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

76451/76452/76453/76454. De coberturas de...

Aboaranse:

a) Polo importe que resulte de aplicar as regras que rexen a contabilidade de coberturas, con cargo ás subcontas 1760, «Pasivos por derivados financeiros a longo prazo designados instrumentos de cobertura», 2530, «Activos por derivados financeiros a longo prazo designados instrumentos de cobertura», 5260, «Pasivos por derivados financeiros a curto prazo designados instrumentos de cobertura», ou 5430, «Activos por derivados financeiros a curto prazo designados instrumentos de cobertura».

b) Pola transferencia á conta do resultado económico patrimonial do importe positivo que se recoñecese directamente no patrimonio neto, con cargo á subconta 8110, «Imputación de beneficios por coberturas á conta do resultado económico patrimonial».

76459. De transaccións previstas que non se produzan.

Aboarase con cargo á subconta 8110, «Imputación de beneficios por coberturas á conta do resultado económico patrimonial», pola transferencia á conta do resultado económico patrimonial do importe positivo que se recoñecese directamente no patrimonio neto, cando a entidade non espere que teña lugar a transacción prevista cuberta.

7646. Beneficios noutros derivados financeiros.

Aboarase polo aumento no valor razoable do derivado financeiro con cargo ás subcontas 1761, «Pasivos por outros derivados financeiros a longo prazo», 2531, «Activos por outros derivados financeiros a longo prazo», 5261, «Pasivos por outros derivados financeiros a curto prazo», ou 5431, «Activos por outros derivados financeiros a curto prazo».

## **765. Beneficios en instrumentos financeiros a custo amortizado ou ao custo.**

Beneficios producidos pola baixa, alleamento ou cancelación de instrumentos financeiros con entidades que non sexan do grupo, multigrupo e asociadas valorados a custo amortizado ou ao custo, cando para os activos financeiros dispoñibles para a venda non se poida determinar o seu valor razoable.

Funcionará a través das súas divisionarias.

Aboarase polo beneficio producido, con cargo a contas dos subgrupos 15, «Empréstitos e outras emisións análogas a longo prazo», 17, «Débedas a longo prazo por préstamos recibidos e outros conceptos», 25, «Outros investimentos financeiros a longo prazo», 50, «Empréstitos e outras emisións análogas a curto prazo», 52, «Débedas a longo prazo por préstamos recibidos e outros conceptos», e 54, «Investimentos financeiros a curto prazo».

**766. Beneficios en instrumentos financeiros con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

Beneficios producidos pola baixa, alleamento, ou cancelación de instrumentos financeiros con entidades do grupo, multigrupo e asociadas, excepto as que se deban rexistrar na conta 764, «Beneficios en instrumentos financeiros a valor razoable».

Funcionará a través das súas divisionarias.

Aboarase polo beneficio producido, con cargo ás contas correspondentes dos subgrupos 16, «Débedas a longo prazo con entidades do grupo, multigrupo e asociadas», 24, «Investimentos financeiros a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», 51, «Débedas a curto prazo con entidades do grupo, multigrupo e asociadas», e 53, «Investimentos financeiros a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas».

**768. Diferenzas positivas de troco.**

Beneficios producidos por modificacións do tipo de troco en partidas monetarias denominadas en moeda estranxeira.

Aboarase con cargo ás contas representativas dos activos e pasivos monetarios en moeda estranxeira polo importe das diferenzas positivas calculadas ao peche do exercicio ou no momento da súa baixa en contas, alleamento ou cancelación.

**769. Outros ingresos financeiros.**

Ingresos de natureza financeira non recollidos noutras contas deste subgrupo. Pódense citar, entre outros, comisión por avais e seguros en operacións financeiras co exterior, xuros de demora por todos os conceptos, xuros de contas correntes bancarias abertas en institucións de crédito, as recargas do período executivo, así como as de declaración extemporánea.

Aboarase, polo importe dos ingresos devengados, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

**77. BENEFICIOS PROCEDENTES DE ACTIVOS NON CORRENTES, OUTROS INGRESOS DE XESTIÓN ORDINARIA E INGRESOS EXCEPCIONAIS.****770. Beneficios procedentes do inmovilizado intanxible.****771. Beneficios procedentes do inmovilizado material.****772. Beneficios procedentes dos investimentos inmobiliarios.****773. Reintegros.****774. Beneficios procedentes de activos en estado de venda.****776. Ingresos por arrendamentos.****777. Outros ingresos.****778. Ingresos excepcionais.****770/771/772/774. Beneficios procedentes do...**

Beneficios producidos, en xeral, no alleamento de inmovilizado intanxible, inmovilizado material, investimentos inmobiliarios e activos en estado de venda ou con motivo das reclasificacións que se produzan entre eles.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboaranse con cargo:

a.1) Á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», polo beneficio obtido no alleamento.

a.2) Ás contas dos subgrupos 20, «Inmovilizacións intanxibles», 21, «Inmovilizacións materiais», 22, «Investimentos inmobiliarios», ou 38, «Activos en estado de venda», no momento da reclasificación.

**773. Reintegros.**

Recole o importe dos reintegros de pagamentos derivados de gastos económicos que teñan pouca importancia relativa e que, de acordo coa normativa aplicable, se deban imputar ao orzamento de ingresos da entidade.

Aqueles reintegros que teñan importancia relativa rexistraranse na correspondente conta de gastos por natureza, salvo os derivados de erros producidos en exercicios anteriores, que se rexistrarán na conta 120, «Resultados de exercicios anteriores».

O seu movemento é o seguinte:

Aboarase, ao recoñecemento dos ingresos orzamentarios, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

**776. Ingresos por arrendamentos.**

Os devengados polo alugamento de bens mobles e inmobles cedidos para o uso ou a disposición de terceiros.

Comprende tamén os derivados de todo tipo de concesións e aproveitamentos especiais que a entidade poida percibir. Non se inclúen aquí os ingresos producidos pola utilización privativa ou o aproveitamento especial do dominio público, recollidos na conta 742, «Taxas por utilización privativa ou aproveitamento especial do dominio público».

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 773, «Reintegros».

**777. Outros ingresos.**

Ingresos non financeiros, non recollidos noutras contas, devengados pola entidade. A título de exemplo pódense citar os orixinados pola prestación eventual de certos servizos a terceiros, recursos eventuais de todos os ramos, multas e sancións etc.

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 773, «Reintegros».

**778. Ingresos excepcionais.**

Beneficios e ingresos de carácter excepcional e contía significativa que atendendo á súa natureza non se deban contabilizar noutras contas do grupo 7, «Vendas e ingresos por natureza», nin do grupo 9, «Ingresos imputados ao patrimonio neto».

Incluiranse, entre outros, os procedentes daqueles créditos que no seu día foron amortizados por insolvencias firmes, os derivados da prescrición de obrigacións así como os derivados da reversión de activos entregados en subvención ou da reversión anticipada de activos cedidos en uso de forma gratuíta, por incumprimento de condicións por parte do beneficiario.

O seu movemento é o seguinte:

Aboarase, ao recoñecemento dos ingresos, con cargo á conta que corresponda en función da súa orixe.

**78. TRABALLOS REALIZADOS PARA A ENTIDADE.****780. Traballos realizados para o inmovilizado intanxible.****781. Traballos realizados para o inmovilizado material.****782. Traballos realizados para investimentos inmobiliarios.****783. Traballos realizados para o inmovilizado e investimentos inmobiliarios en curso.****784. Gastos financeiros imputados ao inmovilizado intanxible.****785. Gastos financeiros imputados ao inmovilizado material.****786. Gastos financeiros imputados a investimentos inmobiliarios.****787. Gastos financeiros imputados ao inmovilizado e investimentos inmobiliarios en curso.**

As contas deste subgrupo recollen o custo dos traballos realizados pola entidade para o seu inmovilizado, utilizando os seus equipamentos e o seu persoal, que se activan.



Tamén recollen o custo dos traballos realizados, mediante encarga, por outros entes públicos ou privados para investimentos en investigación e desenvolvemento.

Durante o exercicio, os gastos que se orixinen pola execución destes traballos cargaranse a contas do grupo 6, «Compras e gastos por natureza», con aboamento a contas do subgrupo 40, «Acredores orzamentarios».

**780. Traballos realizados para o inmovilizado intanxible.**

Contrapartida de gastos de investigación e desenvolvemento e outros realizados para a creación dos bens comprendidos no subgrupo 20, «Inmovilizacións intanxibles».

Aboarase, polo importe anual dos gastos que sexan obxecto de inventario, con cargo a contas do subgrupo 20, «Inmovilizacións intanxibles».

**781. Traballos realizados para o inmovilizado material.**

Contrapartida dos gastos realizados pola entidade para a construción ou ampliación dos bens e elementos comprendidos no subgrupo 21, «Inmovilizacións materiais».

Aboarase, polo importe anual dos gastos, con cargo a contas do subgrupo 21, «Inmovilizacións materiais».

**782. Traballos realizados para investimentos inmobiliarios.**

Contrapartida dos gastos realizados pola entidade para a construción ou ampliación dos bens e elementos comprendidos no subgrupo 22, «Investimentos inmobiliarios».

Aboarase, polo importe anual dos gastos, con cargo a contas do subgrupo 22, «Investimentos inmobiliarios».

**783. Traballos realizados para o inmovilizado e investimentos inmobiliarios en curso.**

Traballos realizados durante o exercicio e non rematados ao seu peche.

Aboarase, polo importe anual dos gastos, con cargo a contas do subgrupo 23, «Inmovilizacións materiais e investimentos inmobiliarios en curso».

**784. Gastos financeiros imputados ao inmovilizado intanxible.**

Contrapartida de gastos financeiros imputados ao inmovilizado intanxible.

Aboarase, polo importe anual dos gastos financeiros imputables, con cargo a contas do subgrupo 20, «Inmovilizacións intanxibles».

**785. Gastos financeiros imputados ao inmovilizado material.**

Contrapartida dos gastos financeiros imputados ao inmovilizado material.

Aboarase, polo importe anual dos gastos financeiros imputables, con cargo a contas do subgrupo 21, «Inmovilizacións materiais».

**786. Gastos financeiros imputados a investimentos inmobiliarios.**

Contrapartida dos gastos financeiros imputados a investimentos inmobiliarios.

Aboarase, polo importe anual dos gastos financeiros imputables, con cargo a contas do subgrupo 22, «Investimentos inmobiliarios».

**787. Gastos financeiros imputados ao inmovilizado e investimentos inmobiliarios en curso.**

Contrapartida dos gastos financeiros imputados ao inmovilizado e investimentos inmobiliarios en curso.

Aboarase, polo importe anual dos gastos financeiros imputables, con cargo a contas do subgrupo 23, «Inmovilizacións materiais e investimentos inmobiliarios en curso».



79. EXCESOS E APLICACIÓNS DE PROVISIÓNS E DE PERDAS POR DETERIORACIÓN.

**790. Reversión da deterioración do inmovilizado intanxible.**

- 7903. Reversión da deterioración de propiedade industrial e intelectual.
- 7906. Reversión da deterioración de aplicacións informáticas.
- 7907. Reversión da deterioración de investimentos sobre activos utilizados en réxime de arrendamento ou cedidos.
- 7909. Reversión da deterioración doutro inmovilizado intanxible.

**791. Reversión da deterioración do inmovilizado material.**

- 7910. Reversión da deterioración de terreos e bens naturais.
- 7911. Reversión da deterioración de construcións.
- 7912. Reversión da deterioración de infraestruturas.
- 7913. Reversión da deterioración de bens do patrimonio histórico.
- 7914. Reversión da deterioración de maquinaria e utensilios.
- 7915. Reversión da deterioración de instalacións técnicas e outras instalacións.
- 7916. Reversión da deterioración de mobiliario.
- 7917. Reversión da deterioración de equipamentos para procesos de información.
- 7918. Reversión da deterioración de elementos de transporte.
- 7919. Reversión da deterioración doutro inmovilizado material.

**792. Reversión da deterioración dos investimentos inmobiliarios.**

- 7920. Reversión da deterioración de terreos.
- 7921. Reversión da deterioración de construcións.

**793. Reversión da deterioración de existencias e outros activos en estado de venda.**

- 7930. Reversión da deterioración de produtos terminados e en curso de fabricación.
- 7931. Reversión da deterioración de mercadorías.
- 7932. Reversión da deterioración de materias primas.
- 7933. Reversión da deterioración doutros aprovisionamentos.
- 7937. Reversión da deterioración de activos construídos ou adquiridos para outras entidades.
- 7938. Reversión da deterioración de activos en estado de venda.

**795. Exceso de provisións.**

- 7952. Exceso de provisión para responsabilidades.
- 7953. Exceso de provisión por desmantelamento, retirada ou rehabilitación do inmovilizado non financeiro.
- 7955. Exceso de provisión para devolución de ingresos.
- 7958. Exceso de provisión para transferencias e subvencións.
- 7959. Exceso doutras provisións.

**796. Reversión da deterioración de participacións e valores representativos de débeda.**

- 7960. Reversión da deterioración de participacións en entidades públicas do grupo, multigrupo e asociadas.
- 7961. Reversión da deterioración de participacións en sociedades do grupo, multigrupo e asociadas.

7965. Reversión da deterioración de valores representativos de débeda de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

7966. Reversión da deterioración de valores representativos de débeda doutras entidades.

**797. Reversión da deterioración de créditos.**

7970. Reversión da deterioración de créditos a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

7971. Reversión da deterioración de créditos a outras entidades.

**799. Reversión da deterioración polo usufruto cedido do inmovilizado material.**

**790/791/792. Reversión da deterioración do inmovilizado...**

Corrección valorativa, pola recuperación de valor, do inmovilizado intanxible, do material e dos investimentos inmobiliarios, ata o importe das perdas contabilizadas con anterioridade.

Aboaranse polo importe da corrección de valor, con cargo ás contas 290, «Deterioración de valor do inmovilizado intanxible», 291, «Deterioración de valor do inmovilizado material» e 292, «Deterioración de valor dos investimentos inmobiliarios».

**793. Reversión da deterioración de existencias e outros activos en estado de venda.**

Esta conta funcionará a través das súas divisionarias.

A definición e o movemento de todas as divisionarias salvo a 7938, «Reversión da deterioración de activos en estado de venda», son os seguintes:

Importe da corrección por deterioración existente ao peche do exercicio anterior.

Aboarase, ao peche do exercicio, pola deterioración contabilizada no exercicio precedente, con cargo ás contas do subgrupo 39, «Deterioración de valor das existencias e outros activos en estado de venda».

A definición e o movemento da subconta 7938, «Reversión da deterioración de activos en estado de venda», son os seguintes:

Recolle o importe da corrección valorativa pola recuperación do valor dos bens en estado de venda ata o importe das perdas por deterioración contabilizadas con anterioridade.

Aboarase, polo importe da recuperación de valor, con cargo á conta 398, «Deterioración de activos en estado de venda».

**795. Exceso de provisiones.**

Diferenza positiva entre o importe da provisión existente e o que corresponda ao peche do exercicio ou no momento de atender a correspondente obrigación.

Funcionará a través das súas divisionarias.

Aboarase polo importe da corrección de valor, con cargo ás contas correspondentes do subgrupo 14, «Provisiones a longo prazo», ou do subgrupo 58, «Provisiones a curto prazo».

**796. Reversión da deterioración de participacións e valores representativos de débeda.**

Corrección valorativa, pola recuperación do valor de participacións no patrimonio neto e de valores representativos de débeda.

Funcionará a través das súas divisionarias.

Aboarase polo importe da recuperación de valor, con cargo ás contas correspondentes dos subgrupos 29, «Deterioración de valor de activos non correntes», e 59, «Deterioración de valor de investimentos financeiros a curto prazo».

**797. Reversión da deterioración de créditos.**

Corrección valorativa, pola recuperación de valor en créditos dos subgrupos 24, «Investimentos financeiros a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», 25, «Outros investimentos financeiros a longo prazo», 53, «Investimentos financeiros a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», e 54, «Investimentos financeiros a curto prazo» e do grupo 4, «Acredores e debedores».

Funcionará a través das súas divisionarias.

Aboarase polo importe da recuperación de valor, con cargo ás contas correspondentes dos subgrupos 29, «Deterioración de valor de activos non correntes», e 59, «Deterioración de valor de investimentos financeiros a curto prazo», e á conta 490, «Deterioración de valor de créditos», segundo corresponda.

Cando se utilice a alternativa segunda prevista na conta 490, a definición e o movemento contable adaptaranse ao establecido na dita conta.

**799. Reversión da deterioración polo usufruto cedido do inmovilizado material.**

Corrección valorativa pola recuperación de valor do inmovilizado cedido en uso.

Aboarase con cargo á conta 299, «Deterioración de valor por usufruto cedido do inmovilizado material», cando o importe recuperable do inmovilizado cedido en uso sexa superior ao valor contable co límite do valor contable se non houber deterioración.

*Grupo 8*

## Gastos imputados ao patrimonio neto

Diminucións do patrimonio neto da entidade que non se imputan á conta do resultado económico patrimonial do exercicio en que se xeran.

**80. PERDAS POR VALORACIÓN DE ACTIVOS FINANCEIROS.****800. Perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda.****802. Imputación de beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda.**

Recolle, durante o exercicio, as variacións negativas no valor razoable dos activos financeiros clasificados na categoría «Activos financeiros dispoñibles para a venda», así como a imputación á conta do resultado económico patrimonial das variacións positivas no valor razoable deses activos recoñecidas previamente no patrimonio neto.

**800. Perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda.**

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase polas variacións negativas no valor razoable dos activos financeiros clasificados como dispoñibles para a venda, incluídas as que se produzan en caso de reclasificación, con aboamento ás contas dos correspondentes activos financeiros.

b) Aboarase, ao peche do exercicio, con cargo á conta 133, «Axustes por valoración en activos financeiros dispoñibles para a venda».

**802. Imputación de beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda.**

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase:

a.1) No momento en que se produza a baixa ou alleamento do activo financeiro dispoñible para a venda, incluídos os que fosen obxecto de reclasificación, polo saldo

positivo acumulado no patrimonio neto con aboamento á subconta 7641, «Beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda».

a.2) En caso de reclasificación, o «investimento mantido ata o vencemento», con aboamento á conta 761, «Ingresos de valores representativos de débeda», pola imputación ao longo da vida residual do activo financeiro, segundo o método do tipo de xuro efectivo, dos incrementos de valor recoñecidos ata ese momento no patrimonio neto.

b) Aboarase, ao peche do exercicio, con cargo á conta 133, «Axustes por valoración en activos financeiros dispoñibles para a venda».

#### 81. GASTOS EN OPERACIÓNS DE COBERTURA.

##### 810. Perdas por coberturas.

##### 811. Imputación de beneficios por coberturas.

8110. Imputación de beneficios por coberturas á conta do resultado económico patrimonial.

8111. Imputación de beneficios por coberturas ao valor inicial da partida cuberta.

Recolle, durante o exercicio, as perdas en instrumentos de cobertura que se deban imputar ao patrimonio neto, segundo establece a norma de recoñecemento e valoración n.º 10, «Coberturas contables», así como as transferencias á conta do resultado económico patrimonial de beneficios en instrumentos de cobertura imputados previamente ao patrimonio neto.

##### 810. Perdas por coberturas.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, polo importe da perda no instrumento de cobertura que se deba imputar no patrimonio neto, con aboamento, xeralmente, ás subcontas 1760, «Pasivos por derivados financeiros a longo prazo designados instrumentos de cobertura», 2530, «Activos por derivados financeiros a longo prazo designados instrumentos de cobertura», 5260, «Pasivos por derivados financeiros a curto prazo designados instrumentos de cobertura», ou 5430, «Activos por derivados financeiros a curto prazo designados instrumentos de cobertura».

b) Aboarase polo seu saldo, ao peche do exercicio, con cargo á conta 134, «Axustes por valoración de instrumentos de cobertura».

##### 811. Imputación de beneficios por coberturas.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

8110. Imputación de beneficios por coberturas á conta do resultado económico patrimonial.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento á subconta correspondente da conta 7645, «Beneficios en derivados financeiros designados instrumentos de cobertura», cando segundo as normas da contabilidade de coberturas se deban transferir á conta do resultado económico patrimonial os importes positivos que se recoñecesen directamente no patrimonio neto.

b) Aboarase polo seu saldo, ao peche do exercicio, con cargo á conta 134, «Axustes por valoración de instrumentos de cobertura».

8111. Imputación de beneficios por coberturas ao valor inicial da partida cuberta.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento á conta do correspondente elemento patrimonial, pola imputación ao valor inicial do activo ou pasivo que xurda do cumprimento dun compromiso en firme ou da realización dunha transacción prevista.

b) Aboarase polo seu saldo, ao peche do exercicio, con cargo á conta 134, «Axustes por valoración de instrumentos de cobertura».

**82. GASTOS POR VALORACIÓN DO INMOBILIZADO NON FINANCEIRO.**

**820. Axustes negativos na valoración do immobilizado non financeiro por diminución do seu valor razoable.**

**821. Axustes negativos na valoración do immobilizado non financeiro por amortizacións.**

**822. Axustes negativos na valoración do immobilizado non financeiro por perdas de valor en baixas.**

**823. Imputación de beneficios na valoración do immobilizado non financeiro.**

**820. Axustes negativos na valoración do immobilizado non financeiro por diminución do seu valor razoable.**

Conta que recolle, cando a entidade siga o modelo da revalorización, a diminución do valor razoable por que se encontran rexistrados os correspondentes elementos do immobilizado non financeiro con respecto ao seu valor contable, incluídas as derivadas de reclasificacións por cambio de uso, cando dean lugar a cambios do modelo contable da revalorización ao modelo contable do custo.

Así mesmo, recóllense nesta conta os incrementos da provisión por desmantelamento, restauración ou similar que sexan consecuencia de cambios no calendario, no seu importe estimado ou dun cambio no tipo de desconto, en activos rexistrados polo seu valor razoable.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase:

a.1) Polas variacións negativas no valor razoable dos elementos do immobilizado non financeiro, co límite do saldo da conta 136, «Axustes por valoración do immobilizado non financeiro», que corresponda ao dito elemento, con aboamento ás contas representativas dos correspondentes elementos patrimoniais.

a.2) Polos incrementos na valoración da provisión por desmantelamento, restauración ou similar, co límite do saldo da conta 136, «Axustes por valoración do immobilizado non financeiro», que corresponda ao dito elemento, cando proceda de acordo coa norma de recoñecemento e valoración n.º 17, «Provisións, activos e pasivos contingentes»

b) Aboarase, ao peche do exercicio, con cargo á conta 136, «Axustes por valoración do immobilizado non financeiro».

**821. Axustes negativos na valoración do immobilizado non financeiro por amortizacións.**

Conta que recolle, cando a entidade siga o modelo da revalorización, a parte do gasto por amortización do exercicio que exceda o gasto de amortización do exercicio segundo o modelo do custo.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase pola dotación á amortización anual con aboamento á subconta que corresponda do subgrupo 28, «Amortización acumulada do immobilizado», en función da natureza do ben que se amortiza.

b) Aboarase, ao peche do exercicio, con cargo á conta 136, «Axustes por valoración do immobilizado non financeiro».

**822. Axustes negativos na valoración do immobilizado non financeiro por perdas de valor en baixas.**

Conta que recolle, cando a entidade siga o modelo da revalorización, a perda sufrida no alleamento, baixa ou outro tipo de disposición.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase polas variacións negativas no valor razoable dos activos non correntes, con aboamento ás contas dos correspondentes elementos patrimoniais, pola parte do saldo da conta 136, «Axustes por valoración do inmovilizado non financeiro», que corresponda ao dito inmovilizado.

b) Aboarase, ao peche do exercicio, con cargo á conta 136, «Axustes por valoración do inmovilizado non financeiro».

### **823. Imputación de beneficios na valoración do inmovilizado non financeiro.**

Conta que recolle a imputación ao resultado económico patrimonial do incremento de valor do inmovilizado non financeiro realizado no exercicio e imputado ao patrimonio neto da entidade en exercicios anteriores.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase no momento en que se produza a baixa ou alleamento do inmovilizado non financeiro, pola parte do saldo da conta 136, «Axustes por valoración do inmovilizado non financeiro», que lle corresponda ao inmovilizado alleado, con aboamento a contas do subgrupo 77, «Beneficios procedentes de activos non correntes, outros ingresos de xestión ordinaria e ingresos excepcionais», e á conta que corresponda do inmovilizado non financeiro.

b) Aboarase, ao peche do exercicio, con cargo á conta 136, «Axustes por valoración do inmovilizado non financeiro».

## **84. IMPUTACIÓN DE SUBVENCIONES.**

### **840. Imputación de subvencións para o financiamento do inmovilizado non financeiro e de activos en estado de venda.**

8400. Da entidade ou entidades propietarias.

8401. Do resto das entidades.

### **841. Imputación de subvencións para o financiamento de activos correntes e gastos.**

8410. Da entidade ou entidades propietarias.

8411. Do resto das entidades.

### **842. Imputación de subvencións para o financiamento de operacións financeiras.**

8420. Da entidade ou entidades propietarias.

8421. Do resto das entidades.

### **840/841/842. Imputación de...**

Contas que recollen a transferencia á conta do resultado económico patrimonial das subvencións recibidas que foron imputadas previamente ao patrimonio neto. Así mesmo, rexistrárase, a través da conta 840, «Imputación de subvencións para o financiamento do inmovilizado non financeiro e de activos en estado de venda», a reversión anticipada de activos cedidos en uso de forma gratuíta ou recibidos como subvención, por un período de cesión indefinido ou similar á vida económica do ben.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargaranse:

a.1) No momento da imputación á conta do resultado económico patrimonial da subvención recibida, con aboamento á correlativa conta do subgrupo 75, «Transferencias e subvencións».

a.2) No caso da conta 840, «Imputación de subvencións para o financiamento do inmovilizado non financeiro e de activos en estado de venda», no momento da reversión anticipada dun activo cedido de forma gratuíta ou recibido como subvención, cando o período de cesión sexa indefinido ou similar á vida económica do ben, con aboamento á conta representativa do ben.

b) Aboaranse, ao peche de exercicio, con cargo á correlativa conta do subgrupo 13, «Subvencións e axustes por cambio de valor».

## 89. GASTOS DE PARTICIPACIÓN EN ENTIDADES DO GRUPO, MULTIGRUPO E ASOCIADAS CON AXUSTES VALORATIVOS POSITIVOS PREVIOS.

### **891. Deterioración de participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

Recolle as correccións valorativas por deterioración de participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas, que se deban imputar directamente no patrimonio neto cando se realizasen investimentos previos a esa consideración e estes orixinasen axustes valorativos previos por aumentos de valor imputados directamente ao patrimonio neto, todo iso, de acordo co que ao respecto dispoñen as correspondentes normas de recoñecemento e valoración.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, no momento en que se produza a deterioración de valor do activo financeiro, ata o límite dos aumentos valorativos previos, con aboamento á subconta que corresponda das contas 240, «Participacións a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», ou 530, «Achegas e participacións a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas».

b) Aboaranse, ao peche do exercicio, con cargo á conta 133, «Axustes por valoración en activos financeiros dispoñibles para a venda».

## *Grupo 9*

### Ingresos imputados ao patrimonio neto

Incrementos do patrimonio neto da entidade non imputados á conta do resultado económico patrimonial do exercicio en que se xeran.

## 90. INGRESOS POR VALORACIÓN DE ACTIVOS FINANCIEROS.

### **900. Beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda.**

### **902. Imputación de perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda.**

Recolle, durante o exercicio, as variacións positivas no valor razoable dos activos financeiros clasificados na categoría activos financeiros dispoñibles para a venda, así como a imputación á conta do resultado económico patrimonial, ou á conta do correspondente activo, das variacións negativas no valor razoable dos ditos activos recoñecidas previamente no patrimonio neto.

### **900. Beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda.**

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase polas variacións positivas no valor razoable dos activos financeiros clasificados como dispoñibles para a venda, incluídas as que se produzan en caso de reclasificación, con cargo ás contas dos correspondentes activos financeiros.

b) Cargarase, ao peche do exercicio, con aboamento á conta 133, «Axustes por valoración en activos financeiros dispoñibles para a venda».



**902. Imputación de perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda.**

O seu movemento é o seguinte:

**a) Aboarase:**

a.1) No momento en que se produza a baixa ou alleamento do activo financeiro dispoñible para a venda, incluídos os que fosen obxecto de reclasificación, polo saldo negativo acumulado no patrimonio neto con cargo á subconta 6641, «Perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda».

a.2) No momento en que se produza a deterioración do instrumento financeiro, polo saldo negativo acumulado no patrimonio neto con cargo ás contas dos correspondentes activos financeiros.

a.3) En caso de reclasificación, o investimento mantido ata o vencemento, con cargo á conta 761, «Ingresos de valores representativos de débeda», pola imputación ao longo da vida residual do activo financeiro, segundo o método do tipo de xuro efectivo, das diminucións de valor recoñecidas ata ese momento no patrimonio neto.

b) Cargarase, ao peche do exercicio, con aboamento á conta 133, «Axustes por valoración en activos financeiros dispoñibles para a venda».

**91. INGRESOS EN OPERACIÓNS DE COBERTURA.****910. Beneficios por coberturas.****911. Imputación de perdas por coberturas.**

9110. Imputación de perdas por coberturas á conta do resultado económico patrimonial.

9111. Imputación de perdas por coberturas ao valor inicial da partida cuberta.

Recolle, durante o exercicio, os beneficios en instrumentos de cobertura que se deban imputar ao patrimonio neto, segundo establece a norma de recoñecemento e valoración n.º 10, «Coberturas contables», así como as transferencias á conta do resultado económico patrimonial de perdas en instrumentos de cobertura imputadas previamente ao patrimonio neto.

**910. Beneficios por coberturas.**

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polo importe do beneficio no instrumento de cobertura que se deba imputar no patrimonio neto, con cargo ás subcontas 1760, «Pasivos por derivados financeiros a longo prazo designados instrumentos de cobertura», 2530, «Activos por derivados financeiros a longo prazo designados instrumentos de cobertura», 5260, «Pasivos por derivados financeiros a curto prazo designados instrumentos de cobertura», ou 5430, «Activos por derivados financeiros a curto prazo designados instrumentos de cobertura».

b) Cargarase polo seu saldo, ao peche do exercicio, con aboamento á conta 134, «Axustes por valoración de instrumentos de cobertura».

**911. Imputación de perdas por coberturas.**

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

9110. Imputación de perdas por coberturas á conta do resultado económico patrimonial.

a) Aboarase con cargo á subconta correspondente da conta 6645 «Perdas en derivados financeiros designados instrumentos de cobertura», cando, segundo as normas

da contabilidade de coberturas, se deban transferir á conta do resultado económico patrimonial os importes negativos que se recoñecesen directamente no patrimonio neto.

b) Cargarase polo seu saldo, ao peche do exercicio, con aboamento á conta 134, «Axustes por valoración de instrumentos de cobertura».

9111. Imputación de perdas por coberturas ao valor inicial da partida cuberta.

a) Aboarase con cargo á conta do correspondente elemento patrimonial, pola imputación ao valor inicial do activo ou pasivo que xurda do cumprimento dun compromiso en firme ou da realización dunha transacción prevista.

b) Cargarase polo seu saldo, ao peche do exercicio, con aboamento á conta 134, «Axustes por valoración de instrumentos de cobertura».

92. INGRESOS POR VALORACIÓN DO INMOBILIZADO NON FINANCEIRO.

**920. Axustes positivos na valoración do immobilizado non financeiro por aumento do seu valor razoable.**

**920. Axustes positivos na valoración do immobilizado non financeiro por aumento do seu valor razoable.**

Conta que recolle, cando a entidade siga o modelo da revalorización na valoración do immobilizado non financeiro, o aumento do valor razoable polo que se encontran rexistrados os correspondentes elementos con respecto ao seu valor contable. Inclúese tamén o aumento de valor derivado de reclasificacións por cambio de uso cando supoñan o cambio do modelo contable do custo ao da revalorización.

Así mesmo recóllense nesta conta as diminucións da provisión por desmantelamento, restauración ou similar que sexan consecuencia de cambios no calendario, no importe estimado desta ou dun cambio no tipo de desconto, en activos rexistrados polo seu valor razoable.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a.1) Polas variacións positivas no valor razoable do immobilizado non financeiro valorado segundo o modelo de revalorización, con cargo ás contas representativas dos correspondentes elementos patrimoniais.

a.2) Polas diminucións na valoración da provisión por desmantelamento, restauración ou similar, cando proceda de acordo coa norma de recoñecemento e valoración n.º 17, «Provisións, activos e pasivos continxentes».

b) Cargarase, ao peche do exercicio, con aboamento á conta 136, «Axustes por valoración do immobilizado non financeiro».

94. INGRESOS POR SUBVENCÍONS.

**940. Ingresos de subvencións para o financiamento do immobilizado non financeiro e de activos en estado de venda.**

9400. Da entidade ou entidades propietarias.

9401. Do resto das entidades.

**941. Ingresos de subvencións para o financiamento de activos correntes e gastos.**

9410. Da entidade ou entidades propietarias.

9411. Do resto das entidades.

**942. Ingresos de subvencións para o financiamento de operacións financeiras.**

9420. Da entidade ou entidades propietarias.

9421. Do resto das entidades.

**940/941/942. Ingresos de subvencións para...**

Subvencións recibidas nun exercicio e non imputadas ao seu resultado económico patrimonial, de acordo co establecido na norma de recoñecemento e valoración n.º 18, «Transferencias e subvencións».

Funcionarán a través das súas divisionarias.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase pola subvención recibida con cargo, xeralmente, á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos: orzamento de ingresos corrente», ou á conta que corresponda, se a subvención for en especie ou, de ser o caso, á conta 172, «Débedas a longo prazo transformables en subvencións», ou á conta 522, «Débedas a curto prazo transformables en subvencións», ou á conta 165, «Débedas a longo prazo transformables en subvencións con entidades do grupo, multigrupo e asociadas», ou á conta 515, «Débedas a curto prazo transformables en subvencións con entidades do grupo, multigrupo e asociadas».

b) Cargaranse, ao peche do exercicio, con aboamento á correlativa conta do subgrupo 13, «Subvencións e axustes por cambio de valor».

**99. INGRESOS DE PARTICIPACIÓN NO PATRIMONIO DE ENTIDADES DO GRUPO, MULTIGRUPO E ASOCIADAS CON AXUSTES VALORATIVOS NEGATIVOS PREVIOS.****991. Recuperación de axustes valorativos negativos previos, entidades do grupo, multigrupo e asociadas.****993. Imputación por deterioración de axustes valorativos negativos previos, entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

As contas deste subgrupo recollerán a recuperación dos axustes valorativos por reducións de valor imputados directamente no patrimonio neto, cando se realizen investimentos previos á consideración das participacións no patrimonio como entidades do grupo, multigrupo e asociadas. Tamén se recollerán as transferencias á conta do resultado económico patrimonial dos citados axustes valorativos en caso de deterioración. Todo iso, de acordo co que ao respecto dispón a norma de recoñecemento e valoración n.º 8, «Activos financeiros».

**991. Recuperación de axustes valorativos negativos previos, entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase no momento en que o importe recuperable sexa superior ao valor contable dos investimentos, ata o límite dos axustes valorativos negativos previos, con cargo ás contas 240, «Participacións a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», ou 530, «Achegas e participacións a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas».

b) Cargarase, ao peche do exercicio, con aboamento á conta 133, «Axustes por valoración en activos financeiros dispoñibles para a venda».

**993. Imputación por deterioración de axustes valorativos negativos previos, entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase no momento en que se produza a deterioración do activo financeiro, polos axustes valorativos negativos previos con cargo á divisionaria correspondente da subconta 6961, «Perdas por deterioración de participacións en sociedades do grupo, multigrupo e asociadas».

b) Cargarase, ao peche do exercicio, con aboamento á conta 133, «Axustes por valoración en activos financeiros dispoñibles para a venda».

#### *Grupo 0*

#### Contas de control orzamentario

Reflicten o movemento dos créditos e previsións que figuran no orzamento e nos anticipos de tesouraría naquelas fases que precedan o recoñecemento da obrigación ou do dereito, efectos que se recollen en contas do grupo 4, «Acredores e debedores».

A utilización deste grupo é facultativa por parte da entidade.

#### 00. DE CONTROL ORZAMENTARIO. EJERCICIO CORRENTE.

##### **000. Orzamento exercicio corrente.**

##### **001. Orzamento de gastos: créditos iniciais.**

##### **002. Orzamento de gastos: modificacións de crédito.**

- 0020. Créditos extraordinarios.
- 0021. Suplementos de crédito.
- 0022. Ampliacións de crédito.
- 0023. Transferencias de crédito.
- 0024. Incorporacións de remanentes de crédito.
- 0025. Créditos xerados por ingresos.
- 0027. Axustes por prórroga orzamentaria.
- 0028. Baixas por anulación e rectificación.

##### **003. Orzamento de gastos: créditos definitivos.**

- 0030. Créditos dispoñibles.
- 0031. Créditos retidos para gastar.
- 0032. Créditos retidos para transferencias.
- 0033. Créditos non dispoñibles.

##### **004. Orzamento de gastos: gastos autorizados.**

##### **005. Orzamento de gastos: gastos comprometidos.**

##### **006. Orzamento de ingresos: previsións iniciais.**

##### **007. Orzamento de ingresos: modificación de previsións.**

##### **008. Orzamento de ingresos: previsións definitivas.**

##### **000. Orzamento exercicio corrente.**

Destinada a recoller o importe dos orzamentos de ingresos e gastos aprobados para cada exercicio e as súas posteriores modificacións.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo:

a.1) Á conta 006, «Orzamento de ingresos: previsións iniciais», polo importe do orzamento de ingresos aprobado.

a.2) Á conta 007, «Orzamento de ingresos: modificacións das previsións», polo importe das modificacións que, a través de acto formal, se produzan nas previsións de ingresos.

a.3) Á conta 0030, «Créditos dispoñibles», no momento do peche, polo importe da suma total de obrigacións recoñecidas no exercicio.

a.4) Á conta 003, «Orzamento de gastos: créditos definitivos», a través das súas divisionarias, no momento do peche, e despois do rexistro a.3) anterior, polo importe do remanente de crédito.

b) Cargarase con aboamento:

b.1) Á conta 001, «Orzamento de gastos: créditos iniciais», polo importe total do orzamento de gastos aprobado para cada exercicio.

b.2) Á conta 002, «Orzamento de gastos: modificacións de créditos», polas posteriores modificacións do orzamento de gastos inicial. Se estas son negativas, o asento será de signo negativo.

b.3) Á conta 008, «Orzamento de ingresos: previsións definitivas», polo importe do seu saldo no momento do peche.

A suma do debe indicará o importe total do orzamento de gastos. A do seu haber, o total do orzamento de ingresos.

O seu saldo, debedor ou acredor, antes do peche, recollerá o déficit ou superávit previsto do orzamento.

#### **001. Orzamento de gastos: créditos iniciais.**

Importe dos créditos concedidos no orzamento de gastos inicialmente aprobado pola autoridade competente e cuxa xestión está atribuída á entidade, suxeito da contabilidade.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo á conta 000, «Orzamento exercicio corrente», polo importe dos créditos concedidos no orzamento de gastos inicialmente aprobado.

b) Cargarase, simultaneamente ao asento anterior, con aboamento á subconta 0030, «Créditos dispoñibles», polo mesmo importe.

Esta conta aparecerá saldada en todo momento.

#### **002. Orzamento de gastos: modificacións de créditos.**

Recolle as modificacións dos créditos orzamentarios aprobadas pola autoridade competente, incluídos os axustes derivados de prórrogas orzamentarias cando a normativa aplicable así o estableza.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo á conta 000, «Orzamento exercicio corrente», polo importe das modificacións de crédito de carácter positivo. Polas modificacións de crédito de carácter negativo, o asento será de signo negativo.

b) Cargarase con aboamento á conta 003, «Orzamento de gastos: créditos definitivos», a través das súas divisionarias, polas modificacións de crédito de carácter positivo. Se teñen carácter negativo, o asento será de signo negativo.

Esta conta aparecerá saldada en todo momento.

#### **003. Orzamento de gastos: créditos definitivos.**

Funcionará a través das súas divisionarias.

0030. Créditos dispoñibles.

Recolle a totalidade dos créditos e orzamentos aprobados no exercicio, tanto os iniciais como as súas modificacións, así como a súa utilización.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo:

a.1) Á conta 001, «Orzamento de gastos: créditos iniciais», polos créditos que figuran inicialmente no orzamento.

a.2) Á conta 002, «Orzamento de gastos: modificacións de créditos», polo importe das modificacións positivas que se produzan. Polas modificacións negativas, o asento será de signo negativo.

a.3) Á conta 004, «Orzamento de gastos: gastos autorizados», no momento do peche, pola suma total de obrigacións recoñecidas.

a.4) Á conta 004, no momento do peche, polo saldo de gastos comprometidos.

a.5) Á conta 004, no momento do peche, polo saldo de gastos autorizados.

b) Cargarase con aboamento:

b.1) Á conta 004, polos gastos autorizados, fase A da execución do orzamento, nos casos en que non se realizase retención previa de crédito.

b.2) Á subconta 0031, «Créditos retidos para gastar», pola retención dos créditos previa ao expediente de gasto. Se se anula a retención, o asento será de signo negativo.

b.3) Á subconta 0032, «Créditos retidos para transferencias», pola retención de créditos previa á modificación orzamentaria. Se se anula a retención, o asento será de signo negativo.

b.7) Á subconta 0033, «Créditos non dispoñibles», polas retencións de créditos, producidas polos acordos de non dispoñibilidade.

b.8) Á conta 000, «Orzamento exercicio corrente», no momento do peche, polo importe da suma total de obrigacións recoñecidas.

b.9) Á conta 000, no momento do peche, polo seu saldo.

c) Cargarase con aboamento a esta mesma conta polo importe da transferencia de crédito aprobada. Este asento será de signo negativo e realizarase para manter o significado das sumas do debe e do haber da conta. Se se anula a transferencia, este asento será de signo positivo.

A suma do seu haber indicará o importe total dos créditos orzamentos. A do seu debe, o importe dos créditos utilizados durante o exercicio.

O seu saldo, acreedor, antes do peche, recollerá os créditos non utilizados, é dicir, o saldo de créditos que, aínda sendo definitivos, non se retiveron ou autorizaron.

0031. Créditos retidos para gastar.

Recolle a retención de créditos producida como consecuencia da expedición do certificado de existencia de crédito nos expedientes de gasto.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo á subconta 0030, «Créditos dispoñibles», polo importe da retención efectuada. No caso de que tal retención se anule, o asento será de signo negativo.

b) Cargarase con aboamento:

b.1) Á conta 004, «Orzamento de gastos: gastos autorizados», polos gastos autorizados.

b.2) Á conta 000, «Orzamento exercicio corrente», no momento do peche, polo seu saldo.

A suma do seu haber indicará o importe total de créditos retidos que se van utilizar nun momento posterior. A do seu debe, o importe de créditos retidos que se utilizaron.

O seu saldo, acreedor, recollerá, antes do peche, o total de créditos retidos pendentes de utilizar.

0032. Créditos retidos para transferencias.

Recolle a retención de créditos producida como consecuencia da expedición do certificado de existencia de crédito nos expedientes de transferencias de crédito.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo:

a.1) Á subconta 0030, «Créditos dispoñibles», polo importe da retención efectuada. No caso de que tal retención se anule, o asiento será de signo negativo.

a.2) Á subconta 0023, «Transferencia de créditos», polo importe dos créditos que se minoran. Este asiento será de signo negativo.

b) Cargarase con aboamento á conta 000, «Orzamento exercicio corrente», no momento do peche, polo seu saldo.

0033. Créditos non dispoñibles.

Recolle aquelas retencións de crédito que se fan dunha maneira definitiva, é dicir, provocan a súa non dispoñibilidade.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, pola retención, con cargo á subconta 0030, «Créditos dispoñibles».

b) Cargarase, no momento do peche, polo seu saldo con aboamento á conta 000, «Orzamento exercicio corrente».

O seu saldo, acreedor, recollerá, antes do peche, o total de créditos definitivos non dispoñibles.

#### **004. Orzamento de gastos: gastos autorizados.**

Recolle o importe das autorizacións de gasto.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo:

a.1) Á subconta 0030, «Créditos dispoñibles», polas autorizacións de gasto aprobadas, fase A, da execución do orzamento, cando non se realizase retención de crédito.

a.2) Á subconta 0031, «Créditos retidos para gastar», polas autorizacións de gasto aprobadas, fase A, cando se realizase retención de crédito.

a.3) Á conta 005, «Orzamento de gastos: gastos comprometidos», no momento do peche, pola suma total das obrigacións recoñecidas.

a.4) Á conta 005, no momento do peche, polo saldo de gastos comprometidos.

b) Cargarase con aboamento:

b.1) Á conta 005, polos créditos dispostos.

b.2) Á subconta 0030, no momento do peche, pola suma total de obrigacións recoñecidas.

b.3) Á subconta 0030, no momento do peche, polo saldo de gastos comprometidos.

b.4) Á subconta 0030, no momento do peche, polo seu saldo.

A suma do seu debe recollerá o seu importe total de gastos comprometidos. A do seu haber, o de gastos autorizados.

O seu saldo, acreedor, recollerá, antes do peche, o importe das autorizacións de gasto pendentes de comprometer.

#### **005. Orzamento de gastos: gastos comprometidos.**

Recolle o importe dos gastos comprometidos.

O seu movemento é o seguinte:



a) Aboarase con cargo á conta 004, «Orzamento de gastos: gastos autorizados», polo importe das cantidades comprometidas, fase D da execución do orzamento.

b) Cargarase con aboamento:

b.1) Á conta 004, no momento do peche, polo importe da suma total das obrigacións recoñecidas.

b.2) Á conta 004, no momento do peche, polo seu saldo.

A suma do seu haber recollerá o importe total de gastos comprometidos durante o exercicio.

O seu saldo, acreedor, recollerá, antes do peche, o importe dos compromisos de crédito.

Nota.—Co fin de poder diferenciar nas contas 003, 004 e 005, para os efectos da súa incorporación a exercicios posteriores, os créditos, autorizacións e disposicións non utilizadas, o peche destas contas farase en dúas fases.

Primeira fase: polo importe da suma total das obrigacións recoñecidas:

1.1 Cargo á conta 005, «Orzamento de gastos: gastos comprometidos», con aboamento á 004, «Orzamento de gastos: gastos autorizados».

1.2 Cargo á conta 004, «Orzamento de gastos: gastos autorizados», con aboamento á subconta 0030, «Créditos dispoñibles».

1.3 Cargo á subconta 0030, «Créditos dispoñibles», con aboamento á conta 000, «Orzamento exercicio corrente».

Segunda fase:

2.1 Polo importe do saldo de gastos comprometidos:

a) Cargo á conta 005, «Orzamento de gastos: gastos comprometidos», con aboamento á conta 004, «Orzamento de gastos: gastos autorizados».

b) Cargo á conta 004, «Orzamento de gastos: gastos autorizados», con aboamento á subconta 0030, «Créditos dispoñibles», polo mesmo importe que 2.1.a).

2.2 Polo importe do saldo de gastos autorizados, cargo á conta 004, «Orzamento de gastos: gastos autorizados», con aboamento á conta 0030, «Créditos dispoñibles».

2.3 Polo importe do remanente de crédito:

a) Cargo á subconta 0030, «Créditos dispoñibles», polo seu saldo, con aboamento á 000, «Orzamento exercicio corrente».

b) Cargo á subconta 0031, «Créditos retidos para gastar», polo seu saldo, con aboamento á 000.

c) Cargo á subconta 0032, «Créditos retidos para transferencias», polo seu saldo, con aboamento á 000.

d) Cargo á subconta 0033, «Créditos non dispoñibles», polo seu saldo, con aboamento á 000.

#### **006. Orzamento de ingresos: previsións iniciais.**

Importe das previsións de ingresos que figuran no orzamento de ingresos inicialmente aprobado pola autoridade competente.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento á conta 000, «Orzamento exercicio corrente», polas previsións que figuran no orzamento de ingresos.

b) Aboarase, simultaneamente ao asento anterior, con cargo á conta 008, «Orzamento de ingresos: previsións definitivas», polo mesmo importe.

Esta conta aparecerá saldada en todo momento.

**007. Orzamento de ingresos: modificación das previsións.**

Recolle as variacións que se produzan nas previsións de ingresos, a través dun acto formal (non por unha maior recadación da prevista).

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento á conta 000, «Orzamento exercicio corrente», polas modificacións positivas que se produzan. Polas modificacións negativas o asento será de signo negativo.

b) Aboarase, simultaneamente ao asento anterior, con cargo á conta 008, «Orzamento de ingresos: previsións definitivas», polo mesmo importe.

Esta conta aparecerá saldada en todo momento.

**008. Orzamento de ingresos: previsións definitivas.**

Importe total das previsións do orzamento de ingresos inicialmente aprobado máis as modificacións.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento:

a.1) Á conta 006, «Orzamento de ingresos: previsións iniciais», polo seu importe.

a.2) Á conta 007, «Orzamento de ingresos: modificación das previsións», polas que se produzan durante o exercicio.

b) Aboarase con cargo á conta 000, «Orzamento exercicio corrente», no momento de peche, polo seu saldo.

O seu saldo, debedor, recollerá, antes do peche, as previsións definitivas de ingresos.

Nota. As rectificacións a todas estas contas de control orzamentario efectuaranse mediante asentos análogos aos descritos, pero de signo contrario, co obxecto de non desvirtuar o significado das sumas do debe e do haber das contas.

**03. ANTICIPOS DE TESOURARÍA****030. Anticipos de tesouraría concedidos.****031. Créditos anticipados.****034. Gastos autorizados.****035. Gastos comprometidos.**

Anticipos de tesouraría concedidos de acordo co disposto na lexislación vixente.

**030. Anticipos de tesouraría concedidos.**

Conta debedora en que se recolle o importe dos anticipos concedidos consonte o disposto na normativa correspondente. Ten análogo carácter que a conta 000 no subgrupo 00, «De control orzamentario. Exercicio corrente».

O seu movemento é o seguinte:

Cargarase con aboamento:

a1) Á conta 031, «Créditos anticipados», polos anticipos concedidos.

a2) Á conta 031, polos anticipos cancelados; este asento será de signo negativo.

O seu saldo, debedor, recollerá o importe dos anticipos de tesouraría concedidos e non cancelados.

**031. Créditos anticipados.**

Conta acreedora que comprende, especificados por conceptos, os anticipos de tesouraría concedidos de acordo co disposto na lexislación vixente.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo:

a.1) Á conta 030, «Anticipos de tesouraría concedidos», polo importe dos anticipos concedidos.

a.2) Á conta 030, polos anticipos cancelados. Este asento será de signo negativo.

b) Cargarase con aboamento:

b.1) Á conta 034, «Gastos autorizados», polas autorizacións de gasto aprobadas.

b.2) Á conta 034, polas autorizacións de gasto que fosen contabilizadas e correspondesen a anticipos que se cancelan. Este asento será de signo negativo.

O seu saldo, acreedor, recollerá os anticipos concedidos pendentes de utilización.

#### **034. Gastos autorizados.**

Recole as autorizacións de gasto aprobadas con aplicación a anticipos de tesouraría concedidos.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo:

a.1) Á conta 031, «Créditos anticipados», polas autorizacións de gastos.

a.2) Á conta 031, polas autorizacións que fosen contabilizadas con aplicación a anticipos que se cancelan. Este asento será de signo negativo.

b) Cargarase con aboamento:

b.1) Á conta 035, «Gastos comprometidos», polos créditos dispostos.

b.2) Á conta 035, polos compromisos contabilizados con aplicación a anticipos que se cancelan. Este asento será de signo negativo.

O seu saldo, acreedor, recollerá o importe dos gastos autorizados e non comprometidos, con aplicación a anticipos de tesouraría.

#### **035. Gastos comprometidos.**

Conta acreedora representativa das disposicións de crédito, fase D da execución do gasto, que fosen efectuadas con aplicación a anticipos de tesouraría.

O seu movemento é o seguinte:

Aboarase con cargo:

a.1) Á conta 034, «Gastos autorizados», polos compromisos de gasto.

a.2) Á conta 034, polos compromisos contabilizados con aplicación a anticipos que se cancelan. Este asento será de signo negativo.

O seu saldo, acreedor, recollerá o importe dos gastos comprometidos con aplicación a anticipos de tesouraría.

Nota: como característica especial das contas deste subgrupo débese sinalar que non están suxeitas, caso das contas do subgrupo anterior, a unha delimitación temporal que coincida co exercicio orzamentario. A súa vixencia contable e a posibilidade de utilización dos créditos que representan, nas súas distintas fases, prolónganse desde a súa concesión, ao aprobar o anticipo, ata a súa cancelación, e dada a modalidade en que a dita cancelación se leva a cabo (asentos contables de importe negativo pola totalidade das operacións realizadas en cada fase desde a iniciación das correspondentes a cada anticipo), é necesario manter ao longo da súa vixencia a totalidade das cifras que integran as sumas do debe e do haber das contas do subgrupo que a afectan. Por iso o traslado ao exercicio seguinte non se fará polo saldo con que aparezan no balance de situación, senón polas sumas do debe e do haber do balance de sumas previo a aquel.