Códigos electrónicos

Control del Gasto en las Haciendas Locales

Edición actualizada a 25 de junio de 2025

BOLETÍN OFICIAL DEL ESTADO

La última versión de este Código en PDF y ePUB está disponible para su descarga **gratuita** en:
www.boe.es/biblioteca_juridica/

Alertas de actualización en Mi BOE: www.boe.es/mi_boe/

Para adquirir el Código en formato papel: tienda.boe.es

Esta obra está sujeta a licencia Creative Commons de Reconocimiento-NoComercial-SinObraDerivada 4.0 Internacional, (CC BY-NC-ND 4.0).

© Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado
NIPO (PDF): 786-17-159-2
NIPO (ePUB): 786-17-160-5
NIPO (Papel): 786-17-158-7
ISBN: 978-84-340-2448-9
Depósito Legal: M-32680-2017

Catálogo de Publicaciones de la Administración General del Estado
cpage.mpr.gob.es

Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado
Avenida de Manoteras, 54
28050 MADRID
www.boe.es

SUMARIO

DISPOSICIONES GENERALES

§ 1. Constitución Española. [Inclusión parcial] 1

§ 2. Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local. [Inclusión parcial] 2

§ 3. Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales 6

§ 4. Orden EHA/3565/2008, de 3 de diciembre, por la que se aprueba la estructura de los presupuestos de las entidades locales 111

§ 5. Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera. [Inclusión parcial] 180

§ 6. Orden HAP/2105/2012, de 1 de octubre, por la que se desarrollan las obligaciones de suministro de información previstas en la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera 186

§ 7. Ley 27/2013, de 27 de diciembre, de racionalización y sostenibilidad de la Administración Local. [Inclusión parcial] 206

CONTABILIDAD PÚBLICA DE LAS HACIENDAS LOCALES

§ 8. Orden EHA/4040/2004, de 23 de noviembre, por la que se aprueba la Instrucción del modelo Básico de Contabilidad Local 207

§ 9. Orden HAP/1781/2013, de 20 de septiembre, por la que se aprueba la Instrucción del modelo normal de contabilidad local 241

§ 10. Orden HAP/1782/2013, de 20 de septiembre, por la que se aprueba la Instrucción del modelo simplificado de contabilidad local y se modifica la Instrucción del modelo básico de contabilidad local, aprobada por Orden EHA/ 4040/2004, de 23 de noviembre 554

§ 11. Orden HAC/836/2021, de 9 de julio, por la que se aprueban las normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público local 742

CONTROL INTERNO. FUNCIÓN INTERVENTORA

§ 12. Real Decreto 424/2017, de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local 787

§ 13. Resolución de 2 de abril de 2020, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se establecen las instrucciones a las que habrán de ajustarse el contenido, estructura y formato del informe resumen, así como la solicitud del informe previo a la resolución de 813

discrepancias y la remisión de información contable e informes de auditoría de cuentas anuales de las entidades del sector público local . . . . . .

CONTROL EXTERNO. AUDITORÍA

§ 14. Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas. [Inclusión parcial] 821

§ 15. Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas. [Inclusión parcial] 823

§ 16. Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno. [Inclusión parcial] 829

ÍNDICE SISTEMÁTICO

DISPOSICIONES GENERALES

§ 1. Constitución Española. [Inclusión parcial] 1

[. . .]

TÍTULO VIII. De la Organización Territorial del Estado 1
CAPÍTULO PRIMERO. Principios generales 1
Artículo 137. 1

[. . .]

CAPÍTULO SEGUNDO. De la Administración Local 1

[. . .]

Artículo 142. 1

[. . .]

§ 2. Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local. [Inclusión parcial]. . . . 2

[. . .]

TÍTULO VIII. Haciendas Locales 2
Artículo 105. 2
Artículo 106. 2
Artículo 107. 2
Artículo 108. 3
Artículo 109. 3
Artículo 110. 3
Artículo 111. 3
Artículo 112. 3
Artículo 113. 4
Artículo 114. 4
Artículo 115. 4
Artículo 116. 4
Artículo 116 bis. Contenido y seguimiento del plan económico-financiero. 4
Artículo 116 ter. Coste efectivo de los servicios.. 5

[. . .]

§ 3. Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales 6

Preámbulo 6
Artículos 7
Disposiciones adicionales 7
Disposiciones transitorias 8
Disposiciones derogatorias 8
Disposiciones finales 8
TEXTO REFUNDIDO DE LA LEY REGULADORA DE LAS HACIENDAS LOCALES 9
TÍTULO PRELIMINAR. Ámbito de aplicación 9
TÍTULO I. Recursos de las haciendas locales 9

CAPÍTULO I. Enumeración . . . 9
CAPÍTULO II. Ingresos de derecho privado . . . 9
CAPÍTULO III. Tributos . . . 10
Sección 1.ª Normas generales . . . 10
Sección 2.ª Imposición y ordenación de tributos locales . . . 15
Sección 3.ª Tasas . . . 16
Subsección 1.ª Hecho imponible . . . 16
Subsección 2.ª Sujetos pasivos . . . 20
Subsección 3.ª Cuantía y devengo . . . 20
Sección 4.ª Contribuciones especiales . . . 23
Subsección 1.ª Hecho imponible . . . 23
Subsección 2.ª Sujeto pasivo . . . 23
Subsección 3.ª Base imponible . . . 23
Subsección 4.ª Cuota y devengo . . . 24
Subsección 5.ª Imposición y ordenación . . . 25
Subsección 6.ª Colaboración ciudadana . . . 26
Sección 5.ª Impuestos y recargos . . . 26
CAPÍTULO IV. Participaciones en los tributos del Estado y de las comunidades autónomas . . . 26
CAPÍTULO V. Subvenciones . . . 27
CAPÍTULO VI. Precios públicos . . . 27
Sección 1.ª Concepto . . . 27
Sección 2.ª Obligados al pago . . . 27
Sección 3.ª Cuantía y obligación de pago . . . 27
Sección 4.ª Cobro . . . 28
Sección 5.ª Fijación . . . 28
CAPÍTULO VII. Operaciones de crédito . . . 28
TÍTULO II. Recursos de los municipios . . . 34
CAPÍTULO I. Enumeración . . . 34
CAPÍTULO II. Tributos propios . . . 34
Sección 1.ª Tasas . . . 34
Sección 2.ª Contribuciones especiales . . . 34
Sección 3.ª Impuestos . . . 34
Subsección 1.ª Disposición general . . . 34
Subsección 2.ª Impuesto sobre Bienes Inmuebles . . . 34
Subsección 3.ª Impuesto sobre Actividades Económicas . . . 45
Subsección 4.ª Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica . . . 53
Subsección 5.ª Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras . . . 55
Subsección 6.ª Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana . . . 58
CAPÍTULO III. Cesión de recaudación de impuestos del Estado . . . 64
Sección 1.ª Alcance y condiciones generales de la cesión . . . 64
Sección 2.ª Alcance y condiciones específicas de la cesión . . . 66
CAPÍTULO IV. Participación de los Municipios en los tributos del Estado . . . 68
Sección 1.ª Fondo Complementario de Financiación . . . 68
Sección 2.ª Participación del resto de municipios . . . 69
Sección 3.ª Revisión del modelo descrito en este capítulo . . . 71
CAPÍTULO V. Precios públicos . . . 71
CAPÍTULO VI. Prestación personal y de transporte . . . 72
Sección 1.ª Normas comunes . . . 72
Sección 2.ª Prestación personal . . . 72
Sección 3.ª Prestaciones de transporte . . . 72
TÍTULO III. Recursos de las provincias . . . 73
CAPÍTULO I. Enumeración . . . 73
CAPÍTULO II. Recursos tributarios . . . 73
Sección 1.ª Tasas . . . 73
Sección 2.ª Contribuciones especiales . . . 73
Sección 3.ª Recargos de las provincias . . . 73
CAPÍTULO III. Cesión de recaudación de impuestos del Estado . . . 74
Sección 1.ª Alcance y condiciones generales de la cesión . . . 74
Sección 2.ª Alcance y condiciones específicas de la cesión . . . 74
CAPÍTULO IV. Participación de las Provincias en los tributos del Estado . . . 76
Sección 1.ª Participación en el Fondo Complementario de Financiación . . . 76
Sección 2.ª Financiación de la asistencia sanitaria . . . 77
Sección 3.ª Participación del resto de provincias y entes asimilados . . . 77
CAPÍTULO V. Subvenciones . . . 77
CAPÍTULO VI. Precios públicos . . . 78
CAPÍTULO VII. Otros recursos . . . 78

TÍTULO IV. Recursos de otras entidades locales . . . 78
CAPÍTULO I. Recursos de las entidades supramunicipales . . . 78
Sección 1.ª Normas comunes . . . 78
Sección 2.ª Áreas metropolitanas . . . 79
Sección 3.ª Entidades municipales asociativas . . . 79
Sección 4.ª Comarcas y otras entidades supramunicipales . . . 80
CAPÍTULO II. Recursos de las entidades de ámbito territorial inferior al municipio . . . 80
TÍTULO V. Regímenes especiales . . . 80
CAPÍTULO I. Balears . . . 80
CAPÍTULO II. Canarias . . . 80
CAPÍTULO III. Ceuta y Melilla . . . 81
CAPÍTULO IV. Madrid . . . 81
CAPÍTULO V. Barcelona . . . 81
TÍTULO VI. Presupuesto y gasto público . . . 81
CAPÍTULO I. De los presupuestos . . . 81
Sección 1.ª Contenido y aprobación . . . 81
Sección 2.ª De los créditos y sus modificaciones . . . 86
Sección 3.ª Ejecución y liquidación . . . 89
CAPÍTULO II. De la tesorería de las entidades locales . . . 92
CAPÍTULO III. De la contabilidad . . . 93
Sección 1.ª Disposiciones generales . . . 93
Sección 2.ª Estados de cuentas anuales de las entidades locales . . . 95
CAPÍTULO IV. Control y fiscalización . . . 96

§ 4. Orden EHA/3565/2008, de 3 de diciembre, por la que se aprueba la estructura de los presupuestos de las entidades locales . . . 111

Preámbulo . . . 111
Artículos . . . 113
Disposiciones adicionales . . . 114
Disposiciones transitorias . . . 114
Disposiciones derogatorias . . . 115
Disposiciones finales . . . 115
ANEXO I. Códigos de la clasificación por programas de los gastos del presupuesto de las entidades locales y sus organismos autónomos . . . 115
Área de Gasto 1. Servicios Públicos Básicos . . . 115
Área de Gasto 2. Actuaciones de protección y promoción social . . . 117
Área de Gasto 3. Producción de bienes públicos de carácter preferente . . . 118
Área de Gasto 4. Actuaciones de carácter económico . . . 120
Área de Gasto 9. Actuaciones de carácter general . . . 122
Área de Gasto 0. Deuda Pública . . . 124
Clasificación por programas de gastos . . . 124
ANEXO II. Tabla de equivalencias de la clasificación por programas recogida en esta Orden ministerial en relación con la clasificación funcional aprobada por la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 20 de septiembre de 1989 . . . 126
ANEXO III. Códigos de la clasificación económica de los gastos del presupuesto de las entidades locales y sus organismos autónomos . . . 128
A) Operaciones no financieras . . . 128
A.1 Operaciones corrientes . . . 128
CAPÍTULO 1. Gastos de personal . . . 129
CAPÍTULO 2. Gastos corrientes en bienes y servicios . . . 133
CAPÍTULO 3. Gastos financieros . . . 137
CAPÍTULO 4. Transferencias corrientes . . . 140
CAPÍTULO 5. Fondo de Contingencia y Otros Imprevistos . . . 142
A.2 Operaciones de capital . . . 142
CAPÍTULO 6. Inversiones reales . . . 142
CAPÍTULO 7. Transferencias de capital . . . 145
B) Operaciones financieras . . . 147
CAPÍTULO 8. Activos financieros . . . 147
CAPÍTULO 9. Pasivos financieros . . . 149
Clasificación económica de gastos . . . 151
ANEXO IV. Códigos de la clasificación económica de los ingresos del presupuesto de las entidades locales y sus organismos autónomos . . . 156
A) Operaciones no financieras . . . 156
A.1 Operaciones corrientes . . . 156

CAPÍTULO 1. Impuestos directos . . . 156
CAPÍTULO 2. Impuestos indirectos . . . 157
CAPÍTULO 3. Tasas, precios públicos y otros ingresos . . . 159
CAPÍTULO 4. Transferencias corrientes . . . 162
CAPÍTULO 5. Ingresos patrimoniales . . . 164
A.2 Operaciones de capital . . . 167
CAPÍTULO 6. Enajenación de inversiones reales . . . 167
CAPÍTULO 7. Transferencias de capital . . . 168
B) Operaciones financieras . . . 170
CAPÍTULO 8. Activos financieros . . . 170
CAPÍTULO 9. Pasivos financieros . . . 172
Clasificación económica de ingresos . . . 173

§ 5. Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera. [Inclusión parcial] . . . 180

[. . .]

CAPÍTULO IV. Medidas preventivas, correctivas y coercitivas . . . 180

[. . .]

Sección 2.ª Medidas correctivas . . . 180
Artículo 20. Medidas automáticas de corrección . . . 180

[. . .]

Artículo 23. Tramitación y seguimiento de los planes económico-financieros y de los planes de reequilibrio . . . 181
Artículo 24. Informes de seguimiento de los planes económico-financieros y de los planes de reequilibrio . . . 182

[. . .]

CAPÍTULO VI. Gestión presupuestaria . . . 183

[. . .]

Artículo 31. Fondo de contingencia . . . 183

[. . .]

Disposiciones adicionales . . . 183
Disposición adicional primera. Mecanismos adicionales de financiación para las Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales . . . 183

[. . .]

§ 6. Orden HAP/2105/2012, de 1 de octubre, por la que se desarrollan las obligaciones de suministro de información previstas en la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera . . . 186

Preámbulo . . . 186
CAPÍTULO I. Disposiciones generales . . . 188
CAPÍTULO II. Disposiciones comunes para Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales . . . 189
Sección 1.ª Sujetos obligados y procedimiento . . . 189
Sección 2.ª Obligaciones periódicas . . . 189
Sección 3.ª Obligaciones no periódicas . . . 191
CAPÍTULO III. Obligaciones de suministro de información en el ámbito de las Comunidades Autónomas . . . 196
CAPÍTULO IV. Obligaciones de suministro de información en el ámbito de las Corporaciones Locales . . . 199
CAPÍTULO V. Publicidad de la información y consecuencias de los incumplimientos . . . 202
Disposiciones adicionales . . . 204
Disposiciones transitorias . . . 204
Disposiciones derogatorias . . . 204
Disposiciones finales . . . 204

§ 7. Ley 27/2013, de 27 de diciembre, de racionalización y sostenibilidad de la Administración Local. [Inclusión parcial] . . . 206

[. . .]

Disposiciones adicionales . . . 206
Disposición adicional séptima. Colaboración con las Intervenciones locales. . . . 206

[. . .]

CONTABILIDAD PÚBLICA DE LAS HACIENDAS LOCALES

§ 8. Orden EHA/4040/2004, de 23 de noviembre, por la que se aprueba la Instrucción del modelo Básico de Contabilidad Local . . . 207

Preámbulo . . . 207
Artículos . . . 208
Disposiciones transitorias . . . 208
Disposiciones finales . . . 208
INSTRUCCIÓN DEL MODELO BÁSICO DE CONTABILIDAD LOCAL . . . 208
Preámbulo . . . 208
TÍTULO I. Principios generales del Modelo Básico de Contabilidad Local . . . 211
TÍTULO II. Del Modelo Básico del Sistema de Información Contable para la Administración Local . . . 212
TÍTULO III. De los datos a incorporar al sistema . . . 221
TÍTULO IV. De la información a obtener del sistema . . . 223
Capítulo I. La Cuenta General . . . 223
Capítulo II. La Cuenta de la propia entidad . . . 224
Capítulo III. Otra información a suministrar . . . 230
ANEXO. Modelos de la Cuenta de la entidad local . . . 231

§ 9. Orden HAP/1781/2013, de 20 de septiembre, por la que se aprueba la Instrucción del modelo normal de contabilidad local . . . 241

Preámbulo . . . 241
Artículos . . . 244
Disposiciones transitorias . . . 244
Disposiciones derogatorias . . . 246
Disposiciones finales . . . 246
ANEXO. Instrucción del modelo normal de Contabilidad Local . . . 246
TÍTULO I. Principios generales del modelo normal de contabilidad local . . . 252
CAPÍTULO I. Principios generales . . . 252
CAPÍTULO II. Competencias y funciones . . . 254
TÍTULO II. Del modelo normal del sistema de información contable para la Administración Local . . . 255
CAPÍTULO I. Normas generales . . . 255
CAPÍTULO II. Áreas contables de especial trascendencia . . . 257
Sección 1.ª Remanentes de crédito . . . 257
Sección 2.ª Proyectos de gasto . . . 258
Sección 3.ª Gastos con financiación afectada . . . 259
Sección 4.ª Administración de recursos por cuenta de otros entes públicos . . . 261
TÍTULO III. De los datos a incorporar al sistema . . . 265
CAPÍTULO I. Justificantes de las operaciones . . . 265
CAPÍTULO II. Incorporación de datos al sistema . . . 265
CAPÍTULO III. Archivo y conservación . . . 266
TÍTULO IV. De la información a obtener del sistema . . . 267
CAPÍTULO I. Normas generales . . . 267
CAPÍTULO II. La cuenta general de la entidad local . . . 268
Sección 1.ª Contenido . . . 268
Sección 2.ª Formación . . . 269
Sección 3.ª Aprobación . . . 269
Sección 4.ª Rendición de cuentas . . . 270
CAPÍTULO III. Otra información contable . . . 271
Sección 1.ª Información periódica para el Pleno . . . 271
Sección 2.ª Avance de la Liquidación del presupuesto corriente . . . 271
Sección 3.ª Información para los órganos de gestión y de control interno . . . 272
Sección 4.ª Información para otras Administraciones Públicas . . . 273
ANEXO. Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración Local . . . 273
Introducción . . . 273
PRIMERA PARTE. Marco conceptual de la contabilidad pública . . . 289
SEGUNDA PARTE. Normas de reconocimiento y valoración . . . 297

TERCERA PARTE. Cuentas anuales . . . 339
CUARTA PARTE. Cuadro de Cuentas . . . 386
QUINTA PARTE. Definiciones y relaciones contables . . . 409

§ 10. Orden HAP/1782/2013, de 20 de septiembre, por la que se aprueba la Instrucción del modelo simplificado de contabilidad local y se modifica la Instrucción del modelo básico de contabilidad local, aprobada por Orden EHA/ 4040/2004, de 23 de noviembre . . . 554

Preámbulo . . . 554
Artículos . . . 557
Disposiciones transitorias . . . 559
Disposiciones derogatorias . . . 561
Disposiciones finales . . . 561
ANEXO I. Instrucción del modelo simplificado de Contabilidad Local . . . 561
Preámbulo . . . 561
TÍTULO I. Principios generales del modelo simplificado de contabilidad local . . . 567
CAPÍTULO I. Principios generales . . . 567
CAPÍTULO II. Competencia y funciones . . . 569
TÍTULO II. Del modelo simplificado del sistema de información contable para la Administración Local . . . 571
CAPÍTULO I. Normas generales . . . 571
CAPÍTULO II. Áreas contables de especial trascendencia . . . 573
Sección 1.ª Remanentes de crédito . . . 573
Sección 2.ª Proyectos de gasto . . . 573
Sección 3.ª Gastos con financiación afectada . . . 575
Sección 4.ª Administración de recursos por cuenta de otros entes públicos . . . 577
TÍTULO III. De los datos a incorporar al sistema . . . 580
CAPÍTULO I. Justificantes de las operaciones . . . 580
CAPÍTULO II. Incorporación de datos al sistema . . . 581
CAPÍTULO III. Archivo y conservación . . . 582
TÍTULO IV. De la información a obtener del sistema . . . 583
CAPÍTULO I. Normas generales . . . 583
CAPÍTULO II. La cuenta general de la entidad local . . . 583
Sección 1.ª Contenido . . . 583
Sección 2.ª Formación . . . 584
Sección 3.ª Aprobación . . . 585
Sección 4.ª Rendición de cuentas . . . 585
CAPÍTULO III. Otra información contable . . . 586
Sección 1.ª Información periódica para el Pleno . . . 586
Sección 2.ª Avance de la Liquidación del presupuesto corriente . . . 587
Sección 3.ª Información para los órganos de gestión y de control interno . . . 588
Sección 4.ª Información para otras Administraciones Públicas . . . 588
ANEXO. Plan de cuentas local simplificado . . . 588
INTRODUCCIÓN . . . 588
PRIMERA PARTE. Marco conceptual de la contabilidad pública . . . 601
SEGUNDA PARTE. Normas de reconocimiento y valoración . . . 608
TERCERA PARTE. Cuentas anuales . . . 635
CUARTA PARTE. Cuadro de cuentas . . . 666
QUINTA PARTE. Definiciones y relaciones contables . . . 673
ANEXO II. ANEXO. Modelos de la cuenta de la entidad local . . . 738

§ 11. Orden HAC/836/2021, de 9 de julio, por la que se aprueban las normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público local . . . 742

Preámbulo . . . 742
Artículos . . . 744
Disposiciones adicionales . . . 745
Disposiciones transitorias . . . 745
Disposiciones finales . . . 745
NORMAS PARA LA FORMULACIÓN DE CUENTAS ANUALES CONSOLIDADAS EN EL ÁMBITO DEL SECTOR PÚBLICO LOCAL . . . 747
Introducción . . . 747
CAPÍTULO I. Normas generales . . . 751
Sección 1.ª Grupo de entidades . . . 751
Sección 2.ª Otras entidades que intervienen en la consolidación . . . 752
Sección 3.ª Obligación de consolidar y excepciones . . . 752

Sección 4.ª Métodos y procedimientos de consolidación . . . 754
CAPÍTULO II. Método de Integración Global . . . 755
Sección 1.ª Definición del método . . . 755
Sección 2.ª Homogeneización previa . . . 755
Sección 3.ª Agregación . . . 756
Sección 4.ª Eliminaciones . . . 756
Subsección 1.ª Eliminación inversión-patrimonio neto . . . 756
Subsección 2.ª Eliminación inversión-patrimonio neto en consolidaciones posteriores . . . 758
Subsección 3.ª Casos particulares . . . 759
Subsección 4.ª Eliminaciones de partidas intragrupo y resultados . . . 760
CAPÍTULO III. Método de integración proporcional y procedimiento de puesta en equivalencia . . . 763
Sección 1.ª Método de integración proporcional . . . 763
Sección 2.ª Procedimiento de puesta en equivalencia o método de la participación . . . 764
CAPÍTULO IV. Cuentas anuales consolidadas . . . 767
ANEXO. Modelos de cuentas anuales consolidadas . . . 771
MEMORIA CONSOLIDADA . . . 776
1. Entidades del grupo . . . 776
2. Entidades multigrupo y asociadas . . . 777
3. Información de los subgrupos de entidades . . . 778
4. Bases de presentación de las cuentas anuales consolidadas . . . 778
5. Normas de reconocimiento y valoración . . . 779
6. Ajustes y eliminaciones . . . 780
7. Combinaciones de negocios y operaciones de reestructuración empresarial . . . 780
8. Fondo de comercio de consolidación . . . 781
9. Diferencia negativa de consolidación . . . 781
10. Socios externos . . . 781
11. Modificaciones en el porcentaje de participación en entidades del grupo . . . 781
12. Partidas correspondientes a entidades multigrupo . . . 782
13. Participaciones en entidades puestas en equivalencia . . . 782
14. Principales epígrafes del balance . . . 782
15. Información presupuestaria consolidada . . . 782
16. Otra información que afecte a las cuentas consolidadas . . . 784
17. Indicadores financieros y patrimoniales . . . 784
18. Hechos posteriores al cierre . . . 785

CONTROL INTERNO. FUNCIÓN INTERVENTORA

§ 12. Real Decreto 424/2017, de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local . . . 787

Preámbulo . . . 787
TÍTULO I. Disposiciones generales . . . 792
CAPÍTULO I. Del ámbito de aplicación y los principios del ejercicio del control interno . . . 792
CAPÍTULO II. De los deberes y facultades del órgano de control . . . 793
TÍTULO II. De la función interventora . . . 795
CAPÍTULO I. Del ejercicio de la función interventora . . . 795
CAPÍTULO II. Del procedimiento para el ejercicio de la función interventora sobre los derechos e ingresos . . . 795
CAPÍTULO III. Del procedimiento para el ejercicio de la función interventora sobre gastos y pagos . . . 796
Sección 1.ª Disposiciones comunes . . . 796
Sección 2.ª De la fiscalización previa de la aprobación o autorización de gastos y de la disposición o compromiso de gasto de la entidad local . . . 800
Sección 3.ª De la intervención previa del reconocimiento de la obligación y de la inversión . . . 800
Sección 4.ª De la intervención formal y material del pago . . . 801
Sección 5.ª De la fiscalización previa de las órdenes de pago a justificar y anticipos de caja fija . . . 802
Sección 6.ª De la omisión de la función interventora . . . 803
TÍTULO III. De la función de control financiero . . . 804
CAPÍTULO I. Del ejercicio del control financiero . . . 804
CAPÍTULO II. Del control permanente . . . 807
CAPÍTULO III. De la auditoría pública . . . 808
CAPÍTULO IV. Del resultado del control financiero . . . 809
TÍTULO IV. Informe resumen y plan de acción . . . 810
TÍTULO V. Del régimen de control simplificado . . . 810
Disposiciones adicionales . . . 811
Disposiciones derogatorias . . . 812

Disposiciones transitorias 812
Disposiciones finales 812

§ 13. Resolución de 2 de abril de 2020, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se establecen las instrucciones a las que habrán de ajustarse el contenido, estructura y formato del informe resumen, así como la solicitud del informe previo a la resolución de discrepancias y la remisión de información contable e informes de auditoría de cuentas anuales de las entidades del sector público local 813

Preámbulo 813
Artículos 814
Disposiciones transitorias 816
Disposiciones finales 816
ANEXO I. Guía orientativa para la elaboración del informe resumen 816
ANEXO II. Modelo de informe resumen. 817
ANEXO III. Guía para la utilización de la aplicación RICEL 818

CONTROL EXTERNO. AUDITORÍA

§ 14. Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas. [Inclusión parcial] 821

TÍTULO I. Fiscalización económico-financiera y jurisdicción contable 821
CAPÍTULO I. El Tribunal de Cuentas. Competencias y funciones. 821

[. . .]

Artículo cuarto. 821

[. . .]

CAPÍTULO II. La función fiscalizadora del Tribunal. 822

[. . .]

Artículo trece. 822

[. . .]

Cuarta. 822

[. . .]

§ 15. Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas. [Inclusión parcial] 823

[. . .]

TÍTULO II. De las atribuciones y funcionamiento de los órganos del Tribunal de Cuentas 823

[. . .]

CAPÍTULO II. Del Pleno 823
Artículo 3. 823

[. . .]

CAPÍTULO IV. De la Sección de Fiscalización. 824
Artículo 8. 824

[. . .]

TÍTULO IV. De la función fiscalizadora del Tribunal y de sus procedimientos 825
CAPÍTULO I. De la extensión de la función fiscalizadora del Tribunal y de los instrumentos en que se materializa 825

[. . .]

Artículo 28. 825

[. . .]

CAPÍTULO III. De la colaboración con el Tribunal de Cuentas. 826

Artículo 30. 826

[. . .]

CAPÍTULO VI. Del examen y comprobación de las cuentas generales y parciales de las entidades integrantes del sector público y de las de los perceptores o beneficiarios de subvenciones o ayudas del referido sector . . 826
Artículo 34. 826

[. . .]

TÍTULO V. De la jurisdicción contable y de sus procedimientos 827

[. . .]

CAPÍTULO III. De las partes, legitimación, representación y defensa ante el Tribunal de Cuentas 827

[. . .]

Artículo 58. 827

[. . .]

CAPÍTULO VII. Del procedimiento en el juicio de las cuentas 827
Artículo 68. 827

[. . .]

Segunda. 828

[. . .]

§ 16. Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno. [Inclusión parcial] 829

[. . .]

TÍTULO II. Buen gobierno 829

[. . .]

Artículo 28. Infracciones en materia de gestión económico-presupuestaria. 829

[. . .]

§ 1

Constitución Española. [Inclusión parcial]

Cortes Generales
«BOE» núm. 311, de 29 de diciembre de 1978
Última modificación: 17 de febrero de 2024
Referencia: BOE-A-1978-31229

[. . .]

TÍTULO VIII

De la Organización Territorial del Estado

CAPÍTULO PRIMERO

Principios generales

Artículo 137.

El Estado se organiza territorialmente en municipios, en provincias y en las Comunidades Autónomas que se constituyan. Todas estas entidades gozan de autonomía para la gestión de sus respectivos intereses.

[. . .]

CAPÍTULO SEGUNDO

De la Administración Local

[. . .]

Artículo 142.

Las Haciendas locales deberán disponer de los medios suficientes para el desempeño de las funciones que la ley atribuye a las Corporaciones respectivas y se nutrirán fundamentalmente de tributos propios y de participación en los del Estado y de las Comunidades Autónomas.

[. . .]

§ 2

Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local. [Inclusión parcial]

Jefatura del Estado
«BOE» núm. 80, de 3 de abril de 1985
Última modificación: 3 de enero de 2025
Referencia: BOE-A-1985-5392

[. . .]

TÍTULO VIII

Haciendas Locales

Artículo 105.

1. De conformidad con la legislación prevista en el artículo 5, se dotará a las Haciendas locales de recursos suficientes para el cumplimiento de los fines de las entidades locales.

2. Las Haciendas locales se nutren, además de tributos propios y de las participaciones reconocidas en los del Estado y en los de las Comunidades Autónomas, de aquellos otros recursos que prevea la Ley.

Artículo 106.

1. Las entidades locales tendrán autonomía para establecer y exigir tributos de acuerdo con lo previsto en la legislación del Estado reguladora de las Haciendas locales y en las Leyes que dicten las Comunidades Autónomas en los supuestos expresamente previstos en aquélla.

2. La potestad reglamentaria de las entidades locales en materia tributaria se ejercerá a través de Ordenanzas fiscales reguladoras de sus tributos propios y de Ordenanzas generales de gestión, recaudación e inspección. Las Corporaciones locales podrán emanar disposiciones interpretativas y aclaratorias de las mismas.

3. Es competencia de las entidades locales la gestión, recaudación e inspección de sus tributos propios, sin perjuicio de las delegaciones que puedan otorgar a favor de las entidades locales de ámbito superior o de las respectivas Comunidades Autónomas, y de las fórmulas de colaboración con otras entidades locales, con las Comunidades Autónomas o con el Estado, de acuerdo con lo que establezca la legislación del Estado.

Artículo 107.

1. Las Ordenanzas fiscales reguladoras de los tributos locales comenzarán a aplicarse en el momento de su publicación definitiva en el "Boletín Oficial" de la provincia o, en su caso, de la Comunidad Autónoma uniprovincial, salvo que en las mismas se señale otra fecha.

2. Las Ordenanzas fiscales obligan en el territorio de la respectiva entidad local y se aplican conforme a los principios de residencia efectiva y de territorialidad, según los casos.

Artículo 108.

Contra los actos sobre aplicación y efectividad de los tributos locales, y de los restantes ingresos de Derecho Público de las entidades locales, tales como prestaciones patrimoniales de carácter público no tributarias, precios públicos, y multas y sanciones pecuniarias, se formulará el recurso de reposición específicamente previsto a tal efecto en la Ley reguladora de las Haciendas Locales. Dicho recurso tendrá carácter potestativo en los municipios a que se refiere el título X de esta ley.

Artículo 109.

1. La extinción total o parcial de las deudas que el Estado, las Comunidades Autónomas, la Seguridad Social y cualesquiera entidades de Derecho público dependientes de las anteriores tengan respectivamente con las Entidades Locales, o viceversa, podrá acordarse por vía de compensación, cuando se trate de deudas vencidas, líquidas y exigibles.

Lo previsto en este apartado se aplicará de conformidad con lo dispuesto en la normativa específica de la Seguridad Social y de la Hacienda Pública en materia de compensación de deudas.

2. La extinción total o parcial de las deudas de derecho público que las Comunidades Autónomas y cualesquiera otras entidades de Derecho público dependientes de ellas tengan con las entidades de Derecho público o sociedades vinculadas, dependientes o íntegramente participadas por las Entidades Locales, o viceversa, podrá acordarse por vía de compensación, cuando se trate de deudas vencidas, líquidas y exigibles.

Artículo 110.

1. Corresponderá al Pleno de la Corporación la declaración de nulidad de pleno derecho y la revisión de los actos dictados en vía de gestión tributaria, en los casos y de acuerdo con el procedimiento establecido en los artículos 153 y 154 de la Ley General Tributaria.

2. En los demás casos, las entidades locales no podrán anular sus propios actos declarativos de derechos, y su revisión requerirá la previa declaración de lesividad para el interés público y su impugnación en vía contencioso-administrativa, con arreglo a la Ley de dicha Jurisdicción.

Artículo 111.

Los acuerdos de establecimiento, supresión y ordenación de tributos locales, así como las modificaciones de las correspondientes Ordenanzas fiscales, serán aprobados, publicados y entrarán en vigor, de acuerdo con lo dispuesto en las normas especiales reguladoras de la Imposición y Ordenación de tributos locales, sin que les sea de aplicación lo previsto en el artículo 70.2 en relación con el 65.2, ambos de la presente Ley.

Artículo 112.

1. Las entidades locales aprueban anualmente un presupuesto único que constituye la expresión cifrada, conjunta y sistemática de las obligaciones que, como máximo, pueden reconocer, y de los derechos con vencimiento o que se prevean realizar durante el correspondiente ejercicio económico. El Presupuesto coincide con el año natural y está integrado por el de la propia entidad y los de todos los organismos y empresas locales con personalidad jurídica propia dependientes de aquélla.

2. La Administración del Estado determinará con carácter general la estructura de los Presupuestos de las entidades locales.

3. Aprobado inicialmente el presupuesto, se expondrá al público durante el plazo que señale la legislación del Estado reguladora de las Haciendas locales, con objeto de que los interesados puedan interponer reclamaciones frente al mismo. Una vez resueltas las que se hayan presentado, en los términos que prevea la Ley, el presupuesto definitivamente

aprobado será insertado en el «Boletín Oficial» de la Corporación, si lo tuviera, y resumido, en el de la Provincia.

4. La aprobación definitiva del presupuesto por el Pleno de la Corporación habrá de realizarse antes del 31 de diciembre del año anterior al del ejercicio en que deba aplicarse.

5. Si el presupuesto no fuera aprobado antes del primer día del ejercicio económico correspondiente, quedará automáticamente prorrogada la vigencia del anterior.

Artículo 113.

1. Contra los actos que pongan fin a las reclamaciones formuladas en relación con los acuerdos de las Corporaciones en materia de presupuestos, imposición, aplicación y efectividad de tributos o aprobación y modificación de Ordenanzas fiscales, los interesados podrán interponer directamente el recurso contencioso-administrativo.

2. El Tribunal de Cuentas deberá en todo caso emitir informe cuando la impugnación afecte o se refiera a la nivelación presupuestaria.

3. La interposición del recurso previsto en el párrafo primero y de las reclamaciones establecidas en los artículos 49, 108 y 112, número 3, no suspenderá por sí sola la efectividad del acto o acuerdo impugnado.

Artículo 114.

Las entidades locales quedan sometidas al régimen de contabilidad pública. La Administración del Estado establecerá, con carácter general, el plan de cuentas de las entidades locales.

Artículo 115.

La fiscalización externa de las cuentas y de la gestión económica de las entidades locales corresponde al Tribunal de Cuentas, con el alcance y condiciones que establece la Ley Orgánica que lo regula, y sin perjuicio de los supuestos de delegación previstos en la misma.

Artículo 116.

Las cuentas anuales se someterán antes del 1 de junio a informe de la Comisión Especial de Cuentas de la entidad local, la cual estará constituida por miembros de los distintos grupos políticos integrantes de la Corporación, y serán asimismo objeto de información pública antes de someterse a la aprobación del Pleno, a fin de que puedan formularse contra las mismas reclamaciones, reparos u observaciones. Todo ello sin perjuicio de que pueda denunciarse ante el Tribunal de Cuentas la existencia de irregularidades en la gestión económica y en las cuentas aprobadas.

Artículo 116 bis. *Contenido y seguimiento del plan económico-financiero.*

1. Cuando por incumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria, del objetivo de deuda pública o de la regla de gasto, las corporaciones locales incumplidoras formulen su plan económico-financiero lo harán de conformidad con los requisitos formales que determine el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.

2. Adicionalmente a lo previsto en el artículo 21 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, el mencionado plan incluirá al menos las siguientes medidas:

a) Supresión de las competencias que ejerza la Entidad Local que sean distintas de las propias y de las ejercidas por delegación.

b) Gestión integrada o coordinada de los servicios obligatorios que presta la Entidad Local para reducir sus costes.

c) Incremento de ingresos para financiar los servicios obligatorios que presta la Entidad Local.

d) Racionalización organizativa.

e) Supresión de entidades de ámbito territorial inferior al municipio que, en el ejercicio presupuestario inmediato anterior, incumplan con el objetivo de estabilidad presupuestaria o

con el objetivo de deuda pública o que el período medio de pago a proveedores supere en más de treinta días el plazo máximo previsto en la normativa de morosidad.

f) Una propuesta de fusión con un municipio colindante de la misma provincia.

3. La Diputación provincial o entidad equivalente asistirá al resto de corporaciones locales y colaborará con la Administración que ejerza la tutela financiera, según corresponda, en la elaboración y el seguimiento de la aplicación de las medidas contenidas en los planes económicos-financiero. La Diputación o entidad equivalente propondrá y coordinará las medidas recogidas en el apartado anterior cuando tengan carácter supramunicipal, que serán valoradas antes de aprobarse el plan económico-financiero, así como otras medidas supramunicipales distintas que se hubieran previsto, incluido el seguimiento de la fusión de Entidades Locales que se hubiera acordado.

Artículo 116 ter. *Coste efectivo de los servicios.*

1. Todas las Entidades Locales calcularán antes del día 1 de noviembre de cada año el coste efectivo de los servicios que prestan, partiendo de los datos contenidos en la liquidación del presupuesto general y, en su caso, de las cuentas anuales aprobadas de las entidades vinculadas o dependientes, correspondiente al ejercicio inmediato anterior.

2. El cálculo del coste efectivo de los servicios tendrá en cuenta los costes reales directos e indirectos de los servicios conforme a los datos de ejecución de gastos mencionados en el apartado anterior: Por Orden del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas se desarrollarán estos criterios de cálculo.

3. Todas las Entidades Locales comunicarán los costes efectivos de cada uno de los servicios al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas para su publicación.

[. . .]

§ 3

Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales

Ministerio de Hacienda
«BOE» núm. 59, de 9 de marzo de 2004
Última modificación: 25 de junio de 2025
Referencia: BOE-A-2004-4214

I

La disposición adicional quinta de la Ley 19/2003, de 4 de julio, sobre régimen jurídico de los movimientos de capitales y de las transacciones económicas con el exterior y sobre determinadas medidas de prevención del blanqueo de capitales, añade una disposición adicional decimotercera a la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de reforma de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, estableciendo que el Gobierno elaborará y aprobará en el plazo de un año a partir de la entrada en vigor de esta ley el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

El plazo de esta habilitación fue ampliado a 15 meses por la disposición final decimosexta de la Ley 62/2003, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social, que modifica la disposición adicional decimotercera de la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de reforma de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales.

Esta habilitación tiene por finalidad dotar de mayor claridad al sistema tributario y financiero aplicable a las entidades locales mediante la integración en un único cuerpo normativo de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, y de la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, en particular determinadas disposiciones adicionales y transitorias de esta última, contribuyendo con ello a aumentar la seguridad jurídica de la Administración tributaria y, especialmente, de los contribuyentes.

No obstante, esta delegación legislativa tiene el alcance más limitado de los previstos en el apartado 5 del artículo 82 de la Constitución, ya que se circunscribe a la mera formulación de un texto único y no incluye autorización para regularizar, aclarar y armonizar los textos legales a refundir.

II

La Ley 39/1988, de 28 de diciembre, publicada en el "Boletín Oficial del Estado" de 30 de diciembre de 1988, aprobó una nueva normativa reguladora de las haciendas locales, en su vertiente tributaria y financiera. No obstante, desde su entrada en vigor, dicha ley ha experimentado diversas modificaciones, entre las que pueden destacarse, por su carácter reciente y su trascendencia, las llevadas a cabo por la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, de

medidas fiscales, administrativas y del orden social, y por la ya comentada Ley 51/2002, de 27 de diciembre, la cual ha supuesto la modificación de múltiples preceptos de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, y una reforma de gran trascendencia en todo el régimen tributario y financiero propio de las haciendas locales.

El texto refundido aprobado por este real decreto legislativo integra la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, tanto su articulado como las disposiciones adicionales y transitorias cuya incorporación resulta pertinente, y determinadas disposiciones adicionales y transitorias de la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, en particular aquellas cuya incorporación al texto refundido resulta procedente para dotarle de una mayor claridad en la conjunción entre la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, y la Ley 51/2002, de 27 de diciembre.

También se han incorporado las modificaciones que los artículos 15 y 64 de la Ley 62/2003, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social, realizan a la Ley 39/1988 de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales.

En concreto, se incorporan al texto refundido las disposiciones adicionales primera, segunda, séptima y octava y las disposiciones transitorias primera, segunda, tercera, cuarta, quinta, sexta, séptima, octava, décima, undécima y duodécima, todas ellas de la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, en algunos casos con las adaptaciones de redacción precisas para darles el sentido que tuvieron en su incorporación a la ley citada.

Asimismo, en el texto refundido se recogen ya expresamente en euros las cuotas del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica, así como la cuantía de los gastos menores no sometidos a intervención previa, con aplicación de las reglas de la Ley 46/1998, de 17 de diciembre, sobre la introducción del euro.

III

Este real decreto legislativo contiene un artículo por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, dos disposiciones adicionales: la primera regula las remisiones normativas a los textos derogados, y la segunda hace referencia a la aplicación del régimen especial previsto en el título X de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local; tres disposiciones transitorias que regulan, la participación de las entidades locales en los tributos del Estado para ejercicios anteriores al 1 de enero de 2004 y la aplicación de las referencias a las nuevas Leyes General Tributaria y General Presupuestaria hasta su entrada en vigor; una disposición derogatoria que prevé la derogación de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, y de la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, y una disposición final de entrada en vigor.

El texto refundido se estructura en un título preliminar, seis títulos, 223 artículos, 12 disposiciones adicionales, 17 disposiciones transitorias y una disposición final. Asimismo, se incluye un índice de su articulado, cuyo objeto es facilitar la utilización de la norma por sus destinatarios mediante una rápida localización y ubicación sistemática de sus preceptos.

En su virtud, a propuesta del Ministro de Hacienda, de acuerdo con el Consejo de Estado y previa deliberación del Consejo de Ministros en su reunión del día 5 de marzo de 2004,

D I S P O N G O :

Artículo único. *Aprobación del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.*

Se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, que se incluye a continuación.

Disposición adicional primera. *Remisiones normativas.*

Las referencias normativas efectuadas en ordenanzas y en otras disposiciones a la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, y a la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de reforma de la anterior, se entenderán efectuadas a los preceptos correspondientes de este texto refundido.

Disposición adicional segunda. *Régimen especial de los municipios de gran población.*

Las disposiciones de esta ley se aplicarán sin perjuicio del régimen especial previsto para los municipios de gran población en el título X de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local.

Disposición transitoria primera. *Regulación anterior a 1 de enero de 2004.*

La participación de las entidades locales en los tributos del Estado, correspondiente a los ejercicios iniciados con anterioridad al 1 de enero de 2004, se regirá por la legislación derogada por este real decreto legislativo.

Disposición transitoria segunda. *Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.*

Hasta el 1 de julio de 2004, fecha de entrada en vigor de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, las referencias efectuadas en el texto refundido que aprueba este real decreto legislativo a la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, se entenderán realizadas a los correspondientes de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria, y de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, en los términos que disponía la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales.

Disposición transitoria tercera. *Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.*

Hasta el 1 de enero de 2005, fecha de entrada en vigor de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, las referencias efectuadas en el texto refundido que aprueba este real decreto legislativo a la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, se entenderán realizadas a los correspondientes del texto refundido de la Ley General Presupuestaria, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1091/1988, de 23 de septiembre, en los términos que disponía la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales.

Disposición derogatoria única. *Derogación normativa.*

1. Quedan derogadas todas las disposiciones de igual o de inferior rango que se opongan a esta ley y, en particular, las siguientes:

a) La Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, excepto las disposiciones adicionales primera, octava y decimonovena.

b) La Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de reforma de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, con excepción de las disposiciones adicionales tercera, cuarta, quinta, sexta, décima, undécima y duodécima, así como de la disposición transitoria novena.

2. Lo previsto en esta disposición derogatoria no perjudicará los derechos de la Hacienda pública respecto a las obligaciones devengadas durante su vigencia.

Disposición final única. *Entrada en vigor.*

1. El presente real decreto legislativo y el texto refundido que aprueba entrarán en vigor el día siguiente al de su publicación en el "Boletín Oficial del Estado".

2. No obstante lo anterior, el modelo de financiación de las entidades locales descrito en los capítulos III y IV del título II y en los capítulos III y IV del título III del texto refundido adjunto entrará en vigor el 1 de enero de 2004 y será objeto de desarrollo anual por las Leyes de Presupuestos Generales del Estado, de conformidad con las directrices recogidas en el citado texto refundido.

TEXTO REFUNDIDO DE LA LEY REGULADORA DE LAS HACIENDAS LOCALES

TÍTULO PRELIMINAR

Ámbito de aplicación

Artículo 1. *Ámbito de aplicación.*

1. Tienen la consideración de bases del régimen jurídico financiero de la Administración local, dictadas al amparo del artículo 149.1.18.ª de la Constitución, los preceptos contenidos en esta ley, con excepción de los apartados 2 y 3 del artículo 186, salvo los que regulan el sistema tributario local, dictados en virtud de lo dispuesto en el artículo 133 de la Constitución y los que desarrollan las participaciones en los tributos del Estado a que se refiere el artículo 142 de la Constitución ; todo ello sin perjuicio de las competencias exclusivas que corresponden al Estado en virtud de lo dispuesto en el artículo 149.1.14.ª de la Constitución.

2. Esta ley se aplicará en todo el territorio nacional, sin perjuicio de los regímenes financieros forales de los Territorios Históricos del País Vasco y Navarra.

3. Igualmente, esta ley se aplicará sin perjuicio de los tratados y convenios internacionales.

TÍTULO I

Recursos de las haciendas locales

CAPÍTULO I

Enumeración

Artículo 2. *Enumeración de los recursos de las entidades locales.*

1. La hacienda de las entidades locales estará constituida por los siguientes recursos:

a) Los ingresos procedentes de su patrimonio y demás de derecho privado.
b) Los tributos propios clasificados en tasas, contribuciones especiales e impuestos y los recargos exigibles sobre los impuestos de las comunidades autónomas o de otras entidades locales.
c) Las participaciones en los tributos del Estado y de las comunidades autónomas.
d) Las subvenciones.
e) Los percibidos en concepto de precios públicos.
f) El producto de las operaciones de crédito.
g) El producto de las multas y sanciones en el ámbito de sus competencias.
h) Las demás prestaciones de derecho público.

2. Para la cobranza de los tributos y de las cantidades que como ingresos de derecho público, tales como prestaciones patrimoniales de carácter público no tributarias, precios públicos, y multas y sanciones pecuniarias, debe percibir la hacienda de las entidades locales de conformidad con lo previsto en el apartado anterior, dicha Hacienda ostentará las prerrogativas establecidas legalmente para la hacienda del Estado, y actuará, en su caso, conforme a los procedimientos administrativos correspondientes.

CAPÍTULO II

Ingresos de derecho privado

Artículo 3. *Definición.*

1. Constituyen ingresos de derecho privado de las entidades locales los rendimientos o productos de cualquier naturaleza derivados de su patrimonio, así como las adquisiciones a título de herencia, legado o donación.

2. A estos efectos, se considerará patrimonio de las entidades locales el constituido por los bienes de su propiedad, así como por los derechos reales o personales, de que sean titulares, susceptibles de valoración económica, siempre que unos y otros no se hallen afectos al uso o servicio público.

3. En ningún caso tendrán la consideración de ingresos de derecho privado los que procedan, por cualquier concepto, de los bienes de dominio público local.

4. Tendrán también la consideración de ingresos de derecho privado el importe obtenido en la enajenación de bienes integrantes del patrimonio de las entidades locales como consecuencia de su desafectación como bienes de dominio público y posterior venta, aunque hasta entonces estuvieran sujetos a concesión administrativa. En tales casos, salvo que la legislación de desarrollo de las comunidades autónomas prevea otra cosa, quien fuera el último concesionario antes de la desafectación tendrá derecho preferente de adquisición directa de los bienes sin necesidad de subasta pública.

Artículo 4. *Régimen jurídico.*

La efectividad de los derechos de la hacienda local comprendidos en este capítulo se llevará a cabo con sujeción a las normas y procedimientos del derecho privado.

Artículo 5. *Limitación de destino.*

Los ingresos procedentes de la enajenación o gravamen de bienes y derechos que tengan la consideración de patrimoniales no podrán destinarse a la financiación de gastos corrientes, salvo que se trate de parcelas sobrantes de vías públicas no edificables o de efectos no utilizables en servicios municipales o provinciales.

CAPÍTULO III

Tributos

Sección 1.ª Normas generales

Artículo 6. *Principios de tributación local.*

Los tributos que establezcan las entidades locales al amparo de lo dispuesto en el artículo 106.1 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local, respetarán, en todo caso, los siguientes principios:

a) No someter a gravamen bienes situados, actividades desarrolladas, rendimientos originados ni gastos realizados fuera del territorio de la respectiva entidad.

b) No gravar, como tales, negocios, actos o hechos celebrados o realizados fuera del territorio de la Entidad impositora, ni el ejercicio o la transmisión de bienes, derechos u obligaciones que no hayan nacido ni hubieran de cumplirse en dicho territorio.

c) No implicar obstáculo alguno para la libre circulación de personas, mercancías o servicios y capitales, ni afectar de manera efectiva a la fijación de la residencia de las personas o la ubicación de empresas y capitales dentro del territorio español, sin que ello obste para que las entidades locales puedan instrumentar la ordenación urbanística de su territorio.

Artículo 7. *Delegación.*

1. De conformidad con lo dispuesto en el artículo 106.3 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local, las entidades locales podrán delegar en la comunidad autónoma o en otras entidades locales en cuyo territorio estén integradas, las facultades de gestión, liquidación, inspección y recaudación tributarias que esta ley les atribuye.

Asimismo, las entidades locales podrán delegar en la comunidad autónoma o en otras entidades locales en cuyo territorio estén integradas, las facultades de gestión, liquidación, inspección y recaudación de los restantes ingresos de Derecho público que les correspondan.

2. El acuerdo que adopte el Pleno de la corporación habrá de fijar el alcance y contenido de la referida delegación y se publicará, una vez aceptada por el órgano correspondiente de gobierno, referido siempre al Pleno, en el supuesto de Entidades Locales en cuyo territorio estén integradas en los "Boletines Oficiales de la Provincia y de la Comunidad Autónoma", para general conocimiento.

3. El ejercicio de las facultades delegadas habrá de ajustarse a los procedimientos, trámites y medidas en general, jurídicas o técnicas, relativas a la gestión tributaria que establece esta ley y, supletoriamente, a las que prevé la Ley General Tributaria. Los actos de gestión que se realicen en el ejercicio de dicha delegación serán impugnables con arreglo al procedimiento que corresponda al ente gestor, y, en último término, ante la Jurisdicción Contencioso-Administrativa.

Las facultades delegadas serán ejercidas por el órgano de la entidad delegada que proceda conforme a las normas internas de distribución de competencias propias de dicha entidad.

4. Las entidades que al amparo de lo previsto en este artículo hayan asumido por delegación de una entidad local todas o algunas de las facultades de gestión, liquidación, inspección y recaudación de todos o algunos de los tributos o recursos de derecho público de dicha entidad local, podrán ejercer tales facultades delegadas en todo su ámbito territorial e incluso en el de otras entidades locales que no le hayan delegado tales facultades.

Artículo 8. *Colaboración.*

1. De conformidad con lo dispuesto en el artículo 106.3 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local, las Administraciones tributarias del Estado, de las comunidades autónomas y de las entidades locales colaborarán en todos los órdenes de gestión, liquidación, inspección y recaudación de los tributos locales.

De igual modo, las Administraciones a que se refiere el párrafo anterior colaborarán en todos los órdenes de gestión, liquidación, inspección y recaudación de los restantes ingresos de derecho público de las entidades locales.

2. En particular, dichas Administraciones:

a) Se facilitarán toda la información que mutuamente se soliciten y, en su caso, se establecerá, a tal efecto la intercomunicación técnica precisa a través de los respectivos centros de informática.

b) Se prestarán recíprocamente, en la forma que reglamentariamente se determine, la asistencia que interese a los efectos de sus respectivos cometidos y los datos y antecedentes que se reclamen.

c) Se comunicarán inmediatamente, en la forma que reglamentariamente se establezca, los hechos con trascendencia para los tributos y demás recursos de derecho público de cualquiera de ellas, que se pongan de manifiesto como consecuencia de actuaciones comprobadoras e investigadoras de los respectivos servicios de inspección.

d) Podrán elaborar y preparar planes de inspección conjunta o coordinada sobre objetivos, sectores y procedimientos selectivos.

Lo previsto en este apartado se entiende sin perjuicio del régimen legal al que están sometidos el uso y la cesión de la información tributaria.

3. Las actuaciones en materia de inspección o recaudación ejecutiva que hayan de efectuarse fuera del territorio de la respectiva entidad local en relación con los ingresos de derecho público propios de ésta, serán practicadas por los órganos competentes de la correspondiente comunidad autónoma cuando deban realizarse en el ámbito territorial de ésta, y por los órganos competentes del Estado en otro caso, previa solicitud del presidente de la corporación.

4. Las entidades que, al amparo de lo previsto en este artículo, hayan establecido fórmulas de colaboración con entidades locales para la gestión, liquidación, inspección y recaudación de los tributos y demás ingresos de derecho público propios de dichas entidades locales, podrán desarrollar tal actividad colaboradora en todo su ámbito territorial e incluso en el de otras entidades locales con las que no hayan establecido fórmula de colaboración alguna.

Artículo 9. *Beneficios fiscales, régimen y compensación.*

1. No podrán reconocerse otros beneficios fiscales en los tributos locales que los expresamente previstos en las normas con rango de ley o los derivados de la aplicación de los tratados internacionales.

No obstante, también podrán reconocerse los beneficios fiscales que las entidades locales establezcan en sus ordenanzas fiscales en los supuestos expresamente previstos por la ley. En particular, y en las condiciones que puedan prever dichas ordenanzas, éstas podrán establecer una bonificación de hasta el cinco por ciento de la cuota a favor de los sujetos pasivos que domicilien sus deudas de vencimiento periódico en una entidad financiera, anticipen pagos o realicen actuaciones que impliquen colaboración en la recaudación de ingresos.

2. Las leyes por las que se establezcan beneficios fiscales en materia de tributos locales determinarán las fórmulas de compensación que procedan ; dichas fórmulas tendrán en cuenta las posibilidades de crecimiento futuro de los recursos de las Entidades Locales procedentes de los tributos respecto de los cuales se establezcan los mencionados beneficios fiscales.

Lo anterior no será de aplicación en ningún caso cuando se trate de los beneficios fiscales a que se refiere el párrafo segundo del apartado 1 de este artículo.

3. Cuando el Estado otorgue moratorias o aplazamientos en el pago de tributos locales a alguna persona o entidad, quedará obligado a arbitrar las fórmulas de compensación o anticipo que procedan en favor de la entidad local respectiva.

Artículo 10. *Recargos e intereses de demora.*

En la exacción de los tributos locales y de los restantes ingresos de derecho público de las entidades locales, los recargos e intereses de demora se exigirán y determinarán en los mismos casos, forma y cuantía que en la exacción de los tributos del Estado.

Cuando las ordenanzas fiscales así lo prevean, no se exigirá interés de demora en los acuerdos de aplazamiento o fraccionamiento de pago que hubieran sido solicitados en período voluntario, en las condiciones y términos que prevea la ordenanza, siempre que se refieran a deudas de vencimiento periódico y notificación colectiva y que el pago total de estas se produzca en el mismo ejercicio que el de su devengo.

Artículo 11. *Infracciones y sanciones tributarias.*

En materia de tributos locales, se aplicará el régimen de infracciones y sanciones regulado en la Ley General Tributaria y en las disposiciones que la complementen y desarrollen, con las especificaciones que resulten de esta ley y las que, en su caso, se establezcan en las Ordenanzas fiscales al amparo de la ley.

Artículo 12. *Gestión.*

1. La gestión, liquidación, inspección y recaudación de los tributos locales se realizará de acuerdo con lo prevenido en la Ley General Tributaria y en las demás leyes del Estado reguladoras de la materia, así como en las disposiciones dictadas para su desarrollo.

2. A través de sus ordenanzas fiscales las entidades locales podrán adaptar la normativa a que se refiere el apartado anterior al régimen de organización y funcionamiento interno propio de cada una de ellas, sin que tal adaptación pueda contravenir el contenido material de dicha normativa.

Artículo 13. *Consultas.*

En relación con la gestión, liquidación, inspección y recaudación de los tributos locales, la competencia para evacuar las consultas a que se refiere el artículo 88 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria corresponde a la entidad que ejerza dichas funciones.

Artículo 14. *Revisión de actos en vía administrativa.*

1. Respecto de los procedimientos especiales de revisión de los actos dictados en materia de gestión tributaria, se estará a lo dispuesto en el artículo 110 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local y en los párrafos siguientes:

a) La devolución de ingresos indebidos y la rectificación de errores materiales en el ámbito de los tributos locales se ajustarán a lo dispuesto en los artículos 32 y 220 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

b) No serán en ningún caso revisables los actos administrativos confirmados por sentencia judicial firme.

Los actos dictados en materia de gestión de los restantes ingresos de derecho público de las entidades locales, también estarán sometidos a los procedimientos especiales de revisión conforme a lo previsto en este apartado.

2. Contra los actos de aplicación y efectividad de los tributos y restantes ingresos de derecho público de las entidades locales, sólo podrá interponerse el recurso de reposición que a continuación se regula.

a) Objeto y naturaleza.-Son impugnables, mediante el presente recurso de reposición, todos los actos dictados por las entidades locales en vía de gestión de sus tributos propios y de sus restantes ingresos de derecho público. Lo anterior se entiende sin perjuicio de los supuestos en los que la ley prevé la posibilidad de formular reclamaciones económico-administrativas contra actos dictados en vía de gestión de los tributos locales ; en tales casos, cuando los actos hayan sido dictados por una entidad local, el presente recurso de reposición será previo a la reclamación económico-administrativa.

b) Competencia para resolver.-Será competente para conocer y resolver el recurso de reposición el órgano de la entidad local que haya dictado el acto administrativo impugnado.

c) Plazo de interposición.-El recurso de reposición se interpondrá dentro del plazo de un mes contado desde el día siguiente al de la notificación expresa del acto cuya revisión se solicita o al de finalización del período de exposición pública de los correspondientes padrones o matrículas de contribuyentes u obligados al pago.

d) Legitimación.-Podrán interponer el recurso de reposición:

1.º Los sujetos pasivos y, en su caso, los responsables de los tributos, así como los obligados a efectuar el ingreso de derecho público de que se trate.

2.º Cualquiera otra persona cuyos intereses legítimos y directos resulten afectados por el acto administrativo de gestión.

e) Representación y dirección técnica.-Los recurrentes podrán comparecer por sí mismos o por medio de representante, sin que sea preceptiva la intervención de abogado ni procurador.

f) Iniciación.-El recurso de reposición se interpondrá por medio de escrito en el que se harán constar los siguientes extremos:

1.º Las circunstancias personales del recurrente y, en su caso, de su representante, con indicación del número del documento nacional de identidad o del código identificador.

2.º El órgano ante quien se formula el recurso.

3.º El acto administrativo que se recurre, la fecha en que se dictó, número del expediente y demás datos relativos a aquel que se consideren convenientes.

4.º El domicilio que señale el recurrente a efectos de notificaciones.

5.º El lugar y la fecha de interposición del recurso.

En el escrito de interposición se formularán las alegaciones tanto sobre cuestiones de hecho como de derecho. Con dicho escrito se presentarán los documentos que sirvan de base a la pretensión que se ejercita.

Si se solicita la suspensión del acto impugnado, al escrito de iniciación del recurso se acompañarán los justificantes de las garantías constituidas de acuerdo con el párrafo i) siguiente.

g) Puesta de manifiesto del expediente.-Si el interesado precisare del expediente de gestión o de las actuaciones administrativas para formular sus alegaciones, deberá comparecer a tal objeto ante la oficina gestora a partir del día siguiente a la notificación del

acto administrativo que se impugna y antes de que finalice el plazo de interposición del recurso.

La oficina o dependencia de gestión, bajo la responsabilidad de su jefe, tendrá la obligación de poner de manifiesto al interesado el expediente o las actuaciones administrativas que se requieran.

h) Presentación del recurso.-El escrito de interposición del recurso se presentará en la sede del órgano de la entidad local que dictó el acto administrativo que se impugna o en su defecto en las dependencias u oficinas a que se refiere el artículo 38.4 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

i) Suspensión del acto impugnado.-La interposición del recurso de reposición no suspenderá la ejecución del acto impugnado, con las consecuencias legales consiguientes, incluso la recaudación de cuotas o derechos liquidados, intereses y recargos. Los actos de imposición de sanciones tributarias quedarán automáticamente suspendidos conforme a lo previsto en la Ley General Tributaria.

No obstante, y en los mismos términos que en el Estado, podrá suspenderse la ejecución del acto impugnado mientras dure la sustanciación del recurso aplicando lo establecido en el Real Decreto 2244/1979, de 7 de septiembre, por el que se reglamenta el recurso de reposición previo al económico-administrativo, y en el Real Decreto 391/1996, de 1 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento de procedimiento en las reclamaciones económico-administrativas, con las siguientes especialidades:

1.º En todo caso será competente para tramitar y resolver la solicitud el órgano de la entidad local que dictó el acto.

2.º Las resoluciones desestimatorias de la suspensión sólo serán susceptibles de impugnación en vía contencioso-administrativa.

3.º Cuando se interponga recurso contencioso-administrativo contra la resolución del recurso de reposición, la suspensión acordada en vía administrativa se mantendrá, siempre que exista garantía suficiente, hasta que el órgano judicial competente adopte la decisión que corresponda en relación con dicha suspensión.

j) Otros interesados.-Si del escrito inicial o de las actuaciones posteriores resultaren otros interesados distintos del recurrente, se les comunicará la interposición del recurso para que en el plazo de cinco días aleguen lo que a su derecho convenga.

k) Extensión de la revisión.-La revisión somete a conocimiento del órgano competente, para su resolución, todas las cuestiones que ofrezca el expediente, hayan sido o no planteadas en el recurso.

Si el órgano estima pertinente examinar y resolver cuestiones no planteadas por los interesados, las expondrá a los que estuvieren personados en el procedimiento y les concederá un plazo de cinco días para formular alegaciones.

l) Resolución del recurso.-El recurso será resuelto en el plazo de un mes a contar desde el día siguiente al de su presentación, con excepción de los supuestos regulados en los párrafos j) y k) anteriores, en los que el plazo se computará desde el día siguiente al que se formulen las alegaciones o se dejen transcurrir los plazos señalados.

El recurso se entenderá desestimado cuando no haya recaído resolución en plazo.

La denegación presunta no exime de la obligación de resolver el recurso.

m) Forma y contenido de la resolución.-La resolución expresa del recurso se producirá siempre de forma escrita.

Dicha resolución, que será siempre motivada, contendrá una sucinta referencia a los hechos y a las alegaciones del recurrente, y expresará de forma clara las razones por las que se confirma o revoca total o parcialmente el acto impugnado.

n) Notificación y comunicación de la resolución.-La resolución expresa deberá ser notificada al recurrente y a los demás interesados, si los hubiera, en el plazo máximo de 10 días desde que aquélla se produzca.

ñ) Impugnación de la resolución.-Contra la resolución del recurso de reposición no puede interponerse de nuevo este recurso, pudiendo los interesados interponer directamente recurso contencioso-administrativo, todo ello sin perjuicio de los supuestos en los que la ley

prevé la interposición de reclamaciones económico-administrativas contra actos dictados en vía de gestión de los tributos locales.

Sección 2.ª Imposición y ordenación de tributos locales

Artículo 15. *Ordenanzas fiscales.*

1. Salvo en los supuestos previstos en el artículo 59.1 de esta ley, las entidades locales deberán acordar la imposición y supresión de sus tributos propios, y aprobar las correspondientes ordenanzas fiscales reguladoras de estos.

2. Respecto de los impuestos previstos en el artículo 59.1, los ayuntamientos que decidan hacer uso de las facultades que les confiere esta ley en orden a la fijación de los elementos necesarios para la determinación de las respectivas cuotas tributarias, deberán acordar el ejercicio de tales facultades, y aprobar las oportunas ordenanzas fiscales.

3. Asimismo, las entidades locales ejercerán la potestad reglamentaria a que se refiere el apartado 2 del artículo 12 de esta ley, bien en las ordenanzas fiscales reguladoras de los distintos tributos locales, bien mediante la aprobación de ordenanzas fiscales específicamente reguladoras de la gestión, liquidación, inspección y recaudación de los tributos locales.

Artículo 16. *Contenido de las ordenanzas fiscales.*

1. Las ordenanzas fiscales a que se refiere el apartado 1 del artículo anterior contendrán, al menos:

a) La determinación del hecho imponible, sujeto pasivo, responsables, exenciones, reducciones y boni ficaciones, base imponible y liquidable, tipo de gravamen o cuota tributaria, período impositivo y devengo.

b) Los regímenes de declaración y de ingreso.

c) Las fechas de su aprobación y del comienzo de su aplicación.

Asimismo, estas ordenanzas fiscales podrán contener, en su caso, las normas a que se refiere el apartado 3 del artículo 15.

Los acuerdos de aprobación de estas ordenanzas fiscales deberán adoptarse simultáneamente a los de imposición de los respectivos tributos.

Los acuerdos de modificación de dichas ordenanzas deberán contener la nueva redacción de las normas afectadas y las fechas de su aprobación y del comienzo de su aplicación.

2. Las ordenanzas fiscales a que se refiere el apartado 2 del artículo anterior contendrán, además de los elementos necesarios para la determinación de las cuotas tributarias de los respectivos impuestos, las fechas de su aprobación y el comienzo de su aplicación.

Asimismo, estas ordenanzas fiscales podrán contener, en su caso, las normas a que se refiere el apartado 3 del artículo 15.

Los acuerdos de aprobación de ordenanzas fiscales deberán adoptarse simultáneamente a los de fijación de los elementos regulados en aquéllas.

Los acuerdos de modificación de dichas ordenanzas se ajustarán a lo dispuesto en el último párrafo del apartado anterior.

Artículo 17. *Elaboración, publicación y publicidad de las ordenanzas fiscales.*

1. Los acuerdos provisionales adoptados por las corporaciones locales para el establecimiento, supresión y ordenación de tributos y para la fijación de los elementos necesarios en orden a la determinación de las respectivas cuotas tributarias, así como las aprobaciones y modificaciones de las correspondientes ordenanzas fiscales, se expondrán en el tablón de anuncios de la Entidad durante treinta días, como mínimo, dentro de los cuales los interesados podrán examinar el expediente y presentar las reclamaciones que estimen oportunas.

2. Las entidades locales publicarán, en todo caso, los anuncios de exposición en el boletín oficial de la provincia, o, en su caso, en el de la comunidad autónoma uniprovincial. Las diputaciones provinciales, los órganos de gobierno de las entidades supramunicipales y

los ayuntamientos de población superior a 10.000 habitantes deberán publicarlos, además, en un diario de los de mayor difusión de la provincia, o de la comunidad autónoma uniprovincial.

3. Finalizado el período de exposición pública, las corporaciones locales adoptarán los acuerdos definitivos que procedan, resolviendo las reclamaciones que se hubieran presentado y aprobando la redacción definitiva de la ordenanza, su derogación o las modificaciones a que se refiera el acuerdo provisional. En el caso de que no se hubieran presentado reclamaciones, se entenderá definitivamente adoptado el acuerdo, hasta entonces provisional, sin necesidad de acuerdo plenario.

4. En todo caso, los acuerdos definitivos a que se refiere el apartado anterior, incluyendo los provisionales elevados automáticamente a tal categoría, y el texto íntegro de las ordenanzas o de sus modificaciones, habrán de ser publicados en el boletín oficial de la provincia o, en su caso, de la comunidad autónoma uniprovincial, sin que entren en vigor hasta que se haya llevado a cabo dicha publicación.

5. Las diputaciones provinciales, consejos, cabildos insulares y, en todo caso, las demás entidades locales cuando su población sea superior a 20.000 habitantes, editarán el texto íntegro de las ordenanzas fiscales reguladoras de sus tributos dentro del primer cuatrimestre del ejercicio económico correspondiente.

En todo caso, las entidades locales habrán de expedir copias de las ordenanzas fiscales publicadas a quienes las demanden.

Artículo 18. *Interesados a los efectos de reclamar contra acuerdos provisionales.*

A los efectos de lo dispuesto en el apartado 1 del artículo anterior, tendrán la consideración de interesados:

a) Los que tuvieran un interés directo o resulten afectados por tales acuerdos.

b) Los colegios oficiales, cámaras oficiales, asociaciones y demás entidades legalmente constituidas para velar por los intereses profesionales, económicos o vecinales, cuando actúen en defensa de los que les son propios.

Artículo 19. *Recurso contencioso administrativo.*

1. Las ordenanzas fiscales de las entidades locales a que se refiere el artículo 17.3 de esta ley regirán durante el plazo, determinado o indefinido, previsto en ellas, sin que quepa contra ellas otro recurso que el contencioso-administrativo que se podrá interponer, a partir de su publicación en el boletín oficial de la provincia, o, en su caso, de la comunidad autónoma uniprovincial, en la forma y plazos que establecen las normas reguladoras de dicha jurisdicción.

2. Si por resolución judicial firme resultaren anulados o modificados los acuerdos locales o el texto de las ordenanzas fiscales, la entidad local vendrá obligada a adecuar a los términos de la sentencia todas las actuaciones que lleve a cabo con posterioridad a la fecha en que aquélla le sea notificada. Salvo que expresamente lo prohibiera la sentencia, se mantendrán los actos firmes o consentidos dictados al amparo de la ordenanza que posteriormente resulte anulada o modificada.

Sección 3.ª Tasas

Subsección 1.ª Hecho imponible

Artículo 20. *Hecho imponible.*

1. Las entidades locales, en los términos previstos en esta ley, podrán establecer tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local, así como por la prestación de servicios públicos o la realización de actividades administrativas de competencia local que se refieran, afecten o beneficien de modo particular a los sujetos pasivos.

En todo caso, tendrán la consideración de tasas las prestaciones patrimoniales que establezcan las entidades locales por:

A) La utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local.

B) La prestación de un servicio público o la realización de una actividad administrativa en régimen de derecho público de competencia local que se refiera, afecte o beneficie de modo particular al sujeto pasivo, cuando se produzca cualquiera de las circunstancias siguientes:

a) Que no sean de solicitud o recepción voluntaria para los administrados. A estos efectos no se considerará voluntaria la solicitud o la recepción por parte de los administrados:

Cuando venga impuesta por disposiciones legales o reglamentarias.

Cuando los bienes, servicios o actividades requeridos sean imprescindibles para la vida privada o social del solicitante.

b) Que no se presten o realicen por el sector privado, esté o no establecida su reserva a favor del sector público conforme a la normativa vigente.

2. Se entenderá que la actividad administrativa o servicio afecta o se refiere al sujeto pasivo cuando haya sido motivado directa o indirectamente por este en razón de que sus actuaciones u omisiones obliguen a las entidades locales a realizar de oficio actividades o a prestar servicios por razones de seguridad, salubridad, de abastecimiento de la población o de orden urbanístico, o cualesquiera otras.

3. Conforme a lo previsto en el apartado 1 anterior, las entidades locales podrán establecer tasas por cualquier supuesto de utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local, y en particular por los siguientes:

a) Sacas de arena y de otros materiales de construcción en terrenos de dominio público local.

b) Construcción en terrenos de uso público local de pozos de nieve o de cisternas o aljibes donde se recojan las aguas pluviales.

c) Balnearios y otros disfrutes de aguas que no consistan en el uso común de las públicas.

d) Vertido y desagüe de canalones y otras instalaciones análogas en terrenos de uso público local.

e) Ocupación del subsuelo de terrenos de uso público local.

f) Apertura de zanjas, calicatas y calas en terrenos de uso público local, inclusive carreteras, caminos y demás vías públicas locales, para la instalación y reparación de cañerías, conducciones y otras instalaciones, así como cualquier remoción de pavimento o aceras en la vía pública.

g) Ocupación de terrenos de uso público local con mercancías, materiales de construcción, escombros, vallas, puntales, asnillas, andamios y otras instalaciones análogas.

h) Entradas de vehículos a través de las aceras y reservas de vía pública para aparcamiento exclusivo, parada de vehículos, carga y descarga de mercancías de cualquier clase.

i) Instalación de rejas de pisos, lucernarios, respiraderos, puertas de entrada, bocas de carga o elementos análogos que ocupen el suelo o subsuelo de toda clase de vías públicas locales, para dar luces, ventilación, acceso de personas o entrada de artículos a sótanos o semisótanos.

j) Ocupación del vuelo de toda clase de vías públicas locales con elementos constructivos cerrados, terrazas, miradores, balcones, marquesinas, toldos, paravientos y otras instalaciones semejantes, voladizas sobre la vía pública o que sobresalgan de la línea de fachada.

k) Tendidos, tuberías y galerías para las conducciones de energía eléctrica, agua, gas o cualquier otro fluido incluidos los postes para líneas, cables, palomillas, cajas de amarre, de distribución o de registro, transformadores, rieles, básculas, aparatos para venta automática y otros análogos que se establezcan sobre vías públicas u otros terrenos de dominio público local o vuelen sobre ellos.

l) Ocupación de terrenos de uso público local con mesas, sillas, tribunas, tablados y otros elementos análogos, con finalidad lucrativa.

m) Instalación de quioscos en la vía pública.

n) Instalación de puestos, barracas, casetas de venta, espectáculos, atracciones o recreo, situados en terrenos de uso público local así como industrias callejeras y ambulantes y rodaje cinematográfico.

ñ) Portadas, escaparates y vitrinas.

o) Rodaje y arrastre de vehículos que no se encuentren gravados por el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica.

p) Tránsito de ganados sobre vías públicas o terrenos de dominio público local.

q) Muros de contención o sostenimiento de tierras, edificaciones o cercas, ya sean definitivas o provisionales, en vías públicas locales.

r) Depósitos y aparatos distribuidores de combustible y, en general, de cualquier artículo o mercancía, en terrenos de uso público local.

s) Instalación de anuncios ocupando terrenos de dominio público local.

t) Construcción en carreteras, caminos y demás vías públicas locales de atarjeas y pasos sobre cunetas y en terraplenes para vehículos de cualquier clase, así como para el paso del ganado.

u) Estacionamiento de vehículos de tracción mecánica en las vías de los municipios dentro de las zonas que a tal efecto se determinen y con las limitaciones que pudieran establecerse.

4. Conforme a lo previsto en el apartado 1 anterior, las entidades locales podrán establecer tasas por cualquier supuesto de prestación de servicios o de realización de actividades administrativas de competencia local, y en particular por los siguientes:

a) Documentos que expidan o de que entiendan las Administraciones o autoridades locales, a instancia de parte.

b) Autorización para utilizar en placas, patentes y otros distintivos análogos el escudo de la entidad local.

c) Otorgamiento de licencias o autorizaciones administrativas de autotaxis y demás vehículos de alquiler.

d) Guardería rural.

e) Voz pública.

f) Vigilancia especial de los establecimientos que lo soliciten.

g) Servicios de competencia local que especialmente sean motivados por la celebración de espectáculos públicos, grandes transportes, pasos de caravana y cualesquiera otras actividades que exijan la prestación de dichos servicios especiales.

h) Otorgamiento de las licencias urbanísticas exigidas por la legislación del suelo y ordenación urbana o realización de las actividades administrativas de control en los supuestos en los que la exigencia de licencia fuera sustituida por la presentación de declaración responsable o comunicación previa.

i) Otorgamiento de las licencias de apertura de establecimientos o realización de las actividades administrativas de control en los supuestos en los que la exigencia de licencia fuera sustituida por la presentación de declaración responsable o comunicación previa.

j) Inspección de vehículos, calderas de vapor, motores, transformadores, ascensores, montacargas y otros aparatos e instalaciones análogas de establecimientos industriales y comerciales.

k) Servicios de prevención y extinción de incendios, de prevención de ruinas, construcciones y derribos, salvamentos y, en general, de protección de personas y bienes, comprendiéndose también el mantenimiento del servicio y la cesión del uso de maquinaria y equipo adscritos a estos servicios, tales como escalas, cubas, motobombas, barcas, etcétera.

l) Servicios de inspección sanitaria así como los de análisis químicos, bacteriológicos y cualesquiera otros de naturaleza análoga y, en general, servicios de laboratorios o de cualquier otro establecimiento de sanidad e higiene de las entidades locales.

m) Servicios de sanidad preventiva, desinfectación, desinsectación, desratización y destrucción de cualquier clase de materias y productos contaminantes o propagadores de gérmenes nocivos para la salud pública prestados a domicilio o por encargo.

n) Asistencias y estancias en hospitales, clínicas o sanatorios médicos quirúrgicos, psiquiátricos y especiales, dispensarios, centros de recuperación y rehabilitación,

ambulancias sanitarias y otros servicios análogos, y demás establecimientos benéfico-asistenciales de las entidades locales, incluso cuando los gastos deban sufragarse por otras entidades de cualquier naturaleza.

ñ) Asistencias y estancias en hogares y residencias de ancianos, guarderías infantiles, albergues y otros establecimientos de naturaleza análoga.

o) Casas de baños, duchas, piscinas, instalaciones deportivas y otros servicios análogos.

p) Cementerios locales, conducción de cadáveres y otros servicios fúnebres de carácter local.

q) Colocación de tuberías, hilos conductores y cables en postes o en galerías de servicio de la titularidad de entidades locales.

r) Servicios de alcantarillado, así como de tratamiento y depuración de aguas residuales, incluida la vigilancia especial de alcantarillas particulares.

s) Recogida de residuos sólidos urbanos, tratamiento y eliminación de estos, monda de pozos negros y limpieza en calles particulares.

t) Distribución de agua, gas, electricidad y otros abastecimientos públicos incluidos los derechos de enganche de líneas y colocación y utilización de contadores e instalaciones análogas, cuando tales servicios o suministros sean prestados por entidades locales.

u) Servicio de matadero, lonjas y mercados, así como el acarreo de carnes si hubiera de utilizarse de un modo obligatorio ; y servicios de inspección en materia de abastos, incluida la utilización de medios de pesar y medir.

v) Enseñanzas especiales en establecimientos docentes de las entidades locales.

w) Visitas a museos, exposiciones, bibliotecas, monumentos históricos o artísticos, parques zoológicos u otros centros o lugares análogos.

x) Utilización de columnas, carteles y otras instalaciones locales análogas para la exhibición de anuncios.

y) Enarenado de vías públicas a solicitud de los particulares.

z) Realización de actividades singulares de regulación y control del tráfico urbano, tendentes a facilitar la circulación de vehículos y distintas a las habituales de señalización y ordenación del tráfico por la Policía Municipal.

5. Los Ayuntamientos podrán establecer una tasa para la celebración de los matrimonios en forma civil.

6. Las contraprestaciones económicas establecidas coactivamente que se perciban por la prestación de los servicios públicos a que se refiere el apartado 4 de este artículo, realizada de forma directa mediante personificación privada o mediante gestión indirecta, tendrán la condición de prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario conforme a lo previsto en el artículo 31.3 de la Constitución.

En concreto, tendrán tal consideración aquellas exigidas por la explotación de obras o la prestación de servicios, en régimen de concesión, sociedades de economía mixta, entidades públicas empresariales, sociedades de capital íntegramente público y demás fórmulas de Derecho privado.

Sin perjuicio de lo establecido en el artículo 103 de la Ley de Contratos del Sector Público, las contraprestaciones económicas a que se refiere este apartado se regularán mediante ordenanza. Durante el procedimiento de aprobación de dicha ordenanza las entidades locales solicitarán informe preceptivo de aquellas Administraciones Públicas a las que el ordenamiento jurídico les atribuyera alguna facultad de intervención sobre las mismas.

Artículo 21. *Supuestos de no sujeción y de exención.*

1. Las entidades locales no podrán exigir tasas por los servicios siguientes:

a) Abastecimiento de aguas en fuentes públicas.
b) Alumbrado de vías públicas.
c) Vigilancia pública en general.
d) Protección civil.
e) Limpieza de la vía pública.
f) Enseñanza en los niveles de educación obligatoria.

2. El Estado, las comunidades autónomas y las entidades locales no estarán obligados al pago de las tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público

por los aprovechamientos inherentes a los servicios públicos de comunicaciones que exploten directamente y por todos los que inmediatamente interesen a la seguridad ciudadana o a la defensa nacional.

Artículo 22. *Compatibilidad con las contribuciones especiales.*

Las tasas por la prestación de servicios no excluyen la exacción de contribuciones especiales por el establecimiento o ampliación de aquéllos.

Subsección 2.ª Sujetos pasivos

Artículo 23. *Sujetos pasivos.*

1. Son sujetos pasivos de las tasas, en concepto de contribuyentes, las personas físicas y jurídicas así como las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria:

a) Que disfruten, utilicen o aprovechen especialmente el dominio público local en beneficio particular, conforme a alguno de los supuestos previstos en el artículo 20.3 de esta ley.

b) Que soliciten o resulten beneficiadas o afectadas por los servicios o actividades locales que presten o realicen las entidades locales, conforme a alguno de los supuestos previstos en el artículo 20.4 de esta ley.

2. Tendrán la condición de sustitutos del contribuyente:

a) En las tasas establecidas por razón de servicios o actividades que beneficien o afecten a los ocupantes de viviendas o locales, los propietarios de dichos inmuebles, quienes podrán repercutir, en su caso, las cuotas sobre los respectivos beneficiarios.

b) En las tasas establecidas por el otorgamiento de las licencias urbanísticas previstas en la normativa sobre suelo y ordenación urbana, los constructores y contratistas de obras.

c) En las tasas establecidas por la prestación de servicios de prevención y extinción de incendios, de prevención de ruinas, construcciones y derribos, salvamentos y, en general, de protección de personas y bienes, comprendiéndose también el mantenimiento del servicio, las entidades o sociedades aseguradoras del riesgo.

d) En las tasas establecidas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial por entradas de vehículos o carruajes a través de las aceras y por su construcción, mantenimiento, modificación o supresión, los propietarios de las fincas y locales a que den acceso dichas entradas de vehículos, quienes podrán repercutir, en su caso, las cuotas sobre los respectivos beneficiarios.

Subsección 3.ª Cuantía y devengo

Artículo 24. *Cuota tributaria.*

1. El importe de las tasas previstas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local se fijará de acuerdo con las siguientes reglas:

a) Con carácter general, tomando como referencia el valor que tendría en el mercado la utilidad derivada de dicha utilización o aprovechamiento, si los bienes afectados no fuesen de dominio público. A tal fin, las ordenanzas fiscales podrán señalar en cada caso, atendiendo a la naturaleza específica de la utilización privativa o del aprovechamiento especial de que se trate, los criterios y parámetros que permitan definir el valor de mercado de la utilidad derivada.

b) Cuando se utilicen procedimientos de licitación pública, el importe de la tasa vendrá determinado por el valor económico de la proposición sobre la que recaiga la concesión, autorización o adjudicación.

c) Cuando se trate de tasas por utilización privativa o aprovechamientos especiales constituidos en el suelo, subsuelo o vuelo de las vías públicas municipales, a favor de empresas explotadoras de servicios de suministros que resulten de interés general o afecten a la generalidad o a una parte importante del vecindario, el importe de aquéllas consistirá, en

todo caso y sin excepción alguna, en el 1,5 por ciento de los ingresos brutos procedentes de la facturación que obtengan anualmente en cada término municipal las referidas empresas.

A estos efectos, se incluirán entre las empresas explotadoras de dichos servicios las empresas distribuidoras y comercializadoras de estos.

No se incluirán en este régimen especial de cuantificación de la tasa los servicios de telefonía móvil.

Este régimen especial de cuantificación se aplicará a las empresas a que se refiere este párrafo c), tanto si son titulares de las correspondientes redes a través de las cuales se efectúan los suministros como si, no siendo titulares de dichas redes, lo son de derechos de uso, acceso o interconexión a estas.

A efectos de lo dispuesto en este párrafo, se entenderá por ingresos brutos procedentes de la facturación aquellos que, siendo imputables a cada entidad, hayan sido obtenidos por esta como contraprestación por los servicios prestados en cada término municipal.

No se incluirán entre los ingresos brutos, a estos efectos, los impuestos indirectos que graven los servicios prestados ni las partidas o cantidades cobradas por cuenta de terceros que no constituyan un ingreso propio de la entidad a la que se aplique este régimen especial de cuantificación de la tasa. Asimismo, no se incluirán entre los ingresos brutos procedentes de la facturación las cantidades percibidas por aquellos servicios de suministro que vayan a ser utilizados en aquellas instalaciones que se hallen inscritas en la sección 1.ª ó 2.ª del Registro administrativo de instalaciones de producción de energía eléctrica del Ministerio de Economía, como materia prima necesaria para la generación de energía susceptible de tributación por este régimen especial.

Las empresas que empleen redes ajenas para efectuar los suministros deducirán de sus ingresos brutos de facturación las cantidades satisfechas a otras empresas en concepto de acceso o interconexión a sus redes. Las empresas titulares de tales redes deberán computar las cantidades percibidas por tal concepto entre sus ingresos brutos de facturación.

El importe derivado de la aplicación de este régimen especial no podrá ser repercutido a los usuarios de los servicios de suministro a que se refiere este párrafo c).

Las tasas reguladas en este párrafo c) son compatibles con otras tasas que puedan establecerse por la prestación de servicios o la realización de actividades de competencia local, de las que las empresas a que se refiere este párrafo c) deban ser sujetos pasivos conforme a lo establecido en el artículo 23.1.b) de esta ley, quedando excluida, por el pago de esta tasa, la exacción de otras tasas derivadas de la utilización privativa o el aprovechamiento especial constituido en el suelo, subsuelo o vuelo de las vías públicas municipales.

2. En general, y con arreglo a lo previsto en el párrafo siguiente, el importe de las tasas por la prestación de un servicio o por la realización de una actividad no podrá exceder, en su conjunto, del coste real o previsible del servicio o actividad de que se trate o, en su defecto, del valor de la prestación recibida.

Para la determinación de dicho importe se tomarán en consideración los costes directos e indirectos, inclusive los de carácter financiero, amortización del inmovilizado y, en su caso, los necesarios para garantizar el mantenimiento y un desarrollo razonable del servicio o actividad por cuya prestación o realización se exige la tasa, todo ello con independencia del presupuesto u organismo que lo satisfaga. El mantenimiento y desarrollo razonable del servicio o actividad de que se trate se calculará con arreglo al presupuesto y proyecto aprobados por el órgano competente.

3. La cuota tributaria consistirá, según disponga la correspondiente ordenanza fiscal, en:

a) La cantidad resultante de aplicar una tarifa,
b) Una cantidad fija señalada al efecto, o
c) La cantidad resultante de la aplicación conjunta de ambos procedimientos.

4. Para la determinación de la cuantía de las tasas podrán tenerse en cuenta criterios genéricos de capacidad económica de los sujetos obligados a satisfacerlas.

5. Cuando la utilización privativa o el aprovechamiento especial lleve aparejada la destrucción o deterioro del dominio público local, el beneficiario, sin perjuicio del pago de la tasa a que hubiera lugar, estará obligado al reintegro del coste total de los respectivos gastos de reconstrucción o reparación y al depósito previo de su importe.

Si los daños fueran irreparables, la entidad será indemnizada en cuantía igual al valor de los bienes destruidos o el importe del deterioro de los dañados.

Las entidades locales no podrán condonar total ni parcialmente las indemnizaciones y reintegros a que se refiere el presente apartado.

6. Las entidades locales podrán establecer mediante ordenanza una bonificación de hasta un 95 por ciento de la cuota íntegra de las tasas o en su caso, de las prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario, que se exijan por la prestación del servicio de recogida de residuos sólidos urbanos para aquellas empresas de distribución alimentaria y de restauración que tengan establecidos, con carácter prioritario, en colaboración con entidades de economía social carentes de ánimo de lucro, sistemas de gestión que reduzcan de forma significativa y verificable los residuos alimentarios, siempre que el funcionamiento de dichos sistemas haya sido previamente verificado por la entidad local.

Las ordenanzas especificarán los aspectos sustantivos y formales de la bonificación regulada en este apartado.

Artículo 25. *Acuerdos de establecimiento de tasas: informe técnico-económico.*

Los acuerdos de establecimiento de tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, o para financiar total o parcialmente los nuevos servicios, deberán adoptarse a la vista de informes técnico-económicos en los que se ponga de manifiesto el valor de mercado o la previsible cobertura del coste de aquellos, respectivamente. Dicho informe se incorporará al expediente para la adopción del correspondiente acuerdo.

Artículo 26. *Devengo.*

1. Las tasas podrán devengarse, según la naturaleza de su hecho imponible y conforme determine la respectiva ordenanza fiscal:

a) Cuando se inicie el uso privativo o el aprovechamiento especial, o cuando se inicie la prestación del servicio o la realización de la actividad, aunque en ambos casos podrá exigirse el depósito previo de su importe total o parcial.

b) Cuando se presente la solicitud que inicie la actuación o el expediente, que no se realizará o tramitará sin que se haya efectuado el pago correspondiente.

2. Cuando la naturaleza material de la tasa exija el devengo periódico de ésta, y así se determine en la correspondiente ordenanza fiscal, el devengo tendrá lugar el 1 de enero de cada año y el período impositivo comprenderá el año natural, salvo en los supuestos de inicio o cese en la utilización privativa, el aprovechamiento especial o el uso del servicio o actividad, en cuyo caso el período impositivo se ajustará a esa circunstancia con el consiguiente prorrateo de la cuota, en los términos que se establezcan en la correspondiente ordenanza fiscal.

3. Cuando por causas no imputables al sujeto pasivo, el servicio público, la actividad administrativa o el derecho a la utilización o aprovechamiento del dominio público no se preste o desarrolle, procederá la devolución del importe correspondiente.

Artículo 27. *Gestión.*

1. Las entidades locales podrán exigir las tasas en régimen de autoliquidación.

2. Las entidades locales podrán establecer convenios de colaboración con entidades, instituciones y organizaciones representativas de los sujetos pasivos de las tasas, con el fin de simplificar el cumplimiento de las obligaciones formales y materiales derivadas de aquéllas, o los procedimientos de liquidación o recaudación.

Sección 4.ª Contribuciones especiales

Subsección 1.ª Hecho imponible

Artículo 28. *Hecho imponible.*

Constituye el hecho imponible de las contribuciones especiales la obtención por el sujeto pasivo de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos, de carácter local, por las entidades respectivas.

Artículo 29. *Obras y servicios públicos locales.*

1. Tendrán la consideración de obras y servicios locales:

a) Los que realicen las entidades locales dentro del ámbito de sus competencias para cumplir los fines que les estén atribuidos, excepción hecha de los que aquéllas ejecuten a título de dueños de sus bienes patrimoniales.
b) Los que realicen dichas entidades por haberles sido atribuidos o delegados por otras entidades públicas y aquellos cuya titularidad hayan asumido de acuerdo con la ley.
c) Los que realicen otras entidades públicas, o los concesionarios de estos, con aportaciones económicas de la entidad local.

2. No perderán la consideración de obras o servicios locales los comprendidos en el párrafo a) del apartado anterior, aunque sean realizados por organismos autónomos o sociedades mercantiles cuyo capital social pertenezca íntegramente a una entidad local, por concesionarios con aportaciones de dicha entidad o por asociaciones de contribuyentes.
3. Las cantidades recaudadas por contribuciones especiales sólo podrán destinarse a sufragar los gastos de la obra o del servicio por cuya razón se hubiesen exigido.

Subsección 2.ª Sujeto pasivo

Artículo 30. *Sujeto pasivo.*

1. Son sujetos pasivos de las contribuciones especiales las personas físicas y jurídicas y las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, especialmente beneficiadas por la realización de las obras o por el establecimiento o ampliación de los servicios locales que originen la obligación de contribuir.
2. Se considerarán personas especialmente beneficiadas:

a) En las contribuciones especiales por realización de obras o establecimiento o ampliación de servicios que afecten a bienes inmuebles, sus propietarios.
b) En las contribuciones especiales por realización de obras o establecimiento o ampliación de servicios a consecuencia de explotaciones empresariales, las personas o entidades titulares de éstas.
c) En las contribuciones especiales por el establecimiento o ampliación de los servicios de extinción de incendios, además de los propietarios de los bienes afectados, las compañías de seguros que desarrollen su actividad en el ramo, en el término municipal correspondiente.
d) En las contribuciones especiales por construcción de galerías subterráneas, las empresas suministradoras que deban utilizarlas.

Subsección 3.ª Base imponible

Artículo 31. *Base imponible.*

1. La base imponible de las contribuciones especiales está constituida, como máximo, por el 90 por ciento del coste que la entidad local soporte por la realización de las obras o por el establecimiento o ampliación de los servicios.
2. El referido coste estará integrado por los siguientes conceptos:

a) El coste real de los trabajos periciales, de redacción de proyectos y de dirección de obras, planes y programas técnicos.

b) El importe de las obras a realizar o de los trabajos de establecimiento o ampliación de los servicios.

c) El valor de los terrenos que hubieren de ocupar permanentemente las obras o servicios, salvo que se trate de bienes de uso público, de terrenos cedidos gratuita y obligatoriamente a la entidad local, o el de inmuebles cedidos en los términos establecidos en el artículo 145 de la Ley 33/2003, de 3 de noviembre, del Patrimonio de las Administraciones Públicas.

d) Las indemnizaciones procedentes por el derribo de construcciones, destrucción de plantaciones, obras o instalaciones, así como las que procedan a los arrendatarios de los bienes que hayan de ser derruidos u ocupados.

e) El interés del capital invertido en las obras o servicios cuando las entidades locales hubieran de apelar al crédito para financiar la porción no cubierta por contribuciones especiales o la cubierta por éstas en caso de fraccionamiento general de aquéllas.

3. El coste total presupuestado de las obras o servicios tendrá carácter de mera previsión. Si el coste real fuese mayor o menor que el previsto, se tomará aquél a efectos del cálculo de las cuotas correspondientes.

4. Cuando se trate de obras o servicios a que se refiere el artículo 29.1.c), o de las realizadas por concesionarios con aportaciones de la entidad local a que se refiere el apartado 2 del mismo artículo, la base imponible de las contribuciones especiales se determinará en función del importe de estas aportaciones, sin perjuicio de las que puedan imponer otras Administraciones públicas por razón de la misma obra o servicio. En todo caso, se respetará el límite del 90 por ciento a que se refiere el apartado 1 de este artículo.

5. A los efectos de determinar la base imponible, se entenderá por coste soportado por la entidad la cuantía resultante de restar a la cifra del coste total el importe de las subvenciones o auxilios que la entidad local obtenga del Estado o de cualquier otra persona, o entidad pública o privada.

6. Si la subvención o el auxilio citados se otorgasen por un sujeto pasivo de la contribución especial, su importe se destinará primeramente a compensar la cuota de la respectiva persona o entidad. Si el valor de la subvención o auxilio excediera de dicha cuota, el exceso reducirá, a prorrata, las cuotas de los demás sujetos pasivos.

Subsección 4.ª Cuota y devengo

Artículo 32. *Cuota tributaria.*

1. La base imponible de las contribuciones especiales se repartirá entre los sujetos pasivos, teniendo en cuenta la clase y naturaleza de las obras y servicios, con sujeción a las siguientes reglas:

a) Con carácter general se aplicarán conjunta o separadamente, como módulos de reparto, los metros lineales de fachada de los inmuebles, su superficie, su volumen edificable y el valor catastral a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

b) Si se trata del establecimiento y mejora del servicio de extinción de incendios, podrán ser distribuidas entre las entidades o sociedades que cubran el riesgo por bienes sitos en el municipio de la imposición, proporcionalmente al importe de las primas recaudadas en el año inmediatamente anterior. Si la cuota exigible a cada sujeto pasivo fuera superior al cinco por ciento del importe de las primas recaudadas por este, el exceso se trasladará a los ejercicios sucesivos hasta su total amortización.

c) En el caso de las obras a que se refiere el apartado 2.d) del artículo 30 de esta ley, el importe total de la contribución especial será distribuido entre las compañías o empresas que hayan de utilizarlas en razón al espacio reservado a cada una o en proporción a la total sección de aquellas, aun cuando no las usen inmediatamente.

2. En el supuesto de que las leyes o tratados internacionales concedan beneficios fiscales, las cuotas que puedan corresponder a los beneficiarios no serán distribuidas entre los demás contribuyentes.

3. Una vez determinada la cuota a satisfacer, la corporación podrá conceder, a solicitud del sujeto pasivo, el fraccionamiento o aplazamiento de aquélla por un plazo máximo de cinco años.

Artículo 33. *Devengo.*

1. Las contribuciones especiales se devengan en el momento en que las obras se hayan ejecutado o el servicio haya comenzado a prestarse. Si las obras fueran fraccionables, el devengo se producirá para cada uno de los sujetos pasivos desde que se hayan ejecutado las correspondientes a cada tramo o fracción de la obra.

2. Sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado anterior, una vez aprobado el acuerdo concreto de imposición y ordenación, la entidad local podrá exigir por anticipado el pago de las contribuciones especiales en función del importe del coste previsto para el año siguiente. No podrá exigirse el anticipo de una nueva anualidad sin que hayan sido ejecutadas las obras para las cuales se exigió el correspondiente anticipo.

3. El momento del devengo de las contribuciones especiales se tendrá en cuenta a los efectos de determinar la persona obligada al pago de conformidad con lo dispuesto en el artículo 30, aun cuando en el acuerdo concreto de ordenación figure como sujeto pasivo quien lo sea con referencia a la fecha de su aprobación y de que este hubiera anticipado el pago de cuotas, de conformidad con lo dispuesto en el apartado 2 del presente artículo. Cuando la persona que figure como sujeto pasivo en el acuerdo concreto de ordenación y haya sido notificada de ello, transmita los derechos sobre los bienes o explotaciones que motivan la imposición en el período comprendido entre la aprobación de dicho acuerdo y el del nacimiento del devengo, estará obligada a dar cuenta a la Administración de la transmisión efectuada, dentro del plazo de un mes desde la fecha de ésta, y, si no lo hiciera, dicha Administración podrá dirigir la acción para el cobro, contra quien figuraba como sujeto pasivo en dicho expediente.

4. Una vez finalizada la realización total o parcial de las obras, o iniciada la prestación del servicio, se procederá a señalar los sujetos pasivos, la base y las cuotas individualizadas definitivas, girando las liquidaciones que procedan y compensando como entrega a cuenta los pagos anticipados que se hubieran efectuado.

Tal señalamiento definitivo se realizará por los órganos competentes de la entidad impositora ajustándose a las normas del acuerdo concreto de ordenación del tributo para la obra o servicio de que se trate.

5. Si los pagos anticipados hubieran sido efectuados por personas que no tienen la condición de sujetos pasivos en la fecha del devengo del tributo o bien excedieran de la cuota individual definitiva que les corresponda, el ayuntamiento practicará de oficio la pertinente devolución.

Subsección 5.ª Imposición y ordenación

Artículo 34. *Acuerdos de imposición y de ordenación.*

1. La exacción de las contribuciones especiales precisará la previa adopción del acuerdo de imposición en cada caso concreto.

2. El acuerdo relativo a la realización de una obra o al establecimiento o ampliación de un servicio que deba costearse mediante contribuciones especiales no podrá ejecutarse hasta que se haya aprobado la ordenación concreta de éstas.

3. El acuerdo de ordenación será de inexcusable adopción y contendrá la determinación del coste previsto de las obras y servicios, de la cantidad a repartir entre los beneficiarios y de los criterios de reparto. En su caso, el acuerdo de ordenación concreto podrá remitirse a la ordenanza general de contribuciones especiales, si la hubiera.

4. Una vez adoptado el acuerdo concreto de ordenación de contribuciones especiales, y determinadas las cuotas a satisfacer, estas serán notificadas individualmente a cada sujeto pasivo si éste o su domicilio fuesen conocidos, y, en su defecto, por edictos. Los interesados podrán formular recurso de reposición ante el ayuntamiento, que podrá versar sobre la procedencia de las contribuciones especiales, el porcentaje del coste que deban satisfacer las personas especialmente beneficiadas o las cuotas asignadas.

Artículo 35. *Gestión y recaudación.*

1. Cuando las obras y servicios de la competencia local sean realizadas o prestados por una entidad local con la colaboración económica de otra, y siempre que se impongan contribuciones especiales con arreglo a lo dispuesto en la ley, su gestión y recaudación se hará por la entidad que tome a su cargo la realización de las obras o el establecimiento o ampliación de los servicios, sin perjuicio de que cada entidad conserve su competencia respectiva en orden a los acuerdos de imposición y de ordenación.

2. En el supuesto de que el acuerdo concreto de ordenación no fuera aprobado por una de dichas entidades, quedará sin efecto la unidad de actuación, adoptando separadamente cada una de ellas las decisiones que procedan.

Subsección 6.ª Colaboración ciudadana

Artículo 36. *Colaboración ciudadana.*

1. Los propietarios o titulares afectados por las obras podrán constituirse en asociación administrativa de contribuyentes y promover la realización de obras o el establecimiento o ampliación de servicios por la entidad local, comprometiéndose a sufragar la parte que corresponda aportar a ésta cuando su situación financiera no lo permitiera, además de la que les corresponda según la naturaleza de la obra o servicio.

2. Asimismo, los propietarios o titulares afectados por la realización de las obras o el establecimiento o ampliación de servicios promovidos por la entidad local podrán constituirse en asociaciones administrativas de contribuyentes en el período de exposición al público del acuerdo de ordenación de las contribuciones especiales.

Artículo 37. *Asociación administrativa de contribuyentes.*

Para la constitución de las asociaciones administrativas de contribuyentes a que se refiere el artículo anterior, el acuerdo deberá ser tomado por la mayoría absoluta de los afectados, siempre que representen, al menos, los dos tercios de las cuotas que deban satisfacerse.

Sección 5.ª Impuestos y recargos

Artículo 38. *Impuestos y recargos.*

1. Las entidades locales exigirán los impuestos previstos en esta ley sin necesidad de acuerdo de imposición, salvo los casos en los que dicho acuerdo se requiera por esta.

2. Fuera de los supuestos expresamente previstos en esta ley las entidades locales podrán establecer recargos sobre los impuestos propios de la respectiva comunidad autónoma y de otras entidades locales en los casos expresamente previstos en las leyes de la comunidad autónoma.

CAPÍTULO IV

Participaciones en los tributos del Estado y de las comunidades autónomas

Artículo 39. *Participaciones en los tributos del Estado y de las comunidades autónomas.*

1. Las entidades locales participarán en los tributos del Estado en la cuantía y según los criterios que se establecen en esta ley.

2. Asimismo, las entidades locales participarán en los tributos propios de las comunidades autónomas en la forma y cuantía que se determine por las leyes de sus respectivos Parlamentos.

CAPÍTULO V

Subvenciones

Artículo 40. *Subvenciones.*

1. Las subvenciones de toda índole que obtengan las entidades locales, con destino a sus obras y servicios no podrán ser aplicadas a atenciones distintas de aquellas para las que fueron otorgadas, salvo, en su caso, los sobrantes no reintegrables cuya utilización no estuviese prevista en la concesión.

2. Para garantizar el cumplimiento de lo dispuesto en el apartado anterior, las entidades públicas otorgantes de las subvenciones podrán verificar el destino dado a estas. Si tras las actuaciones de verificación resultase que las subvenciones no fueron destinadas a los fines para los que se hubieran concedido, la entidad pública otorgante exigirá el reintegro de su importe o podrá compensarlo con otras subvenciones o transferencias a que tuviere derecho la entidad afectada, con independencia de las responsabilidades a que haya lugar.

CAPÍTULO VI

Precios públicos

Sección 1.ª Concepto

Artículo 41. *Concepto.*

La entidades locales podrán establecer precios públicos por la prestación de servicios o la realización de actividades de la competencia de la entidad local, siempre que no concurra ninguna de las circunstancias especificadas en el artículo 20.1.B) de esta ley.

Artículo 42. *Servicios y actividades excluidas.*

No podrán exigirse precios públicos por los servicios y actividades enumerados en el artículo 21 de esta ley.

Sección 2.ª Obligados al pago

Artículo 43. *Obligados al pago.*

Estarán obligados al pago de los precios públicos quienes se beneficien de los servicios o actividades por los que deban satisfacerse aquéllos.

Sección 3.ª Cuantía y obligación de pago

Artículo 44. *Cuantía.*

1. El importe de los precios públicos deberá cubrir como mínimo el coste del servicio prestado o de la actividad realizada.

2. Cuando existan razones sociales, benéficas, culturales o de interés público que así lo aconsejen, la entidad podrá fijar precios públicos por debajo del límite previsto en el apartado anterior. En estos casos deberán consignarse en los presupuestos de la entidad las dotaciones oportunas para la cobertura de la diferencia resultante si la hubiera.

Artículo 45. *Gestión.*

Las entidades locales podrán exigir los precios públicos en régimen de autoliquidación.

Sección 4.ª Cobro

Artículo 46. *Cobro.*

1. La obligación de pagar el precio público nace desde que se inicie la prestación del servicio o la realización de la actividad, si bien las entidades podrán exigir el depósito previo de su importe total o parcial.

2. Cuando por causas no imputables al obligado al pago del precio, el servicio o la actividad no se preste o desarrolle, procederá la devolución del importe correspondiente.

3. Las deudas por precios públicos podrán exigirse por el procedimiento administrativo de apremio.

Sección 5.ª Fijación

Artículo 47. *Fijación.*

1. El establecimiento o modificación de los precios públicos corresponderá al Pleno de la corporación, sin perjuicio de sus facultades de delegación en la Comisión de Gobierno, conforme al artículo 23.2.b) de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases de Régimen Local.

2. Las entidades locales podrán atribuir a sus organismos autónomos la fijación de los precios públicos, por ella establecidos, correspondientes a los servicios a cargo de dichos organismos, salvo cuando los precios no cubran su coste. Tal atribución podrá hacerse, asimismo y en iguales términos, respecto de los consorcios, a menos que otra cosa se diga en sus estatutos.

En ambos supuestos, los organismos autónomos y los consorcios enviarán al ente local de que dependan copia de la propuesta y del estado económico del que se desprenda que los precios públicos cubren el coste del servicio.

CAPÍTULO VII

Operaciones de crédito

Artículo 48. *Ámbitos subjetivo y objetivo.*

En los términos previstos en esta ley, las entidades locales, sus organismos autónomos y los entes y sociedades mercantiles dependientes podrán concertar operaciones de crédito en todas sus modalidades, tanto a corto como a largo plazo, así como operaciones financieras de cobertura y gestión del riesgo del tipo de interés y del tipo de cambio.

Artículo 48 bis. *Principio de prudencia financiera.*

1. Todas las operaciones financieras que suscriban las Corporaciones Locales están sujetas al principio de prudencia financiera.

Se entiende por prudencia financiera el conjunto de condiciones que deben cumplir las operaciones financieras para minimizar su riesgo y coste.

2. Se consideran financieras todas aquellas operaciones que tengan por objeto los instrumentos siguientes:

a) Activos financieros. Están incluidos en este concepto los instrumentos de capital o de patrimonio neto de otras entidades, los derechos a recibir efectivo u otro activo financiero de un tercero o de intercambiar con un tercero activos o pasivos financieros en condiciones potencialmente favorables.

b) Pasivos financieros. Están incluidos en este concepto deudas representadas en valores, operaciones de crédito, operaciones de derivados y cualquier otra obligación exigible e incondicional de entregar efectivo u otro activo financiero a un tercero o de intercambiar con un tercero activos o pasivos financieros en condiciones desfavorables.

c) La concesión de avales, reavales u otra clase de garantías públicas o medidas de apoyo extrapresupuestario.

3. Las condiciones que deben cumplir las operaciones financieras previstas en la letra b) del apartado anterior se establecerán por Resolución de la Secretaría General del Tesoro y Política Financiera, y las de las letras a) y c) anteriores por Resolución de la Secretaría General de Coordinación Autonómica y Local.

4. Las Corporaciones Locales velarán por la aplicación del principio de prudencia financiera en el conjunto de su sector público.

5. Precisará de autorización del órgano competente de la Administración Pública que tenga atribuida la tutela financiera de las Entidades Locales la formalización de las operaciones a las que se refiere la letra c) del apartado 2 de este artículo, cuando no se ajusten a las condiciones del principio de prudencia financiera.

Artículo 49. *Finalidad, instrumentos y garantías reales y financieras.*

1. Para la financiación de sus inversiones, así como para la sustitución total o parcial de operaciones preexistentes, las entidades locales, sus organismos autónomos y los entes y sociedades mercantiles dependientes, que presten servicios o produzcan bienes que no se financien mayoritariamente con ingresos de mercado, podrán acudir al crédito público y privado, a largo plazo, en cualquiera de sus formas.

2. El crédito podrá instrumentarse mediante:

a) Emisión pública de deuda.
b) Contratación de préstamos o créditos.
c) Cualquier otra apelación al crédito público o privado.
d) Conversión y sustitución total o parcial de operaciones preexistentes.

3. La deuda pública de las entidades locales y los títulos-valores de carácter equivalente emitidos por éstas gozarán de los mismos beneficios y condiciones que la deuda pública emitida del Estado.

4. Para los casos excepcionales previstos en los artículos 177.5 y 193.2 de esta ley, el crédito sólo podrá instrumentarse mediante préstamos o créditos concertados con entidades financieras.

5. El pago de las obligaciones derivadas de las operaciones de crédito podrá ser garantizado en la siguiente forma:

A) Tratándose de operaciones de crédito a corto plazo:

a) En el supuesto previsto en el artículo 51.a) mediante la afectación de los recursos tributarios objeto del anticipo, devengados en el ejercicio económico, hasta el límite máximo de anticipo o anticipos concedidos.

b) En las operaciones de préstamo o crédito concertadas por organismos autónomos y sociedades mercantiles dependientes, con avales concedidos por la corporación correspondiente. Cuando la participación social sea detentada por diversas entidades locales, el aval deberá quedar limitado, para cada partícipe, a su porcentaje de participación en el capital social.

c) Con la afectación de ingresos procedentes de contribuciones especiales, tasas y precios públicos.

B) Tratándose de operaciones de crédito a largo plazo:

a) Con la constitución de garantía real sobre bienes patrimoniales.
b) Con el instrumento previsto en el apartado A).b) anterior.
c) Con la afectación de ingresos procedentes de contribuciones especiales, tasas y precios públicos, siempre que exista una relación directa entre dichos recursos y el gasto a financiar con la operación de crédito.
d) Cuando se trate de inversiones cofinanciadas con fondos procedentes de la Unión Europea o con aportaciones de cualquier Administración pública, con la propia subvención de capital, siempre que haya una relación directa de ésta con el gasto financiado con la operación de crédito.

6. Las corporaciones locales podrán, cuando lo estimen conveniente a sus intereses y a efectos de facilitar la realización de obras y prestación de servicios de su competencia, conceder su aval a las operaciones de crédito, cualquiera que sea su naturaleza y siempre

de forma individualizada para cada operación, que concierten personas o entidades con las que aquéllas contraten obras o servicios, o que exploten concesiones que hayan de revertir a la entidad respectiva.

7. Las corporaciones locales también podrán conceder avales a sociedades mercantiles participadas por personas o entidades privadas, en las que tengan una cuota de participación en el capital social no inferior al 30 por ciento.

El aval no podrá garantizar un porcentaje del crédito superior al de su participación en la sociedad.

8. Las operaciones a que se refieren los dos apartados anteriores estarán sometidas a fiscalización previa y el importe del préstamo garantizado no podrá ser superior al que hubiere supuesto la financiación directa mediante crédito de la obra o del servicio por la propia entidad.

Artículo 50. *Inclusión de las operaciones de crédito en el presupuesto aprobado.*

La concertación de cualquiera de las modalidades de crédito previstas en esta ley, excepto la regulada en el artículo 149, requerirá que la corporación o entidad correspondiente disponga del presupuesto aprobado para el ejercicio en curso, extremo que deberá ser justificado en el momento de suscribir el correspondiente contrato, póliza o documento mercantil en el que se soporte la operación, ante la entidad financiera correspondiente y ante el fedatario público que intervenga o formalice el documento.

Excepcionalmente, cuando se produzca la situación de prórroga del presupuesto, se podrán concertar las siguientes modalidades de operaciones de crédito:

a) Operaciones de tesorería, dentro de los límites fijados por la ley, siempre que las concertadas sean reembolsadas y se justifique dicho extremo en la forma señalada en el párrafo primero de este artículo.

b) Operaciones de crédito a largo plazo para la financiación de inversiones vinculadas directamente a modificaciones de crédito tramitadas en la forma prevista en los apartados 1, 2, 3 y 6 del artículo 177.

Artículo 51. *Operaciones de crédito a corto plazo.*

Para atender necesidades transitorias de tesorería, las entidades locales podrán concertar operaciones de crédito a corto plazo, que no exceda de un año, siempre que en su conjunto no superen el 30 por ciento de sus ingresos liquidados por operaciones corrientes en el ejercicio anterior, salvo que la operación haya de realizarse en el primer semestre del año sin que se haya producido la liquidación del presupuesto de tal ejercicio, en cuyo caso se tomará en consideración la liquidación del ejercicio anterior a este último. A estos efectos tendrán la consideración de operaciones de crédito a corto plazo, entre otras las siguientes:

a) Los anticipos que se perciban de entidades financieras, con o sin intermediación de los órganos de gestión recaudatoria, a cuenta de los productos recaudatorios de los impuestos devengados en cada ejercicio económico y liquidados a través de un padrón o matrícula.

b) Los préstamos y créditos concedidos por entidades financieras para cubrir desfases transitorios de tesorería.

c) Las emisiones de deuda por plazo no superior a un año.

Artículo 52. *Concertación de operaciones de crédito: régimen jurídico y competencias.*

1. En la concertación o modificación de toda clase de operaciones de crédito con entidades financieras de cualquier naturaleza, cuya actividad esté sometida a normas de derecho privado, vinculadas a la gestión del presupuesto en la forma prevista en la sección 1.ª del capítulo I del título VI de esta ley, será de aplicación lo previsto en el artículo 3.1.k) del Real Decreto Legislativo 2/2000, de 16 de junio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas.

En caso de que no existan previsiones presupuestarias al efecto, será de aplicación, en todo caso, el artículo 9.1 y 3 del mencionado texto refundido de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas, salvo que se realice la oportuna adaptación del presupuesto o de

sus bases de ejecución, como condición previa a la viabilidad de los compromisos adquiridos para suscribir la correspondiente operación de crédito. Dicha modificación deberá realizarse por acuerdo del Pleno de la corporación, en cualquier caso.

2. La concertación o modificación de cualesquiera operaciones deberá acordarse previo informe de la Intervención en el que se analizará, especialmente, la capacidad de la entidad local para hacer frente, en el tiempo, a las obligaciones que de aquéllas se deriven para ésta.

Los presidentes de las corporaciones locales podrán concertar las operaciones de crédito a largo plazo previstas en el presupuesto, cuyo importe acumulado, dentro de cada ejercicio económico, no supere el 10 por ciento de los recursos de carácter ordinario previstos en dicho presupuesto. La concertación de las operaciones de crédito a corto plazo le corresponderán cuando el importe acumulado de las operaciones vivas de esta naturaleza, incluida la nueva operación, no supere el 15 por ciento de los recursos corrientes liquidados en el ejercicio anterior.

Una vez superados dichos límites, la aprobación corresponderá al Pleno de la corporación local.

Artículo 53. *Operaciones de crédito a largo plazo: régimen de autorización.*

1. No se podrán concertar nuevas operaciones de crédito a largo plazo, incluyendo las operaciones que modifiquen las condiciones contractuales o añadan garantías adicionales con o sin intermediación de terceros, ni conceder avales, ni sustituir operaciones de crédito concertadas con anterioridad por parte de las entidades locales, sus organismos autónomos y los entes y sociedades mercantiles dependientes, que presten servicios o produzcan bienes que no se financien mayoritariamente con ingresos de mercado sin previa autorización de los órganos competentes del Ministerio de Hacienda o, en el caso de operaciones denominadas en euros que se realicen dentro del espacio territorial de los países pertenecientes a la Unión Europea y con entidades financieras residentes en alguno de dichos países, de la comunidad autónoma a que la entidad local pertenezca que tenga atribuida en su Estatuto competencia en la materia, cuando de los estados financieros que reflejen la liquidación de los presupuestos, los resultados corrientes y los resultados de la actividad ordinaria del último ejercicio, se deduzca un ahorro neto negativo.

A estos efectos se entenderá por ahorro neto de las entidades locales y sus organismos autónomos de carácter administrativo la diferencia entre los derechos liquidados por los capítulos uno a cinco, ambos inclusive, del estado de ingresos, y de las obligaciones reconocidas por los capítulos uno, dos y cuatro del estado de gastos, minorada en el importe de una anualidad teórica de amortización de la operación proyectada y de cada uno de los préstamos y empréstitos propios y avalados a terceros pendientes de reembolso.

El importe de la anualidad teórica de amortización, de cada uno de los préstamos a largo plazo concertados y de los avalados por la corporación pendientes de reembolso, así como la de la operación proyectada, se determinará en todo caso, en términos constantes, incluyendo los intereses y la cuota anual de amortización, cualquiera que sea la modalidad y condiciones de cada operación.

Se considera ahorro neto en los organismos autónomos de carácter comercial, industrial, financiero o análogo los resultados corrientes del ejercicio y, en las sociedades mercantiles locales, los resultados de la actividad ordinaria, excluidos los intereses de préstamos o empréstitos, en ambos casos, y minorados en una anualidad teórica de amortización, tal y como se define en el párrafo anterior, igualmente en ambos casos.

En el ahorro neto no se incluirán las obligaciones reconocidas, derivadas de modificaciones de créditos, que hayan sido financiadas con remanente líquido de tesorería.

No se incluirán en el cálculo de las anualidades teóricas, las operaciones de crédito garantizadas con hipotecas sobre bienes inmuebles, en proporción a la parte del préstamo afectado por dicha garantía.

Si el objeto de la actividad del organismo autónomo o sociedad mercantil local, es la construcción de viviendas, el cálculo del ahorro neto se obtendrá tomando la media de los dos últimos ejercicios.

Cuando el ahorro neto sea de signo negativo, el Pleno de la respectiva corporación deberá aprobar un plan de saneamiento financiero a realizar en un plazo no superior a tres

años, en el que se adopten medidas de gestión, tributarias, financieras y presupuestarias que permitan como mínimo ajustar a cero el ahorro neto negativo de la entidad, organismo autónomo o sociedad mercantil.

Dicho plan deberá ser presentado conjuntamente con la solicitud de la autorización correspondiente.

2. Precisarán de autorización de los órganos citados en el apartado 1 anterior, las operaciones de crédito a largo plazo de cualquier naturaleza, incluido el riesgo deducido de los avales, cuando el volumen total del capital vivo de las operaciones de crédito vigentes a corto y largo plazo, incluyendo el importe de la operación proyectada, exceda del 110 por ciento de los ingresos corrientes liquidados o devengados en el ejercicio inmediatamente anterior o, en su defecto, en el precedente a este último cuando el cómputo haya de realizarse en el primer semestre del año y no se haya liquidado el presupuesto correspondiente a aquél, según las cifras deducidas de los estados contables consolidados de las entidades citadas en el apartado 1 de este artículo.

El cálculo del porcentaje regulado en el párrafo anterior se realizará considerando las operaciones de crédito vigentes, tanto a corto como a largo plazo, valoradas con los mismos criterios utilizados para su inclusión en el balance. El riesgo derivado de los avales se computará aplicando el mismo criterio anterior a la operación avalada.

3. No será precisa la presentación del plan de saneamiento financiero a que se refiere el apartado 1 anterior en el caso de autorización de operaciones de crédito que tengan por finalidad la sustitución de operaciones de crédito a largo plazo concertadas con anterioridad, en la forma prevista por la ley, con el fin de disminuir la carga financiera o el riesgo de dichas operaciones, respecto a las obligaciones derivadas de aquéllas pendientes de vencimiento.

4. No obstante lo previsto en los apartados 1 y 2 anteriores, las entidades locales de más de 200.000 habitantes podrán optar por sustituir las autorizaciones en ellos preceptuadas por la presentación de un escenario de consolidación presupuestaria, para su aprobación por el órgano competente.

El escenario de consolidación presupuestaria contendrá el compromiso por parte de la entidad local, aprobado por su Pleno, del límite máximo del déficit no financiero, e importe máximo del endeudamiento para cada uno de los tres ejercicios siguientes.

El órgano competente para aprobar el escenario de consolidación presupuestaria, será aquél a quien corresponde la autorización de las operaciones de endeudamiento, previo informe del Ministerio de Hacienda en el caso de que la competencia sea de la comunidad autónoma. En el caso de que el escenario de consolidación presupuestaria contenga alguna operación de las enumeradas en el apartado 5 de este artículo, la autorización corresponderá al Ministerio de Hacienda, previo informe, en su caso, de la comunidad autónoma con competencia en la materia.

5. En todo caso precisarán de la autorización del Ministerio de Hacienda las operaciones de crédito a corto y largo plazo, la concesión de avales, y las demás operaciones que modifiquen las condiciones contractuales o añadan garantías adicionales, con o sin intermediación de terceros, en los siguientes casos:

a) Las que se formalicen en el exterior o con entidades financieras no residentes en España, cualquiera que sea la divisa que sirva de determinación del capital de la operación proyectada, incluidas las cesiones a entidades financieras no residentes de las participaciones, que ostenten entidades residentes, en créditos otorgados a las entidades locales, sus organismos autónomos y los entes y sociedades mercantiles dependientes, que presten servicios o produzcan bienes que no se financien mayoritariamente con ingresos de mercado.

b) Las que se instrumenten mediante emisiones de deuda o cualquier otra forma de apelación al crédito público, sin perjuicio de lo previsto en la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores.

En relación con lo que se prevé en el párrafo a) anterior, no se considerarán financiación exterior las operaciones denominadas en euros que se realicen dentro del espacio territorial de los países pertenecientes a la Unión Europea y con entidades financieras residentes en alguno de dichos países. Estas operaciones habrán de ser, en todo caso, comunicadas previamente al Ministerio de Hacienda.

6. En los casos en que, de acuerdo con las reglas establecidas en este artículo, se precise autorización para concertar la operación de endeudamiento, no podrán adquirir firmeza los compromisos de gasto vinculados a tal operación, hasta tanto no se disponga de la correspondiente autorización.

7. Para el otorgamiento de la autorización de las operaciones a que se refieren los apartados anteriores el órgano autorizante tendrá en cuenta, con carácter preferente, el cumplimiento del principio de estabilidad presupuestaria establecido en la Ley General de Estabilidad Presupuestaria.

Asimismo, se atenderá a la situación económica de la entidad, organismo autónomo o sociedad mercantil local peticionarios, deducida al menos de los análisis y de la información contable a la que se hace referencia en el apartado 1 de este artículo, incluido el cálculo del remanente de tesorería, del estado de previsión de movimientos y situación de la deuda y, además, el plazo de amortización de la operación, a la futura rentabilidad económica de la inversión a realizar y a las demás condiciones de todo tipo que conlleve el crédito a concertar o a modificar.

8. Los órganos competentes del Ministerio de Hacienda habrán de tener conocimiento de las operaciones de crédito autorizadas por las comunidades autónomas, así como de las que no requieran autorización, en la forma en que reglamentariamente se establezca.

9. Las Leyes de Presupuestos Generales del Estado podrán, anualmente, fijar límites de acceso al crédito de las entidades locales cuando se den circunstancias que coyunturalmente puedan aconsejar tal medida por razones de política económica general.

Artículo 54. *Operaciones de crédito a largo plazo de organismos autónomos y sociedades mercantiles.*

Los organismos autónomos y los entes y sociedades mercantiles dependientes, precisarán la previa autorización del Pleno de la corporación e informe de la Intervención para la concertación de operaciones de crédito a largo plazo.

Artículo 55. *Central de información de riesgos.*

1. El Ministerio de Hacienda mantendrá una central de riesgos que provea de información sobre las distintas operaciones de crédito concertadas por las entidades locales y las cargas financieras que supongan. Los bancos, cajas de ahorros y demás entidades financieras, así como las distintas Administraciones públicas remitirán los datos necesarios a tal fin, que tendrán carácter público en la forma que por aquel se señale.

2. El Banco de España colaborará con los órganos competentes del Ministerio de Hacienda con el fin de suministrar la información que se reciba a través de su Servicio Central de Información de Riesgos, establecido en virtud del artículo 16 del Decreto Ley 18/1962, de 7 de junio, de Nacionalización y Reorganización del Banco de España, sobre endeudamiento de las corporaciones locales en la forma y con el alcance y periodicidad que se establezca.

3. Con independencia de lo anterior, los órganos competentes del Ministerio de Hacienda podrán requerir al Banco de España la obtención de otros datos concretos relativos al endeudamiento de las corporaciones locales con entidades financieras declarantes al Servicio Central de Información de Riesgos en los términos que se fijen reglamentariamente.

4. Igualmente, las corporaciones locales informarán a los órganos competentes del Ministerio de Hacienda sobre el resto de su endeudamiento y cargas financieras, en la forma y con el alcance, contenido y periodicidad, que reglamentariamente se establezca.

TÍTULO II

Recursos de los municipios

CAPÍTULO I

Enumeración

Artículo 56. *Recursos de los municipios.*

La hacienda de los municipios estará constituida por los recursos enumerados en el artículo 2 de esta ley en los términos y con las especialidades que se recogen en este título.

CAPÍTULO II

Tributos propios

Sección 1.ª Tasas

Artículo 57. *Tasas.*

Los ayuntamientos podrán establecer y exigir tasas por la prestación de servicios o la realización de actividades de su competencia y por la utilización privativa o el aprovechamiento especial de los bienes del dominio público municipal, según las normas contenidas en la sección 3.ª del capítulo III del título I de esta ley.

Sección 2.ª Contribuciones especiales

Artículo 58. *Contribuciones especiales.*

Los ayuntamientos podrán establecer y exigir contribuciones especiales por la realización de obras o por el establecimiento o ampliación de servicios municipales, según las normas contenidas en la sección 4.ª del capítulo III del título I de esta ley.

Sección 3.ª Impuestos

Subsección 1.ª Disposición general

Artículo 59. *Enumeración de impuestos.*

1. Los ayuntamientos exigirán, de acuerdo con esta ley y las disposiciones que la desarrollan, los siguientes impuestos:

a) Impuesto sobre Bienes Inmuebles.
b) Impuesto sobre Actividades Económicas.
c) Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica.

2. Asimismo, los ayuntamientos podrán establecer y exigir el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras y el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, de acuerdo con esta ley, las disposiciones que la desarrollen y las respectivas ordenanzas fiscales.

Subsección 2.ª Impuesto sobre Bienes Inmuebles

Artículo 60. *Naturaleza.*

El Impuesto sobre Bienes Inmuebles es un tributo directo de carácter real que grava el valor de los bienes inmuebles en los términos establecidos en esta ley.

Artículo 61. *Hecho imponible y supuestos de no sujeción.*

1. Constituye el hecho imponible del impuesto la titularidad de los siguientes derechos sobre los bienes inmuebles rústicos y urbanos y sobre los inmuebles de características especiales:

a) De una concesión administrativa sobre los propios inmuebles o sobre los servicios públicos a que se hallen afectos.
b) De un derecho real de superficie.
c) De un derecho real de usufructo.
d) Del derecho de propiedad.

2. La realización del hecho imponible que corresponda de entre los definidos en el apartado anterior por el orden en él establecido determinará la no sujeción del inmueble urbano o rústico a las restantes modalidades en el mismo previstas. En los inmuebles de características especiales se aplicará esta misma prelación, salvo cuando los derechos de concesión que puedan recaer sobre el inmueble no agoten su extensión superficial, supuesto en el que también se realizará el hecho imponible por el derecho de propiedad sobre la parte del inmueble no afectada por una concesión.
3. A los efectos de este impuesto, tendrán la consideración de bienes inmuebles rústicos, de bienes inmuebles urbanos y de bienes inmuebles de características especiales los definidos como tales en las normas reguladoras del Catastro Inmobiliario.
4. En caso de que un mismo inmueble se encuentre localizado en distintos términos municipales se entenderá, a efectos de este impuesto, que pertenece a cada uno de ellos por la superficie que ocupe en el respectivo término municipal.
5. No están sujetos a este impuesto:

a) Las carreteras, los caminos, las demás vías terrestres y los bienes del dominio público marítimo-terrestre e hidráulico, siempre que sean de aprovechamiento público y gratuito para los usuarios.
b) Los siguientes bienes inmuebles propiedad de los municipios en que estén enclavados:

Los de dominio público afectos a uso público.
Los de dominio público afectos a un servicio público gestionado directamente por el ayuntamiento, excepto cuando se trate de inmuebles cedidos a terceros mediante contraprestación.
Los bienes patrimoniales, exceptuados igualmente los cedidos a terceros mediante contraprestación.

Artículo 62. *Exenciones.*

1. Estarán exentos los siguientes inmuebles:

a) Los que sean propiedad del Estado, de las comunidades autónomas o de las entidades locales que estén directamente afectos a la seguridad ciudadana y a los servicios educativos y penitenciarios, así como los del Estado afectos a la defensa nacional.
b) Los bienes comunales y los montes vecinales en mano común.
c) Los de la Iglesia Católica, en los términos previstos en el Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede sobre Asuntos Económicos, de 3 de enero de 1979, y los de las asociaciones confesionales no católicas legalmente reconocidas, en los términos establecidos en los respectivos acuerdos de cooperación suscritos en virtud de lo dispuesto en el artículo 16 de la Constitución.
d) Los de la Cruz Roja Española.
e) Los inmuebles a los que sea de aplicación la exención en virtud de convenios internacionales en vigor y, a condición de reciprocidad, los de los Gobiernos extranjeros destinados a su representación diplomática, consular, o a sus organismos oficiales.
f) La superficie de los montes poblados con especies de crecimiento lento reglamentariamente determinadas, cuyo principal aprovechamiento sea la madera o el corcho, siempre que la densidad del arbolado sea la propia o normal de la especie de que se trate.

g) Los terrenos ocupados por las líneas de ferrocarriles y los edificios enclavados en los mismos terrenos, que estén dedicados a estaciones, almacenes o a cualquier otro servicio indispensable para la explotación de dichas líneas. No están exentos, por consiguiente, los establecimientos de hostelería, espectáculos, comerciales y de esparcimiento, las casas destinadas a viviendas de los empleados, las oficinas de la dirección ni las instalaciones fabriles.

2. Asimismo, previa solicitud, estarán exentos:

a) Los bienes inmuebles que se destinen a la enseñanza por centros docentes acogidos, total o parcialmente, al régimen de concierto educativo, en cuanto a la superficie afectada a la enseñanza concertada.

Esta exención deberá ser compensada por la Administración competente.

b) Los declarados expresa e individualizadamente monumento o jardín histórico de interés cultural, mediante real decreto en la forma establecida por el artículo 9 de la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español, e inscritos en el registro general a que se refiere su artículo 12 como integrantes del Patrimonio Histórico Español, así como los comprendidos en las disposiciones adicionales primera, segunda y quinta de dicha Ley.

Esta exención no alcanzará a cualesquiera clases de bienes urbanos ubicados dentro del perímetro delimitativo de las zonas arqueológicas y sitios y conjuntos históricos, globalmente integrados en ellos, sino, exclusivamente, a los que reúnan las siguientes condiciones:

En zonas arqueológicas, los incluidos como objeto de especial protección en el instrumento de planeamiento urbanístico a que se refiere el artículo 20 de la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español.

En sitios o conjuntos históricos, los que cuenten con una antigüedad igual o superior a cincuenta años y estén incluidos en el catálogo previsto en el Real Decreto 2159/1978, de 23 de junio, por el que se aprueba el Reglamento de planeamiento para el desarrollo y aplicación de la Ley sobre Régimen del Suelo y Ordenación Urbana, como objeto de protección integral en los términos previstos en el artículo 21 de la Ley 16/1985, de 25 de junio.

No estarán exentos los bienes inmuebles a que se refiere esta letra b) cuando estén afectos a explotaciones económicas, salvo que les resulte de aplicación alguno de los supuestos de exención previstos en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, o que la sujeción al impuesto a título de contribuyente recaiga sobre el Estado, las Comunidades Autónomas o las entidades locales, o sobre organismos autónomos del Estado o entidades de derecho público de análogo carácter de las Comunidades Autónomas y de las entidades locales.

c) La superficie de los montes en que se realicen repoblaciones forestales o regeneración de masas arboladas sujetas a proyectos de ordenación o planes técnicos aprobados por la Administración forestal. Esta exención tendrá una duración de 15 años, contados a partir del período impositivo siguiente a aquel en que se realice su solicitud.

3. Las ordenanzas fiscales podrán regular una exención a favor de los bienes de que sean titulares los centros sanitarios de titularidad pública, siempre que estén directamente afectados al cumplimiento de los fines específicos de los referidos centros. La regulación de los restantes aspectos sustantivos y formales de esta exención se establecerá en la ordenanza fiscal.

4. Los ayuntamientos podrán establecer, en razón de criterios de eficiencia y economía en la gestión recaudatoria del tributo, la exención de los inmuebles rústicos y urbanos cuya cuota líquida no supere la cuantía que se determine mediante ordenanza fiscal, a cuyo efecto podrá tomarse en consideración, para los primeros, la cuota agrupada que resulte de lo previsto en el apartado 2 del artículo 77 de esta ley.

Artículo 63. *Sujeto pasivo.*

1. Son sujetos pasivos, a título de contribuyentes, las personas naturales y jurídicas y las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que ostenten la titularidad del derecho que, en cada caso, sea constitutivo del hecho imponible de este impuesto.

En el caso de bienes inmuebles de características especiales, cuando la condición de contribuyente recaiga en uno o en varios concesionarios, cada uno de ellos lo será por su cuota, que se determinará en razón a la parte del valor catastral que corresponda a la superficie concedida y a la construcción directamente vinculada a cada concesión. Sin perjuicio del deber de los concesionarios de formalizar las declaraciones a que se refiere el artículo 76 de esta Ley, el ente u organismo público al que se halle afectado o adscrito el inmueble o aquel a cuyo cargo se encuentre su administración y gestión, estará obligado a suministrar anualmente al Ministerio de Economía y Hacienda la información relativa a dichas concesiones en los términos y demás condiciones que se determinen por orden.

Para esa misma clase de inmuebles, cuando el propietario tenga la condición de contribuyente en razón de la superficie no afectada por las concesiones, actuará como sustituto del mismo el ente u organismo público al que se refiere el párrafo anterior, el cual no podrá repercutir en el contribuyente el importe de la deuda tributaria satisfecha.

2. Lo dispuesto en el apartado anterior será de aplicación sin perjuicio de la facultad del sujeto pasivo de repercutir la carga tributaria soportada conforme a las normas de derecho común.

Las Administraciones Públicas y los entes u organismos a que se refiere el apartado anterior repercutirán la parte de la cuota líquida del impuesto que corresponda en quienes, no reuniendo la condición de sujetos pasivos, hagan uso mediante contraprestación de sus bienes demaniales o patrimoniales, los cuales estarán obligados a soportar la repercusión. A tal efecto la cuota repercutible se determinará en razón a la parte del valor catastral que corresponda a la superficie utilizada y a la construcción directamente vinculada a cada arrendatario o cesionario del derecho de uso. Lo dispuesto en este párrafo no será de aplicación en el supuesto de alquiler de inmueble de uso residencial con renta limitada por una norma jurídica.

Artículo 64. *Afección real en la transmisión y responsabilidad solidaria en la cotitularidad.*

1. En los supuestos de cambio, por cualquier causa, en la titularidad de los derechos que constituyen el hecho imponible de este impuesto, los bienes inmuebles objeto de dichos derechos quedarán afectos al pago de la totalidad de la cuota tributaria, en régimen de responsabilidad subsidiaria, en los términos previstos en la Ley General Tributaria. A estos efectos, los notarios solicitarán información y advertirán expresamente a los comparecientes en los documentos que autoricen sobre las deudas pendientes por el Impuesto sobre Bienes Inmuebles asociadas al inmueble que se transmite, sobre el plazo dentro del cual están obligados los interesados a presentar declaración por el impuesto, cuando tal obligación subsista por no haberse aportado la referencia catastral del inmueble, conforme al apartado 2 del artículo 43 del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario y otras normas tributarias, sobre la afección de los bienes al pago de la cuota tributaria y, asimismo, sobre las responsabilidades en que incurran por la falta de presentación de declaraciones, el no efectuarlas en plazo o la presentación de declaraciones falsas, incompletas o inexactas, conforme a lo previsto en el artículo 70 del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario y otras normas tributarias.

2. Responden solidariamente de la cuota de este impuesto, y en proporción a sus respectivas participaciones, los copartícipes o cotitulares de las entidades a que se refiere el artículo 35.4. de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, si figuran inscritos como tales en el Catastro Inmobiliario. De no figurar inscritos, la responsabilidad se exigirá por partes iguales en todo caso.

Artículo 65. *Base imponible.*

La base imponible de este impuesto estará constituida por el valor catastral de los bienes inmuebles, que se determinará, notificará y será susceptible de impugnación conforme a lo dispuesto en las normas reguladoras del Catastro Inmobiliario.

Artículo 66. *Base liquidable.*

1. La base liquidable de este impuesto será el resultado de practicar en la base imponible la reducción a que se refieren los artículos siguientes.

2. La base liquidable se notificará conjuntamente con la base imponible en los procedimientos de valoración colectiva. Dicha notificación incluirá la motivación de la reducción aplicada mediante la indicación del valor base que corresponda al inmueble así como de los importes de dicha reducción y de la base liquidable del primer año de vigencia del nuevo valor catastral en este impuesto.

Sin perjuicio de lo anterior, que será aplicable en los procedimientos de valoración colectiva de carácter general, en los de carácter parcial y simplificado, la motivación consistirá en la expresión de los datos indicados en el párrafo anterior, referidos al ejercicio en que se practique la notificación.

3. Cuando se produzcan alteraciones de términos municipales y mientras no se apruebe una nueva ponencia de valores, los bienes inmuebles que pasen a formar parte de otro municipio mantendrán el mismo régimen de asignación de bases imponibles y liquidables que tuvieran en el de origen.

4. En los procedimientos de valoración colectiva la determinación de la base liquidable será competencia de la Dirección General del Catastro y recurrible ante los Tribunales Económico-Administrativos del Estado.

Artículo 67. *Reducción en base imponible.*

1. La reducción en la base imponible será aplicable a aquellos bienes inmuebles urbanos y rústicos que se encuentren en algunas de estas dos situaciones:

a) Inmuebles cuyo valor catastral se incremente, como consecuencia de procedimientos de valoración colectiva de carácter general en virtud de:

1.º La aplicación de la primera ponencia total de valores aprobada con posterioridad al 1 de enero de 1997.

2.º La aplicación de sucesivas ponencias totales de valores que se aprueben una vez transcurrido el período de reducción establecido en el artículo 68.1 de esta ley.

b) Inmuebles situados en municipios para los que se hubiera aprobado una ponencia de valores que haya dado lugar a la aplicación de la reducción prevista en el párrafo a) anterior y cuyo valor catastral se altere, antes de finalizar el plazo de reducción, por alguna de las siguientes causas:

1.º Procedimientos de valoración colectiva de carácter general.

2.º Procedimientos de valoración colectiva de carácter parcial.

3.º Procedimientos simplificados de valoración colectiva.

4.º Procedimientos de inscripción mediante declaraciones, comunicaciones, solicitudes, subsanación de discrepancias e inspección catastral.

2. Tratándose de bienes inmuebles de características especiales, la reducción en la base imponible únicamente procederá cuando el valor catastral resultante de la aplicación de una nueva Ponencia de valores especial supere el doble del que, como inmueble de esa clase, tuviera previamente asignado. En defecto de este valor, se tomará como tal el 40 por ciento del que resulte de la nueva Ponencia.

3. Esta reducción se aplicará de oficio sin necesidad de previa solicitud por los sujetos pasivos del impuesto y no dará lugar a la compensación establecida en el artículo 9 de esta ley.

4. La reducción establecida en este artículo no se aplicará respecto del incremento de la base imponible de los inmuebles que resulte de la actualización de sus valores catastrales por aplicación de los coeficientes establecidos en las Leyes de Presupuestos Generales del Estado.

Artículo 68. *Duración y cuantía de la reducción.*

1. La reducción se aplicará durante un período de nueve años a contar desde la entrada en vigor de los nuevos valores catastrales, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 70 de esta ley.

2. La cuantía de la reducción será el resultado de aplicar un coeficiente reductor, único para todos los inmuebles afectados del municipio, a un componente individual de la reducción, calculado para cada inmueble.

3. El coeficiente reductor tendrá el valor de 0,9 el primer año de su aplicación e irá disminuyendo en 0,1 anualmente hasta su desaparición.

4. El componente individual de la reducción será, en cada año, la diferencia positiva entre el nuevo valor catastral que corresponda al inmueble en el primer ejercicio de su vigencia y su valor base. Dicha diferencia se dividirá por el último coeficiente reductor aplicado cuando concurran los supuestos del artículo 67, apartado 1.b).2.º, y b).3.º de esta ley.

En caso de que la actualización de valores catastrales por aplicación de los coeficientes establecidos en las leyes de Presupuestos Generales del Estado determine un decremento de la base imponible de los inmuebles, el componente individual de la reducción será, en cada año, la diferencia positiva entre el valor catastral resultante de dicha actualización y su valor base. Dicha diferencia se dividirá por el último coeficiente reductor aplicado.

No obstante, tratándose de bienes inmuebles de características especiales el componente individual de la reducción será, en cada año, la diferencia positiva entre el nuevo valor catastral que corresponda al inmueble en el primer ejercicio de su vigencia y el doble del valor a que se refiere el artículo 67.2 que, a estos efectos, se tomará como valor base.

Artículo 69. *Valor base de la reducción.*

El valor base será la base liquidable del ejercicio inmediato anterior a la entrada en vigor del nuevo valor catastral, salvo cuando concurran las siguientes circunstancias:

a) Para aquellos inmuebles en los que, habiéndose producido alteraciones susceptibles de inscripción catastral previamente a la modificación del planeamiento o al 1 de enero del año anterior a la entrada en vigor de los valores catastrales resultantes de las ponencias de valores a las que se refiere el artículo 67, aún no se haya modificado su valor catastral en el momento de la aprobación de estas, el valor base será el importe de la base liquidable que de acuerdo a dichas alteraciones corresponda al ejercicio inmediato anterior a la entrada en vigor de los nuevos valores catastrales por la aplicación a los mencionados bienes de la ponencia de valores anterior a la última aprobada.

b) Para los inmuebles a los que se refiere el artículo 67, en su apartado 1.b).4.º, el valor base será el resultado de multiplicar el nuevo valor catastral por un cociente, determinado por la Dirección General del Catastro que, calculado con sus dos primeros decimales, se obtiene de dividir el valor catastral medio de todos los inmuebles de la misma clase del municipio incluidos en el último padrón entre la media de los valores catastrales resultantes de la aplicación de la nueva ponencia de valores.

En los procedimientos de valoración colectiva de carácter general, una vez aprobada la correspondiente ponencia de valores, la Dirección General del Catastro hará públicos el valor catastral medio de todos los inmuebles de la clase de que se trate incluidos en el último padrón del municipio y el valor catastral medio resultante de la aplicación de la nueva ponencia, antes del inicio de las notificaciones de los valores catastrales. Los anuncios de exposición pública de estos valores medios se publicarán por edictos en el boletín oficial de la provincia, indicándose el lugar y plazo, que no será inferior a 15 días.

Asimismo, este valor base se utilizará para aquellos inmuebles que deban ser nuevamente valorados como bienes de clase diferente de la que tenían.

c) Cuando la actualización de valores catastrales por aplicación de los coeficientes establecidos en las leyes de presupuestos generales del Estado determine un decremento de la base imponible de los inmuebles, el valor base será la base liquidable del ejercicio inmediatamente anterior a dicha actualización.

Artículo 70. *Cómputo del período de reducción en supuestos especiales.*

1. En los casos contemplados en el artículo 67, apartado 1.b).1.º se iniciará el cómputo de un nuevo período de reducción y se extinguirá el derecho a la aplicación del resto de la reducción que se viniera aplicando.

2. En los casos contemplados en el artículo 67, apartados 1.b).2.o, 3.º y 4.º no se iniciará el cómputo de un nuevo período de reducción y el coeficiente reductor aplicado a los inmuebles afectados tomará el valor correspondiente al resto de los inmuebles del municipio.

Artículo 71. *Cuota íntegra y cuota líquida.*

1. La cuota íntegra de este impuesto será el resultado de aplicar a la base liquidable el tipo de gravamen a que se refiere el artículo siguiente.
2. La cuota líquida se obtendrá minorando la cuota íntegra en el importe de las bonificaciones previstas legalmente.

Artículo 72. *Tipo de gravamen. Recargo por inmuebles urbanos de uso residencial desocupados con carácter permanente.*

1. El tipo de gravamen mínimo y supletorio será el 0,4 por ciento cuando se trate de bienes inmuebles urbanos y el 0,3 por ciento cuando se trate de bienes inmuebles rústicos, y el máximo será el 1,10 por ciento para los urbanos y 0,90 por ciento para los rústicos.
2. El tipo de gravamen aplicable a los bienes inmuebles de características especiales, que tendrá carácter supletorio, será del 0,6 por ciento. Los ayuntamientos podrán establecer para cada grupo de ellos existentes en el municipio un tipo diferenciado que, en ningún caso, será inferior al 0,4 por ciento ni superior al 1,3 por ciento.
3. Los ayuntamientos respectivos podrán incrementar los tipos fijados en el apartado 1 con los puntos porcentuales que para cada caso se indican, cuando concurra alguna de las circunstancias siguientes. En el supuesto de que sean varias, se podrá optar por hacer uso del incremento previsto para una sola, algunas o todas ellas:

Puntos porcentuales	Bienes urbanos	Bienes rústicos
A) Municipios que sean capital de provincia o comunidad autónoma	0,07	0,06
B) Municipios en los que se preste servicio de transporte público colectivo de superficie	0,07	0,05
C) Municipios cuyos ayuntamientos presten más servicios de aquellos a los que están obligados según lo dispuesto en el artículo 26 de la Ley 7/1985, de 2 de abril	0,06	0,06
D) Municipios en los que los terrenos de naturaleza rústica representan más del 80 por ciento de la superficie total del término	0,00	0,15

4. Dentro de los límites resultantes de lo dispuesto en los apartados anteriores, los ayuntamientos podrán establecer, para los bienes inmuebles urbanos, excluidos los de uso residencial, tipos diferenciados atendiendo a los usos establecidos en la normativa catastral para la valoración de las construcciones. Cuando los inmuebles tengan atribuidos varios usos se aplicará el tipo correspondiente al uso de la edificación o dependencia principal.

Dichos tipos solo podrán aplicarse, como máximo, al 10 por ciento de los bienes inmuebles urbanos del término municipal que, para cada uso, tenga mayor valor catastral, a cuyo efecto la ordenanza fiscal del impuesto señalará el correspondiente umbral de valor para todos o cada uno de los usos, a partir del cual serán de aplicación los tipos incrementados.

Tratándose de inmuebles de uso residencial que se encuentren desocupados con carácter permanente, los ayuntamientos podrán exigir un recargo de hasta el 50 por ciento de la cuota líquida del impuesto.

A estos efectos tendrá la consideración de inmueble desocupado con carácter permanente aquel que permanezca desocupado, de forma continuada y sin causa justificada, por un plazo superior a dos años, conforme a los requisitos, medios de prueba y procedimiento que establezca la ordenanza fiscal, y pertenezcan a titulares de cuatro o más inmuebles de uso residencial.

El recargo podrá ser de hasta el 100 por ciento de la cuota líquida del impuesto cuando el periodo de desocupación sea superior a tres años, pudiendo modularse en función del periodo de tiempo de desocupación.

Además, los ayuntamientos podrán aumentar el porcentaje de recargo que corresponda con arreglo a lo señalado anteriormente en hasta 50 puntos porcentuales adicionales en

caso de inmuebles pertenecientes a titulares de dos o más inmuebles de uso residencial que se encuentren desocupados en el mismo término municipal.

En todo caso se considerarán justificadas las siguientes causas: el traslado temporal por razones laborales o de formación, el cambio de domicilio por situación de dependencia o razones de salud o emergencia social, inmuebles destinados a usos de vivienda de segunda residencia con un máximo de cuatro años de desocupación continuada, inmuebles sujetos a actuaciones de obra o rehabilitación, u otras circunstancias que imposibiliten su ocupación efectiva, que la vivienda esté siendo objeto de un litigio o causa pendiente de resolución judicial o administrativa que impida el uso y disposición de la misma o que se trate de inmuebles cuyos titulares, en condiciones de mercado, ofrezcan en venta, con un máximo de un año en esta situación, o en alquiler, con un máximo de seis meses en esta situación. En el caso de inmuebles de titularidad de alguna Administración Pública, se considerará también como causa justificada ser objeto el inmueble de un procedimiento de venta o de puesta en explotación mediante arrendamiento.

El recargo, que se exigirá a los sujetos pasivos de este tributo, se devengará el 31 de diciembre y se liquidará anualmente por los ayuntamientos, una vez constatada la desocupación del inmueble en tal fecha, juntamente con el acto administrativo por el que esta se declare.

La declaración municipal como inmueble desocupado con carácter permanente exigirá la previa audiencia del sujeto pasivo y la acreditación por el Ayuntamiento de los indicios de desocupación, a regular en dicha ordenanza, dentro de los cuales podrán figurar los relativos a los datos del padrón municipal, así como los consumos de servicios de suministro.

5. Por excepción, en los municipios en los que entren en vigor nuevos valores catastrales de inmuebles rústicos y urbanos, resultantes de procedimientos de valoración colectiva de carácter general, los ayuntamientos podrán establecer, durante un período máximo de seis años, tipos de gravamen reducidos, que no podrán ser inferiores al 0,1 por ciento para los bienes inmuebles urbanos ni al 0,075 por ciento, tratándose de inmuebles rústicos.

6. Los ayuntamientos que acuerden nuevos tipos de gravamen, por estar incurso el municipio respectivo en procedimientos de valoración colectiva de carácter general, deberán aprobar dichos tipos provisionalmente con anterioridad al inicio de las notificaciones individualizadas de los nuevos valores y, en todo caso, antes del 1 de julio del año inmediatamente anterior a aquel en que deban surtir efecto. De este acuerdo se dará traslado a la Dirección General del Catastro dentro de dicho plazo.

7. En los supuestos a los que se refiere el apartado 3 del artículo 66 de esta ley, los ayuntamientos aplicarán a los bienes inmuebles rústicos y urbanos que pasen a formar parte de su término municipal el tipo de gravamen vigente en el municipio de origen, salvo que acuerden establecer otro distinto.

Artículo 73. *Bonificaciones obligatorias.*

1. Tendrán derecho a una bonificación de entre el 50 y el 90 por ciento en la cuota íntegra del impuesto, siempre que así se solicite por los interesados antes del inicio de las obras, los inmuebles que constituyan el objeto de la actividad de las empresas de urbanización, construcción y promoción inmobiliaria tanto de obra nueva como de rehabilitación equiparable a ésta, y no figuren entre los bienes de su inmovilizado. En defecto de acuerdo municipal, se aplicará a los referidos inmuebles la bonificación máxima prevista en este artículo.

El plazo de aplicación de esta bonificación comprenderá desde el período impositivo siguiente a aquel en que se inicien las obras hasta el posterior a su terminación, siempre que durante ese tiempo se realicen obras de urbanización o construcción efectiva, y sin que, en ningún caso, pueda exceder de tres períodos impositivos.

2. Tendrán derecho a una bonificación del 50 por ciento en la cuota íntegra del Impuesto, durante los tres períodos impositivos siguientes al del otorgamiento de la calificación definitiva, las viviendas de protección oficial y las que resulten equiparables a éstas conforme a la normativa de la respectiva comunidad autónoma.

Dicha bonificación se concederá a petición del interesado, la cual podrá efectuarse en cualquier momento anterior a la terminación de los tres períodos impositivos de duración de

aquella y surtirá efectos, en su caso, desde el período impositivo siguiente a aquel en que se solicite.

Los ayuntamientos podrán establecer una bonificación de hasta el 50 por ciento en la cuota íntegra del impuesto, aplicable a los citados inmuebles una vez transcurrido el plazo previsto en el párrafo anterior. La ordenanza fiscal determinará la duración y la cuantía anual de esta bonificación.

3. Tendrán derecho a una bonificación del 95 por ciento de la cuota íntegra y, en su caso, del recargo del impuesto a que se refiere el artículo 153 de esta ley, los bienes rústicos de las cooperativas agrarias y

de explotación comunitaria de la tierra, en los términos establecidos en la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas.

4. Las ordenanzas fiscales especificarán los aspectos sustantivos y formales de las bonificaciones indicadas en los apartados anteriores, así como las condiciones de compatibilidad con otros beneficios fiscales.

Artículo 74. *Bonificaciones potestativas.*

1. Las ordenanzas fiscales podrán regular una bonificación de hasta el 90 por ciento de la cuota íntegra del Impuesto a favor de los bienes inmuebles urbanos ubicados en áreas o zonas del municipio que, conforme a la legislación y planeamiento urbanísticos, correspondan a asentamientos de población singularizados por su vinculación o preeminencia de actividades primarias de carácter agrícola, ganadero, forestal, pesquero o análogas y que dispongan de un nivel de servicios de competencia municipal, infraestructuras o equipamientos colectivos inferior al existente en las áreas o zonas consolidadas del municipio, siempre que sus características económicas aconsejen una especial protección.

Las características peculiares y ámbito de los núcleos de población, áreas o zonas, así como las tipologías de las construcciones y usos del suelo necesarios para la aplicación de esta bonificación y su duración, cuantía anual y demás aspectos sustantivos y formales se especificarán en la ordenanza fiscal.

2. Los ayuntamientos podrán acordar, para cada ejercicio, la aplicación a los bienes inmuebles de una bonificación en la cuota íntegra del impuesto equivalente a la diferencia positiva entre la cuota íntegra del ejercicio y la cuota líquida del ejercicio anterior multiplicada esta última por el coeficiente de incremento máximo anual de la cuota líquida que establezca la ordenanza fiscal para cada uno de los tramos de valor catastral y, en su caso, para cada una de las diversas clases de cultivos o aprovechamientos o de modalidades de uso de las construcciones que en aquella se fijen y en que se sitúen los diferentes bienes inmuebles del municipio.

Dicha bonificación, cuya duración máxima no podrá exceder de tres períodos impositivos, tendrá efectividad a partir de la entrada en vigor de nuevos valores catastrales de bienes inmuebles de una misma clase, resultantes de un procedimiento de valoración colectiva de carácter general de ámbito municipal. Asimismo, la ordenanza fijará las condiciones de compatibilidad de esta bonificación con las demás que beneficien a los mismos inmuebles.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo anterior, en el supuesto de que la aplicación de otra bonificación concluya en el período inmediatamente anterior a aquel en que haya de aplicarse sobre ese mismo inmueble la bonificación a que se refiere este apartado, la cuota sobre la que se aplicará, en su caso, el coeficiente de incremento máximo anual será la cuota íntegra del ejercicio anterior.

Cuando en alguno de los períodos impositivos en los que se aplique esta bonificación tenga efectividad un cambio en el valor catastral de los inmuebles, resultante de alteraciones susceptibles de inscripción catastral, del cambio de clase del inmueble o de un cambio de aprovechamiento determinado por la modificación del planeamiento urbanístico, para el cálculo de la bonificación se considerará como cuota líquida del ejercicio anterior la resultante de aplicar el tipo de gravamen de dicho año al valor base determinado conforme a lo dispuesto en el artículo 69 de esta ley.

Las liquidaciones tributarias resultantes de la aplicación de esta bonificación se regirán por lo previsto en el artículo 102.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria,

sin que sea necesaria su notificación individual en los casos de establecimiento, modificación o supresión de aquella como consecuencia de la aprobación o modificación de la ordenanza fiscal.

2 bis. Los ayuntamientos mediante ordenanza podrán regular una bonificación de hasta el 95 por ciento de la cuota íntegra del impuesto a favor de inmuebles de organismos públicos de investigación y los de enseñanza universitaria.

2 ter. Los ayuntamientos mediante ordenanza podrán regular una bonificación de hasta el 95 por ciento de la cuota íntegra del impuesto a favor de los bienes inmuebles excluidos de la exención a que se refiere el último párrafo de la letra b) del apartado 2 del artículo 62 de esta Ley.

2 quáter. Los ayuntamientos mediante ordenanza podrán regular una bonificación de hasta el 95 por ciento de la cuota íntegra del impuesto a favor de inmuebles en los que se desarrollen actividades económicas que sean declaradas de especial interés o utilidad municipal por concurrir circunstancias sociales, culturales, histórico artísticas o de fomento del empleo que justifiquen tal declaración. Corresponderá dicha declaración al Pleno de la Corporación y se acordará, previa solicitud del sujeto pasivo, por voto favorable de la mayoría simple de sus miembros.

3. Los ayuntamientos mediante ordenanza podrán regular una bonificación de hasta el 90 por ciento de la cuota íntegra del impuesto a favor de cada grupo de bienes inmuebles de características especiales. La ordenanza deberá especificar la duración, cuantía anual y demás aspectos sustantivos y formales relativos a esta bonificación.

4. Las ordenanzas fiscales podrán regular una bonificación de hasta el 90 por ciento de la cuota íntegra del impuesto a favor de aquellos sujetos pasivos que ostenten la condición de titulares de familia numerosa.

La ordenanza deberá especificar la clase y características de los bienes inmuebles a que afecte, duración, cuantía anual y demás aspectos sustantivos y formales de esta bonificación, así como las condiciones de compatibilidad con otros beneficios fiscales.

5. Las ordenanzas fiscales podrán regular una bonificación de hasta el 50 por ciento de la cuota íntegra del impuesto para los bienes inmuebles en los que se hayan instalado sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía proveniente del sol o de la energía ambiente. La aplicación de esta bonificación estará condicionada a que las instalaciones dispongan de la correspondiente homologación por la Administración competente. Los demás aspectos sustantivos y formales de esta bonificación se especificarán en la ordenanza fiscal.

6. Los ayuntamientos mediante ordenanza fiscal podrán establecer una bonificación de hasta el 95 por ciento en la cuota íntegra del impuesto para los bienes inmuebles de uso residencial destinados a alquiler de vivienda con renta limitada por una norma jurídica.

7. Las ordenanzas fiscales podrán regular una bonificación de hasta el 50 por ciento de la cuota íntegra del impuesto a favor de los bienes inmuebles en los que se hayan instalado puntos de recarga para vehículos eléctricos. La aplicación de esta bonificación estará condicionada a que las instalaciones dispongan de la correspondiente homologación por la Administración competente. Los demás aspectos sustantivos y formales de esta bonificación se especificarán en la ordenanza fiscal.

Artículo 75. *Devengo y período impositivo.*

1. El impuesto se devengará el primer día del período impositivo.

2. El período impositivo coincide con el año natural.

3. Los hechos, actos y negocios que deben ser objeto de declaración o comunicación ante el Catastro Inmobiliario tendrán efectividad en el devengo de este impuesto inmediatamente posterior al momento en que produzcan efectos catastrales. La efectividad de las inscripciones catastrales resultantes de los procedimientos de valoración colectiva y de determinación del valor catastral de los bienes inmuebles de características especiales coincidirá con la prevista en las normas reguladoras del Catastro Inmobiliario.

Artículo 76. *Declaraciones y comunicaciones ante el Catastro Inmobiliario.*

1. Las alteraciones concernientes a los bienes inmuebles susceptibles de inscripción catastral que tengan trascendencia a efectos de este impuesto determinarán la obligación de

los sujetos pasivos de formalizar las declaraciones conducentes a su inscripción en el Catastro Inmobiliario, conforme a lo establecido en sus normas reguladoras.

2. Sin perjuicio de la facultad de la Dirección General del Catastro de requerir al interesado la documentación que en cada caso resulte pertinente, en los municipios acogidos mediante ordenanza fiscal al procedimiento de comunicación previsto en las normas reguladoras del Catastro Inmobiliario, las declaraciones a las que alude este artículo se entenderán realizadas cuando las circunstancias o alteraciones a que se refieren consten en la correspondiente licencia o autorización municipal, supuesto en el que el sujeto pasivo quedará exento de la obligación de declarar antes mencionada.

3. Los ayuntamientos podrán exigir la acreditación de la presentación de la declaración catastral de nueva construcción para la tramitación del procedimiento de concesión de la licencia que autorice la primera ocupación de los inmuebles. En el caso de que el ayuntamiento se hubiera acogido al procedimiento de comunicación a que se refiere el apartado anterior, en lugar de la acreditación de la declaración podrá exigirse la información complementaria que resulte necesaria para la remisión de la comunicación.

Artículo 77. *Gestión tributaria del impuesto.*

1. La liquidación y recaudación, así como la revisión de los actos dictados en vía de gestión tributaria de este impuesto, serán competencia exclusiva de los ayuntamientos y comprenderán las funciones de reconocimiento y denegación de exenciones y bonificaciones, realización de las liquidaciones conducentes a la determinación de las deudas tributarias, emisión de los documentos de cobro, resolución de los expedientes de devolución de ingresos indebidos, resolución de los recursos que se interpongan contra dichos actos y actuaciones para la asistencia e información al contribuyente referidas a las materias comprendidas en este apartado.

2. Los ayuntamientos podrán agrupar en un único documento de cobro todas las cuotas de este impuesto relativas a un mismo sujeto pasivo cuando se trate de bienes rústicos sitos en un mismo municipio.

3. Los ayuntamientos determinarán la base liquidable cuando la base imponible resulte de la tramitación de los procedimientos de declaración, comunicación, solicitud, subsanación de discrepancias e inspección catastral previstos en las normas reguladoras del Catastro Inmobiliario.

4. No será necesaria la notificación individual de las liquidaciones tributarias en los supuestos en que, de conformidad con los artículos 65 y siguientes de esta ley, se hayan practicado previamente las notificaciones del valor catastral y base liquidable previstas en los procedimientos de valoración colectiva.

Una vez transcurrido el plazo de impugnación previsto en las citadas notificaciones sin que se hayan utilizado los recursos pertinentes, se entenderán consentidas y firmes las bases imponible y liquidable notificadas, sin que puedan ser objeto de nueva impugnación al procederse a la exacción anual del impuesto.

5. El impuesto se gestiona a partir de la información contenida en el padrón catastral y en los demás documentos expresivos de sus variaciones elaborados al efecto por la Dirección General del Catastro, sin perjuicio de la competencia municipal para la calificación de inmuebles de uso residencial desocupados. Dicho padrón, que se formará anualmente para cada término municipal, contendrá la información relativa a los bienes inmuebles, separadamente para los de cada clase y será remitido a las entidades gestoras del impuesto antes del 1 de marzo de cada año.

6. Los datos contenidos en el padrón catastral y en los demás documentos citados en el apartado anterior deberán figurar en las listas cobratorias, documentos de ingreso y justificantes de pago del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

7. En los supuestos en los que resulte acreditada, con posterioridad a la emisión de los documentos a que se refiere el apartado anterior, la no coincidencia del sujeto pasivo con el titular catastral, las rectificaciones que respecto a aquél pueda acordar el órgano gestor a efectos de liquidación del impuesto devengado por el correspondiente ejercicio, deberán ser inmediatamente comunicadas a la Dirección General del Catastro en la forma en que por ésta se determine. Esta liquidación tendrá carácter provisional cuando no exista convenio de delegación de funciones entre el Catastro y el ayuntamiento o entidad local correspondiente.

En este caso, a la vista de la información remitida, la Dirección General del Catastro confirmará o modificará el titular catastral mediante acuerdo que comunicará al ayuntamiento o entidad local para que se practique, en su caso, liquidación definitiva.

8. Las competencias que con relación al Impuesto sobre Bienes Inmuebles se atribuyen a los ayuntamientos en este artículo se ejercerán directamente por aquellos o a través de los convenios u otras fórmulas de colaboración que se celebren con cualquiera de las Administraciones públicas en los términos previstos en la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local, con aplicación de forma supletoria de lo dispuesto en el título I de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

Sin perjuicio de lo anterior, las entidades locales reconocidas por las leyes y las comunidades autónomas uniprovinciales en las que se integren los respectivos ayuntamientos asumirán el ejercicio de las referidas competencias cuando así lo solicite el ayuntamiento interesado, en la forma y plazos que reglamentariamente se establezcan.

Subsección 3.ª Impuesto sobre Actividades Económicas

Artículo 78. *Naturaleza y hecho imponible.*

1. El Impuesto sobre Actividades Económicas es un tributo directo de carácter real, cuyo hecho imponible está constituido por el mero ejercicio, en territorio nacional, de actividades empresariales, profesionales o artísticas, se ejerzan o no en local determinado y se hallen o no especificadas en las tarifas del impuesto.

2. Se consideran, a los efectos de este impuesto, actividades empresariales las ganaderas, cuando tengan carácter independiente, las mineras, industriales, comerciales y de servicios. No tienen, por consiguiente, tal consideración las actividades agrícolas, las ganaderas dependientes, las forestales y las pesqueras, no constituyendo hecho imponible por el impuesto ninguna de ellas.

A efectos de lo previsto en el párrafo anterior, tendrá la consideración de ganadería independiente el conjunto de cabezas de ganado que se encuentre comprendido en alguno de los casos siguientes:

a) Que paste o se alimente fundamentalmente en tierras que no sean explotadas agrícola o forestalmente por el dueño del ganado.

b) El estabulado fuera de las fincas rústicas.

c) El trashumante o trasterminante.

d) Aquel que se alimente fundamentalmente con piensos no producidos en la finca en que se críe.

Artículo 79. *Actividad económica gravada.*

1. Se considera que una actividad se ejerce con carácter empresarial, profesional o artístico, cuando suponga la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

2. El contenido de las actividades gravadas se definirá en las tarifas del impuesto.

Artículo 80. *Prueba del ejercicio de actividad económica gravada.*

El ejercicio de las actividades gravadas se probará por cualquier medio admisible en derecho y, en particular, por los contemplados en el artículo 3 del Código de Comercio.

Artículo 81. *Supuestos de no sujeción.*

No constituye hecho imponible en este impuesto el ejercicio de las siguientes actividades:

1. La enajenación de bienes integrados en el activo fijo de las empresas que hubieran figurado debidamente inventariados como tal inmovilizado con más de dos años de antelación a la fecha de transmitirse, y la venta de bienes de uso particular y privado del vendedor siempre que los hubiese utilizado durante igual período de tiempo.

2. La venta de los productos que se reciben en pago de trabajos personales o servicios profesionales.

3. La exposición de artículos con el fin exclusivo de decoración o adorno del establecimiento. Por el contrario, estará sujeta al impuesto la exposición de artículos para regalo a los clientes.

4. Cuando se trate de venta al por menor la realización de un solo acto u operación aislada.

Artículo 82. *Exenciones.*

1. Están exentos del impuesto:

a) El Estado, las comunidades autónomas y las entidades locales, así como los organismos autónomos del Estado y las entidades de derecho público de análogo carácter de las comunidades autónomas y de las entidades locales.

b) Los sujetos pasivos que inicien el ejercicio de su actividad en territorio español, durante los dos primeros períodos impositivos de este impuesto en que se desarrolle aquella.

A estos efectos, no se considerará que se ha producido el inicio del ejercicio de una actividad cuando esta se haya desarrollado anteriormente bajo otra titularidad, circunstancia que se entenderá que concurre, entre otros supuestos, en los casos de fusión, escisión o aportación de ramas de actividad.

c) Los siguientes sujetos pasivos:

Las personas físicas, sean o no residentes en territorio español.

Los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades, las sociedades civiles y las entidades del artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que tengan un importe neto de la cifra de negocios inferior a 1.000.000 de euros.

En cuanto a los contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes, la exención solo alcanzará a los que operen en España mediante establecimiento permanente, siempre que tengan un importe neto de la cifra de negocios inferior a 1.000.000 de euros.

A efectos de la aplicación de la exención prevista en esta letra, se tendrán en cuenta las siguientes reglas:

1.ª El importe neto de la cifra de negocios se determinará de acuerdo con lo previsto en el apartado 2 del artículo 35 del Código de Comercio.

2.ª El importe neto de la cifra de negocios será, en el caso de los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades o de los contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes, el del período impositivo cuyo plazo de presentación de declaraciones por dichos tributos hubiese finalizado el año anterior al del devengo de este impuesto. En el caso de las sociedades civiles y las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, el importe neto de la cifra de negocios será el que corresponda al penúltimo año anterior al de devengo de este impuesto. Si dicho período impositivo hubiera tenido una duración inferior al año natural, el importe neto de la cifra de negocios se elevará al año.

3.ª Para el cálculo del importe neto de la cifra de negocios del sujeto pasivo, se tendrá en cuenta el conjunto de las actividades económicas ejercidas por él.

No obstante, cuando la entidad forme parte de un grupo de sociedades por concurrir alguna de las circunstancias consideradas en el apartado 1 del artículo 42 del Código de Comercio como determinantes de la existencia de control, con independencia de la obligación de consolidación contable, el importe neto de la cifra de negocios se referirá al conjunto de entidades pertenecientes a dicho grupo.

A efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, se entenderá que los casos del artículo 42 del Código de Comercio son los recogidos en la sección 1.ª del Capítulo I de las normas para la formulación de las cuentas anuales consolidadas, aprobadas por Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre.

4.ª En el supuesto de contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes, se atenderá al importe neto de la cifra de negocios imputable al conjunto de los establecimientos permanentes situados en territorio español.

d) Las entidades gestoras de la Seguridad Social y las mutualidades de previsión social reguladas en la Ley 30/1995, de 8 de noviembre, de ordenación y supervisión de los seguros privados.

e) Los organismos públicos de investigación, los establecimientos de enseñanza en todos sus grados costeados íntegramente con fondos del Estado, de las comunidades autónomas o de las entidades locales, o por fundaciones declaradas benéficas o de utilidad pública, y los establecimientos de enseñanza en todos sus grados que, careciendo de ánimo de lucro, estuvieren en régimen de concierto educativo, incluso si facilitasen a sus alumnos libros o artículos de escritorio o les prestasen los servicios de media pensión o internado y aunque por excepción vendan en el mismo establecimiento los productos de los talleres dedicados a dicha enseñanza, siempre que el importe de dicha venta, sin utilidad para ningún particular o tercera persona, se destine, exclusivamente, a la adquisición de materias primas o al sostenimiento del establecimiento.

f) Las asociaciones y fundaciones de disminuidos físicos, psíquicos y sensoriales, sin ánimo de lucro, por las actividades de carácter pedagógico, científico, asistenciales y de empleo que para la enseñanza, educación, rehabilitación y tutela de minusválidos realicen, aunque vendan los productos de los talleres dedicados a dichos fines, siempre que el importe de dicha venta, sin utilidad para ningún particular o tercera persona, se destine exclusivamente a la adquisición de materias primas o al sostenimiento del establecimiento.

g) La Cruz Roja Española.

h) Los sujetos pasivos a los que les sea de aplicación la exención en virtud de tratados o convenios internacionales.

2. Los sujetos pasivos a que se refieren los párrafos a), d), g) y h) del apartado anterior no estarán obligados a presentar declaración de alta en la matrícula del impuesto.

3. El Ministro de Hacienda establecerá en qué supuestos la aplicación de la exención prevista en el párrafo c) del apartado 1 anterior exigirá la presentación de una comunicación dirigida a la Agencia Estatal de Administración Tributaria en la que se haga constar que se cumplen los requisitos establecidos en dicho párrafo para la aplicación de la exención. Dicha obligación no se exigirá, en ningún caso, cuando se trate de contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Los sujetos pasivos que hayan aplicado la exención prevista en el párrafo b) del apartado 1 anterior presentarán la comunicación, en su caso, el año siguiente al posterior al de inicio de su actividad.

A estos efectos, el Ministro de Hacienda establecerá el contenido, el plazo y la forma de presentación de dicha comunicación, así como los supuestos en que habrá de presentarse por vía telemática.

En cuanto a las variaciones que puedan afectar a la exención prevista en el párrafo c) del apartado 1 ante rior, se estará a lo previsto en el párrafo tercero del apartado 2 del artículo 90 de esta ley.

4. Las exenciones previstas en los párrafos e) y f) del apartado 1 de este artículo tendrán carácter rogado y se concederán, cuando proceda, a instancia de parte.

Artículo 83. *Sujetos pasivos.*

Son sujetos pasivos de este impuesto las personas físicas o jurídicas y las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria siempre que realicen en territorio nacional cualquiera de las actividades que originan el hecho imponible.

Artículo 84. *Cuota tributaria.*

La cuota tributaria será la resultante de aplicar las tarifas del impuesto, de acuerdo con los preceptos contenidos en esta ley y en las disposiciones que la complementen y desarrollen, y los coeficientes y las bonificaciones previstos por la ley y, en su caso, acordados por cada ayuntamiento y regulados en las ordenanzas fiscales respectivas.

Artículo 85. *Tarifas del impuesto.*

1. Las tarifas del impuesto, en las que se fijarán las cuotas mínimas, así como la Instrucción para su aplicación, se aprobarán por real decreto legislativo del Gobierno, que será dictado en virtud de la presente delegación legislativa al amparo de lo dispuesto en el artículo 82 de la Constitución. La fijación de las cuotas mínimas se ajustará a las bases siguientes:

Primera.-Delimitación del contenido de las actividades gravadas de acuerdo con las características de los sectores económicos, tipificándolas, con carácter general, mediante elementos fijos que deberán concurrir en el momento del devengo del impuesto.

Segunda.-Los epígrafes y rúbricas que clasifiquen las actividades sujetas se ordenarán, en lo posible, con arreglo a la Clasificación Nacional de Actividades Económicas.

Tercera.-Determinación de aquellas actividades o modalidades de estas a las que por su escaso rendimiento económico se les señale cuota cero.

Cuarta.-Las cuotas resultantes de la aplicación de las tarifas no podrán exceder del 15 por ciento del beneficio medio presunto de la actividad gravada, y en su fijación se tendrá en cuenta, además de lo previsto en la base primera anterior, la superficie de los locales en los que se realicen las actividades gravadas.

Quinta.-Asimismo, las tarifas del impuesto podrán fijar cuotas provinciales o nacionales, señalando las condiciones en que las actividades podrán tributar por dichas cuotas y fijando su importe, teniendo en cuenta su respectivo ámbito espacial.

2. El plazo para el ejercicio de la delegación legislativa concedida al Gobierno en el apartado 1 de este artículo será de un año a contar desde la fecha de entrada en vigor de esta ley.

3. No obstante lo dispuesto en el artículo 91.2 de esta ley, la gestión tributaria de las cuotas provinciales y nacionales que fijen las tarifas del impuesto corresponderá a la Administración tributaria del Estado, sin perjuicio de las fórmulas de colaboración que, en relación a tal gestión, puedan establecerse con otras entidades.

Sobre las referidas cuotas provinciales y nacionales no podrá establecerse ni el coeficiente ni el recargo provincial regulados, respectivamente, en los artículos 87 y 134 de esta ley.

4. Las cuotas del impuesto se exaccionarán y distribuirán con arreglo a las normas siguientes:

A) La exacción de las cuotas mínimas municipales se llevará a cabo por el ayuntamiento en cuyo término municipal tenga lugar la realización de las respectivas actividades.

Cuando los locales, o las instalaciones que no tienen consideración de tal, radiquen en más de un término municipal, la cuota correspondiente será exigida por el ayuntamiento en el que radique la mayor parte de aquéllos, sin perjuicio de la obligación de aquél de distribuir entre todos los demás el importe de dicha cuota, en proporción a la superficie que en cada término municipal ocupe la instalación o local de que se trate, en los términos que se establezcan en la Instrucción para la aplicación de las tarifas del impuesto y en las normas reglamentarias.

En el caso de centrales hidráulicas de producción de energía eléctrica, las cuotas se distribuirán entre los municipios en cuyo término radiquen las instalaciones de la central, sin incluir el embalse, y aquellos otros en cuyo término se extienda el embalse, en los términos que se establezcan en la Instrucción para la aplicación de las tarifas del impuesto y en las normas reglamentarias.

Tratándose de la actividad de producción de energía eléctrica en centrales nucleares, la cuota correspondiente se exigirá por el ayuntamiento en el que radique la central, o por aquél en el que radique la mayor parte de ella. En ambos casos, dicha cuota será distribuida, en los términos que se establezcan en la instrucción para la aplicación de las tarifas del impuesto y en las normas reglamentarias, entre todos los municipios afectados por la central, aunque en éstos no radiquen instalaciones o edificios afectos a ella.

A tales efectos, se consideran municipios afectados por una central nuclear aquéllos en cuyo término respectivo radique el todo o una parte de sus instalaciones, así como aquellos

otros, en los que no concurriendo la circunstancia anterior, tengan parte o todo de su término municipal en un área circular de 10 kilómetros de radio con centro en la instalación.

Las cuotas municipales correspondientes a actividades que se desarrollen en zonas portuarias que se extiendan sobre más de un término municipal serán distribuidas por el ayuntamiento exactor entre todos los municipios sobre los que se extienda la zona portuaria de que se trate, en proporción a la superficie de dicho término ocupada por la zona portuaria.

B) La exacción de las cuotas provinciales se llevará a cabo por la Delegación Provincial de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en cuyo ámbito territorial tenga lugar la realización de las actividades correspondientes.

El importe de dichas cuotas será distribuido por la Delegación de la Agencia Estatal exactora entre todos los municipios de la provincia y la diputación provincial correspondiente, en los términos que reglamentariamente se establezcan.

C) La exacción de las cuotas nacionales se llevará a cabo por la Delegación Provincial de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en cuyo ámbito territorial tenga su domicilio fiscal el sujeto pasivo.

El importe de las cuotas nacionales se distribuirá entre todos los municipios y Diputaciones Provinciales de territorio común en los términos que reglamentariamente se establezcan.

5. Las Leyes de Presupuestos Generales del Estado podrán modificar las tarifas del impuesto, así como la Instrucción para su aplicación, y actualizar las cuotas en ellas contenidas.

Se autoriza al Gobierno para dictar cuantas disposiciones sean necesarias para el desarrollo y aplicación de las tarifas e Instrucción del impuesto.

Artículo 86. *Coeficiente de ponderación.*

Sobre las cuotas municipales, provinciales o nacionales fijadas en las tarifas del impuesto se aplicará, en todo caso, un coeficiente de ponderación, determinado en función del importe neto de la cifra de negocios del sujeto pasivo.

Dicho coeficiente se determinará de acuerdo con el siguiente cuadro:

Importe neto de la cifra de negocios (euros)	Coeficiente
Desde 1.000.000,00 hasta 5.000.000,00	1,29
Desde 5.000.000,01 hasta 10.000.000,00	1,30
Desde 10.000.000,01 hasta 50.000.000,00	1,32
Desde 50.000.000,01 hasta 100.000.000,00	1,33
Más de 100.000.000,00	1,35
Sin cifra neta de negocio	1,31

A los efectos de la aplicación del coeficiente a que se refiere este artículo, el importe neto de la cifra de negocios del sujeto pasivo será el correspondiente al conjunto de actividades económicas ejercidas por él y se determinará de acuerdo con lo previsto en el artículo 82.1.c) de esta ley.

Artículo 87. *Coeficiente de situación.*

1. Sobre las cuotas modificadas por la aplicación del coeficiente de ponderación previsto en el artículo anterior, los ayuntamientos podrán establecer una escala de coeficientes que pondere la situación física del local dentro de cada término municipal, atendiendo a la categoría de la calle en que radique.

2. Dicho coeficiente no podrá ser inferior a 0,4 ni superior a 3,8.

3. A los efectos de la fijación del coeficiente de situación, el número de categorías de calles que debe establecer cada municipio no podrá ser inferior a 2 ni superior a 9.

4. En los municipios en los que no sea posible distinguir más de una categoría de calle, no se podrá establecer el coeficiente de situación.

5. La diferencia del valor del coeficiente atribuido a una calle con respecto al atribuido a la categoría superior o inferior no podrá ser menor de 0,10.

Artículo 88. *Bonificaciones obligatorias y potestativas.*

1. Sobre la cuota del impuesto se aplicarán, en todo caso, las siguientes bonificaciones:

a) Las cooperativas, así como las uniones, federaciones y confederaciones de aquéllas y las sociedades agrarias de transformación tendrán la bonificación prevista en la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas.

b) Una bonificación del 50 por ciento de la cuota correspondiente, para quienes inicien el ejercicio de cualquier actividad profesional, durante los cinco años de actividad siguientes a la conclusión del segundo período impositivo de desarrollo de aquélla. El período de aplicación de la bonificación caducará transcurridos cinco años desde la finalización de la exención prevista en el artículo 82.1.b) de esta ley.

2. Cuando las ordenanzas fiscales así lo establezcan, se aplicarán las siguientes bonificaciones:

a) Una bonificación de hasta el 50 por ciento de la cuota correspondiente, para quienes inicien el ejercicio de cualquier actividad empresarial y tributen por cuota municipal, durante los cinco años de actividad siguientes a la conclusión del segundo período impositivo de desarrollo de aquélla.

La aplicación de la bonificación requerirá que la actividad económica no se haya ejercido anteriormente bajo otra titularidad. Se entenderá que la actividad se ha ejercido anteriormente bajo otra titularidad, entre otros, en los supuestos de fusión, escisión o aportación de ramas de actividad.

El período de aplicación de la bonificación caducará transcurridos cinco años desde la finalización de la exención prevista en el párrafo b) del apartado 1 del artículo 82 de esta ley.

La bonificación se aplicará a la cuota tributaria, integrada por la cuota de tarifa ponderada por el coeficiente establecido en el artículo 86 y modificada, en su caso, por el coeficiente establecido en el artículo 87 de esta ley. En el supuesto de que resultase aplicable la bonificación a que alude el párrafo a) del apartado 1 anterior, la bonificación prevista en este párrafo se aplicará a la cuota resultante de aplicar la bonificación del citado párrafo a) del apartado 1.

b) Una bonificación por creación de empleo de hasta el 50 por ciento de la cuota correspondiente, para los sujetos pasivos que tributen por cuota municipal y que hayan incrementado el promedio de su plantilla de trabajadores con contrato indefinido durante el período impositivo inmediato anterior al de la aplicación de la bonificación, en relación con el período anterior a aquél.

La ordenanza fiscal podrá establecer diferentes porcentajes de bonificación, sin exceder el límite máximo fijado en el párrafo anterior, en función de cuál sea el incremento medio de la plantilla de trabajadores con contrato indefinido.

La bonificación se aplicará a la cuota resultante de aplicar, en su caso, las bonificaciones a que se refieren el apartado 1 de este artículo y el párrafo a) anterior.

c) Una bonificación de hasta el 50 por ciento de la cuota correspondiente para los sujetos pasivos que tributen por cuota municipal y que:

Utilicen o produzcan energía a partir de instalaciones para el aprovechamiento de energías renovables o sistemas de cogeneración.

A estos efectos, se considerarán instalaciones para el aprovechamiento de las energías renovables las contempladas y definidas como tales en el Plan de Fomento de las Energías Renovables. Se considerarán sistemas de cogeneración los equipos e instalaciones que permitan la producción conjunta de electricidad y energía térmica útil.

Realicen sus actividades industriales, desde el inicio de su actividad o por traslado posterior, en locales o instalaciones alejadas de las zonas más pobladas del término municipal.

Establezcan un plan de transporte para sus trabajadores que tenga por objeto reducir el consumo de energía y las emisiones causadas por el desplazamiento al lugar del puesto de trabajo y fomentar el empleo de los medios de transporte más eficientes, como el transporte colectivo o el compartido.

La bonificación se aplicará a la cuota resultante de aplicar, en su caso, las bonificaciones a que se refieren el apartado 1 de este artículo y los párrafos a) y b) anteriores.

d) Una bonificación de hasta el 50 por ciento de la cuota correspondiente para los sujetos pasivos que tributen por cuota municipal y tengan una renta o rendimiento neto de la actividad económica negativos o inferiores a la cantidad que determine la ordenanza fiscal, la cual podrá fijar diferentes porcentajes de bonificación y límites en función de cuál sea la división, agrupación o grupo de las tarifas del impuesto en que se clasifique la actividad económica realizada.

La bonificación se aplicará a la cuota resultante de aplicar, en su caso, las bonificaciones a que se refieren el apartado 1 de este artículo y los párrafos anteriores de este apartado.

e) Una bonificación de hasta el 95 por ciento de la cuota correspondiente para los sujetos pasivos que tributen por cuota municipal y que desarrollen actividades económicas que sean declaradas de especial interés o utilidad municipal por concurrir circunstancias sociales, culturales, histórico artísticas o de fomento del empleo que justifiquen tal declaración. Corresponderá dicha declaración al Pleno de la Corporación y se acordará, previa solicitud del sujeto pasivo, por voto favorable de la mayoría simple de sus miembros.

La bonificación se aplicará a la cuota resultante de aplicar, en su caso, las bonificaciones a que se refieren el apartado 1 de este artículo y los párrafos anteriores de este apartado.

f) Una bonificación de hasta el 50 por ciento de la cuota correspondiente para los sujetos pasivos que tributen por cuota municipal y que hayan instalado puntos de recarga para vehículos eléctricos en los locales afectos a la actividad económica. La aplicación de esta bonificación estará condicionada a que las instalaciones dispongan de la correspondiente homologación por la Administración competente.

La bonificación se aplicará a la cuota resultante de aplicar, en su caso, las bonificaciones a que se refieren el apartado 1 de este artículo y los párrafos anteriores de este apartado.

3. La ordenanza fiscal correspondiente especificará los restantes aspectos sustantivos y formales a que se refiere el apartado anterior. Entre otras materias, la ordenanza fiscal determinará si todas o algunas de las citadas bonificaciones son o no aplicables simultáneamente.

Artículo 89. *Período impositivo y devengo.*

1. El período impositivo coincide con el año natural, excepto cuando se trate de declaraciones de alta, en cuyo caso abarcará desde la fecha de comienzo de la actividad hasta el final del año natural.

2. El impuesto se devenga el primer día del período impositivo y las cuotas serán irreducibles, salvo cuando, en los casos de declaración de alta, el día de comienzo de la actividad no coincida con el año natural, en cuyo supuesto las cuotas se calcularán proporcionalmente al número de trimestres naturales que restan para finalizar el año, incluido el del comienzo del ejercicio de la actividad.

Asimismo, y en el caso de baja por cese en el ejercicio de la actividad, las cuotas serán prorrateables por trimestres naturales, excluido aquél en el que se produzca dicho cese. A tal fin los sujetos pasivos podrán solicitar la devolución de la parte de la cuota correspondiente a los trimestres naturales en los que no se hubiera ejercido la actividad.

3. Tratándose de espectáculos, cuando las cuotas estén establecidas por actuaciones aisladas, el devengo se produce por la realización de cada una de ellas, debiéndose presentar las correspondientes declaraciones en la forma que se establezca reglamentariamente.

Artículo 90. *Gestión tributaria del impuesto.*

1. El impuesto se gestiona a partir de la matrícula de éste. Dicha matrícula se formará anualmente para cada término y estará constituida por censos comprensivos de las actividades económicas, sujetos pasivos, cuotas mínimas y, en su caso, del recargo provincial.

La matrícula estará a disposición del público en los respectivos ayuntamientos.

2. Los sujetos pasivos estarán obligados a presentar las correspondientes declaraciones censales de alta manifestando todos los elementos necesarios para su inclusión en la matrícula en los términos del artículo 90.1 de esta ley y dentro del plazo que reglamentariamente se establezca. A continuación se practicará por la Administración

competente la liquidación correspondiente, la cual se notificará al sujeto pasivo, quien deberá efectuar el ingreso que proceda.

Asimismo, los sujetos pasivos estarán obligados a comunicar las variaciones de orden físico, económico o jurídico que se produzcan en el ejercicio de las actividades gravadas y que tengan trascendencia a efectos de este impuesto, y las formalizarán en los plazos y términos reglamentariamente determinados.

En particular, los sujetos pasivos a los que no resulte de aplicación la exención prevista en el párrafo c) del apartado 1 del artículo 82 de esta ley, deberán comunicar a la Agencia Estatal de Administración Tributaria el importe neto de su cifra de negocios. Asimismo, los sujetos pasivos deberán comunicar las variaciones que se produzcan en el importe neto de su cifra de negocios cuando tal variación suponga la modificación de la aplicación o no de la exención prevista en el párrafo c) del apartado 1 del artículo 82 de esta ley o una modificación en el tramo a considerar a efectos de la aplicación del coeficiente de ponderación previsto en el artículo 86 de esta ley. El Ministro de Hacienda establecerá los supuestos en que deberán presentarse estas comunicaciones, su contenido y su plazo y forma de presentación, así como los supuestos en que habrán de presentarse por vía telemática

3. La inclusión, exclusión o alteración de los datos contenidos en los censos, resultantes de las actuaciones de inspección tributaria o de la formalización de altas y comunicaciones, se considerarán acto administrativo, y conllevarán la modificación del censo. Cualquier modificación de la matrícula que se refiera a datos obrantes en los censos requerirá, inexcusablemente, la previa alteración de estos últimos en el mismo sentido.

4. Este impuesto podrá exigirse en régimen de autoliquidación, en los términos que reglamentariamente se establezcan.

Artículo 91. *Matrícula del impuesto.*

1. La formación de la matrícula del Impuesto, la calificación de las actividades económicas, el señalamiento de las cuotas correspondientes y, en general, la gestión censal del tributo se llevará a cabo por la Administración tributaria del Estado.

Sin perjuicio de ello, la notificación de estos actos puede ser practicada por los ayuntamientos o por la Administración del Estado, juntamente con la notificación de las liquidaciones conducentes a la determinación de las deudas tributarias.

Tratándose de cuotas municipales, las funciones a que se refiere el párrafo primero de este apartado, podrán ser delegadas en los ayuntamientos, diputaciones provinciales, cabildos o consejos insulares y otras entidades reconocidas por las leyes y comunidades autónomas que lo soliciten, en los términos que reglamentariamente se establezca.

2. La liquidación y recaudación, así como la revisión de los actos dictados en vía de gestión tributaria de este impuesto se llevará a cabo por los ayuntamientos y comprenderá las funciones de concesión y denegación de exenciones y bonificaciones, realización de las liquidaciones conducentes a la determinación de las deudas tributarias, emisión de los instrumentos de cobro, resolución de los expedientes de devolución de ingresos indebidos, resolución de los recursos que se interpongan contra dichos actos y actuaciones para la información y asistencia al contribuyente referidas a las materias comprendidas en este apartado.

3. La inspección de este impuesto se llevará a cabo por los órganos competentes de la Administración tributaria del Estado, sin perjuicio de las delegaciones que puedan hacerse en los ayuntamientos, diputaciones provinciales, cabildos o consejos insulares y otras entidades locales reconocidas por las leyes y comunidades autónomas que lo soliciten, y de las fórmulas de colaboración que puedan establecerse con dichas entidades, todo ello en los términos que se disponga por el Ministro de Hacienda.

4. En todo caso el conocimiento de las reclamaciones que se interpongan contra los actos de gestión censal dictados por la Administración tributaria del Estado a que se refiere el párrafo primero del apartado 1 de este artículo, así como los actos de igual naturaleza dictados en virtud de la delegación prevista en el párrafo tercero del mismo apartado, corresponderá a los Tribunales Económico-Administrativos del Estado.

De igual modo, corresponderá a los mencionados Tribunales Económico-Administrativos el conocimiento de las reclamaciones que se interpongan contra los actos dictados en virtud

de la delegación prevista en el apartado 3 de este artículo que supongan inclusión, exclusión o alteración de los datos contenidos en los censos del impuesto.

Subsección 4.ª Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica

Artículo 92. *Naturaleza y hecho imponible.*

1. El Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica es un tributo directo que grava la titularidad de los vehículos de esta naturaleza, aptos para circular por las vías públicas, cualesquiera que sean su clase y categoría.

2. Se considera vehículo apto para la circulación el que hubiera sido matriculado en los registros públicos correspondientes y mientras no haya causado baja en éstos. A los efectos de este impuesto también se considerarán aptos los vehículos provistos de permisos temporales y matrícula turística.

3. No están sujetos a este impuesto:

a) Los vehículos que habiendo sido dados de baja en los Registros por antigüedad de su modelo, puedan ser autorizados para circular excepcionalmente con ocasión de exhibiciones, certámenes o carreras limitadas a los de esta naturaleza.

b) Los remolques y semirremolques arrastrados por vehículos de tracción mecánica cuya carga útil no sea superior a 750 kilogramos.

Artículo 93. *Exenciones.*

1. Estarán exentos del impuesto:

a) Los vehículos oficiales del Estado, comunidades autónomas y entidades locales adscritos a la defensa nacional o a la seguridad ciudadana.

b) Los vehículos de representaciones diplomáticas, oficinas consulares, agentes diplomáticos y funcionarios consulares de carrera acreditados en España, que sean súbditos de los respectivos países, externamente identificados y a condición de reciprocidad en su extensión y grado.

Asimismo, los vehículos de los organismos internacionales con sede u oficina en España y de sus funcionarios o miembros con estatuto diplomático.

c) Los vehículos respecto de los cuales así se derive de lo dispuesto en tratados o convenios internacionales.

d) Las ambulancias y demás vehículos directamente destinados a la asistencia sanitaria o al traslado de heridos o enfermos.

e) Los vehículos para personas de movilidad reducida a que se refiere el apartado A del anexo II del Reglamento General de Vehículos, aprobado por el Real Decreto 2822/1998, de 23 de diciembre.

Asimismo, están exentos los vehículos matriculados a nombre de minusválidos para su uso exclusivo. Esta exención se aplicará en tanto se mantengan dichas circunstancias, tanto a los vehículos conducidos por personas con discapacidad como a los destinados a su transporte.

Las exenciones previstas en los dos párrafos anteriores no resultarán aplicables a los sujetos pasivos beneficiarios de ellas por más de un vehículo simultáneamente.

A efectos de lo dispuesto en este párrafo, se considerarán personas con minusvalía quienes tengan esta condición legal en grado igual o superior al 33 por ciento.

f) Los autobuses, microbuses y demás vehículos destinados o adscritos al servicio de transporte público urbano, siempre que tengan una capacidad que exceda de nueve plazas, incluida la del conductor.

g) Los tractores, remolques, semirremolques y maquinaria provistos de Cartilla de Inspección Agrícola.

2. Para poder aplicar las exenciones a que se refieren los párrafos e) y g) del apartado 1 de este artículo, los interesados deberán instar su concesión indicando las características del vehículo, su matrícula y la causa del beneficio. Declarada la exención por la Administración municipal, se expedirá un documento que acredite su concesión.

En relación con la exención prevista en el segundo párrafo del párrafo e) del apartado 1 anterior, el interesado deberá aportar el certificado de la minusvalía emitido por el órgano competente y justificar el destino del vehículo ante el ayuntamiento de la imposición, en los términos que éste establezca en la correspondiente ordenanza fiscal.

Artículo 94. *Sujetos pasivos.*

Son sujetos pasivos de este impuesto las personas físicas o jurídicas y las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, a cuyo nombre conste el vehículo en el permiso de circulación.

Artículo 95. *Cuota.*

1. El Impuesto se exigirá con arreglo al siguiente cuadro de tarifas:

Potencia y clase de vehículo	Cuota – Euros
A) Turismos:	
De menos de ocho caballos fiscales	12,62
De 8 hasta 11,99 caballos fiscales	34,08
De 12 hasta 15,99 caballos fiscales	71,94
De 16 hasta 19,99 caballos fiscales	89,61
De 20 caballos fiscales en adelante	112,00
B) Autobuses:	
De menos de 21 plazas	83,30
De 21 a 50 plazas	118,64
De más de 50 plazas	148,30
C) Camiones:	
De menos de 1.000 kilogramos de carga útil	42,28
De 1.000 a 2.999 kilogramos de carga útil	83,30
De más de 2.999 a 9.999 kilogramos de carga útil	118,64
De más de 9.999 kilogramos de carga útil	148,30
D) Tractores:	
De menos de 16 caballos fiscales	17,67
De 16 a 25 caballos fiscales	27,77
De más de 25 caballos fiscales	83,30
E) Remolques y semirremolques arrastrados por vehículos de tracción mecánica:	
De menos de 1.000 y más de 750 kilogramos de carga útil	17,67
De 1.000 a 2.999 kilogramos de carga útil	27,77
De más de 2.999 kilogramos de carga útil	83,30
F) Vehículos:	
Ciclomotores	4,42
Motocicletas hasta 125 centímetros cúbicos	4,42
Motocicletas de más de 125 hasta 250 centímetros cúbicos	7,57
Motocicletas de más de 250 hasta 500 centímetros cúbicos	15,15
Motocicletas de más de 500 hasta 1.000 centímetros cúbicos	30,29
Motocicletas de más de 1.000 centímetros cúbicos	60,58

2. El cuadro de cuotas podrá ser modificado por la Ley de Presupuestos Generales del Estado.

3. Reglamentariamente se determinará el concepto de las diversas clases de vehículos y las reglas para la aplicación de las tarifas.

4. Los ayuntamientos podrán incrementar las cuotas fijadas en el apartado 1 de este artículo mediante la aplicación sobre ellas de un coeficiente, el cual no podrá ser superior a 2.

Los ayuntamientos podrán fijar un coeficiente para cada una de las clases de vehículos previstas en el cuadro de tarifas recogido en el apartado 1 de este artículo, el cual podrá ser, a su vez, diferente para cada uno de los tramos fijados en cada clase de vehículo, sin exceder en ningún caso el límite máximo fijado en el párrafo anterior.

5. En el caso de que los ayuntamientos no hagan uso de la facultad a que se refiere el apartado anterior, el impuesto se exigirá con arreglo a las cuotas del cuadro de tarifas.

6. Las ordenanzas fiscales podrán regular, sobre la cuota del impuesto, incrementada o no por la aplicación del coeficiente, las siguientes bonificaciones:

a) Una bonificación de hasta el 75 por ciento en función de la clase de carburante que consuma el vehículo, en razón a la incidencia de la combustión de dicho carburante en el medio ambiente.

b) Una bonificación de hasta el 75 por ciento en función de las características de los motores de los vehículos y su incidencia en el medio ambiente.

c) Una bonificación de hasta el 100 por cien para los vehículos históricos o aquellos que tengan una antigüedad mínima de veinticinco años, contados a partir de la fecha de su fabricación o, si ésta no se conociera, tomando como tal la de su primera matriculación o, en su defecto, la fecha en que el correspondiente tipo o variante se dejó de fabricar.

La regulación de los restantes aspectos sustantivos y formales de las bonificaciones a que se refieren los párrafos anteriores se establecerá en la ordenanza fiscal.

Artículo 96. *Período impositivo y devengo.*

1. El período impositivo coincide con el año natural, salvo en el caso de primera adquisición de los vehículos.

En este caso el período impositivo comenzará el día en que se produzca dicha adquisición.

2. El impuesto se devenga el primer día del período impositivo.

3. El importe de la cuota del impuesto se prorrateará por trimestres naturales en los casos de primera adquisición o baja definitiva del vehículo. También procederá el prorrateo de la cuota en los mismos términos en los supuestos de baja temporal por sustracción o robo de vehículo, y ello desde el momento en que se produzca dicha baja temporal en el Registro público correspondiente.

Artículo 97. *Gestión tributaria del impuesto.*

La gestión, liquidación, inspección y recaudación, así como la revisión de los actos dictados en vía de gestión tributaria corresponde al ayuntamiento del domicilio que conste en el permiso de circulación del vehículo.

Artículo 98. *Autoliquidación.*

1. Los ayuntamientos podrán exigir este impuesto en régimen de autoliquidación.

2. En las respectivas ordenanzas fiscales los ayuntamientos dispondrán la clase de instrumento acreditativo del pago del impuesto.

Artículo 99. *Justificación del pago del impuesto.*

1. Quienes soliciten ante la Jefatura Provincial de Tráfico la matriculación o la certificación de aptitud para circular de un vehículo, deberán acreditar previamente el pago del impuesto.

2. Las Jefaturas Provinciales de Tráfico no tramitarán el cambio de titularidad administrativa de un vehículo en tanto su titular registral no haya acreditado el pago del impuesto correspondiente al período impositivo del año anterior a aquel en que se realiza el trámite.

3. A efectos de la acreditación anterior, los Ayuntamientos o las entidades que ejerzan las funciones de recaudación por delegación, al finalizar el período voluntario, comunicarán informáticamente al Registro de Vehículos de la Dirección General de Tráfico el impago de la deuda correspondiente al período impositivo del año en curso. La inexistencia de anotaciones por impago en el Registro de Vehículos implicará, a los únicos efectos de realización del trámite, la acreditación anteriormente señalada.

Subsección 5.ª Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras

Artículo 100. *Naturaleza y hecho imponible.*

1. El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras es un tributo indirecto cuyo hecho imponible está constituido por la realización, dentro del término municipal, de cualquier construcción, instalación u obra para la que se exija obtención de la

correspondiente licencia de obras o urbanística, se haya obtenido o no dicha licencia, o para la que se exija presentación de declaración responsable o comunicación previa, siempre que la expedición de la licencia o la actividad de control corresponda al ayuntamiento de la imposición.

2. Está exenta del pago del impuesto la realización de cualquier construcción, instalación u obra de la que sea dueño el Estado, las comunidades autónomas o las entidades locales, que estando sujeta al impuesto, vaya a ser directamente destinada a carreteras, ferrocarriles, puertos, aeropuertos, obras hidráulicas, saneamiento de poblaciones y de sus aguas residuales, aunque su gestión se lleve a cabo por organismos autónomos, tanto si se trata de obras de inversión nueva como de conservación.

Artículo 101. *Sujetos pasivos.*

1. Son sujetos pasivos de este impuesto, a título de contribuyentes, las personas físicas, personas jurídicas o entidades del artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que sean dueños de la construcción, instalación u obra, sean o no propietarios del inmueble sobre el que se realice aquélla.

A los efectos previstos en el párrafo anterior tendrá la consideración de dueño de la construcción, instalación u obra quien soporte los gastos o el coste que comporte su realización.

2. En el supuesto de que la construcción, instalación u obra no sea realizada por el sujeto pasivo contribuyente tendrán la condición de sujetos pasivos sustitutos del contribuyente quienes soliciten las correspondientes licencias o presenten las correspondientes declaraciones responsables o comunicaciones previas o quienes realicen las construcciones, instalaciones u obras.

El sustituto podrá exigir del contribuyente el importe de la cuota tributaria satisfecha.

Artículo 102. *Base imponible, cuota y devengo.*

1. La base imponible del impuesto está constituida por el coste real y efectivo de la construcción, instalación u obra, y se entiende por tal, a estos efectos, el coste de ejecución material de aquélla.

No forman parte de la base imponible el Impuesto sobre el Valor Añadido y demás impuestos análogos propios de regímenes especiales, las tasas, precios públicos y demás prestaciones patrimoniales de carácter público local relacionadas, en su caso, con la construcción, instalación u obra, ni tampoco los honorarios de profesionales, el beneficio empresarial del contratista ni cualquier otro concepto que no integre, estrictamente, el coste de ejecución material.

2. La cuota de este impuesto será el resultado de aplicar a la base imponible el tipo de gravamen.

3. El tipo de gravamen del impuesto será el fijado por cada ayuntamiento, sin que dicho tipo pueda exceder del cuatro por cien.

4. El impuesto se devenga en el momento de iniciarse la construcción, instalación u obra, aun cuando no se haya obtenido la correspondiente licencia.

Artículo 103. *Gestión tributaria del impuesto.*

Bonificaciones potestativas.

1. Cuando se conceda la licencia preceptiva o se presente la declaración responsable o la comunicación previa o cuando, no habiéndose solicitado, concedido o denegado aún aquella o presentado éstas, se inicie la construcción, instalación u obra, se practicará una liquidación provisional a cuenta, determinándose la base imponible:

a) En función del presupuesto presentado por los interesados, siempre que hubiera sido visado por el colegio oficial correspondiente cuando ello constituya un requisito preceptivo.

b) Cuando la ordenanza fiscal así lo prevea, en función de los índices o módulos que ésta establezca al efecto.

Una vez finalizada la construcción, instalación u obra, y teniendo en cuenta su coste real y efectivo, el ayuntamiento, mediante la oportuna comprobación administrativa, modificará,

en su caso, la base imponible a que se refiere el apartado anterior practicando la correspondiente liquidación definitiva, y exigiendo del sujeto pasivo o reintegrándole, en su caso, la cantidad que corresponda.

2. Las ordenanzas fiscales podrán regular las siguientes bonificaciones sobre la cuota del impuesto:

a) Una bonificación de hasta el 95 por ciento a favor de las construcciones, instalaciones u obras que sean declaradas de especial interés o utilidad municipal por concurrir circunstancias sociales, culturales, histórico artísticas o de fomento del empleo que justifiquen tal declaración. Corresponderá dicha declaración al Pleno de la Corporación y se acordará, previa solicitud del sujeto pasivo, por voto favorable de la mayoría simple de sus miembros.

b) Una bonificación de hasta el 95 por ciento a favor de las construcciones, instalaciones u obras en las que se incorporen sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía solar o de la energía ambiente. La aplicación de esta bonificación estará condicionada a que las instalaciones dispongan de la correspondiente homologación de la Administración competente.

La bonificación prevista en este párrafo se aplicará a la cuota resultante de aplicar, en su caso, la bonificación a que se refiere el párrafo a) anterior.

c) Una bonificación de hasta el 50 por ciento a favor de las construcciones, instalaciones u obras vinculadas a los planes de fomento de las inversiones privadas en infraestructuras.

La bonificación prevista en este párrafo se aplicará a la cuota resultante de aplicar, en su caso, las bonificaciones a que se refieren los párrafos a) y b) anteriores.

d) Una bonificación de hasta el 50 por ciento a favor de las construcciones, instalaciones u obras referentes a las viviendas de protección oficial.

La bonificación prevista en este párrafo se aplicará a la cuota resultante de aplicar, en su caso, las bonificaciones a que se refieren los párrafos anteriores.

e) Una bonificación de hasta el 90 por ciento a favor de las construcciones, instalaciones u obras que favorezcan las condiciones de acceso y habitabilidad de los discapacitados.

La bonificación prevista en este párrafo se aplicará a la cuota resultante de aplicar, en su caso, las bonificaciones a que se refieren los párrafos anteriores.

f) Una bonificación de hasta el 90 por ciento a favor de las construcciones, instalaciones u obras necesarias para la instalación de puntos de recarga para vehículos eléctricos. La aplicación de esta bonificación estará condicionada a que las instalaciones dispongan de la correspondiente homologación por la Administración competente.

La bonificación prevista en este párrafo se aplicará a la cuota resultante de aplicar, en su caso, las bonificaciones a que se refieren los párrafos anteriores.

La regulación de los restantes aspectos sustantivos y formales de las bonificaciones a que se refiere este apartado se establecerá en la ordenanza fiscal. Entre otras materias, la ordenanza fiscal determinará si todas o algunas de las citadas bonificaciones son o no aplicables simultáneamente.

3. Las ordenanzas fiscales podrán regular como deducción de la cuota íntegra o bonificada del impuesto, el importe satisfecho o que deba satisfacer el sujeto pasivo en concepto de tasa por el otorgamiento de la licencia urbanística correspondiente a la construcción, instalación u obra de que se trate.

La regulación de los restantes aspectos sustantivos y formales de la deducción a que se refiere el párrafo anterior se establecerá en la ordenanza fiscal.

4. Los ayuntamientos podrán exigir este impuesto en régimen de autoliquidación.

5. Los ayuntamientos podrán establecer en sus ordenanzas fiscales sistemas de gestión conjunta y coordinada de este impuesto y de la tasa correspondiente al otorgamiento de la licencia.

Subsección 6.ª Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana

Artículo 104. *Naturaleza y hecho imponible. Supuestos de no sujeción.*

1. El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana es un tributo directo que grava el incremento de valor que experimenten dichos terrenos y se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título o de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos.

2. No está sujeto a este impuesto el incremento de valor que experimenten los terrenos que tengan la consideración de rústicos a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles. En consecuencia con ello, está sujeto el incremento de valor que experimenten los terrenos que deban tener la consideración de urbanos, a efectos de dicho Impuesto sobre Bienes Inmuebles, con independencia de que estén o no contemplados como tales en el Catastro o en el padrón de aquél. A los efectos de este impuesto, estará asimismo sujeto a éste el incremento de valor que experimenten los terrenos integrados en los bienes inmuebles clasificados como de características especiales a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

3. No se producirá la sujeción al impuesto en los supuestos de aportaciones de bienes y derechos realizadas por los cónyuges a la sociedad conyugal, adjudicaciones que a su favor y en pago de ellas se verifiquen y transmisiones que se hagan a los cónyuges en pago de sus haberes comunes.

Tampoco se producirá la sujeción al impuesto en los supuestos de transmisiones de bienes inmuebles entre cónyuges o a favor de los hijos, como consecuencia del cumplimiento de sentencias en los casos de nulidad, separación o divorcio matrimonial, sea cual sea el régimen económico matrimonial. Asimismo, no se producirá la sujeción al impuesto en los supuestos de transmisiones de bienes inmuebles a título lucrativo en beneficio de las hijas, hijos, menores o personas con discapacidad sujetas a patria potestad, tutela o con medidas de apoyo para el adecuado ejercicio de su capacidad jurídica, cuyo ejercicio se llevará a cabo por las mujeres fallecidas como consecuencia de violencia contra la mujer, en los términos en que se defina por la ley o por los instrumentos internacionales ratificados por España, cuando estas transmisiones lucrativas traigan causa del referido fallecimiento.

4. No se devengará el impuesto con ocasión de las aportaciones o transmisiones de bienes inmuebles efectuadas a la Sociedad de Gestión de Activos Procedentes de la Reestructuración Bancaria, S.A. regulada en la disposición adicional séptima de la Ley 9/2012, de 14 de noviembre, de reestructuración y resolución de entidades de crédito, que se le hayan transferido, de acuerdo con lo establecido en el artículo 48 del Real Decreto 1559/2012, de 15 de noviembre, por el que se establece el régimen jurídico de las sociedades de gestión de activos.

No se producirá el devengo del impuesto con ocasión de las aportaciones o transmisiones realizadas por la Sociedad de Gestión de Activos Procedentes de la Reestructuración Bancaria, S.A., a entidades participadas directa o indirectamente por dicha Sociedad en al menos el 50 por ciento del capital, fondos propios, resultados o derechos de voto de la entidad participada en el momento inmediatamente anterior a la transmisión, o como consecuencia de la misma.

No se devengará el impuesto con ocasión de las aportaciones o transmisiones realizadas por la Sociedad de Gestión de Activos Procedentes de la Reestructuración Bancaria, S.A., o por las entidades constituidas por esta para cumplir con su objeto social, a los fondos de activos bancarios, a que se refiere la disposición adicional décima de la Ley 9/2012, de 14 de noviembre.

No se devengará el impuesto por las aportaciones o transmisiones que se produzcan entre los citados Fondos durante el período de tiempo de mantenimiento de la exposición del Fondo de Reestructuración Ordenada Bancaria a los Fondos, previsto en el apartado 10 de dicha disposición adicional décima.

En la posterior transmisión de los inmuebles se entenderá que el número de años a lo largo de los cuales se ha puesto de manifiesto el incremento de valor de los terrenos no se

ha interrumpido por causa de la transmisión derivada de las operaciones previstas en este apartado.

5. No se producirá la sujeción al impuesto en las transmisiones de terrenos respecto de los cuales se constate la inexistencia de incremento de valor por diferencia entre los valores de dichos terrenos en las fechas de transmisión y adquisición.

Para ello, el interesado en acreditar la inexistencia de incremento de valor deberá declarar la transmisión, así como aportar los títulos que documenten la transmisión y la adquisición, entendiéndose por interesados, a estos efectos, las personas o entidades a que se refiere el artículo 106.

Para constatar la inexistencia de incremento de valor, como valor de transmisión o de adquisición del terreno se tomará en cada caso el mayor de los siguientes valores, sin que a estos efectos puedan computarse los gastos o tributos que graven dichas operaciones: el que conste en el título que documente la operación o el comprobado, en su caso, por la Administración tributaria.

Cuando se trate de la transmisión de un inmueble en el que haya suelo y construcción, se tomará como valor del suelo a estos efectos el que resulte de aplicar la proporción que represente en la fecha de devengo del impuesto el valor catastral del terreno respecto del valor catastral total y esta proporción se aplicará tanto al valor de transmisión como, en su caso, al de adquisición.

Si la adquisición o la transmisión hubiera sido a título lucrativo se aplicarán las reglas de los párrafos anteriores tomando, en su caso, por el primero de los dos valores a comparar señalados anteriormente, el declarado en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

En la posterior transmisión de los inmuebles a los que se refiere este apartado, para el cómputo del número de años a lo largo de los cuales se ha puesto de manifiesto el incremento de valor de los terrenos, no se tendrá en cuenta el periodo anterior a su adquisición. Lo dispuesto en este párrafo no será de aplicación en los supuestos de aportaciones o transmisiones de bienes inmuebles que resulten no sujetas en virtud de lo dispuesto en el apartado 3 de este artículo o en la disposición adicional segunda de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Artículo 105. *Exenciones.*

1. Estarán exentos de este impuesto los incrementos de valor que se manifiesten como consecuencia de los siguientes actos:

a) La constitución y transmisión de derechos de servidumbre.

b) Las transmisiones de bienes que se encuentren dentro del perímetro delimitado como Conjunto Histórico-Artístico, o hayan sido declarados individualmente de interés cultural, según lo establecido en la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español, cuando sus propietarios o titulares de derechos reales acrediten que han realizado a su cargo obras de conservación, mejora o rehabilitación en dichos inmuebles. A estos efectos, la ordenanza fiscal establecerá los aspectos sustantivos y formales de la exención.

c) Las transmisiones realizadas por personas físicas con ocasión de la dación en pago de la vivienda habitual del deudor hipotecario o garante del mismo, para la cancelación de deudas garantizadas con hipoteca que recaiga sobre la misma, contraídas con entidades de crédito o cualquier otra entidad que, de manera profesional, realice la actividad de concesión de préstamos o créditos hipotecarios.

Asimismo, estarán exentas las transmisiones de la vivienda en que concurran los requisitos anteriores, realizadas en ejecuciones hipotecarias judiciales o notariales.

Para tener derecho a la exención se requiere que el deudor o garante transmitente o cualquier otro miembro de su unidad familiar no disponga, en el momento de poder evitar la enajenación de la vivienda, de otros bienes o derechos en cuantía suficiente para satisfacer la totalidad de la deuda hipotecaria. Se presumirá el cumplimiento de este requisito. No obstante, si con posterioridad se comprobara lo contrario, se procederá a girar la liquidación tributaria correspondiente.

A estos efectos, se considerará vivienda habitual aquella en la que haya figurado empadronado el contribuyente de forma ininterrumpida durante, al menos, los dos años

anteriores a la transmisión o desde el momento de la adquisición si dicho plazo fuese inferior a los dos años.

Respecto al concepto de unidad familiar, se estará a lo dispuesto en la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio. A estos efectos, se equiparará el matrimonio con la pareja de hecho legalmente inscrita.

Respecto de esta exención, no resultará de aplicación lo dispuesto en el artículo 9.2 de esta Ley.

2. Asimismo, estarán exentos de este impuesto los correspondientes incrementos de valor cuando la obligación de satisfacer aquél recaiga sobre las siguientes personas o entidades:

a) El Estado, las comunidades autónomas y las entidades locales, a las que pertenezca el municipio, así como los organismos autónomos del Estado y las entidades de derecho público de análogo carácter de las comunidades autónomas y de dichas entidades locales.

b) El municipio de la imposición y demás entidades locales integradas o en las que se integre dicho municipio, así como sus respectivas entidades de derecho público de análogo carácter a los organismos autónomos del Estado.

c) Las instituciones que tengan la calificación de benéficas o de benéfico-docentes.

d) Las entidades gestoras de la Seguridad Social y las mutualidades de previsión social reguladas en la Ley 30/1995, de 8 de noviembre, de ordenación y supervisión de los seguros privados.

e) Los titulares de concesiones administrativas revertibles respecto a los terrenos afectos a éstas.

f) La Cruz Roja Española.

g) Las personas o entidades a cuyo favor se haya reconocido la exención en tratados o convenios internacionales.

Artículo 106. *Sujetos pasivos.*

1. Es sujeto pasivo del impuesto a título de contribuyente:

a) En las transmisiones de terrenos o en la constitución o transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio a título lucrativo, la persona física o jurídica, o la entidad a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que adquiera el terreno o a cuyo favor se constituya o transmita el derecho real de que se trate.

b) En las transmisiones de terrenos o en la constitución o transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio a título oneroso, la persona física o jurídica, o la entidad a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que transmita el terreno, o que constituya o transmita el derecho real de que se trate.

2. En los supuestos a que se refiere el párrafo b) del apartado anterior, tendrá la consideración de sujeto pasivo sustituto del contribuyente, la persona física o jurídica, o la entidad a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que adquiera el terreno o a cuyo favor se constituya o transmita el derecho real de que se trate, cuando el contribuyente sea una persona física no residente en España.

Artículo 107. *Base imponible.*

1. La base imponible de este impuesto está constituida por el incremento del valor de los terrenos puesto de manifiesto en el momento del devengo y experimentado a lo largo de un periodo máximo de veinte años, y se determinará, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 5 de este artículo, multiplicando el valor del terreno en el momento del devengo calculado conforme a lo establecido en sus apartados 2 y 3, por el coeficiente que corresponda al periodo de generación conforme a lo previsto en su apartado 4.

2. El valor del terreno en el momento del devengo resultará de lo establecido en las siguientes reglas:

a) En las transmisiones de terrenos, el valor de estos en el momento del devengo será el que tengan determinado en dicho momento a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

No obstante, cuando dicho valor sea consecuencia de una ponencia de valores que no refleje modificaciones de planeamiento aprobadas con posterioridad a la aprobación de la citada ponencia, se podrá liquidar provisionalmente este impuesto con arreglo a aquel. En estos casos, en la liquidación definitiva se aplicará el valor de los terrenos una vez se haya obtenido conforme a los procedimientos de valoración colectiva que se instruyan, referido a la fecha del devengo. Cuando esta fecha no coincida con la de efectividad de los nuevos valores catastrales, estos se corregirán aplicando los coeficientes de actualización que correspondan, establecidos al efecto en las leyes de presupuestos generales del Estado.

Cuando el terreno, aun siendo de naturaleza urbana o integrado en un bien inmueble de características especiales, en el momento del devengo del impuesto, no tenga determinado valor catastral en dicho momento, el ayuntamiento podrá practicar la liquidación cuando el referido valor catastral sea determinado, refiriendo dicho valor al momento del devengo.

Los ayuntamientos podrán establecer en la ordenanza fiscal un coeficiente reductor sobre el valor señalado en los párrafos anteriores que pondere su grado de actualización, con el máximo del 15 por ciento.

b) En la constitución y transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio, los porcentajes anuales contenidos en el apartado 4 de este artículo se aplicarán sobre la parte del valor definido en el párrafo a) anterior que represente, respecto de aquel, el valor de los referidos derechos calculado mediante la aplicación de las normas fijadas a efectos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

c) En la constitución o transmisión del derecho a elevar una o más plantas sobre un edificio o terreno, o del derecho de realizar la construcción bajo suelo sin implicar la existencia de un derecho real de superficie, los porcentajes anuales contenidos en el apartado 4 de este artículo se aplicarán sobre la parte del valor definido en el párrafo a) que represente, respecto de aquel, el módulo de proporcionalidad fijado en la escritura de transmisión o, en su defecto, el que resulte de establecer la proporción entre la superficie o volumen de las plantas a construir en vuelo o subsuelo y la total superficie o volumen edificados una vez construidas aquellas.

d) En los supuestos de expropiaciones forzosas, los porcentajes anuales contenidos en el apartado 4 de este artículo se aplicarán sobre la parte del justiprecio que corresponda al valor del terreno, salvo que el valor definido en el párrafo a) del apartado 2 anterior fuese inferior, en cuyo caso prevalecerá este último sobre el justiprecio.

3. Los ayuntamientos podrán establecer una reducción cuando se modifiquen los valores catastrales como consecuencia de un procedimiento de valoración colectiva de carácter general. En ese caso, se tomará como valor del terreno, o de la parte de este que corresponda según las reglas contenidas en el apartado anterior, el importe que resulte de aplicar a los nuevos valores catastrales dicha reducción durante el período de tiempo y porcentajes máximos siguientes:

a) La reducción, en su caso, se aplicará, como máximo, respecto de cada uno de los cinco primeros años de efectividad de los nuevos valores catastrales.

b) La reducción tendrá como porcentaje máximo el 60 por ciento. Los ayuntamientos podrán fijar un tipo de reducción distinto para cada año de aplicación de la reducción.

La reducción prevista en este apartado no será de aplicación a los supuestos en los que los valores catastrales resultantes del procedimiento de valoración colectiva a que aquel se refiere sean inferiores a los hasta entonces vigentes.

El valor catastral reducido en ningún caso podrá ser inferior al valor catastral del terreno antes del procedimiento de valoración colectiva.

La regulación de los restantes aspectos sustantivos y formales de la reducción se establecerá en la ordenanza fiscal.

4. El periodo de generación del incremento de valor será el número de años a lo largo de los cuales se haya puesto de manifiesto dicho incremento.

En los supuestos de no sujeción, salvo que por ley se indique otra cosa, para el cálculo del periodo de generación del incremento de valor puesto de manifiesto en una posterior

transmisión del terreno, se tomará como fecha de adquisición, a los efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, aquella en la que se produjo el anterior devengo del impuesto.

En el cómputo del número de años transcurridos se tomarán años completos, es decir, sin tener en cuenta las fracciones de año. En el caso de que el periodo de generación sea inferior a un año, se prorrateará el coeficiente anual teniendo en cuenta el número de meses completos, es decir, sin tener en cuenta las fracciones de mes.

El coeficiente a aplicar sobre el valor del terreno en el momento del devengo, calculado conforme a lo dispuesto en los apartados anteriores, será el que corresponda de los aprobados por el ayuntamiento según el periodo de generación del incremento de valor, sin que pueda exceder de los límites siguientes:

Periodo de generación	Coeficiente
Inferior a 1 año.	0,15
1 año.	0,15
2 años.	0,14
3 años.	0,14
4 años.	0,16
5 años.	0,18
6 años.	0,19
7 años.	0,20
8 años.	0,19
9 años.	0,15
10 años.	0,12
11 años.	0,10
12 años.	0,09
13 años.	0,09
14 años.	0,09
15 años.	0,09
16 años.	0,10
17 años.	0,13
18 años.	0,17
19 años.	0,23
Igual o superior a 20 años.	0,40

Estos coeficientes máximos serán actualizados anualmente mediante norma con rango legal, pudiendo llevarse a cabo dicha actualización mediante las leyes de presupuestos generales del Estado.

Si, como consecuencia de la actualización referida en el párrafo anterior, alguno de los coeficientes aprobados por la vigente ordenanza fiscal resultara ser superior al correspondiente nuevo máximo legal, se aplicará este directamente hasta que entre en vigor la nueva ordenanza fiscal que corrija dicho exceso.

5. Cuando, a instancia del sujeto pasivo, conforme al procedimiento establecido en el artículo 104.5, se constate que el importe del incremento de valor es inferior al importe de la base imponible determinada con arreglo a lo dispuesto en los apartados anteriores de este artículo, se tomará como base imponible el importe de dicho incremento de valor.

Artículo 108. *Tipo de gravamen. Cuota íntegra y cuota líquida.*

1. El tipo de gravamen del impuesto será el fijado por cada ayuntamiento, sin que dicho tipo pueda exceder del 30 por ciento.

Dentro del límite señalado en el párrafo anterior, los ayuntamientos podrán fijar un solo tipo de gravamen o uno para cada uno de los períodos de generación del incremento de valor indicados en el apartado 4 del artículo anterior.

2. La cuota íntegra del impuesto será el resultado de aplicar a la base imponible el tipo de gravamen.

3. La cuota líquida del impuesto será el resultado de aplicar sobre la cuota íntegra, en su caso, las bonificaciones a que se refieren los apartados siguientes.

4. Las ordenanzas fiscales podrán regular una bonificación de hasta el 95 por ciento de la cuota íntegra del impuesto, en las transmisiones de terrenos, y en la transmisión o constitución de derechos reales de goce limitativos del dominio, realizadas a título lucrativo

por causa de muerte a favor de los descendientes y adoptados, los cónyuges y los ascendientes y adoptantes.

5. Las ordenanzas fiscales podrán regular una bonificación de hasta el 95 por ciento de la cuota íntegra del impuesto, en las transmisiones de terrenos, y en la transmisión o constitución de derechos reales de goce limitativos del dominio de terrenos, sobre los que se desarrollen actividades económicas que sean declaradas de especial interés o utilidad municipal por concurrir circunstancias sociales, culturales, histórico artísticas o de fomento del empleo que justifiquen tal declaración. Corresponderá dicha declaración al Pleno de la Corporación y se acordará, previa solicitud del sujeto pasivo, por voto favorable de la mayoría simple de sus miembros.

6. La regulación de los restantes aspectos sustantivos y formales de las bonificaciones a que se refieren los apartados anteriores se establecerá en la ordenanza fiscal.

Artículo 109. *Devengo.*

1. El impuesto se devenga:

a) Cuando se transmita la propiedad del terreno, ya sea a título oneroso o gratuito, entre vivos o por causa de muerte, en la fecha de la transmisión.

b) Cuando se constituya o transmita cualquier derecho real de goce limitativo del dominio, en la fecha en que tenga lugar la constitución o transmisión.

2. Cuando se declare o reconozca judicial o administrativamente por resolución firme haber tenido lugar la nulidad, rescisión o resolución del acto o contrato determinante de la transmisión del terreno o de la constitución o transmisión del derecho real de goce sobre aquel, el sujeto pasivo tendrá derecho a la devolución del impuesto satisfecho, siempre que dicho acto o contrato no le hubiere producido efectos lucrativos y que reclame la devolución en el plazo de cinco años desde que la resolución quedó firme, entendiéndose que existe efecto lucrativo cuando no se justifique que los interesados deban efectuar las recíprocas devoluciones a que se refiere el artículo 1.295 del Código Civil. Aunque el acto o contrato no haya producido efectos lucrativos, si la rescisión o resolución se declarase por incumplimiento de las obligaciones del sujeto pasivo del impuesto, no habrá lugar a devolución alguna.

3. Si el contrato queda sin efecto por mutuo acuerdo de las partes contratantes, no procederá la devolución del impuesto satisfecho y se considerará como un acto nuevo sujeto a tributación. Como tal mutuo acuerdo se estimará la avenencia en acto de conciliación y el simple allanamiento a la demanda.

4. En los actos o contratos en que medie alguna condición, su calificación se hará con arreglo a las pres cripciones contenidas en el Código Civil. Si fuese suspensiva no se liquidará el impuesto hasta que ésta se cumpla. Si la condición fuese resolutoria, se exigirá el impuesto desde luego, a reserva, cuando la condición se cumpla, de hacer la oportuna devolución según la regla del apartado anterior.

Artículo 110. *Gestión tributaria del impuesto.*

1. Los sujetos pasivos vendrán obligados a presentar ante el ayuntamiento correspondiente la declaración que determine la ordenanza respectiva, conteniendo los elementos de la relación tributaria imprescindibles para practicar la liquidación procedente.

2. Dicha declaración deberá ser presentada en los siguientes plazos, a contar desde la fecha en que se produzca el devengo del impuesto:

a) Cuando se trate de actos ínter vivos, el plazo será de treinta días hábiles.

b) Cuando se trate de actos por causa de muerte, el plazo será de seis meses prorrogables hasta un año a solicitud del sujeto pasivo.

3. A la declaración se acompañará el documento en el que consten los actos o contratos que originan la imposición.

4. Los ayuntamientos quedan facultados para establecer el sistema de autoliquidación por el sujeto pasivo, que llevará consigo el ingreso de la cuota resultante de aquella dentro de los plazos previstos en el apartado 2 de este artículo. Respecto de dichas autoliquidaciones, sin perjuicio de las facultades de comprobación de los valores declarados

por el interesado o el sujeto pasivo a los efectos de lo dispuesto en los artículos 104.5 y 107.5, respectivamente, el ayuntamiento correspondiente solo podrá comprobar que se han efectuado mediante la aplicación correcta de las normas reguladoras del impuesto, sin que puedan atribuirse valores, bases o cuotas diferentes de las resultantes de tales normas.

En ningún caso podrá exigirse el impuesto en régimen de autoliquidación cuando se trate del supuesto a que se refiere el artículo 107.2.a), párrafo tercero.

5. Cuando los ayuntamientos no establezcan el sistema de autoliquidación, las liquidaciones del impuesto se notificaran íntegramente a los sujetos pasivos con indicación del plazo de ingreso y expresión de los recursos procedentes.

6. Con independencia de lo dispuesto en el apartado 1 de este artículo, están igualmente obligados a comunicar al ayuntamiento la realización del hecho imponible en los mismos plazos que los sujetos pasivos:

a) En los supuestos contemplados en el párrafo a) del artículo 106 de esta ley, siempre que se hayan producido por negocio jurídico entre vivos, el donante o la persona que constituya o transmita el derecho real de que se trate.

b) En los supuestos contemplados en el párrafo b) de dicho artículo, el adquirente o la persona a cuyo favor se constituya o transmita el derecho real de que se trate.

7. Asimismo, los notarios estarán obligados a remitir al ayuntamiento respectivo, dentro de la primera quincena de cada trimestre, relación o índice comprensivo de todos los documentos por ellos autorizados en el trimestre anterior, en los que se contengan hechos, actos o negocios jurídicos que pongan de manifiesto la realización del hecho imponible de este impuesto, con excepción de los actos de última voluntad. También estarán obligados a remitir, dentro del mismo plazo, relación de los documentos privados comprensivos de los mismos hechos, actos o negocios jurídicos, que les hayan sido presentados para conocimiento o legitimación de firmas. Lo prevenido en este apartado se entiende sin perjuicio del deber general de colaboración establecido en la Ley General Tributaria.

En la relación o índice que remitan los notarios al ayuntamiento, éstos deberán hacer constar la referencia catastral de los bienes inmuebles cuando dicha referencia se corresponda con los que sean objeto de transmisión. Esta obligación será exigible a partir de 1 de abril de 2002.

Los notarios advertirán expresamente a los comparecientes en los documentos que autoricen sobre el plazo dentro del cual están obligados los interesados a presentar declaración por el impuesto y, asimismo, sobre las responsabilidades en que incurran por la falta de presentación de declaraciones.

8. Con arreglo a lo dispuesto en el artículo 8, las Administraciones tributarias de las comunidades autónomas y de las entidades locales colaborarán para la aplicación del impuesto y, en particular, para dar cumplimiento a lo establecido en los artículos 104.5 y 107.5, pudiendo suscribirse para ello los correspondientes convenios de intercambio de información tributaria y de colaboración.

CAPÍTULO III

Cesión de recaudación de impuestos del Estado

Sección 1.ª Alcance y condiciones generales de la cesión

Artículo 111. *Ámbito subjetivo.*

Con el alcance y condiciones establecidas en este capítulo, se cede en la proporción establecida en el artículo 112 el rendimiento obtenido por el Estado en los impuestos relacionados en aquel, en favor de los municipios en los que concurra alguna de las siguientes condiciones:

a) Que sean capitales de provincia, o de comunidad autónoma, o

b) Que tengan población de derecho igual o superior a 75.000 habitantes. A estos efectos, se considerará la población resultante de la actualización del Padrón municipal de habitantes vigente a la entrada en vigor del modelo regulado en la presente sección.

Artículo 112. *Objeto de la cesión.*

1. A cada uno de los municipios incluidos en el ámbito subjetivo antes fijado se le cederán los siguientes porcentajes de los rendimientos que no hayan sido objeto de cesión a las Comunidades Autónomas, obtenidos en los impuestos estatales que se citan:

a) El 2,1336 por 100 de la cuota líquida estatal del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
b) El 2,3266 por 100 de la recaudación líquida por el Impuesto sobre el Valor Añadido imputable a cada municipio.
c) El 2,9220 por 100 de la recaudación líquida imputable a cada municipio por los Impuestos Especiales sobre la Cerveza, sobre el Vino y Bebidas Fermentadas, sobre Productos Intermedios, sobre Alcohol y Bebidas Derivadas, sobre Hidrocarburos y sobre Labores de Tabaco.

2. Las bases o rendimientos sobre los que se aplicarán los porcentajes anteriores se determinarán con arreglo a lo dispuesto en el artículo 113 siguiente.
3. Los municipios no podrán asumir, en ningún caso, competencias normativas, de gestión, liquidación, recaudación e inspección de los tributos cuyo rendimiento se les cede, así como tampoco en materia de revisión de los actos dictados en vía de gestión de dichos tributos, cuya titularidad y ejercicio corresponderá exclusivamente al Estado.

Artículo 113. *Rendimientos sobre los que se aplicarán los porcentajes objeto de cesión.*

1. A los efectos de lo dispuesto en el apartado 1 del artículo anterior, se entenderá por importe de la cuota líquida en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas:

1.º Las cuotas líquidas estatales que los residentes en el territorio del municipio hayan consignado en la declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas presentada e ingresada dentro de los plazos establecidos por la normativa reguladora del Impuesto, minorada en la parte correspondiente de las deducciones por doble imposición y compensaciones fiscales citadas en el artículo 26.2.a).1.º de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias.
2.º El resultado de aplicar el 50 por ciento a las cuotas líquidas de los contribuyentes que hayan optado por tributar por el Impuesto sobre la Renta de No Residentes, conforme al régimen fiscal especial aplicable a los trabajadores desplazados a territorio español regulado en el artículo 93 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las Leyes de los Impuesto sobre Sociedades, sobre la Renta de No Residentes y sobre el Patrimonio.
3.º El resultado de aplicar el 50 por ciento sobre los pagos a cuenta realizados o soportados por los contribuyentes residentes en el territorio del municipio que no estén obligados a declarar y que no hayan presentado declaración.
4.º El resultado de aplicar el 50 por ciento sobre los pagos a cuenta realizados o soportados por los contribuyentes residentes en el territorio del municipio que no estando incluidos en el apartado anterior no hayan presentado declaración dentro de los plazos establecidos por la normativa reguladora del Impuesto.
5.º La parte de la deuda tributaria que, correspondiente al Estado, sea cuantificada o, en su caso consignada, por actas de inspección, liquidaciones practicadas por la Administración y declaraciones presentadas fuera de los plazos establecidos por la normativa reguladora del impuesto. A estos efectos, se entenderá por deuda tributaria la constituida por la cuota líquida más los conceptos a que se refiere el apartado 2 del artículo 58 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, con excepción de los recargos previstos en sus párrafos c) y d) y, en su caso, por los pagos a cuenta del impuesto. Esta partida se minorará por el importe de las devoluciones por ingresos indebidos que deban imputarse al Estado, incluidos los intereses legales.
No se considerará en la parte de la deuda tributaria correspondiente al Estado los importes señalados en el párrafo anterior cuando formen parte de la deuda tributaria

correspondiente al Estado por alguno de los conceptos previstos en los apartados 1.º a 4.º anteriores.

2. A los mismos efectos señalados en el apartado anterior, se entenderá por importe de recaudación líquida en el Impuesto sobre el Valor Añadido, en los Impuestos sobre la Cerveza, sobre el Vino y Bebidas Fermentadas, sobre Productos Intermedios, sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas, sobre Hidrocarburos, y sobre las Labores del Tabaco, el porcentaje no cedido a las comunidades autónomas del conjunto de ingresos líquidos de la Hacienda estatal por los conceptos que integran cada uno de dichos impuestos, con criterio de caja, obtenidos una vez descontadas de la recaudación bruta las devoluciones y las transferencias o ajustes (positivos o negativos) establecidas en el concierto y convenio con las haciendas forales del País Vasco y Navarra, respectivamente.

Artículo 114. *Revisión.*

Con carácter cuatrienal, se revisará el conjunto de municipios que se incluirán en el modelo de cesión descrito en este capítulo, teniendo en cuenta el cumplimiento en el momento de la revisión de los requisitos establecidos para la delimitación del ámbito subjetivo regulado en el artículo 111 de esta ley.

Sección 2.ª Alcance y condiciones específicas de la cesión

Artículo 115. *Alcance de la cesión y puntos de conexión en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.*

1. Se cede a cada uno de los municipios incluidos en el ámbito subjetivo del artículo 111 el 2,1336 por ciento del rendimiento no cedido a las comunidades autónomas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas producido en su territorio, definido en el apartado 1 del artículo 113 anterior.

2. Se considera producido en el territorio de un municipio el rendimiento cedido del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que corresponda a aquellos sujetos pasivos que tengan su residencia habitual en aquel.

3. Cuando los sujetos pasivos integrados en una unidad familiar tuvieran su residencia habitual en municipios distintos y optasen por la tributación conjunta, el rendimiento que se cede se entenderá producido en el territorio del municipio donde tenga su residencia habitual el miembro de dicha unidad con mayor base liquidable de acuerdo con las reglas de individualización del impuesto.

4. A efectos de lo dispuesto en este capítulo, se considerará que las personas físicas residentes en territorio español lo son en el territorio de un municipio cuando permanezcan en su territorio un mayor número de días del período impositivo en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Para determinar el período de permanencia se computarán las ausencias temporales.

Salvo prueba en contrario, se considerará que una persona física permanece en el territorio de un municipio cuando en dicho territorio radique su vivienda habitual, definiéndose ésta conforme a lo dispuesto en la normativa reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

5. Cuando no fuese posible determinar la permanencia a que se refiere el apartado anterior, se considerarán residentes en el territorio del municipio donde tenga su principal centro de intereses, se considerará como tal el territorio donde obtengan la mayor parte de la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, determinada por los siguientes componentes de renta:

a) Rendimientos del trabajo, que se entenderán obtenidos donde radique el centro de trabajo respectivo, si existe.

b) Rendimientos del capital inmobiliario y ganancias patrimoniales derivadas de bienes inmuebles, que se entenderán obtenidos en el lugar en que radiquen estos.

c) Rendimientos derivados de actividades económicas, ya sean empresariales o profesionales, que se entenderán obtenidos donde radique el centro de gestión de cada una de ellas.

6. Cuando no pueda determinarse la residencia conforme a los criterios establecidos en los dos apartados anteriores, se considerarán residentes en el lugar de su última residencia declarada a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

7. Las personas físicas residentes en territorio español que no permanezcan en dicho territorio más de ciento ochenta y tres días durante el año natural, se considerarán residentes en el territorio del municipio en que radique el núcleo principal o la base de sus actividades o de sus intereses económicos.

8. Las personas físicas residentes en territorio español por aplicación de la presunción prevista en el párrafo segundo del artículo 9.1.b) de la Ley 40/1998, de 9 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se considerarán residentes en el territorio del municipio en el que residan habitualmente el cónyuge no separado legalmente y los hijos menores de edad que dependan de ellas.

Artículo 116. *Alcance de la cesión y punto de conexión en el Impuesto sobre el Valor Añadido.*

1. Se cede a cada uno de los municipios incluidos en el ámbito subjetivo definido en el artículo 111 el 2,3266 por ciento del rendimiento no cedido a las comunidades autónomas del Impuesto sobre el Valor Añadido que se impute producido en su territorio.

2. Esta imputación se determinará mediante la aplicación del índice de consumo de la comunidad autónoma a la que pertenezca cada municipio a la recaudación líquida que corresponda al Estado, en los términos del apartado 2 del artículo 113 anterior, ponderando el resultado por la representatividad, en el ámbito de la respectiva comunidad autónoma, de la población de derecho del municipio, en los siguientes términos:

$$PIVA_t^{\ m} = 0{,}017897 \times RLIVA_t \times IC_t^{\ i} \times (P_t^{\ m} / P_t^{\ i})$$

Representando:

El término $PIVA_t^{\ m}$ el importe del rendimiento del Impuesto sobre el Valor Añadido cedido al municipio m en el año t.

El término $RLIVA_t$ la recaudación líquida por el Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente al Estado en el año t, que no haya sido objeto de cesión a las comunidades autónomas.

El término $IC_t^{\ i}$ el índice de consumo territorial certificado por el Instituto Nacional de Estadística y elaborado a efectos de la asignación del Impuesto sobre el Valor Añadido por comunidades autónomas, determinado para la comunidad autónoma i a la que pertenece el municipio m, para el año t.

Los términos $P_t^{\ m}$ y $P_t^{\ i}$ las poblaciones de derecho del municipio m y de la comunidad autónoma i, respectivamente, según la actualización del padrón municipal de habitantes vigente a 31 de diciembre del año t.

Artículo 117. *Alcance de la cesión y punto de conexión en los Impuestos Especiales sobre fabricación.*

1. Se cede a cada uno de los municipios incluidos en el ámbito subjetivo definido en el artículo 111 el 2,9220 por ciento de los rendimientos no cedidos a las comunidades autónomas de los Impuestos sobre la Cerveza, sobre el Vino y Bebidas Fermentadas, sobre Productos Intermedios, sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas.

2. En cuanto a los Impuestos sobre la Cerveza, sobre el Vino y Bebidas Fermentadas, sobre Productos Intermedios y sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas, esta imputación se determinará mediante la aplicación del índice de consumo territorial de la comunidad autónoma a la que pertenezca cada municipio a la recaudación líquida que corresponda al Estado, en los términos del apartado 2 del artículo 113 anterior, por cada uno de los Impuestos Especiales citados, ponderando el resultado por la representatividad, en el ámbito de la respectiva comunidad autónoma, de la población de derecho del municipio.

Por lo que se refiere a los impuestos citados en el párrafo anterior, el método de cálculo vendrá determinado por la siguiente formulación:

$$PIIEE(h)_t^{\ m} = 0{,}020454 \times RL\ IIEE(h)_t \times IC_t^{\ i}(h) \times (P_t^{\ m} / P_t^{\ i})$$

Representando:

El término $PIIEE(h)_t^{\ m}$ el importe del rendimiento cedido por el Impuesto Especial h al municipio m en el año t. Correspondiendo h a los impuestos a los que se refiere este apartado.

El término $RL\ IIEE(h)_t$ la recaudación líquida por el Impuesto Especial h correspondiente al Estado en el año t, que no haya sido objeto de cesión a las comunidades autónomas.

El término $IC_t^{\ i}(h)$ el índice de consumo territorial, certificado por el Instituto Nacional de Estadística, de la comunidad autónoma i a la que pertenece el municipio m, para el año t, y elaborado a efectos de la asignación del Impuesto Especial h por comunidades autónomas.

Los términos $P_t^{\ m}$ y $P_t^{\ i}$ las poblaciones de derecho del municipio m y de la comunidad autónoma i, respectivamente, según la actualización del padrón municipal de habitantes vigente a 31 de diciembre del año t.

3. A los efectos de lo dispuesto en el apartado 1 anterior, se considerará producido en el territorio de un municipio el rendimiento cedido del Impuesto sobre Hidrocarburos que corresponda al índice de las entregas de gasolinas, gasóleos y fuelóleos en el término municipal respectivo, según datos del Ministerio de Economía, ponderadas por los correspondientes tipos impositivos.

Asimismo, se considerará producido en el territorio de un municipio el rendimiento cedido del Impuesto sobre las Labores del Tabaco que corresponda al índice de ventas a expendedurías de tabaco en el término municipal respectivo, según datos del Comisionado para el Mercado de Tabacos, ponderadas por los correspondientes tipos impositivos.

4. En el supuesto de que no estuvieren disponibles, en el ámbito municipal, los índices citados en el apartado anterior, se aplicará, en su caso, como método de determinación del rendimiento cedido a los municipios, la formulación recogida en el apartado 2 de este artículo, considerando, a estos efectos, y según proceda, como índices de consumo los de entregas de gasolinas, gasóleos y fuelóleos o los de ventas a expendedurías de tabacos, correspondientes a las comunidades autónomas.

CAPÍTULO IV

Participación de los Municipios en los tributos del Estado

Sección 1.ª Fondo Complementario de Financiación

Artículo 118. *Ámbito subjetivo.*

Participarán en los tributos del Estado con arreglo al modelo descrito en esta sección los municipios a los que se refiere el artículo 111 de esta ley.

Artículo 119. *Regla general para determinar la participación en el Fondo Complementario de Financiación.*

La participación en el Fondo Complementario de Financiación se determinará, para cada ejercicio y para cada municipio, aplicando un índice de evolución a la participación que le corresponda, por este concepto, en el año base del nuevo modelo, según esta fórmula general:

$$PFC_t^m = PFC_{2004}^m \times IE_{t/2004}$$

Siendo:

PFC_t^m y PFC_{2004}^m, la Participación en el Fondo Complementario de Financiación del municipio m en el año t y en el año 2004, respectivamente.

$IE_{t/2004}$ el índice de evolución entre el año base y el año t.

A estos efectos, se entenderá por año base el primero de aplicación de este modelo, es decir el año 2004.

Artículo 120. *Regla para determinar la participación en el Fondo Complementario de Financiación del año base.*

1. La participación en el Fondo Complementario de Financiación correspondiente al año base se calculará deduciendo el importe correspondiente a la cesión del rendimiento de impuestos estatales, con arreglo a lo dispuesto en el capítulo III de este título, de la participación total que resultaría de incrementar la participación en tributos del Estado del año 2003 en el índice de evolución establecido con arreglo a lo dispuesto en el artículo 121:

$$PIE_{2004}^{m} = PIE_{2003}^{m} \times IE_{2004/2003}$$

$$PFC_{2004}^{m} = PIE_{2004}^{m} - PIRPF_{2004}^{m} - PIVA_{2004}^{m} - \Sigma\ PIIEE(h)_{2004}^{m}$$

Representando:

PIE_{2003}^{m} y PIE_{2004}^{m} la participación total en los ingresos del Estado correspondiente al municipio m en el último año de aplicación del modelo anterior, año 2003, y en el año base del nuevo modelo, año 2004, respectivamente.

$IE_{2004/2003}$ el índice de evolución entre los años 2003 y 2004.

PFC_{2004}^{m} la participación del municipio m en el Fondo Complementario de Financiación en el año 2004.

$PIRPF_{2004}^{m}$, $PIVA_{2004}^{m}$ y $PIIEE(h)_{2004}^{m}$ importes de los rendimientos cedidos al municipio m en relación con los Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas, sobre el Valor Añadido y con el conjunto de Impuestos Especiales sobre fabricación correspondientes al año 2004 y determinadas con arreglo a lo dispuesto en los artículos 115, 116 y 117.

2. La participación en tributos del Estado del año 2003, se entenderá a estos efectos en términos brutos, incluyendo, en relación con cada uno de estos municipios, todos los elementos y considerando las particularidades a los que se hace referencia en los apartados dos, tres, cuatro y cinco del artículo 65 y en el apartado tres del artículo 72 de la Ley 52/2002, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2003.

Artículo 121. *Índice de evolución.*

El índice de evolución se determinará, en todo caso, por el incremento que experimenten los ingresos tributarios del Estado (ITE) entre el año al que corresponda la participación y el año base, en los siguientes términos:

$$IE_{t/2004} = ITE_{t} / ITE_{2004}$$

Los ingresos tributarios del Estado (ITE) están constituidos por la recaudación estatal, excluida la susceptible de cesión a las comunidades autónomas, por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el Impuesto sobre el Valor Añadido y los Impuestos Especiales sobre la Cerveza, sobre el Vino y Bebidas Fermentadas, sobre Productos Intermedios, sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas, sobre Hidrocarburos y sobre las Labores de Tabaco. Para su concreción se estará a lo dispuesto en la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía.

Sección 2.ª Participación del resto de municipios

Artículo 122. *Ámbito subjetivo.*

Participarán en tributos del Estado con arreglo al modelo descrito en esta sección los municipios no incluidos en el artículo 111 de esta ley.

Artículo 123. *Determinación del importe total de la participación.*

1. La participación total para cada ejercicio se determinará aplicando un índice de evolución a la correspondiente al año base, en los siguientes términos:

$$PIE_t^* = PIE_{2004}^* \times IE_{t/2004}$$

Siendo:

PIE_t^* y PIE_{2004}^* la participación total en ingresos del Estado en el año t y en el año 2004, respectivamente, correspondiente a los municipios a los que se les aplica este modelo.

$IE_{t/2004}$ el índice de evolución entre el año base y el año t.

2. A estos efectos, el índice de evolución se determinará por el incremento que experimenten los ingresos tributarios del Estado entre el año al que corresponda la participación y el año base, en los términos del artículo 121 anterior, es decir

$$IE_{t/2004} = ITE_t / ITE_{2004}$$

3. La participación total correspondiente al año base se determinará incrementando en dicho índice de evolución la participación en tributos del Estado que resulte en 2003 para el conjunto de municipios mencionados en el artículo anterior.

$$PIE_{2004}^* = PIE_{2003}^* \times \Delta\ ITE_{2004/2003}$$

4. La participación en tributos del Estado del año 2003, se entenderá a estos efectos en términos brutos, incluyendo, en relación con el citado grupo de municipios, todos los elementos y considerando las particularidades a los que se hace referencia en los apartados dos, tres, cuatro y cinco del artículo 65 de la Ley 52/2002, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2003.

Artículo 124. *Distribución del importe total de la participación.*

1. La participación total determinada con arreglo a lo dispuesto en el anterior artículo se distribuirá entre los municipios incluidos en este modelo de financiación con arreglo a los siguientes criterios:

a) El 75 por ciento en función del número de habitantes de derecho de cada municipio, según las cifras de población aprobadas por el Gobierno, que figuren en el último Padrón municipal vigente, ponderadas por los siguientes coeficientes multiplicadores:

Estrato	Número de habitantes	Coeficientes
1	De más de 50.000	1,40
2	De 20.001 a 50.000	1,30
3	De 5.001 a 20.000	1,17
4	Hasta 5.000	1,00

b) El 12,5 por ciento en función del esfuerzo fiscal medio de cada municipio obtenido en el segundo ejercicio anterior al de la Ley de Presupuestos Generales del Estado correspondiente, ponderado por el número de habitantes de derecho.

A estos efectos, se entenderá por esfuerzo fiscal medio de cada municipio el que para cada ejercicio determinen las Leyes de Presupuestos Generales del Estado en función de la aplicación que por los municipios se haga de los tributos contenidos en esta ley.

c) El 12,5 por ciento en función del inverso de la capacidad tributaria en los términos que establezcan las Leyes de Presupuestos Generales del Estado.

2. En ningún caso, la financiación de ningún municipio, determinada con arreglo a lo dispuesto en esta sección, podrá ser inferior a la que resulte, en términos brutos, de la liquidación definitiva de la participación en los tributos del Estado del año 2003, entendiéndose ésta en los mismos términos recogidos en el último apartado del artículo

precedente. De la aplicación de esta regla no se podrá derivar, para cada ejercicio, un importe total superior al que resulte de lo dispuesto en el artículo 123 de esta ley.

Artículo 125. *Municipios turísticos.*

1. Se considerarán municipios turísticos, a efectos de lo dispuesto en este artículo, aquellos que, encontrándose comprendidos en el ámbito subjetivo que se define en el artículo 122, cumplan, además, dos condiciones:

a) Tener una población de derecho superior a 20.000 habitantes.
b) Que el número de viviendas de segunda residencia supere al número de viviendas principales, de acuerdo con los datos oficiales del último Censo de Edificios y Viviendas.

2. La participación total de cada uno de los municipios turísticos en los tributos del Estado se determinará con arreglo a lo dispuesto en el apartado 4 siguiente y, para su cálculo, se tendrán en cuenta los siguientes elementos:

a) Cesión de la recaudación de los Impuestos sobre Hidrocarburos y sobre las Labores del Tabaco, en la forma dispuesta en el apartado siguiente.
b) Participación en tributos del Estado, en la forma prevista en el apartado 1 del artículo 124 de esta ley.

3. A cada uno de los municipios turísticos se le cederá el 2,0454 por ciento de los rendimientos que no hayan sido objeto de cesión a las comunidades autónomas por los Impuestos sobre Hidrocarburos y sobre las Labores del Tabaco.
A estos efectos, se entenderá por rendimiento cedido la recaudación líquida imputable a cada municipio por los Impuestos sobre Hidrocarburos y sobre las Labores del Tabaco que no hayan sido objeto de cesión a las comunidades autónomas.
Las bases o rendimientos sobre los que se aplicará el porcentaje, así como el alcance y condiciones específicas de la cesión, se determinarán con arreglo a lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 113 y el artículo 117, respectivamente. A los municipios turísticos les será de aplicación lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 112.
4. Una vez efectuado el reparto de la participación en los tributos del Estado en la forma dispuesta en el apartado 1 del artículo 124, la participación individual de cada municipio turístico se reducirá en la cuantía resultante de evolucionar, con el índice definido en el apartado 2 del artículo 123, la cuantía de la cesión de la recaudación de los Impuestos sobre Hidrocarburos y sobre las Labores del Tabaco calculada en el año base 2004 para dicho municipio.
La participación en los tributos del Estado, reducida en la forma descrita en el párrafo anterior, se incrementará en la cuantía calculada de la cesión de la recaudación de los Impuestos sobre Hidrocarburos y sobre las Labores del Tabaco que corresponda para el año de que se trate.

Sección 3.ª Revisión del modelo descrito en este capítulo

Artículo 126. *Revisión.*

Con carácter cuatrienal, se revisará el conjunto de municipios que se incluirán en cada uno de los modelos regulados en las dos secciones anteriores, teniendo en cuenta el cumplimiento en el momento de la revisión de los requisitos establecidos para la delimitación de los ámbitos subjetivos regulados en los artículos 118 y 122.

CAPÍTULO V

Precios públicos

Artículo 127. *Precios públicos.*

Los ayuntamientos podrán establecer y exigir precios públicos por la prestación de servicios o la realización de actividades de competencia municipal, según las normas contenidas en el capítulo VI del título I de esta ley.

CAPÍTULO VI

Prestación personal y de transporte

Sección 1.ª Normas comunes

Artículo 128. *Normas comunes.*

1. Los ayuntamientos con población de derecho no superior a 5.000 habitantes podrán imponer la prestación personal y de transporte para la realización de obras de la competencia municipal o que hayan sido cedidas o transferidas por otras entidades públicas.
2. Las prestaciones personal y de transporte son compatibles entre sí, pudiendo ser aplicables simultáneamente, de forma que, cuando se dé dicha simultaneidad, los obligados a la de transporte podrán realizar la personal con sus mismos elementos de transporte.
3. La falta de concurrencia a la prestación, sin la previa redención, obligará, salvo caso de fuerza mayor, al pago del importe de ésta más una sanción de la misma cuantía, exigiéndose ambos conceptos por vía ejecutiva para su recaudación.
4. El ayuntamiento tendrá en cuenta para fijar los períodos de la prestación que estos no coincidan con la época de mayor actividad laboral en el término municipal.
5. La imposición y la ordenación de las prestaciones a que se refiere este artículo se ajustará a las prescripciones de esta ley en materia de recursos tributarios.

Sección 2.ª Prestación personal

Artículo 129. *Prestación personal.*

1. Estarán sujetos a la prestación personal los residentes del municipio respectivo, excepto los siguientes:

a) Menores de dieciocho años y mayores de cincuenta y cinco.
b) Disminuidos físicos, psíquicos y sensoriales.
c) Reclusos en establecimientos penitenciarios.
d) Mozos mientras permanezcan en filas en cumplimiento del servicio militar.

2. El ayuntamiento de la imposición cubrirá el riesgo por accidentes que puedan acaecer a los obligados a esta prestación.
3. La prestación personal no excederá de 15 días al año ni de tres consecutivos y podrá ser redimida a metálico por un importe del doble del salario mínimo interprofesional.

Sección 3.ª Prestaciones de transporte

Artículo 130. *Prestaciones de transporte.*

1. La obligación de la prestación de transporte es general, sin excepción alguna, para todas las personas físicas o jurídicas, residentes o no en el municipio, que tengan elementos de transporte en el término municipal afectos a explotaciones empresariales radicadas en este.
2. La prestación de transportes, que podrá ser reducida a metálico, por importe de tres veces el salario mínimo interprofesional, no excederá, para los vehículos de tracción mecánica, de cinco días al año, sin que pueda ser consecutivo ninguno de ellos. En los demás casos su duración no será superior a 10 días al año ni a dos consecutivos.

TÍTULO III

Recursos de las provincias

CAPÍTULO I

Enumeración

Artículo 131. *Recursos de las Provincias.*

La Hacienda de las provincias estará constituida por los recursos expresados en el artículo 2 de esta ley en los términos y con las especialidades que se recogen en el presente título.

CAPÍTULO II

Recursos tributarios

Sección 1.ª Tasas

Artículo 132. *Tasas.*

1. Las Diputaciones Provinciales podrán establecer y exigir tasas por la prestación de servicios o la realización de actividades de su competencia, y por la utilización privativa o el aprovechamiento especial de bienes del dominio público provincial según las normas contenidas en la sección 3.ª del capítulo III del título I de esta ley, salvo lo dispuesto en el párrafo tercero del artículo 24.1.
2. Las Diputaciones Provinciales seguirán editando y publicando el "Boletín Oficial" de la provincia, pudiendo a tal efecto establecer y exigir tasas y precios por la inserción de anuncios y edictos, y la suscripción y venta de ejemplares.

Sección 2.ª Contribuciones especiales

Artículo 133. *Contribuciones especiales.*

Las Diputaciones Provinciales podrán establecer y exigir contribuciones especiales por la realización de obras o por el establecimiento o ampliación de servicios, según las normas contenidas en la sección 4.ª del capítulo III del título I de esta ley.

Sección 3.ª Recargos de las provincias

Artículo 134. *Recargo de las Provincias sobre el Impuesto sobre Actividades Económicas.*

1. Las Diputaciones Provinciales podrán establecer un recargo sobre el Impuesto sobre Actividades Económicas.
2. Dicho recargo se exigirá a los mismos sujetos pasivos y en los mismos casos contemplados en la normativa reguladora del impuesto y consistirá en un porcentaje único que recaerá sobre las cuotas municipales modificadas por la aplicación del coeficiente de ponderación previsto en el artículo 86 de esta ley y su tipo no podrá ser superior al 40 por ciento.
3. La gestión del recargo se llevará a cabo, juntamente con el impuesto sobre el que recae, por la entidad que tenga atribuida la gestión de éste.
4. El importe de la recaudación del recargo provincial se entregará a las respectivas Diputaciones en la forma que reglamentariamente se determine, teniendo en cuenta la fórmula de gestión del Impuesto sobre Actividades Económicas.
5. El Estado, a instancia de las Administraciones públicas acreedoras, podrá retener con cargo a la participación de los municipios en los tributos del Estado las cantidades necesarias para satisfacer las deudas firmes que éstos hubieran contraído con las diputaciones provinciales, cabildos y consejos insulares, comunidades autónomas uniprovinciales por cuenta del recargo provincial del Impuesto sobre Actividades

Económicas, cuando su recaudación no se haya entregado en la forma prevista reglamentariamente.

A estos efectos, se entenderá que la deuda es firme cuando conste certificación acreditativa de su cuantía expedida por el Interventor local correspondiente a petición de parte interesada.

Los importes retenidos serán entregados por el Estado a la Administración Pública respectiva dentro del mes siguiente a aquel en que se hubieren verificado las retenciones.

Dichos importes no podrán, en su conjunto, y como máximo, exceder del porcentaje que cada año se establece en las Leyes de Presupuestos Generales del Estado para las compensaciones de las deudas de los municipios.

CAPÍTULO III

Cesión de recaudación de impuestos del Estado

Sección 1.ª Alcance y condiciones generales de la cesión

Artículo 135. *Ámbito subjetivo.*

Con el alcance y condiciones establecidas en este capítulo, se cede en la proporción establecida en el artículo 136 de esta ley el rendimiento obtenido por el Estado en los impuestos relacionados en aquel, en favor de las provincias así como de las comunidades autónomas uniprovinciales que, a la entrada en vigor de esta ley, no hubiesen integrado su participación en tributos del Estado como entidad análoga a las provincias en la que les pudiere corresponder con arreglo a su naturaleza institucional como comunidad autónoma.

Artículo 136. *Objeto de la cesión.*

1. A cada una de las provincias y entes asimilados incluidos en el ámbito subjetivo antes fijado se le cederán los siguientes porcentajes de los rendimientos que no hayan sido objeto de cesión a las Comunidades Autónomas, obtenidos en los impuestos estatales que se citan:

a) El 1,2561 por 100 de la cuota líquida estatal del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

b) El 1,3699 por 100 de la recaudación líquida por el Impuesto sobre el Valor Añadido imputable a cada provincia o ente asimilado.

c) El 1,7206 por 100 de la recaudación líquida imputable a cada provincia o ente asimilado por los Impuestos Especiales sobre la Cerveza, sobre el Vino y Bebidas Fermentadas, sobre Productos Intermedios, sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas, sobre Hidrocarburos y sobre las Labores del Tabaco.

2. Las bases o rendimientos sobre los que se aplicarán los porcentajes anteriores se determinarán con arreglo a lo dispuesto en el artículo 113 para los municipios, debiendo entenderse a las provincias las referencias que dicho precepto realice a los municipios.

3. Las provincias y entes asimilados no podrán asumir, en ningún caso, competencias normativas, de gestión, liquidación, recaudación e inspección de los tributos cuyo rendimiento se les cede, así como tampoco en materia de revisión de los actos dictados en vía de gestión de dichos tributos, cuya titularidad y ejercicio corresponde exclusivamente al Estado.

Sección 2.ª Alcance y condiciones específicas de la cesión

Artículo 137. *Alcance de la cesión y puntos de conexión en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.*

1. Se cede a cada una de las provincias y entes asimilados incluidos en el ámbito subjetivo del artículo 135 el 1,2561 por ciento del rendimiento no cedido a las comunidades autónomas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas producido en su territorio, definido en el apartado 1 del artículo 113 de esta ley.

Las menciones que en este último artículo se realizan a los municipios se entenderán hechas a las provincias y entes asimilados.

2. Se considera producido en el territorio de una provincia o ente asimilado el rendimiento cedido del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que corresponda a aquellos sujetos pasivos que tengan su residencia habitual en aquel.

3. En cuanto a la regla general de determinación de la residencia habitual de las personas físicas, presunciones y normas aplicables en supuestos específicos, se estará a lo dispuesto en los apartados 3 a 8 del artículo 115 de esta ley. Se entenderán realizadas a las provincias y entes asimilados las referencias que estos apartados incluyan a los municipios.

Artículo 138. *Alcance de la cesión y punto de conexión en el Impuesto sobre el Valor Añadido.*

1. Se cede a cada una de las provincias y entes asimilados incluidos en el ámbito subjetivo del artículo 135 el 1,3699 por ciento del rendimiento no cedido a las comunidades autónomas del Impuesto sobre el Valor Añadido que se impute producido en su territorio.

2. Esta imputación se determinará mediante la aplicación del índice de consumo territorial de la comunidad autónoma a la que pertenezca cada provincia y ente asimilado a la recaudación líquida que corresponda al Estado, en los términos del apartado 2 del artículo 113 de esta ley, ponderando el resultado por la representatividad, en el ámbito de la respectiva comunidad autónoma, de la población de derecho de la provincia y ente asimilado, en los siguientes términos:

$$PIVA_t^{\,p} = 0{,}010538 \times RLIVA_t \times IC_t^{\,i} \times (P_t^{\,p} / P_t^{\,i})$$

Representando:

El término $PIVA_t^{\,p}$ el importe del rendimiento del Impuesto sobre el Valor Añadido cedido a la provincia p en el año t.

El término $RLIVA_t$ la recaudación líquida por el Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente al Estado en el año t, que no haya sido objeto de cesión a las comunidades autónomas.

El término $IC_t^{\,i}$ el índice de consumo territorial certificado por el Instituto Nacional de Estadística y elaborado a efectos de la asignación del Impuesto sobre el Valor Añadido por comunidades autónomas, determinado para la comunidad autónoma i a la que pertenece la provincia p, para el año t.

3. Los términos $P_t^{\,p}$ y $P_t^{\,i}$ las poblaciones de derecho de la provincia p y de la comunidad autónoma i, respectivamente, según la actualización del padrón municipal de habitantes vigente a 31 de diciembre del año t.

Artículo 139. *Alcance de la cesión y punto de conexión en los Impuestos Especiales sobre Fabricación.*

1. Se cede a cada una de las provincias y entes asimilados incluidos en el ámbito subjetivo del artículo 135 el 1,7206 por ciento de los rendimientos no cedidos a las comunidades autónomas de los Impuestos sobre la Cerveza, sobre el Vino y Bebidas Fermentadas, sobre Productos Intermedios, sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas, sobre Hidrocarburos y sobre las Labores de Tabaco que se imputen producidos en su territorio.

2. En cuanto a los Impuestos sobre la Cerveza, sobre el Vino y Bebidas Fermentadas, sobre Productos Intermedios y sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas, esta imputación se determinará mediante la aplicación del índice de consumo territorial de la comunidad autónoma a la que pertenezca cada provincia a la recaudación líquida que corresponda al Estado, en los términos del apartado 2 del artículo 113 de esta ley, por cada uno de los Impuestos Especiales citados, ponderando el resultado por la representatividad, en el ámbito de la respectiva comunidad autónoma, de la población de derecho de la provincia. El método de cálculo vendrá determinado por la siguiente formulación:

$$PIIEE(h)_t^{\ p} = 0{,}012044 \times RL\ IIEE(h)_t \times IC_t^{\ i}(h) \times (P_t^{\ p} / P_t^{\ i})$$

Representando:

El término $PIIEE(h)_t^{\ p}$ el importe del rendimiento cedido por el Impuesto Especial h a la provincia p en el año t.

Correspondiendo h a los impuestos a los que se refiere este apartado.

El término $RL\ IIEE(h)_t$ la recaudación líquida por el Impuesto Especial h correspondiente al Estado en el año t, que no haya sido objeto de cesión a las comunidades autónomas.

El término $IC_t^{\ i}(h)$ el índice de consumo territorial, certificado por el Instituto Nacional de Estadística, de la comunidad autónoma i a la que pertenece la provincia p, para el año t, y elaborado a efectos de la asignación del Impuesto Especial h por comunidades autónomas.

Los términos $P_t^{\ p}$ y $P_t^{\ i}$ las poblaciones de derecho de la provincia p y de la comunidad autónoma i, respectivamente, según la actualización del padrón municipal de habitantes vigente a 31 de diciembre del año t.

3. Se considerará producido en el territorio de una provincia o ente asimilado el rendimiento cedido del Impuesto sobre Hidrocarburos que corresponda al índice de las entregas de gasolinas, gasóleos y fuelóleos en dicho territorio, según datos del Ministerio de Economía, ponderadas por los correspondientes tipos impositivos.

Asimismo, se considerará producido en el territorio de una provincia o ente asimilado el rendimiento cedido del Impuesto sobre las Labores del Tabaco que corresponda al índice de ventas a expendedurías de tabaco en dicho territorio, según datos del Comisionado para el Mercado de Tabacos, ponderadas por los correspondientes tipos impositivos.

4. En el supuesto de que no estuvieren disponibles, en el ámbito provincial, los índices citados en el apartado anterior, se aplicará, en su caso, como método de determinación del rendimiento cedido a las provincias y entes asimilados, la formulación recogida en el apartado 2 de este artículo, considerando, a estos efectos, y según proceda, como índices de consumo los de entregas de gasolinas, gasóleos y fuelóleos o los de ventas a expendedurías de tabacos, correspondientes a las comunidades autónomas.

CAPÍTULO IV

Participación de las Provincias en los tributos del Estado

Sección 1.ª Participación en el Fondo Complementario de Financiación

Artículo 140. *Ámbito subjetivo.*

Participarán en el modelo regulado en esta sección las provincias, así como las comunidades autónomas uniprovinciales, que, a la entrada en vigor de esta ley, no hubieren integrado su participación en tributos del Estado como entidad análoga a las provincias en la que les pudiera corresponder con arreglo a su naturaleza institucional como comunidad autónoma, a las que se ha hecho referencia en el artículo 135 de esta ley.

Artículo 141. *Regla general para determinar la participación en el Fondo complementario de financiación.*

La participación en el Fondo Complementario de Financiación se determinará, para cada ejercicio y para cada provincia, aplicando un índice de evolución a la participación que le corresponda, por este concepto, en el año base del nuevo modelo, en los mismos términos establecidos para los municipios en el artículo 119 de esta ley.

A estos efectos, se entenderá por año base el primero de aplicación de este modelo, es decir, el año 2004.

Artículo 142. *Regla para determinar la participación en el Fondo Complementario de Financiación correspondiente al año base.*

1. La participación en el Fondo Complementario de Financiación correspondiente al año base se calculará deduciendo el importe que resulte del bloque de participación definido en

el apartado anterior de la participación total que resulte de incrementar la participación en tributos del Estado del año 2003 en el índice de evolución establecido para los municipios, todo ello en los mismos términos recogidos en el apartado 1 del artículo 120 de esta ley.

2. La participación en tributos del Estado del año 2003 se entenderá a estos efectos en términos brutos, incluyendo, en relación con cada una de las entidades a las que se refiere esta sección, todos los elementos y considerando las particularidades a las que se hace referencia en los apartados cuatro y seis del artículo 66 de la Ley 52/2002, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2003.

Artículo 143. *Índice de evolución.*

El índice de evolución se determinará, en todo caso, por el incremento que experimenten los ingresos tributarios del Estado (ITE) entre el año al que corresponda la participación y el año base, en idénticos términos a los definidos para los municipios, en el artículo 121 de esta ley.

Sección 2.ª Financiación de la asistencia sanitaria

Artículo 144. *Financiación de la asistencia sanitaria.*

1. Los Presupuestos Generales del Estado incluirán un crédito para dar cobertura a las asignaciones destinadas a las entidades referidas en el artículo 140 anterior para el mantenimiento de sus centros sanitarios de carácter no psiquiátrico.

2. Estas cuantías se determinarán para cada ejercicio y para cada entidad aplicando el índice de evolución definido en el artículo 143 de esta ley a la financiación que, por este concepto, les corresponda en el año base.

3. La participación de las precitadas entidades, correspondiente al año base, se determinará incrementando en dicho índice de evolución la participación en tributos del Estado que resulte a su favor en 2003 por este mismo concepto, determinada con arreglo a lo dispuesto en el apartado tres del artículo 66 de la Ley 52/2002, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2003.

Sección 3.ª Participación del resto de provincias y entes asimilados

Artículo 145. *Ámbito subjetivo.*

Participarán en tributos del Estado con arreglo al modelo descrito en esta sección las entidades no incluidas en el artículo 135 de esta ley.

Artículo 146. *Determinación del importe de la participación.*

1. La participación de cada una de las entidades citadas en el artículo precedente, para cada ejercicio, se determinará aplicando un índice de evolución a la correspondiente al año base.

A estos efectos, el índice de evolución se determinará por el incremento que experimenten los ingresos tributarios del Estado entre el año al que corresponda la participación y el año base, en los términos del artículo 121 de esta ley.

2. La participación de las precitadas entidades, correspondiente al año base, se determinará incrementando en dicho índice de evolución la participación en tributos del Estado que les corresponda en 2003 en concepto de financiación incondicionada, calculada según lo dispuesto en los apartados cuatro, cinco y siete del artículo 66 de la Ley 52/2002, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2003.

CAPÍTULO V

Subvenciones

Artículo 147. *Subvenciones.*

1. Se comprenderán entre las subvenciones acordadas por el Estado y las comunidades autónomas, conforme al artículo 40 de esta ley, en favor de las diputaciones, las destinadas

a financiar los Planes provinciales de cooperación a las obras y servicios de competencia municipal, a que se refiere el artículo 36.2 de la Ley 7/1985, de 2 de abril.

2. Participan de la naturaleza de las subvenciones las participaciones que las Diputaciones Provinciales tienen actualmente en las Apuestas Mutuas Deportivas del Estado.

CAPÍTULO VI

Precios públicos

Artículo 148. *Precios públicos.*

Las Diputaciones Provinciales podrán establecer y exigir precios públicos por la prestación de servicios o la realización de actividades de su competencia, según las normas contenidas en el capítulo VI del título I de esta ley.

CAPÍTULO VII

Otros recursos

Artículo 149. *Otros recursos.*

1. Cuando las diputaciones provinciales gestionen servicios propios de las comunidades autónomas, éstas, de acuerdo con su legislación, podrán fijar módulos de funcionamiento y financiación y niveles de rendimiento mínimo, otorgando al respecto las correspondientes dotaciones económicas. Las diputaciones provinciales podrán mejorar estos módulos y niveles utilizando sus propias disponibilidades presupuestarias.

2. Cuando las diputaciones provinciales asuman por cuenta de los ayuntamientos de su ámbito territorial la recaudación de los Impuestos sobre Bienes Inmuebles y sobre Actividades Económicas, regulados en el título II de esta ley, podrán concertar, con cualesquiera entidades de las enumeradas en el artículo 48, operaciones especiales de tesorería con el exclusivo objeto de anticipar a los ayuntamientos, anualmente, hasta el 75 por ciento del importe de las presumibles recaudaciones por dichos tributos.

Las operaciones a que se refiere el párrafo anterior deberán quedar canceladas antes de finalizar cada ejercicio, no deberán suponer carga financiera alguna para las diputaciones y no se computarán a los efectos de los límites previstos en los artículos 51, 52 y 53 de esta ley.

TÍTULO IV

Recursos de otras entidades locales

CAPÍTULO I

Recursos de las entidades supramunicipales

Sección 1.ª Normas comunes

Artículo 150. *Recursos de las entidades supramunicipales.*

1. Constituyen recursos de las entidades supramunicipales los previstos en sus respectivas normas de creación y los establecidos en esta ley y en las disposiciones que la desarrollen.

2. Serán de aplicación a las entidades supramunicipales lo dispuesto en esta ley respecto de los recursos de los ayuntamientos, con las especialidades que procedan en cada caso.

Artículo 151. *Contribuciones especiales.*

1. En los supuestos de establecimiento de contribuciones especiales por las entidades supramunicipales con motivo de la realización de obras o del establecimiento o ampliación de servicios que afecten a uno o varios términos municipales, el órgano superior de gobierno de aquéllas, al determinar las zonas afectadas por la obra o concretar el beneficio especial que representa para cada una de dichas zonas, podrá distinguir entre el interés directo de los contribuyentes y el que sea común en un término municipal o en varios.

2. En este caso, los ayuntamientos afectados que estén integrados en dichas entidades tendrán el carácter de contribuyente, al objeto del pago de las cuotas individuales correspondientes, que serán recaudadas por aquellos, de acuerdo con las normas reguladoras de este tributo municipal.

3. Las cuotas señaladas a los ayuntamientos, en calidad de contribuyentes, serán compatibles con las que los propios ayuntamientos puedan imponer con motivo de los gastos ocasionados por las subvenciones, auxilios o cualquier otra forma de cooperación que hayan prestado a las obras públicas, instalaciones o servicios de las entidades a que pertenezcan.

Artículo 152. *Ingresos tributarios.*

1. Las comarcas, áreas metropolitanas, entidades municipales asociativas y demás entidades supramunicipales podrán establecer y exigir tasas, contribuciones especiales y precios públicos, de conformidad con lo previsto en sus respectivas normas de creación y en los términos establecidos en esta ley y disposiciones que la desarrollen.

2. El régimen financiero de las entidades supramunicipales no alterará el propio de los ayuntamientos que las integren.

Sección 2.ª Áreas metropolitanas

Artículo 153. *Recursos de las áreas metropolitanas.*

1. Las áreas metropolitanas podrán contar con los siguientes recursos:

a) Las áreas metropolitanas podrán establecer un recargo sobre el Impuesto sobre Bienes Inmuebles sitos en el territorio de la entidad. Dicho recargo se exigirá a los mismos sujetos pasivos y en los mismos casos contemplados en la normativa reguladora de este impuesto, y consistirá en un porcentaje único que recaerá sobre la base imponible de este, y su tipo no podrá ser superior al 0,2 por ciento.

b) Las subvenciones de carácter finalista que se podrán fijar en los Presupuestos Generales del Estado para la financiación de aquellos servicios específicos que constituyan el objeto de las áreas metropolitanas y cuya cuantía, perceptor y forma de distribución se determina anualmente.

2. Las leyes de las comunidades autónomas que, de acuerdo con lo dispuesto en sus Estatutos, creen en su territorio áreas metropolitanas determinarán los recursos de sus respectivas haciendas de entre los enumerados en el párrafo a) del apartado anterior de este artículo y en el artículo 152.

Sección 3.ª Entidades municipales asociativas

Artículo 154. *Recursos de las entidades municipales asociativas.*

Las mancomunidades y demás entidades municipales asociativas dispondrán, además de los recursos citados en el artículo 151, de las aportaciones de los municipios que integren o formen parte de aquéllas, determinadas de acuerdo con lo establecido en los estatutos de creación respectivos.

Sección 4.ª Comarcas y otras entidades supramunicipales

Artículo 155. *Recursos de las comarcas.*

1. Las comarcas no podrán exigir ninguno de los impuestos y recargos regulados en esta ley ni percibir participación en los tributos del Estado.
2. Las leyes de las comunidades autónomas que, de acuerdo con lo dispuesto en sus estatutos, creen en su territorio comarcas u otras entidades que agrupen varios municipios determinarán los recursos económicos que se les asignen.

CAPÍTULO II

Recursos de las entidades de ámbito territorial inferior al municipio

Artículo 156. *Recursos de las entidades de ámbito territorial inferior al municipio.*

1. Las entidades locales de ámbito territorial inferior al municipio no podrán tener impuestos propios ni participación en los tributos del Estado, pero sí en los del municipio a que pertenezcan.
2. Las leyes de las comunidades autónomas sobre régimen local que regulen las entidades de ámbito territorial inferior al municipio determinarán los recursos integrantes de sus respectivas haciendas, de entre los previstos en esta ley para los municipios, incluso la prestación personal y de transporte, salvo cuando la tuviera acordada el ayuntamiento con carácter de generalidad.
3. Serán aplicables a los recursos citados en los apartados anteriores las disposiciones de esta ley correspondientes a la hacienda municipal, con las adaptaciones derivadas del carácter de ingresos propios de sus entidades titulares.

TÍTULO V

Regímenes especiales

CAPÍTULO I

Balears

Artículo 157. *Financiación.*

Los consejos insulares de las Illes Balears dispondrán de los mismos recursos que en esta ley se reconocen a las diputaciones provinciales.

CAPÍTULO II

Canarias

Artículo 158. *Financiación.*

Las entidades locales canarias dispondrán de los recursos regulados en esta ley, sin perjuicio de las peculiaridades previstas en la legislación del régimen económico fiscal de Canarias. A estos efectos, los cabildos insulares de las islas Canarias tendrán el mismo tratamiento que las diputaciones provinciales.

En concreto, a los municipios de las islas Canarias a los que se refiere el artículo 111 de esta ley, así como a los cabildos insulares, únicamente se les cederá el porcentaje correspondiente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de los Impuestos Especiales sobre Cerveza, sobre Productos Intermedios y sobre Alcohol y Bebidas Derivadas, y, en consecuencia, estas cuantías son las únicas que serán objeto de deducción a efectos de lo dispuesto en los artículos 120 y 142 de esta ley.

CAPÍTULO III

Ceuta y Melilla

Artículo 159. *Financiación.*

1. Las ciudades de Ceuta y Melilla dispondrán de los recursos previstos en sus respectivos regímenes fiscales especiales.

2. Las cuotas tributarias correspondientes a los impuestos municipales regulados en esta ley serán objeto de una bonificación del 50 por ciento.

3. La participación de Ceuta y de Melilla en los tributos del Estado se determinará aplicando las normas contenidas en la sección 2.ª del capítulo IV del título II de esta ley por lo que se refiere a los municipios. A estos efectos, el esfuerzo fiscal a que se refiere el artículo 124.1.b) de esta ley se calculará tomando en consideración las cuotas íntegras de los impuestos municipales determinadas antes de aplicar la bonificación prevista en el apartado anterior. Asimismo, aquella participación se determinará aplicando las normas recogidas en la sección 3.ª del capítulo IV del título III de esta ley por lo que se refiere a las provincias.

CAPÍTULO IV

Madrid

Artículo 160. *Régimen financiero especial.*

El municipio de Madrid tendrá un régimen financiero especial, del que será supletorio lo dispuesto en esta ley.

CAPÍTULO V

Barcelona

Artículo 161. *Régimen financiero especial.*

El municipio de Barcelona tendrá un régimen financiero especial, del que será supletorio lo dispuesto en esta ley.

TÍTULO VI

Presupuesto y gasto público

CAPÍTULO I

De los presupuestos

Sección 1.ª Contenido y aprobación

Artículo 162. *Definición.*

Los presupuestos generales de las entidades locales constituyen la expresión cifrada, conjunta y sistemática de las obligaciones que, como máximo, pueden reconocer la entidad, y sus organismos autónomos, y de los derechos que prevean liquidar durante el correspondiente ejercicio, así como de las previsiones de ingresos y gastos de las sociedades mercantiles cuyo capital social pertenezca íntegramente a la entidad local correspondiente.

Artículo 163. *Ámbito temporal.*

El ejercicio presupuestario coincidirá con el año natural y a él se imputarán:

a) Los derechos liquidados en el ejercicio, cualquiera que sea el período de que deriven; y

b) Las obligaciones reconocidas durante el ejercicio.

Artículo 164. *Contenido del presupuesto general.*

1. Las entidades locales elaborarán y aprobarán anualmente un presupuesto general en el que se integrarán:

a) El presupuesto de la propia entidad.

b) Los de los organismos autónomos dependientes de esta.

c) Los estados de previsión de gastos e ingresos de las sociedades mercantiles cuyo capital social pertenezca íntegramente a la entidad local.

2. Los organismos autónomos de las entidades locales se clasifican, a efectos de su régimen presupuestario y contable, en la forma siguiente:

a) Organismos autónomos de carácter administrativo.

b) Organismos autónomos de carácter comercial, industrial, financiero o análogo.

Las normas de creación de cada organismo autónomo deberán indicar expresamente su carácter.

Artículo 165. *Contenido de los presupuestos integrantes del presupuesto general.*

1. El presupuesto general atenderá al cumplimiento del principio de estabilidad en los términos previstos en la Ley 18/2001, General de Estabilidad Presupuestaria, y contendrá para cada uno de los presupuestos que en él se integren:

a) Los estados de gastos, en los que se incluirán, con la debida especificación, los créditos necesarios para atender al cumplimiento de las obligaciones.

b) Los estados de ingresos, en los que figurarán las estimaciones de los distintos recursos económicos a liquidar durante el ejercicio.

Asimismo, incluirá las bases de ejecución, que contendrán la adaptación de las disposiciones generales en materia presupuestaria a la organización y circunstancias de la propia entidad, así como aquellas otras necesarias para su acertada gestión, estableciendo cuantas prevenciones se consideren oportunas o convenientes para la mejor realización de los gastos y recaudación de los recursos, sin que puedan modificar lo legislado para la administración económica ni comprender preceptos de orden administrativo que requieran legalmente procedimiento y solemnidades específicas distintas de lo previsto para el presupuesto.

2. Los recursos de la entidad local y de cada uno de sus organismos autónomos y sociedades mercantiles se destinarán a satisfacer el conjunto de sus respectivas obligaciones, salvo en el caso de ingresos específicos afectados a fines determinados.

3. Los derechos liquidados y las obligaciones reconocidas se aplicarán a los presupuestos por su importe íntegro, quedando prohibido atender obligaciones mediante minoración de los derechos a liquidar o ya ingresados, salvo que la ley lo autorice de modo expreso.

Se exceptúan de lo anterior las devoluciones de ingresos que se declaren indebidos por tribunal o autoridad competentes.

4. Cada uno de los presupuestos que se integran en el presupuesto general deberá aprobarse sin déficit inicial.

Artículo 166. *Anexos al presupuesto general.*

1. Al presupuesto general se unirán como anexos:

a) Los planes y programas de inversión y financiación que, para un plazo de cuatro años, podrán formular los municipios y demás entidades locales de ámbito supramunicipal.

b) Los programas anuales de actuación, inversiones y financiación de las sociedades mercantiles de cuyo capital social sea titular único o partícipe mayoritario la entidad local.

c) El estado de consolidación del presupuesto de la propia entidad con el de todos los presupuestos y estados de previsión de sus organismos autónomos y sociedades mercantiles.

d) El estado de previsión de movimientos y situación de la deuda comprensiva del detalle de operaciones de crédito o de endeudamiento pendientes de reembolso al principio del ejercicio, de las nuevas operaciones previstas a realizar a lo largo del ejercicio y del volumen de endeudamiento al cierre del ejercicio económico, con distinción de operaciones a corto plazo, operaciones a largo plazo, de recurrencia al mercado de capitales y realizadas en divisas o similares, así como de las amortizaciones que se prevén realizar durante el mismo ejercicio.

2. El plan de inversiones que deberá coordinarse, en su caso, con el programa de actuación y planes de etapas de planeamiento urbanístico, se completará con el programa financiero, que contendrá:

a) La inversión prevista a realizar en cada uno de los cuatro ejercicios.

b) Los ingresos por subvenciones, contribuciones especiales, cargas de urbanización, recursos patrimoniales y otros ingresos de capital que se prevean obtener en dichos ejercicios, así como una proyección del resto de los ingresos previstos en el citado período.

c) Las operaciones de crédito que resulten necesarias para completar la financiación, con indicación de los costes que vayan a generar.

3. De los planes y programas de inversión y financiación se dará cuenta, en su caso, al Pleno de la Corporación coincidiendo con la aprobación del presupuesto, debiendo ser objeto de revisión anual, añadiendo un nuevo ejercicio a sus previsiones.

Artículo 167. *Estructura de los estados de ingresos y gastos.*

1. El Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas establecerá con carácter general la estructura de los presupuestos de las entidades locales teniendo en cuenta la naturaleza económica de los ingresos y de los gastos, las finalidades u objetivos que con estos últimos se propongan conseguir y de acuerdo con los criterios que se establecen en los siguientes apartados de este artículo.

2. Las entidades locales podrán clasificar los gastos e ingresos atendiendo a su propia estructura de acuerdo con sus reglamentos o decretos de organización.

3. Los estados de gastos de los presupuestos generales de las entidades locales aplicarán las clasificaciones por programas y económica de acuerdo con los siguientes criterios:

a) La clasificación por programas que constará de los siguientes niveles: el primero relativo al área de gasto, el segundo a la política de gasto, el tercero a los grupos de programas, que se subdividirán en programas. Esta clasificación podrá ampliarse en más niveles, relativos a subprogramas respectivamente.

En todo caso, y con las peculiaridades que puedan concurrir en el ámbito de las entidades locales, los niveles de área de gasto y de política de gasto se ajustarán a los establecidos para la Administración del Estado.

b) La clasificación económica presentará con separación los gastos corrientes y los gastos de capital, de acuerdo con los siguientes criterios:

En los créditos para gastos corrientes se incluirán los de funcionamiento de los servicios, los de intereses y las transferencias corrientes.

En los créditos para gastos de capital, los de inversiones reales, las transferencias de capital y las variaciones de activos y pasivos financieros.

c) la clasificación económica constará de tres niveles, el primero relativo al capítulo, el segundo al artículo y el tercero al concepto. Esta clasificación podrá ampliarse en uno o dos niveles, relativos al subconcepto y la partida respectivamente.

En todo caso, los niveles de capítulo y artículo habrán de ser los mismos que los establecidos para la Administración del Estado.

4. La aplicación presupuestaria cuya expresión cifrada constituye el crédito presupuestario vendrá definida, al menos, por la conjunción de las clasificaciones por

programas y económica, a nivel de grupo de programa o programa y concepto o subconcepto respectivamente.

En el caso de que la entidad local opte por utilizar la clasificación orgánica, ésta integrará asimismo la aplicación presupuestaria.

El control contable de los gastos se realizará sobre la aplicación presupuestaria antes definida y el fiscal sobre el nivel de vinculación determinado conforme dispone el artículo 172 de esta Ley.

5. El Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas establecerá la estructura de la información de los presupuestos, de su ejecución y liquidación, a la que deberán ajustarse todas las entidades locales a efectos del cumplimiento de sus obligaciones de remisión de dicha información.

Artículo 168. *Procedimiento de elaboración y aprobación inicial.*

1. El presupuesto de la Entidad Local será formado por su Presidente y a él habrá de unirse la siguiente documentación:

a) Memoria explicativa de su contenido y de las principales modificaciones que presente en relación con el vigente.

b) Liquidación del presupuesto del ejercicio anterior y avance de la del corriente, referida, al menos, a seis meses del ejercicio corriente.

c) Anexo de personal de la Entidad Local.

d) Anexo de las inversiones a realizar en el ejercicio.

e) Anexo de beneficios fiscales en tributos locales conteniendo información detallada de los beneficios fiscales y su incidencia en los ingresos de cada Entidad Local.

f) Anexo con información relativa a los convenios suscritos con las Comunidades Autónomas en materia de gasto social, con especificación de la cuantía de las obligaciones de pago y de los derechos económicos que se deben reconocer en el ejercicio al que se refiere el presupuesto general y de las obligaciones pendientes de pago y derechos económicos pendientes de cobro, reconocidos en ejercicios anteriores, así como de la aplicación o partida presupuestaria en la que se recogen, y la referencia a que dichos convenios incluyen la cláusula de retención de recursos del sistema de financiación a la que se refiere el artículo 57 bis de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases del Régimen Local.

g) Un informe económico-financiero, en el que se expongan las bases utilizadas para la evaluación de los ingresos y de las operaciones de crédito previstas, la suficiencia de los créditos para atender el cumplimiento de las obligaciones exigibles y los gastos de funcionamiento de los servicios y, en consecuencia, la efectiva nivelación del presupuesto.

2. El presupuesto de cada uno de los organismos autónomos integrantes del general, propuesto inicialmente por el órgano competente de aquéllos, será remitido a la Entidad Local de la que dependan antes del 15 de septiembre de cada año, acompañado de la documentación detallada en el apartado anterior.

3. Las sociedades mercantiles, incluso de aquellas en cuyo capital sea mayoritaria la participación de la Entidad Local, remitirán a ésta, antes del día 15 de septiembre de cada año, sus previsiones de gastos e ingresos, así como los programas anuales de actuación, inversiones y financiación para el ejercicio siguiente.

4. Sobre la base de los presupuestos y estados de previsión a que se refieren los apartados anteriores, el presidente de la entidad formará el presupuesto general y lo remitirá, informado por la Intervención y con los anexos y documentación complementaria detallados en el apartado 1 del artículo 166 y en el presente artículo, al Pleno de la corporación antes del día 15 de octubre para su aprobación, enmienda o devolución.

5. El acuerdo de aprobación, que será único, habrá de detallar los presupuestos que integran el presupuesto general, no pudiendo aprobarse ninguno de ellos separadamente.

Artículo 169. *Publicidad, aprobación definitiva y entrada en vigor.*

1. Aprobado inicialmente el presupuesto general, se expondrá al público, previo anuncio en el boletín oficial de la provincia o, en su caso, de la comunidad autónoma uniprovincial, por 15 días, durante los cuales los interesados podrán examinarlos y presentar

reclamaciones ante el Pleno. El presupuesto se considerará definitivamente aprobado si durante el citado plazo no se hubiesen presentado reclamaciones; en caso contrario, el Pleno dispondrá de un plazo de un mes para resolverlas.

2. La aprobación definitiva del presupuesto general por el Pleno de la corporación habrá de realizarse antes del día 31 de diciembre del año anterior al del ejercicio en que deba aplicarse.

3. El presupuesto general, definitivamente aprobado, será insertado en el boletín oficial de la corporación, si lo tuviera, y, resumido por capítulos de cada uno de los presupuestos que lo integran, en el de la provincia o, en su caso, de la comunidad autónoma uniprovincial.

4. Del presupuesto general definitivamente aprobado se remitirá copia a la Administración del Estado y a la correspondiente comunidad autónoma. La remisión se realizará simultáneamente al envío al boletín oficial a que se refiere el apartado anterior.

5. El presupuesto entrará en vigor, en el ejercicio correspondiente, una vez publicado en la forma prevista en el apartado 3 de este artículo.

6. Si al iniciarse el ejercicio económico no hubiese entrado en vigor el presupuesto correspondiente, se considerará automáticamente prorrogado el del anterior, con sus créditos iniciales, sin perjuicio de las modificaciones que se realicen conforme a lo dispuesto en los artículos 177, 178 y 179 de esta ley y hasta la entrada en vigor del nuevo presupuesto. La prórroga no afectará a los créditos para servicios o programas que deban concluir en el ejercicio anterior o que estén financiados con crédito u otros ingresos específicos o afectados.

7. La copia del presupuesto y de sus modificaciones deberá hallarse a disposición del público, a efectos informativos, desde su aprobación definitiva hasta la finalización del ejercicio.

Artículo 170. *Reclamación administrativa: legitimación activa y causas.*

1. A los efectos de lo dispuesto en el apartado 1 del artículo anterior, tendrán la consideración de interesados:

a) Los habitantes en el territorio de la respectiva entidad local.

b) Los que resulten directamente afectados, aunque no habiten en el territorio de la entidad local.

c) Los colegios oficiales, cámaras oficiales, sindicatos, asociaciones y demás entidades legalmente constituidas para velar por intereses profesionales o económicos y vecinales, cuando actúen en defensa de los que les son propios.

2. Únicamente podrán entablarse reclamaciones contra el presupuesto:

a) Por no haberse ajustado su elaboración y aprobación a los trámites establecidos en esta ley.

b) Por omitir el crédito necesario para el cumplimiento de obligaciones exigibles a la entidad local, en virtud de precepto legal o de cualquier otro título legítimo.

c) Por ser de manifiesta insuficiencia los ingresos con relación a los gastos presupuestados o bien de estos respecto a las necesidades para las que esté previsto.

Artículo 171. *Recurso contencioso-administrativo.*

1. Contra la aprobación definitiva del presupuesto podrá interponerse directamente recurso contencioso-administrativo, en la forma y plazos que establecen las normas de dicha jurisdicción.

2. El Tribunal de Cuentas deberá informar previamente a la resolución del recurso cuando la impugnación afecte o se refiera a la nivelación presupuestaria.

3. La interposición de recursos no suspenderá por sí sola la aplicación del presupuesto definitivamente aprobado por la corporación.

Sección 2.ª De los créditos y sus modificaciones

Artículo 172. *Especialidad y limitación de los créditos.*

1. Los créditos para gastos se destinarán exclusivamente a la finalidad específica para la cual hayan sido autorizados en el presupuesto general de la entidad local o por sus modificaciones debidamente aprobadas.

2. Los créditos autorizados tienen carácter limitativo y vinculante. Los niveles de vinculación serán los que vengan establecidos en cada momento por la legislación presupuestaria del Estado, salvo que reglamentariamente se disponga otra cosa.

Artículo 173. *Exigibilidad de las obligaciones, prerrogativas y limitación de los compromisos de gasto.*

1. Las obligaciones de pago sólo serán exigibles de la hacienda local cuando resulten de la ejecución de sus respectivos presupuestos, con los límites señalados en el artículo anterior, o de sentencia judicial firme.

2. Los tribunales, jueces y autoridades administrativas no podrán despachar mandamientos de ejecución ni dictar providencias de embargo contra los derechos, fondos, valores y bienes de la hacienda local ni exigir fianzas, depósitos y cauciones a las entidades locales, excepto cuando se trate de bienes patrimoniales no afectados a un uso o servicio público.

3. El cumplimiento de las resoluciones judiciales que determinen obligaciones a cargo de las entidades locales o de sus organismos autónomos corresponderá exclusivamente a aquéllas, sin perjuicio de las facultades de suspensión o inejecución de sentencias previstas en las leyes.

4. La Autoridad administrativa encargada de la ejecución acordará el pago en la forma y con los límites del respectivo presupuesto. Si para el pago fuere necesario un crédito extraordinario o un suplemento de crédito, deberá solicitarse del Pleno uno u otro dentro de los tres meses siguientes al día de notificación de la resolución judicial.

5. No podrán adquirirse compromisos de gastos por cuantía superior al importe de los créditos autorizados en los estados de gastos, siendo nulos de pleno derecho los acuerdos, resoluciones y actos administrativos que infrinjan la expresada norma, sin perjuicio de las responsabilidades a que haya lugar.

6. No obstante lo previsto en el apartado anterior, la disponibilidad de los créditos presupuestarios quedará condicionada, en todo caso, a:

a) La existencia de documentos fehacientes que acrediten compromisos firmes de aportación, en caso de ayudas, subvenciones, donaciones u otras formas de cesión de recursos por terceros tenidos en cuenta en las previsiones iniciales del presupuesto a efecto de su nivelación y hasta el importe previsto en los estados de ingresos en orden a la afectación de dichos recursos en la forma prevista por la ley o, en su caso, a las finalidades específicas de las aportaciones a realizar.

b) La concesión de las autorizaciones previstas en el artículo 53, de conformidad con las reglas contenidas en el capítulo VII del título I de esta ley, en el caso de que existan previsiones iniciales dentro del capítulo IX del estado de ingresos.

Artículo 174. *Compromisos de gasto de carácter plurianual.*

1. La autorización o realización de los gastos de carácter plurianual se subordinará al crédito que para cada ejercicio autoricen los respectivos presupuestos.

2. Podrán adquirirse compromisos por gastos que hayan de extenderse a ejercicios posteriores a aquel en que se autoricen, siempre que su ejecución se inicie en el propio ejercicio y que, además, se encuentren en alguno de los casos siguientes:

a) Inversiones y transferencias de capital.

b) Los demás contratos y los de suministro, de consultoría, de asistencia técnica y científica, de prestación de servicios, de ejecución de obras de mantenimiento y de arrendamiento de equipos no habituales de las entidades locales, sometidos a las normas del Real Decreto Legislativo 2/2000, de 16 de junio, por el que se aprueba el texto refundido

de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas, que no puedan ser estipulados o resulten antieconómicos por un año.

c) Arrendamientos de bienes inmuebles.

d) Cargas financieras de las deudas de la entidad local y de sus organismos autónomos.

e) Transferencias corrientes que se deriven de convenios suscritos por las corporaciones locales con otras entidades públicas o privadas sin ánimo de lucro.

3. El número de ejercicios a que pueden aplicarse los gastos referidos en los párrafos a), b) y e) del apartado anterior no será superior a cuatro. Asimismo, en los casos incluidos en los párrafos a) y e), el gasto que se impute a cada uno de los ejercicios futuros autorizados no podrá exceder de la cantidad que resulte de aplicar al crédito correspondiente del año en que la operación se comprometió los siguientes porcentajes: en el ejercicio inmediato siguiente, el 70 por ciento ; en el segundo ejercicio, el 60 por ciento, y en el tercero y cuarto, el 50 por ciento.

4. Con independencia de lo establecido en los apartados anteriores, para los programas y proyectos de inversión que taxativamente se especifiquen en las bases de ejecución del presupuesto, podrán adquirirse compromisos de gastos que hayan de extenderse a ejercicios futuros hasta el importe que para cada una de las anualidades se determine.

A estos efectos, cuando en los créditos presupuestarios se encuentren incluidos proyectos de las características señaladas anteriormente, los porcentajes a los que se refiere el apartado 3 de este artículo se aplicarán sobre dichos créditos una vez deducida la anualidad correspondiente a dichos proyectos.

5. En casos excepcionales el Pleno de la corporación podrá ampliar el número de anualidades así como elevar los porcentajes a que se refiere el apartado 3 de este artículo.

6. Los compromisos a que se refiere el apartado 2 de este artículo deberán ser objeto de adecuada e independiente contabilización.

Artículo 175. *Bajas por anulación de créditos.*

Los créditos para gastos que el último día del ejercicio presupuestario no estén afectados al cumplimiento de obligaciones ya reconocidas quedarán anulados de pleno derecho, sin más excepciones que las señaladas en el artículo 182 de esta ley.

Artículo 176. *Temporalidad de los créditos.*

1. Con cargo a los créditos del estado de gastos de cada presupuesto sólo podrán contraerse obligaciones derivadas de adquisiciones, obras, servicios y demás prestaciones o gastos en general que se realicen en el año natural del propio ejercicio presupuestario.

2. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, se aplicarán a los créditos del presupuesto vigente, en el momento de su reconocimiento, las obligaciones siguientes:

a) Las que resulten de la liquidación de atrasos a favor del personal que perciba sus retribuciones con cargo a los presupuestos generales de la entidad local.

b) Las derivadas de compromisos de gastos debidamente adquiridos en ejercicios anteriores, previa incorporación de los créditos en el supuesto establecido en el artículo 182.3.

Artículo 177. *Créditos extraordinarios y suplementos de crédito.*

1. Cuando haya de realizarse algún gasto que no pueda demorarse hasta el ejercicio siguiente, y no exista en el presupuesto de la corporación crédito o sea insuficiente o no ampliable el consignado, el presidente de la corporación ordenará la incoación del expediente de concesión de crédito extraordinario, en el primer caso, o de suplemento de crédito, en el segundo.

2. El expediente, que habrá de ser previamente informado por la Intervención, se someterá a la aprobación del Pleno de la corporación, con sujeción a los mismos trámites y requisitos que los presupuestos. Serán asimismo, de aplicación, las normas sobre información, reclamación y publicidad de los presupuestos a que se refiere el artículo 169 de esta ley.

3. Si la inexistencia o insuficiencia de crédito se produjera en el presupuesto de un organismo autónomo, el expediente de crédito extraordinario o de suplemento de crédito propuesto inicialmente por el órgano competente del organismo autónomo a que aquél corresponda, será remitido a la entidad local para su tramitación conforme a lo dispuesto en el apartado anterior.

4. El expediente deberá especificar la concreta partida presupuestaria a incrementar y el medio o recurso que ha de financiar el aumento que se propone.

Dicho aumento se financiará con cargo al remanente líquido de tesorería, con nuevos o mayores ingresos recaudados sobre los totales previstos en el presupuesto corriente, y mediante anulaciones o bajas de créditos de gastos de otras partidas del presupuesto vigente no comprometidos, cuyas dotaciones se estimen reducibles sin perturbación del respectivo servicio. En el expediente se acreditará que los ingresos previstos en el presupuesto vengan efectuándose con normalidad, salvo que aquéllos tengan carácter finalista.

5. Excepcionalmente, y por acuerdos adoptados con el quórum establecido por el artículo 47.3 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, se considerarán recursos efectivamente disponibles para financiar nuevos o mayores gastos, por operaciones corrientes, que expresamente sean declarados necesarios y urgentes, los procedentes de operaciones de crédito en que se den conjuntamente las siguientes condiciones:

Que su importe total anual no supere el cinco por ciento de los recursos por operaciones corrientes del presupuesto de la entidad.

Que la carga financiera total de la entidad, incluida la derivada de las operaciones proyectadas, no supere el 25 por ciento de los expresados recursos.

Que las operaciones queden canceladas antes de que se proceda a la renovación de la Corporación que las concierte.

6. Los acuerdos de las entidades locales que tengan por objeto la habilitación o suplemento de créditos en casos de calamidades públicas o de naturaleza análoga de excepcional interés general, serán inmediatamente ejecutivos, sin perjuicio de las reclamaciones que contra ellos se promovieran, las cuales deberán sustanciarse dentro de los ocho días siguientes a la presentación, entendiéndose desestimadas de no notificarse su resolución al recurrente dentro de dicho plazo.

Artículo 178. *Créditos ampliables.*

No obstante lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 172 de esta ley tendrán la condición de ampliables aquellos créditos que de modo taxativo y debidamente explicitados se relacionen en las bases de ejecución del presupuesto, y, en su virtud, podrá ser incrementada su cuantía, previo cumplimiento de los requisitos exigidos por vía reglamentaria, en función de la efectividad de los recursos afectados.

Artículo 179. *Transferencias de crédito: límites formales y competencia.*

1. Las entidades locales regularán en las bases de ejecución del presupuesto el régimen de transferencias estableciendo, en cada caso, el órgano competente para autorizarlas.

2. En todo caso, la aprobación de las transferencias de crédito entre distintos grupos de función corresponderá al Pleno de la corporación salvo cuando las bajas y las altas afecten a créditos de personal.

3. Los organismos autónomos podrán realizar operaciones de transferencias de crédito con sujeción a lo dispuesto en los apartados anteriores.

4. Las modificaciones presupuestarias a que se refiere este artículo, en cuanto sean aprobadas por el Pleno, seguirán las normas sobre información, reclamaciones, recursos y publicidad a que se refieren los artículos 169, 170 y 171 de la ley.

Artículo 180. *Transferencias de crédito: límites objetivos.*

1. Las transferencias de créditos de cualquier clase estarán sujetas a las siguientes limitaciones:

a) No afectarán a los créditos ampliables ni a los extraordinarios concedidos durante el ejercicio.

b) No podrán minorarse los créditos que hayan sido incrementados con suplementos o transferencias, salvo cuando afecten a créditos de personal, ni los créditos incorporados como consecuencia de remanentes no comprometidos procedentes de presupuestos cerrados.

c) No incrementarán créditos que como consecuencia de otras transferencias hayan sido objeto de minoración, salvo cuando afecten a créditos de personal.

2. Las anteriores limitaciones no afectarán a las transferencias de crédito que se refieran a los programas de imprevistos y funciones no clasificadas ni serán de aplicación cuando se trate de créditos modificados como consecuencia de reorganizaciones administrativas aprobadas por el Pleno.

Artículo 181. *Generaciones de crédito.*

Podrán generar crédito en los estados de gastos de los presupuestos, en la forma que reglamentariamente se establezca, los ingresos de naturaleza no tributaria derivados de las siguientes operaciones:

a) Aportaciones o compromisos firmes de aportación de personas físicas o jurídicas para financiar, juntamente con la entidad local o con alguno de sus organismos autónomos, gastos que por su naturaleza están comprendidos en sus fines u objetivos.

b) Enajenaciones de bienes de la entidad local o de sus organismos autónomos.

c) Prestación de servicios.

d) Reembolso de préstamos.

e) Reintegros de pagos indebidos con cargo al presupuesto corriente, en cuanto a reposición del crédito en la correspondiente cuantía.

Artículo 182. *Incorporaciones de crédito.*

1. No obstante lo dispuesto en el artículo 175 de esta ley, podrán incorporarse a los correspondientes créditos de los presupuestos de gastos del ejercicio inmediato siguiente, siempre que existan para ello los suficientes recursos financieros:

a) Los créditos extraordinarios y los suplementos de créditos, así como las transferencias de crédito, que hayan sido concedidos o autorizados, respectivamente, en el último trimestre del ejercicio.

b) Los créditos que amparen los compromisos de gasto a que hace referencia el apartado 2.b) del artículo 176 de esta ley.

c) Los créditos por operaciones de capital.

d) Los créditos autorizados en función de la efectiva recaudación de derechos afectados.

2. Los remanentes incorporados según lo prevenido en el apartado anterior podrán ser aplicados tan sólo dentro del ejercicio presupuestario al que la incorporación se acuerde y, en el supuesto del párrafo a) de dicho apartado, para los mismos gastos que motivaron, en cada caso, su concesión y autorización.

3. Los créditos que amparen proyectos financiados con ingresos afectados deberán incorporarse obligatoriamente, salvo que se desista total o parcialmente de iniciar o continuar la ejecución del gasto.

Sección 3.ª Ejecución y liquidación

Artículo 183. *Régimen jurídico.*

La ejecución de los créditos consignados en el presupuesto de gastos de las entidades locales se efectuará conforme a lo dispuesto en la presente sección y, complementariamente, por las normas que dicte cada entidad y queden plasmadas en las bases de ejecución del presupuesto.

Artículo 184. *Fases del procedimiento de gestión de los gastos.*

1. La gestión del presupuesto de gastos se realizará en las siguientes fases cuyo contenido se establecerá reglamentariamente:

a) Autorización de gasto.
b) Disposición o compromiso de gasto.
c) Reconocimiento o liquidación de la obligación.
d) Ordenación de pago.

2. Las entidades locales podrán en la forma que reglamentariamente se establezca abarcar en un solo acto administrativo dos o más fases de ejecución de las enumeradas en el apartado anterior.

Artículo 185. *Competencias en materia de gestión de gastos.*

1. Dentro del importe de los créditos autorizados en los presupuestos corresponderá la autorización y disposición de los gastos al presidente o al Pleno de la entidad de acuerdo con la atribución de competencias que establezca la normativa vigente.
2. Corresponderá al presidente de la corporación el reconocimiento y liquidación de las obligaciones derivadas de compromisos de gastos legalmente adquiridos.
3. Las facultades a que se refieren los apartados anteriores podrán desconcentrarse o delegarse en los términos previstos por el artículo 23 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, que deberán recogerse para cada ejercicio, en las bases de ejecución del presupuesto.
4. En los organismos autónomos las facultades indicadas se ejercerán en los términos expuestos anteriormente, correspondiendo a los órganos de aquéllos a los que sus estatutos atribuyan dichas competencias.

Artículo 186. *Ordenación de pagos.*

1. Competen al presidente de la entidad local las funciones de ordenación de pagos.
2. El Pleno de la entidad local, a propuesta del presidente, podrá crear una unidad de ordenación de pagos que, bajo la superior autoridad de éste, ejerza las funciones administrativas de la ordenación de pagos.
3. El Pleno de las entidades locales de más de 500.000 habitantes de derecho, a propuesta del presidente, podrá asimismo crear una unidad central de tesorería que, bajo la superior autoridad de éste, ejerza las funciones de la ordenación de pagos.
4. La ordenación de pagos en los organismos autónomos la ejercerá el órgano de estos que, por estatutos, la tenga atribuida.

Artículo 187. *Plan de disposición de fondos.*

La expedición de las órdenes de pago habrá de acomodarse al plan de disposición de fondos de la tesorería que se establezca por el presidente que, en todo caso, deberá recoger la prioridad de los gastos de personal y de las obligaciones contraídas en ejercicios anteriores.

Artículo 188. *Responsabilidad personal.*

Los ordenadores de gastos y de pagos, en todo caso, y los interventores de las entidades locales, cuando no adviertan por escrito su improcedencia, serán personalmente responsables de todo gasto que autoricen y de toda obligación que reconozcan, liquiden o paguen sin crédito suficiente.

Artículo 189. *Requisitos previos a la expedición de órdenes de pago.*

1. Previamente a la expedición de las órdenes de pago con cargo a los presupuestos de la entidad local y de sus organismos autónomos habrá de acreditarse documentalmente ante el órgano que haya de reconocer las obligaciones la realización de la prestación o el derecho del acreedor de conformidad con los acuerdos que en su día autorizaron y comprometieron el gasto.

2. Los perceptores de subvenciones concedidas con cargo a los presupuestos de las entidades locales y de los organismos autónomos vendrán obligados a acreditar, antes de su percepción, que se encuentran al corriente de sus obligaciones fiscales con la entidad, así como, posteriormente, a justificar la aplicación de los fondos recibidos.

Artículo 190. *Pagos a justificar. Anticipos de caja fija.*

1. Las órdenes de pago cuyos documentos no se puedan acompañar en el momento de su expedición, según previene el artículo anterior, tendrán el carácter de a justificar y se aplicarán a los correspondientes créditos presupuestarios.

2. Las bases de ejecución del presupuesto podrán establecer, previo informe de la Intervención, las normas que regulen la expedición de órdenes de pago a justificar con cargo a los presupuestos de gastos, determinando los criterios generales, los límites cuantitativos y los conceptos presupuestarios a los que sean aplicables.

Los perceptores de estas órdenes de pago quedarán obligados a justificar la aplicación de las cantidades percibidas en el plazo máximo de tres meses, y sujetos al régimen de responsabilidades que establece la normativa vigente.

En ningún caso podrán expedirse nuevas órdenes de pago a justificar, por los mismos conceptos presupuestarios, a perceptores que tuviesen aún en su poder fondos pendientes de justificación.

3. Para las atenciones de carácter periódico o repetitivo, los fondos librados a justificar podrán tener el carácter de anticipos de caja fija. Los perceptores de estos fondos quedarán obligados a justificar la aplicación de las cantidades percibidas a lo largo del ejercicio presupuestario en que se constituyó el anticipo.

Artículo 191. *Cierre y liquidación del presupuesto.*

1. El presupuesto de cada ejercicio se liquidará en cuanto a la recaudación de derechos y al pago de obligaciones el 31 de diciembre del año natural correspondiente, quedando a cargo de la Tesorería local los ingresos y pagos pendientes, según sus respectivas contracciones.

2. Las obligaciones reconocidas y liquidadas no satisfechas el último día del ejercicio, los derechos pendientes de cobro y los fondos líquidos a 31 de diciembre configurarán el remanente de tesorería de la entidad local. La cuantificación del remanente de tesorería deberá realizarse teniendo en cuenta los posibles ingresos afectados y minorando de acuerdo con lo que reglamentariamente se establezca los derechos pendientes de cobro que se consideren de difícil o imposible recaudación.

3. Las entidades locales deberán confeccionar la liquidación de su presupuesto antes del día primero de marzo del ejercicio siguiente.

La aprobación de la liquidación del presupuesto corresponde al presidente de la entidad local, previo informe de la Intervención.

Artículo 192. *Cierre y liquidación del presupuesto de organismos autónomos.*

1. La liquidación de los presupuestos de los organismos autónomos se ajustará a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo anterior. Reglamentariamente se regularán las operaciones de cierre del ejercicio económico y de liquidación de los presupuestos, atendiendo al carácter de los citados organismos.

2. La liquidación de los presupuestos de los organismos autónomos, informada por la Intervención correspondiente y propuesta por el órgano competente de estos, será remitida a la entidad local para su aprobación por su presidente y a los efectos previstos en el artículo siguiente.

Artículo 193. *Liquidación del presupuesto con remanente de tesorería negativo. Remisión a otras Administraciones públicas.*

1. En caso de liquidación del presupuesto con remanente de tesorería negativo, el Pleno de la corporación o el órgano competente del organismo autónomo, según corresponda, deberán proceder, en la primera sesión que celebren, a la reducción de gastos del nuevo presupuesto por cuantía igual al déficit producido. La expresada reducción sólo podrá

revocarse por acuerdo del Pleno, a propuesta del presidente, y previo informe del Interventor, cuando el desarrollo normal del presupuesto y la situación de la tesorería lo consintiesen.

2. Si la reducción de gastos no resultase posible, se podrá acudir al concierto de operación de crédito por su importe, siempre que se den las condiciones señaladas en el artículo 177.5 de esta ley.

3. De no adoptarse ninguna de las medidas previstas en los dos apartados anteriores, el presupuesto del ejercicio siguiente habrá de aprobarse con un superávit inicial de cuantía no inferior al repetido déficit.

4. De la liquidación de cada uno de los presupuestos que integran el presupuesto general y de los estados financieros de las sociedades mercantiles dependientes de la entidad, una vez realizada su aprobación, se dará cuenta al Pleno en la primera sesión que celebre.

5. Las entidades locales remitirán copia de la liquidación de sus presupuestos a la Administración del Estado y a la comunidad autónoma antes de finalizar el mes de marzo del ejercicio siguiente al que corresponda.

La falta de remisión de la liquidación en el plazo señalado facultará a la Administración para utilizar como actuales, a cualquier efecto, los datos que conozca relativos a la entidad de que se trate.

Artículo 193 bis. *Derechos de difícil o imposible recaudación.*

Las Entidades Locales deberán informar al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas y a su Pleno, u órgano equivalente, del resultado de la aplicación de los criterios determinantes de los derechos de difícil o imposible recaudación con los siguientes límites mínimos:

a) Los derechos pendientes de cobro liquidados dentro de los presupuestos de los dos ejercicios anteriores al que corresponde la liquidación, se minorarán, como mínimo, en un 25 por ciento.

b) Los derechos pendientes de cobro liquidados dentro de los presupuestos del ejercicio tercero anterior al que corresponde la liquidación, se minorarán, como mínimo, en un 50 por ciento.

c) Los derechos pendientes de cobro liquidados dentro de los presupuestos de los ejercicios cuarto a quinto anteriores al que corresponde la liquidación, se minorarán, como mínimo, en un 75 por ciento.

d) Los derechos pendientes de cobro liquidados dentro de los presupuestos de los restantes ejercicios anteriores al que corresponde la liquidación, se minorarán en un 100 por ciento.

CAPÍTULO II

De la tesorería de las entidades locales

Artículo 194. *Definición y régimen jurídico.*

1. Constituyen la tesorería de las entidades locales todos los recursos financieros, sean dinero, valores o créditos, de la entidad local, tanto por operaciones presupuestarias como extrapresupuestarias.

2. Los preceptos contenidos en el presente capítulo serán de aplicación, asimismo, a los organismos autónomos.

3. La tesorería de las entidades locales se regirá por lo dispuesto en el presente capítulo y, en cuanto les sean de aplicación, por las normas del capítulo tercero del título cuarto de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

Artículo 195. *Control y régimen contable.*

Las disponibilidades de la tesorería y sus variaciones quedan sujetas a intervención y al régimen de la contabilidad pública.

Artículo 196. *Funciones.*

1. Son funciones encomendadas a la tesorería de las entidades locales:

a) Recaudar los derechos y pagar las obligaciones.
b) Servir al principio de unidad de caja, mediante la centralización de todos los fondos y valores generados por operaciones presupuestarias y extrapresupuestarias.
c) Distribuir en el tiempo las disponibilidades dinerarias para la puntual satisfacción de las obligaciones.
d) Responder de los avales contraídos.
e) Realizar las demás que se deriven o relacionen con las anteriormente numeradas.

2. Las funciones enumeradas en el apartado anterior se ejercerán, en su caso, por la unidad central de tesorería a que hace referencia el artículo 186 de esta ley.

Artículo 197. *Caja y cuentas bancarias.*

1. Las entidades locales podrán concertar los servicios financieros de su tesorería con entidades de crédito y ahorro, mediante la apertura de los siguientes tipos de cuentas:

a) Cuentas operativas de ingresos y pagos.
b) Cuentas restringidas de recaudación.
c) Cuentas restringidas de pagos.
d) Cuentas financieras de colocación de excedentes de tesorería.

2. Asimismo las entidades locales podrán autorizar la existencia de cajas de efectivo, para los fondos de las operaciones diarias, las cuales estarán sujetas a las limitaciones que reglamentariamente se establezcan.

Artículo 198. *Medios de ingreso y de pago.*

1. Las entidades locales podrán dictar reglas especiales para el ingreso del producto de la recaudación de los recursos que podrán realizarse en las cajas de efectivo o en las entidades de crédito colaboradoras mediante efectivo, transferencias, cheques o cualquier otro medio o documento de pago, sean o no bancarios, que se establezcan.
2. Las entidades locales podrán asimismo pagar sus obligaciones por cualquiera de los medios a que se refiere el apartado anterior.

Artículo 199. *Gestión de la tesorería.*

1. Las entidades locales, de acuerdo con lo establecido en el artículo 51 de esta ley, podrán concertar, con cualesquiera entidades financieras, operaciones de tesorería para cubrir déficit temporales de liquidez derivados de las diferencias de vencimientos de sus pagos e ingresos.
2. Igualmente, las entidades locales podrán rentabilizar sus excedentes temporales de tesorería mediante inversiones que reúnan las condiciones de liquidez y seguridad.

CAPÍTULO III

De la contabilidad

Sección 1.ª Disposiciones generales

Artículo 200. *Régimen jurídico.*

1. Las entidades locales y sus organismos autónomos quedan sometidos al régimen de contabilidad pública en los términos establecidos en esta ley.
2. Las sociedades mercantiles en cuyo capital tengan participación total o mayoritaria las entidades locales estarán igualmente sometidas al régimen de contabilidad pública, sin perjuicio de que se adapten a las disposiciones del Código de Comercio y demás legislación mercantil y al Plan General de Contabilidad vigente para las empresas españolas.

Artículo 201. *Rendición de cuentas.*

La sujeción al régimen de contabilidad pública lleva consigo la obligación de rendir cuentas de las respectivas operaciones, cualquiera que sea su naturaleza, al Tribunal de Cuentas.

Artículo 202. *Ejercicio contable.*

El ejercicio contable coincidirá con el ejercicio presupuestario.

Artículo 203. *Competencia.*

1. Corresponderá al Ministerio de Hacienda a propuesta de la Intervención General de la Administración del Estado:

a) Aprobar las normas contables de carácter general a las que tendrá que ajustarse la organización de la contabilidad de los entes locales y sus organismos autónomos.
b) Aprobar la adaptación del Plan General de Contabilidad Pública para las entidades locales, su normativa de desarrollo y los planes especiales o parciales que se elaboren conforme a la misma, así como los de las entidades públicas empresariales y sociedades mercantiles con participación total o mayoritaria de las entidades locales, que se elaboren conforme al Plan General de Contabilidad de la empresa española.
c) Establecer los libros que, como regla general y con carácter obligatorio, deban llevarse.
d) Determinar la estructura y justificación de las cuentas, estados y demás documentos relativos a la contabilidad pública.

2. A los efectos previstos en el apartado anterior, serán objeto de tratamiento contable simplificado aquellas entidades locales cuyas características así lo requieran y que serán fijadas reglamentariamente por el Ministerio de Hacienda.

Artículo 204. *Función contable de la Intervención.*

1. A la Intervención de las entidades locales le corresponde llevar y desarrollar la contabilidad financiera y el seguimiento, en términos financieros, de la ejecución de los presupuestos de acuerdo con las normas generales y las dictadas por el Pleno de la corporación.
2. Asimismo, competerá a la Intervención la inspección de la contabilidad de los organismos autónomos y de las sociedades mercantiles dependientes de la entidad local, de acuerdo con los procedimientos que establezca el Pleno.

Artículo 205. *Fines de la contabilidad pública local.*

La contabilidad de los entes locales estará organizada al servicio de los siguientes fines:

a) Establecer el balance de la entidad local, poniendo de manifiesto la composición y situación de su patrimonio, así como sus variaciones.
b) Determinar los resultados desde un punto de vista económico-patrimonial.
c) Determinar los resultados analíticos poniendo de manifiesto el coste y rendimiento de los servicios.
d) Registrar la ejecución de los presupuestos generales de la entidad, poniendo de manifiesto los resultados presupuestarios.
e) Registrar los movimientos y situación de la tesorería local.
f) Proporcionar los datos necesarios para la formación de la cuenta general de la entidad, así como de las cuentas, estados y documentos que deban elaborarse o remitirse al Tribunal de Cuentas.
g) Facilitar la información necesaria para la confección de estadísticas económico-financieras por parte del Ministerio de Hacienda.
h) Facilitar los datos y demás antecedentes que sean precisos para la confección de las cuentas económicas del sector público y las nacionales de España.
i) Rendir la información económica y financiera que sea necesaria para la toma de decisiones, tanto en el orden político como en el de gestión.

j) Posibilitar el ejercicio de los controles de legalidad, financiero y de eficacia.

k) Posibilitar el inventario y el control del inmovilizado material, inmaterial y financiero, el control del endeudamiento y el seguimiento individualizado de la situación deudora o acreedora de los interesados que se relacionen con la entidad local.

Artículo 206. *Soporte de las anotaciones contables.*

1. La contabilidad pública se llevará en libros, registros y cuentas según los procedimientos técnicos que sean más convenientes por la índole de las operaciones y de las situaciones que en ellos deban anotarse y de forma que facilite el cumplimiento de los fines señalados en el artículo anterior.

2. En los citados libros, registros y cuentas, se contabilizarán la totalidad de los actos u operaciones de carácter administrativo, civil o mercantil, con repercusión financiera, patrimonial o económica en general.

Artículo 207. *Información periódica para el Pleno de la corporación.*

La Intervención de la entidad local remitirá al Pleno de la entidad, por conducto de la presidencia, información de la ejecución de los presupuestos y del movimiento de la tesorería por operaciones presupuestarias independientes y auxiliares del presupuesto y de su situación, en los plazos y con la periodicidad que el Pleno establezca.

Sección 2.ª Estados de cuentas anuales de las entidades locales

Artículo 208. *Formación de la cuenta general.*

Las entidades locales, a la terminación del ejercicio presupuestario, formarán la cuenta general que pondrá de manifiesto la gestión realizada en los aspectos económico, financiero, patrimonial y presupuestario.

Artículo 209. *Contenido de la cuenta general de las entidades locales.*

1. La cuenta general estará integrada por:

a) La de la propia entidad.

b) La de los organismos autónomos.

c) Las de las sociedades mercantiles de capital íntegramente propiedad de las entidades locales.

2. Las cuentas a que se refieren los párrafos a) y b) del apartado anterior reflejarán la situación económico-financiera y patrimonial, los resultados económico-patrimoniales y la ejecución y liquidación de los presupuestos.

Para las entidades locales con tratamiento contable simplificado, se establecerán modelos simplificados de cuentas que reflejarán, en todo caso, la situación financiera y la ejecución y liquidación de los presupuestos.

3. Las cuentas a que se refiere el apartado 1.c) anterior serán, en todo caso, las que deban elaborarse de acuerdo con la normativa mercantil.

4. Las entidades locales unirán a la Cuenta General los estados consolidados que determine el Ministro de Hacienda y Función Pública, en los términos previstos en las normas de consolidación que apruebe para el sector público local conformes a las Normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público.

A efectos de la obtención de los estados consolidados, las entidades controladas, directamente o indirectamente, por la entidad local no comprendidas en los apartados anteriores, las entidades multigrupo y las entidades asociadas deberán remitir sus cuentas anuales a la entidad local acompañadas, en su caso, del informe de auditoría.

Los conceptos de control y de entidad multigrupo y entidad asociada son los definidos en las Normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público.

Los estados consolidados deberán acompañar a la Cuenta General, al menos, cuando ésta se someta a aprobación del Pleno de la Corporación.

Artículo 210. *Competencia.*

El contenido, estructura y normas de elaboración de las cuentas a que se refieren los párrafos a) y b) del apartado 1 del artículo anterior, se determinarán por el Ministerio de Hacienda, a propuesta de la Intervención General de la Administración del Estado.

Artículo 211. *Memorias que acompañan a la cuenta general.*

Los municipios de más de 50.000 habitantes y las demás entidades locales de ámbito superior acompañarán a la cuenta general:

a) Una memoria justificativa del coste y rendimiento de los servicios públicos.
b) Una memoria demostrativa del grado en que se hayan cumplido los objetivos programados con indicación de los previstos y alcanzados, con su coste.

Artículo 212. *Rendición, publicidad y aprobación de la cuenta general.*

1. Los estados y cuentas de la entidad local serán rendidas por su presidente antes del día 15 de mayo del ejercicio siguiente al que correspondan. Las de los organismos autónomos y sociedades mercantiles cuyo capital pertenezca íntegramente a aquélla, rendidas y propuestas inicialmente por los órganos competentes de estos, serán remitidas a la entidad local en el mismo plazo.
2. La cuenta general formada por la Intervención será sometida antes del día 1 de junio a informe de la Comisión Especial de Cuentas de la entidad local, que estará constituida por miembros de los distintos grupos políticos integrantes de la corporación.
3. La cuenta general, con el informe de la Comisión Especial a que se refiere el apartado anterior, será expuesta al público por plazo de 15 días durante los cuales los interesados podrán examinarla y presentar reclamaciones, reparos u observaciones. Examinados estos por la Comisión Especial y practicadas por esta cuantas comprobaciones estime necesarias emitirá nuevo informe.
4. Acompañada de los informes de la Comisión Especial y de las reclamaciones y reparos formulados, la cuenta general se someterá al Pleno de la corporación, para que, en su caso, pueda ser aprobada antes del día 1 de octubre.
5. Una vez que el Pleno se haya pronunciado sobre la Cuenta General, aprobándola o rechazándola, el presidente de la corporación la rendirá al Tribunal de Cuentas.

CAPÍTULO IV

Control y fiscalización

Artículo 213. *Control interno.*

Se ejercerán en las Entidades Locales con la extensión y efectos que se determina en los artículos siguientes las funciones de control interno respecto de su gestión económica, de los organismos autónomos y de las sociedades mercantiles de ellas dependientes, en sus modalidades de función interventora, función de control financiero, incluida la auditoría de cuentas de las entidades que se determinen reglamentariamente, y función de control de la eficacia.

A propuesta del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, el Gobierno establecerá las normas sobre los procedimientos de control, metodología de aplicación, criterios de actuación, derechos y deberes del personal controlador y destinatarios de los informes de control, que se deberán seguir en el desarrollo de las funciones de control indicadas en el apartado anterior.

Los órganos interventores de las Entidades Locales remitirán con carácter anual a la Intervención General de la Administración del Estado un informe resumen de los resultados de los citados controles desarrollados en cada ejercicio, en el plazo y con el contenido que se regulen en las normas indicadas en el párrafo anterior.

Artículo 214. *Ámbito de aplicación y modalidades de ejercicio de la función interventora.*

1. La función interventora tendrá por objeto fiscalizar todos los actos de las entidades locales y de sus organismos autónomos que den lugar al reconocimiento

y liquidación de derechos y obligaciones o gastos de contenido económico, los ingresos y pagos que de aquéllos se deriven, y la recaudación, inversión y aplicación, en general, de los caudales públicos administrados, con el fin de que la gestión se ajuste a las disposiciones aplicables en cada caso.

2. El ejercicio de la expresada función comprenderá:

a) La intervención crítica o previa de todo acto, documento o expediente susceptible de producir derechos u obligaciones de contenido económico o movimiento de fondos de valores.

b) La intervención formal de la ordenación del pago.

c) La intervención material del pago.

d) La intervención y comprobación material de las inversiones y de la aplicación de las subvenciones.

Artículo 215. *Reparos.*

Si en el ejercicio de la función interventora el órgano interventor se manifestara en desacuerdo con el fondo o con la forma de los actos, documentos o expedientes examinados, deberá formular sus reparos por escrito antes de la adopción del acuerdo o resolución.

Artículo 216. *Efectos de los reparos.*

1. Cuando la disconformidad se refiera al reconocimiento o liquidación de derechos a favor de las entidades locales o sus organismos autónomos, la oposición se formalizará en nota de reparo que, en ningún caso, suspenderá la tramitación del expediente.

2. Si el reparo afecta a la disposición de gastos, reconocimiento de obligaciones u ordenación de pagos, se suspenderá la tramitación del expediente hasta que aquél sea solventado en los siguientes casos:

a) Cuando se base en la insuficiencia de crédito o el propuesto no sea adecuado.

b) Cuando no hubieran sido fiscalizados los actos que dieron origen a las órdenes de pago.

c) En los casos de omisión en el expediente de requisitos o trámites esenciales.

d) Cuando el reparo derive de comprobaciones materiales de obras, suministros, adquisiciones y servicios.

Artículo 217. *Discrepancias.*

1. Cuando el órgano a que afecte el reparo no esté de acuerdo con este, corresponderá al presidente de la entidad local resolver la discrepancia, siendo su resolución ejecutiva. Esta facultad no será delegable en ningún caso.

2. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, corresponderá al Pleno la resolución de las discrepancias cuando los reparos:

a) Se basen en insuficiencia o inadecuación de crédito.

b) Se refieran a obligaciones o gastos cuya aprobación sea de su competencia.

Artículo 218. *Informes sobre resolución de discrepancias.*

1. El órgano interventor elevará informe al Pleno de todas las resoluciones adoptadas por el Presidente de la Entidad Local contrarias a los reparos efectuados, así como un resumen de las principales anomalías detectadas en materia de ingresos. Dicho informe atenderá únicamente a aspectos y cometidos propios del ejercicio de la función fiscalizadora, sin incluir cuestiones de oportunidad o conveniencia de las actuaciones que fiscalice.

Lo contenido en este apartado constituirá un punto independiente en el orden del día de la correspondiente sesión plenaria.

El Presidente de la Corporación podrá presentar en el Pleno informe justificativo de su actuación.

2. Sin perjuicio de lo anterior, cuando existan discrepancias, el Presidente de la Entidad Local podrá elevar su resolución al órgano de control competente por razón de la materia de la Administración que tenga atribuida la tutela financiera.

3. El órgano interventor remitirá anualmente al Tribunal de Cuentas todas las resoluciones y acuerdos adoptados por el Presidente de la Entidad Local y por el Pleno de la Corporación contrarios a los reparos formulados, así como un resumen de las principales anomalías detectadas en materia de ingresos. A la citada documentación deberá acompañar, en su caso, los informes justificativos presentados por la Corporación local.

Artículo 219. *Fiscalización previa.*

1. No estarán sometidos a intervención previa los gastos de material no inventariable, contratos menores, así como los de carácter periódico y demás de tracto sucesivo, una vez intervenido el gasto correspondiente al período inicial del acto o contrato del que deriven o sus modificaciones, así como otros gastos menores de 3.005,06 euros que, de acuerdo con la normativa vigente, se hagan efectivos a través del sistema de anticipos de caja fija.

2. El Pleno podrá acordar, a propuesta del presidente y previo informe del órgano interventor, que la intervención previa se limite a comprobar los siguientes extremos:

a) La existencia de crédito presupuestario y que el propuesto es el adecuado a la naturaleza de gasto u obligación que se proponga contraer.

En los casos en que se trate de contraer compromisos de gastos de carácter plurianual se comprobará, además, si se cumple lo preceptuado en el artículo 174 de esta ley.

b) Que las obligaciones o gasto se generan por órgano competente.

c) Aquellos otros extremos que, por su trascendencia en el proceso de gestión, se determinen por el Pleno a propuesta del presidente.

El órgano interventor podrá formular las observaciones complementarias que considere conveniente, sin que estas tengan, en ningún caso, efectos suspensivos en la tramitación de los expedientes correspondientes.

3. Las obligaciones o gastos sometidos a la fiscalización limitada a que se refiere el apartado 2 de este artículo serán objeto de otra plena con posterioridad, ejercida sobre una muestra representativa de los actos, documentos o expedientes que dieron origen a la referida fiscalización, mediante la aplicación de técnicas de muestreo o auditoría, con el fin de verificar que se ajustan a las disposiciones aplicables en cada caso y determinar el grado del cumplimiento de la legalidad en la gestión de los créditos.

Los órganos de control interno que realicen las fiscalizaciones con posterioridad deberán emitir informe escrito en el que hagan constar cuantas observaciones y conclusiones se deduzcan de ellas. Estos informes se remitirán al Pleno con las observaciones que hubieran efectuado los órganos gestores.

4. Las entidades locales podrán determinar, mediante acuerdo del Pleno, la sustitución de la fiscalización previa de derechos por la inherente a la toma de razón en contabilidad y por actuaciones comprobatorias posteriores mediante la utilización de técnicas de muestreo o auditoría.

Artículo 220. *Ámbito de aplicación y finalidad del control financiero.*

1. El control financiero tendrá por objeto comprobar el funcionamiento en el aspecto económico-financiero de los servicios de las entidades locales, de sus organismos autónomos y de las sociedades mercantiles de ellas dependientes.

2. Dicho control tendrá por objeto informar acerca de la adecuada presentación de la información financiera, del cumplimiento de las normas y directrices que sean de aplicación y del grado de eficacia y eficiencia en la consecución de los objetivos previstos.

3. El control financiero se realizará por procedimientos de auditoría de acuerdo con las normas de auditoría del sector público.

4. Como resultado del control efectuado habrá de emitirse informe escrito en el que se haga constar cuantas observaciones y conclusiones se deduzcan del examen practicado.

Los informes, conjuntamente con las alegaciones efectuadas por el órgano auditado, serán enviados al Pleno para su examen.

Artículo 221. *Control de eficacia.*

El control de eficacia tendrá por objeto la comprobación periódica del grado de cumplimiento de los objetivos, así como el análisis del coste de funcionamiento y del rendimiento de los respectivos servicios o inversiones.

Artículo 222. *Facultades del personal controlador.*

Los funcionarios que tengan a su cargo la función interventora así como los que se designen para llevar a efecto los controles financiero y de eficacia, ejercerán su función con plena independencia y podrán recabar cuantos antecedentes consideren necesarios, efectuar el examen y comprobación de los libros, cuentas y documentos que consideren precisos, verificar arqueos y recuentos y solicitar de quien corresponda, cuando la naturaleza del acto, documento o expediente que deba ser intervenido lo requiera, los informes técnicos y asesoramientos que estimen necesarios.

Artículo 223. *Control externo.*

1. La fiscalización externa de las cuentas y de la gestión económica de las entidades locales y de todos los organismos y sociedades de ellas dependientes es función propia del Tribunal de Cuentas, con el alcance y condiciones que establece su ley orgánica reguladora y su ley de funcionamiento.
2. A tal efecto, las entidades locales rendirán al citado Tribunal, antes del día 15 de octubre de cada año, la cuenta general a que se refiere el artículo 209 de esta ley correspondiente al ejercicio económico anterior.
3. Una vez fiscalizadas las cuentas por el Tribunal, se someterá a la consideración de la entidad local la propuesta de corrección de las anomalías observadas y el ejercicio de las acciones procedentes, sin perjuicio, todo ello, de las actuaciones que puedan corresponder al Tribunal en los casos de exigencia de responsabilidad contable.
4. Lo establecido en el presente artículo se entiende sin menoscabo de las facultades que, en materia de fiscalización externa de las entidades locales, tengan atribuidas por sus Estatutos las comunidades autónomas.

Disposición adicional primera. *Potestad tributaria de las comunidades autónomas sobre materia imponible gravada por el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica y por el Impuesto Municipal sobre Gastos Suntuarios, en su modalidad de aprovechamiento de cotos de caza y pesca.*

1. Conforme al artículo 6.3 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las comunidades autónomas, éstas podrán establecer y exigir un impuesto sobre la materia imponible gravada por el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica.
2. La comunidad autónoma que ejerza dicha potestad establecerá las compensaciones oportunas a favor de los municipios comprendidos en su ámbito territorial que revestirán una o varias de las siguientes fórmulas:

a) Subvenciones incondicionadas.
b) Participación en los tributos de la comunidad autónoma de que se trate, distinta de las previstas en el artículo 142 de la Constitución.

3. Las compensaciones a que se refiere el apartado anterior no podrán suponer minoración de los ingresos que vengan obteniendo los ayuntamientos por el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica, ni merma en sus posibilidades de crecimiento futuro por dicho impuesto.
4. El ejercicio de la potestad a que se refiere el apartado 1 de esta disposición adicional supone la creación de un tributo nuevo, propio de la comunidad autónoma correspondiente, y la supresión del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica regulado en esta ley respecto de los municipios comprendidos en el ámbito territorial de aquélla.

5. En aquellos casos en que las comunidades autónomas supriman el impuesto propio que hubieren establecido al amparo de lo dispuesto en la presente disposición adicional, los ayuntamientos integrados en los territorios respectivos de aquéllas vendrán obligados a exigir automáticamente el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica.

6. Asimismo, y conforme el artículo 6.3 a que se refiere el apartado 1 anterior, las comunidades autónomas podrán establecer y exigir un impuesto propio sobre la materia imponible gravada por el Impuesto Municipal sobre Gastos Suntuarios, en su modalidad de aprovechamiento de cotos de caza y pesca.

El impuesto que establezcan las comunidades autónomas al amparo de esta facultad será compatible con el impuesto municipal, si bien la cuota de este último se deducirá de la de aquél.

Disposición adicional segunda. *Exigencia de tasa periódica como consecuencia de la variación del servicio o de la actividad que se realiza.*

Cuando por la prestación de un servicio o la realización de una actividad se esté exigiendo el pago de un precio público de carácter periódico, y por variación de las circunstancias en que el servicio se presta o la actividad se realiza deba exigirse el pago de una tasa, no será preciso realizar la notificación individual a que se refiere el artículo 102 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, siempre que el sujeto pasivo y la cuota de la tasa coincidan con el obligado al pago y el importe del precio público al que sustituye.

Lo dispuesto en el párrafo anterior será de aplicación aun en el supuesto en el que la cuota de la tasa resulte incrementada respecto del importe del precio público al que sustituya, siempre que tal incremento se corresponda con una actualización de carácter general.

Disposición adicional tercera. *Beneficios fiscales.*

Las Leyes de Presupuestos Generales del Estado podrán establecer beneficios fiscales en los tributos locales regulados en esta ley, sin perjuicio de lo dispuesto en su artículo 9.2.

Disposición adicional cuarta. *Deudas de las entidades locales con acreedores públicos: modo de compensación y responsabilidad.*

El Estado podrá compensar las deudas firmes contraídas con este por las entidades locales con cargo a las órdenes de pago que se emitan para satisfacer su participación en los tributos del Estado.

Igualmente se podrán retener con cargo a dicha participación las deudas firmes que aquéllas hayan contraído con los organismos autónomos del Estado y la Seguridad Social a efectos de proceder a su extinción mediante la puesta en disposición de las citadas entidades acreedoras de los fondos correspondientes.

A los efectos previstos en los párrafos precedentes se declara la responsabilidad solidaria de las corporaciones locales respecto de las deudas tributarias o con la Seguridad Social, contraídas por las entidades a que se refieren los párrafos b) y c) del apartado 3 del artículo 85 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases del Régimen Local, así como de las que en su caso se contraigan por las mancomunidades, comarcas, áreas metropolitanas, entidades de ámbito inferior al municipio y por cualesquiera instituciones asociativas voluntarias públicas en las que aquéllas participen, en proporción a sus respectivas cuotas y sin perjuicio del derecho de repetir que les pueda asistir, en su caso.

Disposición adicional quinta. *Subvenciones a las entidades locales por servicios de transporte colectivo urbano.*

Los Presupuestos Generales del Estado de cada año incluirán crédito en favor de aquellas entidades locales que, cualquiera que sea la forma de gestión, tengan a su cargo el servicio de transporte colectivo urbano.

La distribución del crédito, que estará determinada por las correspondientes leyes, podrá efectuarse a través de alguna de las siguientes fórmulas:

a) Establecimiento de contratos-programa.

b) Subvenciones destinadas a la financiación de inversiones de infraestructura de transporte.

c) Subvenciones finalistas para el sostenimiento del servicio, otorgadas en función del número de usuarios de este y de su específico ámbito territorial.

Disposición adicional sexta. *Actualización de la estructura de los presupuestos de las entidades locales.*

El Ministerio de Hacienda modificará tanto la estructura de los presupuestos de las entidades locales como los criterios de clasificación a la que hace referencia el artículo 167 de esta ley con objeto de adaptarlos a los establecidos para el sector público estatal en cada momento.

Disposición adicional séptima. *Aplicación a las comunidades autónomas uniprovinciales.*

Las previsiones establecidas en esta ley para las diputaciones provinciales serán de aplicación a las comunidades autónomas uniprovinciales, en tanto no se opongan a lo establecido en su Estatuto de Autonomía.

Disposición adicional octava. *Régimen foral vasco.*

1. Los Territorios Históricos del País Vasco continuarán conservando su régimen especial en materia municipal en lo que afecta al régimen económico-financiero en los términos de la Ley del Concierto Económico, sin que ello pueda significar un nivel de autonomía de las corporaciones locales vascas inferior al que tengan las demás corporaciones locales, sin perjuicio de la aplicación de lo dispuesto en la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases del Régimen Local, y de las competencias que a este respecto puedan corresponder a la Comunidad Autónoma.

Las instituciones vascas podrán, en sus respectivos ámbitos competenciales, atribuir competencias como propias a los municipios de sus respectivos territorios, con sujeción, en todo caso, a los criterios señalados en los apartados 3, 4 y 5 del artículo 25 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases del Régimen Local.

2. De conformidad con la disposición final tercera de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, y de la cláusula subrogatoria prevista en el artículo 48 quinto de la Ley del Concierto Económico con el País Vasco, los Territorios Históricos recibirán los informes a que se refieren los artículos 193 bis y 218 de la presente Ley. Asimismo, los órganos interventores de las administraciones locales del País Vasco remitirán también al Tribunal Vasco de Cuentas Públicas, sin perjuicio de las competencias atribuidas al Tribunal de Cuentas, los informes a que se refiere el artículo 218 de la presente Ley.

3. De conformidad con la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, y de la cláusula subrogatoria prevista en el artículo 48 quinto de la Ley del Concierto Económico con el País Vasco, las Diputaciones Forales en sus respectivos ámbitos territoriales serán las competentes para formalizar convenios con las Entidades Locales para reforzar la autonomía y eficacia de los órganos responsables del control y fiscalización interna de la gestión económico-financiera, contable y presupuestaria de las citadas Entidades Locales.

Disposición adicional novena. *Esfuerzo fiscal.*

Las bases imponibles del Impuesto sobre Bienes Inmuebles a considerar en el cálculo del esfuerzo fiscal, a efectos de distribuir la financiación por porcentaje de participación en los tributos del Estado a favor de los ayuntamientos, se corresponderán con el importe de los valores catastrales minorados en la cuantía de la reducción establecida en esta ley que, en su caso, corresponda a los inmuebles del municipio en cada ejercicio económico.

Disposición adicional décima. *Referencias en el Impuesto sobre Actividades Económicas.*

Todas las referencias normativas efectuadas al coeficiente y al índice de situación regulados mediante la redacción anterior a la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de los

artículos 88 y 89 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, se entenderán efectuadas al coeficiente regulado en el artículo 87 de este texto refundido.

Disposición adicional undécima. *Entidades locales canarias.*

La participación en los tributos del Estado de las entidades locales canarias regulada en los capítulos III y IV del título II, capítulos III y IV del título III y capítulo II del título V de esta ley, se determinará respetando lo establecido en su peculiar régimen económico y fiscal.

Disposición adicional duodécima. *Aplicación temporal en el Impuesto sobre Actividades Económicas de las bonificaciones potestativas y de la exención contemplada en el artículo 82.1.b) de esta ley.*

1. Las bonificaciones potestativas previstas para el Impuesto sobre Actividades Económicas en esta ley, serán de aplicación a partir del 1 de enero de 2004.

2. Sin perjuicio de lo dispuesto en la disposición transitoria decimotercera de esta ley, la exención prevista en el párrafo b) del apartado 1 del artículo 82 de esta ley sólo será de aplicación a los sujetos pasivos que inicien el ejercicio de su actividad a partir del 1 de enero de 2003.

Si la actividad se hubiera iniciado en el período impositivo 2002, el coeficiente de ponderación aplicable en el año 2003 será el menor de los previstos en el cuadro que se recoge en el artículo 86 de esta ley.

Disposición adicional decimotercera. *Adecuación de la ordenanza fiscal a los coeficientes previstos en el artículo 32.2 del Texto Refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario.*

En aquellos municipios en los que resulte de aplicación lo previsto en el artículo 32.2 del Texto Refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, el plazo para aprobar y publicar el tipo de gravamen del Impuesto sobre Bienes Inmuebles se amplía hasta el 1 de marzo del ejercicio en que se aplique el correspondiente coeficiente.

Disposición adicional decimocuarta. *Notificaciones en los tributos periódicos.*

Cuando se produzcan modificaciones de carácter general de los elementos integrantes de los tributos de cobro periódico por recibo, a través de las correspondientes ordenanzas fiscales, no será necesaria la notificación individual de las liquidaciones resultantes, salvo en los supuestos establecidos en el apartado 3 del artículo 102 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Disposición adicional decimoquinta. *Gestión integrada o coordinada de servicios.*

Cuando la Diputación o entidad equivalente acredite en un informe que el acuerdo de dos o más municipios para la gestión integrada de todos los servicios municipales que sean coincidentes conlleva un ahorro de al menos el 10% respecto el coste efectivo total en el que incurría cada municipio por separado, el coeficiente de ponderación que resulte de aplicación a cada municipio de acuerdo con el artículo 124.1 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, se incrementará en 0,04. De la aplicación de esta regla no se podrá derivar, para cada ejercicio, un importe total superior al que resulte de lo dispuesto en el artículo 123 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

Disposición adicional decimosexta. *Inversión financieramente sostenible.*

A los efectos de lo dispuesto en la disposición adicional sexta de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, se entenderá por inversión financieramente sostenible la que cumpla todos los requisitos siguientes:

1. Que la inversión se realice, en todo caso, por Entidades Locales que se encuentren al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias y frente a la Seguridad Social.

A) Además, deberá tener reflejo presupuestario en los siguientes grupos de programas recogidos en el anexo I de la Orden EHA/3565/2008, de 3 de diciembre, por la que se aprueba la estructura de los presupuestos de la Entidades Locales:

160. Alcantarillado.
161. Abastecimiento domiciliario de agua potable.
162. Recogida, eliminación y tratamiento de residuos.
165. Alumbrado público.
172. Protección y mejora del medio ambiente.
412. Mejora de las estructuras agropecuarias y de los sistemas productivos.
422. Industria.
425. Energía.
431. Comercio.
432. Información y promoción turística.
441. Transporte de viajeros.
442. Infraestructuras del transporte.
452. Recursos hidráulicos.
463. Investigación científica, técnica y aplicada.
491. Sociedad de la información.
492. Gestión del conocimiento.

B) La inversión podrá tener reflejo presupuestario en alguno de los grupos de programas siguientes:

132. Seguridad y Orden Público.
133. Ordenación del tráfico y del estacionamiento.
135. Protección civil.
136. Servicio de prevención y extinción de incendios.
152. Vivienda.
153. Vías públicas.
171. Parques y jardines.
231. Asistencia social primaria.
321. Creación de Centros docentes de enseñanza infantil y primaria.
323. Funcionamiento de centros docentes de enseñanza infantil y primaria y educación especial.
332. Bibliotecas y Archivos.
333. Equipamientos culturales y museos.
336. Protección del Patrimonio Histórico-Artístico.
342. Instalaciones deportivas.
453. Carreteras.
454. Caminos vecinales.
933. Gestión del patrimonio, en el que se podrán incluir las aplicadas a la rehabilitación, reparación y mejora de infraestructuras e inmuebles propiedad de la entidad local afectos al servicio público incluyendo las actuaciones de adaptación de infraestructuras que permitan la accesibilidad universal para personas con discapacidad y personas mayores.

Cuando exista gasto de inversión en estos últimos grupos de programas, y se incurra en un gasto de inversión en el conjunto de grupos de programas citados en este apartado superior a 15 millones de euros o al 40 % del gasto no financiero total de la entidad local respectiva y suponga incremento de los capítulos 1 o 2 del estado de gastos vinculado a los proyectos de inversión se requerirá autorización previa de la Secretaría General de Financiación Autonómica y Local, del Ministerio de Hacienda y Función Pública.

2. Quedan excluidas tanto las inversiones que tengan una vida útil inferior a cinco años como las que se refieran a mobiliario y enseres, salvo que se destinen a la prestación de servicios asociados a los grupos de programas recogidos en el apartado anterior. También quedan excluidas las inversiones en vehículos, salvo que se destinen a la prestación de los servicios públicos de recogida, eliminación y tratamiento de residuos, seguridad y orden público, protección civil, prevención y extinción de incendios, y de transporte de viajeros.

3. El gasto que se realice deberá ser imputable al capítulo 6 del estado de gastos del presupuesto general de la Corporación Local.

De forma excepcional podrán incluirse también indemnizaciones o compensaciones por rescisión de relaciones contractuales, imputables en otros capítulos del presupuesto de la Corporación Local, siempre que las mismas tengan carácter complementario y se deriven directamente de actuaciones de reorganización de medios o procesos asociados a la inversión acometida.

En el caso de las Diputaciones Provinciales, Consejos y Cabildos insulares podrán incluir gasto imputable también en el capítulo 6 y 7 del estado de gastos de sus presupuestos generales destinadas a financiar inversiones que cumplan lo previsto en esta disposición. y se asignen a municipios que:

a) Cumplan con lo previsto en la disposición adicional sexta de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril,

b) o bien, no cumpliendo lo previsto en la disposición adicional sexta de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, la inversión no conlleve gastos de mantenimiento y así quede acreditado en su Plan económico-financiero convenientemente aprobado.

4. Que la inversión permita durante su ejecución, mantenimiento y liquidación, dar cumplimiento a los objetivos de estabilidad presupuestaria, y deuda pública por parte de la Corporación Local. A tal fin se valorará, el gasto de mantenimiento, los posibles ingresos o la reducción de gastos que genere la inversión durante su vida útil.

5. La iniciación del correspondiente expediente de gasto y el reconocimiento de la totalidad de las obligaciones económicas derivadas de la inversión ejecutada se deberá realizar por parte de la Corporación Local antes de la finalización del ejercicio de aplicación de la disposición adicional sexta de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril.

No obstante, en el supuesto de que un proyecto de inversión no pueda ejecutarse íntegramente en 2014, la parte restante del gasto comprometido en 2014 se podrá reconocer en el ejercicio 2015 financiándose con cargo al remanente de tesorería de 2014 que quedará afectado a ese fin por ese importe restante y la entidad local no podrá incurrir en déficit al final del ejercicio 2015.

6. El expediente de gasto que se tramite incorporará una memoria económica específica, suscrita por el presidente de la Corporación Local, o la persona de la Corporación Local en quien delegue, en la que se contendrá la proyección de los efectos presupuestarios y económicos que podrían derivarse de la inversión en el horizonte de su vida útil. El órgano interventor de la Corporación Local informará acerca de la consistencia y soporte de las proyecciones presupuestarias que contenga la memoria económica de la inversión en relación con los criterios establecidos en los apartados anteriores.

Anualmente, junto con la liquidación del presupuesto, se dará cuenta al pleno de la Corporación Local del grado de cumplimiento de los criterios previstos en los apartados anteriores y se hará público en su portal web.

7. Sin perjuicio de los efectos que puedan derivarse de la aplicación de la normativa de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera, si el informe del interventor de la Corporación Local al que se refiere el apartado anterior fuera desfavorable, el interventor lo remitirá al órgano competente de la Administración pública que tenga atribuida la tutela financiera de la Corporación Local.

8. El interventor de la Corporación Local informará al Ministerio de Hacienda y Administraciones públicas de las inversiones ejecutadas en aplicación de lo previsto en esta disposición.

Disposición adicional decimoséptima. *Obtención de información a efectos de la liquidación y recaudación de las tasas por el mantenimiento del servicio de prevención y extinción de incendios y de las contribuciones especiales por el establecimiento o ampliación de los servicios de extinción de incendios.*

Las entidades locales recabarán de las entidades aseguradoras la información necesaria para la liquidación y recaudación de las tasas por la prestación del servicio de prevención y extinción de incendios y de las contribuciones especiales por el establecimiento o ampliación de los servicios de extinción de incendios, conforme al procedimiento que se establece en la

disposición adicional decimocuarta de la Ley 20/2015, de 14 de julio, de ordenación, supervisión y solvencia de entidades aseguradoras y reaseguradoras.

Disposición transitoria primera. *Régimen de los beneficios fiscales anteriores a la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales.*

A partir del 31 de diciembre de 1989, quedarán suprimidos cuantos beneficios fiscales estuvieren establecidos en los tributos locales con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, tanto de forma genérica como específica, en toda clase de disposiciones distintas de las de régimen local, sin que su vigencia pueda ser invocada respecto de ninguno de los tributos regulados en este texto refundido ; lo anterior se entiende sin perjuicio de lo establecido en las disposiciones transitorias tercera, cuarta y quinta de este texto refundido.

Disposición transitoria segunda. *Impuesto sobre Bienes Inmuebles.*

El Impuesto sobre Bienes Inmuebles comenzará a exigirse en todo el territorio nacional, a partir del día 1 de enero de 1990. Respecto de los bienes inmuebles urbanos el impuesto se exigirá aplicando los valores catastrales vigentes en la fecha indicada a efectos de la Contribución Territorial Urbana, hasta tanto no se proceda a su determinación con arreglo a las normas reguladoras del Catastro. Respecto de los bienes inmuebles rústicos, y hasta tanto no se produzca esta última circunstancia, el impuesto se exigirá aplicando como valor catastral el que resulte de lo dispuesto en la disposición transitoria segunda del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario y otras normas tributarias.

Disposición transitoria tercera. *Beneficios fiscales en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles.*

1. Los beneficios fiscales en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles reconocidos a la entrada en vigor de la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, cuyos supuestos de disfrute se encuentren recogidos en este texto refundido, se mantendrán sin que, en caso de que tengan carácter rogado, sea necesaria su solicitud. Se mantendrán hasta la fecha de su extinción aquellos beneficios fiscales reconocidos en dicho Impuesto cuyos supuestos de disfrute no se recogen en este texto refundido, con excepción de la exención prevista en el párrafo k) del artículo 64 de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, en su redacción anterior a la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, que queda extinguida a su entrada en vigor.

2. Los ayuntamientos que con anterioridad a la entrada en vigor de nuevos valores catastrales, como consecuencia de procedimientos de valoración colectiva de carácter general, vinieran aplicando la bonificación establecida en el artículo 74. 5 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales, en la redacción que le proporcionó la Ley 14/2000, de 29 diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social, podrán continuar aplicando dicha bonificación durante el periodo referido en el artículo 68.1 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

3. Hasta el momento en que adquieran efectividad los valores catastrales determinados mediante la aplicación de ponencias de valores totales o especiales aprobadas de conformidad con lo dispuesto en las normas reguladoras del Catastro Inmobiliario, mantienen su vigencia los artículos segundo, tercero, cuarto, quinto y sexto de la Ley 53/1997, de 27 de noviembre, por la que se modifica parcialmente la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, y se establece una reducción en la base imponible del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, así como el artículo 69.3 de la citada Ley reguladora de Haciendas Locales, en su redacción anterior a la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, respecto a los inmuebles rústicos, urbanos y de características especiales situados en municipios en los que se viniera aplicando dicha reducción.

Disposición transitoria cuarta. *Beneficios fiscales en el Impuesto sobre Actividades Económicas.*

Quienes a la fecha de comienzo de aplicación del Impuesto sobre Actividades Económicas gozaran de cualquier beneficio fiscal en la Licencia Fiscal de Actividades

Comerciales e Industriales o en la Licencia Fiscal de Actividades Profesionales y de Artistas continuarán disfrutando de ellos en el impuesto citado en primer lugar hasta la fecha de su extinción, y si no tuvieran término de disfrute, hasta el 31 de diciembre de 1994, inclusive.

Disposición transitoria quinta. *Beneficios fiscales en el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica.*

Quienes a la fecha de comienzo de aplicación del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica gozaran de cualquier clase de beneficio fiscal en el Impuesto Municipal sobre Circulación de Vehículos, continuarán disfrutando de ellos en el impuesto citado en primer lugar hasta la fecha de su extinción y, si no tuvieran término de disfrute, hasta el 31 de diciembre de 1992, inclusive.

Disposición transitoria sexta. *Impuesto Municipal sobre Gastos Suntuarios.*

A partir del 1 de enero de 1991 los ayuntamientos podrán continuar exigiendo el Impuesto Municipal sobre Gastos Suntuarios, en lo referente, exclusivamente, a la modalidad de este que grava el aprovechamiento de cotos de caza y pesca. A tal fin, permanecen vigentes todas las disposiciones, tanto legales como reglamentarias, por las que se rige el impuesto de referencia en su modalidad d), del artículo 372 del texto refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de régimen local, aprobado por el Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril. Asimismo, permanecen vigentes las ordenanzas fiscales municipales reguladoras del mencionado impuesto y modalidad. Las restantes modalidades de este impuesto quedan suprimidas, desde el 1 de enero de 1991.

Disposición transitoria séptima. *Régimen financiero de Madrid y Barcelona.*

En tanto no se aprueben las leyes a que se refieren los artículos 160 y 161, serán de aplicación directa a los municipios de Madrid y Barcelona los preceptos contenidos en esta ley.

Disposición transitoria octava. *Tributación de los bienes inmuebles de características especiales.*

Los bienes inmuebles de características especiales que a la entrada en vigor de la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, estuviesen inscritos en el Catastro Inmobiliario conforme a su anterior naturaleza, mantendrán hasta el 31 de diciembre de 2006 la reducción en la base imponible que tuvieran conforme a la normativa anterior, y les serán de aplicación los tipos de gravamen del Impuesto sobre Bienes Inmuebles previstos para dichos bienes en este texto refundido. Los restantes bienes inmuebles de características especiales empezarán a tributar en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles el día 1 de enero del año inmediatamente posterior al de su inscripción en el Catastro Inmobiliario.

Disposición transitoria novena. *Base liquidable de los bienes inmuebles rústicos.*

Lo establecido en esta ley respecto a la fijación de la base liquidable del Impuesto sobre Bienes Inmuebles queda en suspenso respecto a los bienes inmuebles rústicos hasta que mediante ley se establezca la fecha de su aplicación.

Disposición transitoria décima. *Procedimientos en tramitación.*

A los procedimientos iniciados antes de la entrada en vigor de la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, no les será de aplicación lo dispuesto en este texto refundido, y se regirán por la normativa anterior.

Disposición transitoria undécima. *Ordenanzas fiscales y plazos de aprobación del tipo de gravamen del Impuesto sobre Bienes Inmuebles y de las ponencias de valores, de notificación de valores catastrales y de entrega de los padrones catastrales.*

1. Con efectos exclusivos para el ejercicio de 2003, los ayuntamientos que decidan aplicar, en uso de su capacidad normativa, las modificaciones establecidas en la Ley

51/2002, de 27 de diciembre, en los tributos periódicos con devengo el 1 de enero de dicho año deberán aprobar el texto definitivo de las nuevas ordenanzas fiscales y publicarlas en el boletín oficial correspondiente, todo ello con arreglo a lo dispuesto en el artículo 17 de este texto refundido, antes de 1 de abril de 2003.

En el supuesto de que para el Impuesto sobre Bienes Inmuebles no se haga uso de la autorización contenida en el párrafo anterior, el tipo de gravamen aplicable a los bienes inmuebles de características especiales será el correspondiente a los bienes inmuebles urbanos.

2. Con vigencia exclusiva para el ejercicio 2003, el plazo general establecido en esta ley para aprobar los tipos de gravamen del Impuesto sobre Bienes Inmuebles se amplía hasta el 31 de octubre de 2003 en aquellos municipios afectados por procedimientos de valoración colectiva que deban surtir efecto el 1 de enero de 2004. De los correspondientes acuerdos se dará traslado a la Dirección General del Catastro dentro de dicho plazo.

Asimismo, y en relación a los indicados municipios, se amplía también hasta el 31 de octubre de 2003 el plazo para la publicación de las ponencias de valores y hasta el 1 de marzo del año 2004 el plazo para la notificación individual de los valores catastrales resultantes, sin perjuicio de su efectividad en el año 2004.

En estos municipios la entrega del correspondiente padrón catastral se podrá diferir hasta el día 1 de mayo del año 2004.

Disposición transitoria duodécima. *Determinación de la base liquidable del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.*

La determinación de la base liquidable del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, atribuida a los ayuntamientos en el apartado 3 del artículo 77 de esta ley, se realizará por la Dirección General del Catastro, salvo que el ayuntamiento comunique a dicho centro directivo que la indicada competencia será ejercida por él. Esta comunicación deberá realizarse antes de que finalice el mes de febrero del año en el que asuma el ejercicio de la mencionada competencia.

Disposición transitoria decimotercera. *Bonificaciones por inicio de actividad en el Impuesto sobre Actividades Económicas.*

En relación con los sujetos pasivos del Impuesto sobre Actividades Económicas respecto de los cuales, a la entrada en vigor de la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, no estando exentos del pago del impuesto con arreglo a lo dispuesto en esta, se estuvieran aplicando las bonificaciones en la cuota por inicio de actividad anteriormente reguladas en la nota común 2.ª a la sección primera y en la nota común 1.ª a la sección segunda, de las tarifas aprobadas por el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, continuarán aplicándose dichas bonificaciones, en los términos previstos en las citadas notas comunes, hasta la finalización del correspondiente período de aplicación de la bonificación.

Disposición transitoria decimocuarta. *Exenciones en el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica derivadas del artículo 94 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, en su redacción anterior a la Ley 51/2002, de 27 de diciembre.*

Los vehículos que con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, resultando exentos del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica por aplicación de la anterior redacción del artículo 94.1.d) de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, no cumplan los requisitos fijados para la exención en la nueva redacción dada por la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, a dicho precepto, continuarán teniendo derecho a la aplicación de la exención prevista en la redacción anterior del citado precepto, en tanto el vehículo mantenga los requisitos fijados en aquélla para tal exención.

Disposición transitoria decimoquinta. *Tipos de gravamen del Impuesto sobre Bienes Inmuebles por usos.*

En tanto no se aprueben las nuevas normas reglamentarias en materia de valoración catastral, la diferenciación de tipos de gravamen por usos en el Impuesto sobre Bienes

Inmuebles prevista en esta ley se realizará atendiendo a los establecidos en el cuadro de coeficientes del valor de las construcciones recogido en la norma 20 del anexo al Real Decreto 1020/1993, de 25 de junio, por el que se aprueban las normas técnicas de valoración y el cuadro marco de valores del suelo y de las construcciones para determinar el valor catastral de los bienes inmuebles de naturaleza urbana, teniendo en cuenta las siguientes especialidades:

1. Cuando los inmuebles tengan atribuidos varios usos, las normas para la identificación del uso de la edificación o dependencia principal serán las siguientes:

a) A los inmuebles no sometidos al régimen de propiedad horizontal que estén integrados por varias edificaciones o dependencias se les asignará el uso residencial cuando la suma de las superficies de este uso represente al menos el 20 por ciento de la superficie total construida del inmueble, una vez descontada la destinada a plazas de estacionamiento ; en otro caso, se asignará el uso de mayor superficie, descontada asimismo la destinada a plazas de estacionamiento. En este último supuesto, si coincidieran varios usos con la misma superficie, se atenderá al siguiente orden de prevalencia: residencial, oficinas, comercial, espectáculos, ocio y hostelería, industrial, almacén-estacionamiento, sanidad y beneficencia, deportes, cultural y religioso y edificio singular.

b) En los inmuebles sometidos a régimen de propiedad horizontal, cuando varios elementos privativos formen parte de un único bien inmueble, la dependencia principal será la destinada a uso residencial. Si ninguna de ellas tuviera este uso, se atenderá a la prevalencia citada en el párrafo a).

2. Para la identificación del uso de las edificaciones o dependencias que tengan la consideración de bien inmueble se seguirán las siguientes reglas:

a) Los garajes y trasteros que se ubiquen en edificios de uso residencial, así como los edificios destinados exclusivamente a garajes y estacionamientos, tendrán asignado el uso almacén-estacionamiento.

b) Los bares musicales, salas de fiestas, discotecas, cines, teatros, restaurantes, bares y cafeterías ubicados en locales comerciales en edificios destinados a otros usos, así como los locales comerciales en estructura, tendrán asignado el uso comercial.

c) Los "camping" tendrán asignado el uso ocio y hostelería.

d) Los campos de golf tendrán asignado el uso deportivo.

e) Los silos y depósitos para sólidos, líquidos y gases tendrán asignado el uso industrial.

f) Los edificios o inmuebles monumentales y ambientales o típicos se clasificarán en el uso correspondiente a la actividad que en ellos se desarrolle.

g) Las obras de urbanización y las obras de jardinería no se considerarán, a estos efectos, construcciones.

Disposición transitoria decimosexta. *Notificaciones.*

Con efectos exclusivos para el año 2003, las alteraciones que experimenten los elementos determinantes de las deudas tributarias de cobro periódico por recibo, como consecuencia de las modificaciones introducidas por la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, o por las ordenanzas fiscales, se notificarán colectivamente mediante edicto, no siendo necesaria su notificación individual.

Disposición transitoria decimoséptima. *Gestión censal e inspección del Impuesto sobre Actividades Económicas.*

1. Las entidades que, de acuerdo con el artículo 22 del Real Decreto 243/1995, de 17 de febrero, por el que se dictan normas para la gestión del Impuesto sobre Actividades Económicas y se regula la delegación de competencias en materia de gestión censal de dicho impuesto, puedan solicitar la delegación de competencias en materia de gestión censal y que deseen asumir dicha competencia en 2003, deberán adoptar el oportuno acuerdo y presentar la correspondiente solicitud ante el Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria antes del 15 de abril de 2003.

La solicitud deberá presentarse incluso en los casos en que la entidad tenga asumida la competencia citada en 2002, entendiéndose en otro caso que se renuncia, con efectos de 1

de julio de 2003, al ejercicio por delegación de dicha competencia. Las entidades podrán solicitar la delegación de la gestión censal incluso cuando no hayan asumido por delegación en ejercicios anteriores la inspección del impuesto, siempre que para 2003 soliciten también la delegación de la inspección.

La orden del Ministro de Hacienda que conceda la delegación de la gestión censal para 2003 se publicará en el "Boletín Oficial del Estado" antes del 1 de julio de 2003. En tanto no se publique la orden citada, la gestión censal del impuesto se continuará ejerciendo por la entidad que haya ejercido efectivamente dicha competencia en 2002.

2. La delegación de la inspección para 2003 se solicitará en el plazo establecido en el apartado anterior al Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, sin que en este caso sea necesario presentar una nueva solicitud cuando ya se hubiese ejercido dicha competencia por delegación en 2002. El mismo plazo se aplicará si se desea renunciar al ejercicio de la competencia por delegación en 2003.

La orden del Ministro de Hacienda que conceda la delegación de la inspección se publicará en el "Boletín Oficial del Estado" antes del 1 de julio de 2003.

Disposición transitoria decimoctava. *Régimen de base liquidable y de bonificación de determinados inmuebles en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles.*

A los inmuebles rústicos valorados conforme a lo dispuesto en el apartado 1 de la disposición transitoria primera del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, les será de aplicación, hasta la realización de un procedimiento de valoración colectiva de carácter general para inmuebles de esa clase, la reducción a la que se refiere el artículo 67 y, en su caso, la bonificación que hubiera acordado el ayuntamiento conforme al artículo 74.2. En ambos casos, estos beneficios fiscales se aplicarán únicamente sobre la primera componente del valor catastral, de acuerdo con lo descrito en la citada disposición transitoria primera.

A efectos de lo establecido en el párrafo anterior, el componente individual de la reducción a que se refiere el artículo 68 de esta ley será, en cada año, la diferencia positiva entre la primera componente del valor catastral del inmueble en el primer ejercicio de su vigencia y su valor base. Este valor base será el resultado de multiplicar la citada primera componente del valor catastral del inmueble por el coeficiente, no inferior a 0,5 ni superior a 1, que se establezca en la ordenanza fiscal del impuesto. En defecto de determinación por la ordenanza, se aplicará el coeficiente 0,5.

Disposición transitoria decimonovena. *Justificación del pago del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica.*

En tanto la Dirección General de Tráfico no habilite los procedimientos informáticos necesarios para permitir la comunicación a que se refiere el artículo 99.3 de esta Ley, las Jefaturas Provinciales de Tráfico exigirán, para la realización del trámite de cambio de titularidad administrativa, el recibo que acredite el pago del impuesto correspondiente al año inmediatamente anterior a aquel en que se realiza el trámite.

Disposición transitoria vigésima. *Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.*

Con efectos exclusivos para el año 2012, aquellos municipios que no hubieran aprobado la ordenanza para el establecimiento de la reducción potestativa prevista en el apartado 3 del artículo 107 de esta Ley, en su redacción dada por el artículo 4 del Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo, continuarán aplicando la reducción establecida en dicho apartado 3 en su redacción anterior al citado real decreto-ley.

Disposición transitoria vigésima primera. *Aprobación de las ordenanzas fiscales para el ejercicio 2013.*

Con efectos exclusivos para el ejercicio 2013, los Ayuntamientos que decidan aplicar, en uso de su capacidad normativa, las medidas previstas para los tributos locales en la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a

la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica, deberán aprobar el texto definitivo de las nuevas ordenanzas fiscales y publicarlas en el boletín oficial correspondiente, todo ello con arreglo a lo dispuesto en el artículo 17 de este Texto Refundido, antes del 1 de abril de 2013.

Disposición transitoria vigésima segunda. *Consolidación de cuentas.*

En tanto no se aprueben las normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público local a que se refiere el apartado 4 del artículo 209 de este texto refundido, las entidades locales unirán a la Cuenta General los estados integrados y consolidados de las distintas cuentas que determine el Pleno de la Corporación.»

Disposición final única. *Potestad reglamentaria.*

1. Se faculta al Gobierno para dictar cuantas disposiciones sean necesarias para el desarrollo y ejecución de esta ley.
2. En particular, se faculta al Gobierno para dictar cuantas disposiciones sean necesarias para el desarrollo y aplicación de las tarifas e instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas.
3. Se faculta al Ministro de Hacienda para aprobar los modelos de comunicación a efectos de la aplicación de la exención en el Impuesto sobre Actividades Económicas determinada en función del importe neto de la cifra de negocios del sujeto pasivo y de la aplicación del coeficiente de ponderación de aquélla, así como para determinar los plazos y la forma de presentación de las comunicaciones y los supuestos en los cuales no será necesaria dicha presentación.

§ 4

Orden EHA/3565/2008, de 3 de diciembre, por la que se aprueba la estructura de los presupuestos de las entidades locales

Ministerio de Economía y Hacienda
«BOE» núm. 297, de 10 de diciembre de 2008
Última modificación: 19 de marzo de 2014
Referencia: BOE-A-2008-19916

El artículo 167.1 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, encomienda al Ministerio de Economía y Hacienda el establecimiento, con carácter general, de la estructura de los presupuestos de las entidades locales, teniendo en cuenta la naturaleza económica de los ingresos y de los gastos, así como las finalidades u objetivos que con estos últimos se propongan conseguir.

Por otra parte, la disposición adicional sexta de aquella Ley establece que el Ministerio de Economía y Hacienda modificará tanto las estructuras de los presupuestos de las Entidades locales como los criterios de clasificación a los que hace referencia el mencionado artículo 167, con objeto de adaptarlos a los establecidos para el sector público estatal en cada momento.

La estructura presupuestaria y los criterios de clasificación actualmente vigentes se recogen en la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 20 de septiembre de 1989, que resultó ser de aplicación obligatoria para los presupuestos correspondientes a los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 1992.

Desde ese año se han producido múltiples modificaciones no sólo en la primigenia Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales, sino también en el marco presupuestario de la Administración del Estado.

En el contexto anterior deben destacarse la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de Reforma de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, que, introdujo importantes modificaciones en el ámbito tributario, así como en el financiero, con la definición de un nuevo modelo de participación de las Entidades locales en los tributos del Estado, incluyendo elementos de cesión de determinados rendimientos recaudatorios de impuestos estatales (IRPF, IVA e Impuestos Especiales sobre fabricación) en el caso de las provincias y de municipios significados bien por su población (igual o superior a 75.000 habitantes), bien por su carácter de capitalidad (de provincia o de Comunidad Autónoma). Debe destacarse asimismo la reforma que en la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local, supuso la Ley 57/2003, de 16 de diciembre, de medidas para la modernización del gobierno local.

En su aplicación a los presupuestos de las Entidades locales es relevante la Ley 18/2001, de 12 de diciembre, General de Estabilidad Presupuestaria, y su reforma instrumentada mediante la Ley 15/2006, de 26 de mayo.

Asimismo, es preciso recordar que la Ley Orgánica 3/2007, de 22 de marzo, para la igualdad efectiva de mujeres y hombres, en su artículo 15 impone a las Administraciones públicas, y, por tanto, a las entidades locales, la obligación de integrar, de forma activa, en la definición y presupuestación de sus políticas públicas en todos los ámbitos el principio de igualdad de trato y oportunidades entre mujeres y hombres.

Por último, y ya con incidencia específica en el marco presupuestario aplicable a la Administración del Estado, se deben tener en cuenta la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, cuyos artículos 39 a 41 establecen los criterios que deben regir la estructura de los Presupuestos Generales del Estado, y cuya entrada en vigor se produjo, a estos efectos, con los correspondientes al año 2005 (disposición final quinta de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, citada). Estructura que fue aprobada mediante la Orden EHA/1645/2004, de 3 de junio, por la que se dictaban las normas para la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado para 2005.

En relación con estas últimas normas merece destacarse el artículo 40.1 que dispone que los estados de gastos de los presupuestos se estructurarán de acuerdo con las clasificaciones orgánica, por programas y económica. La nueva clasificación por programas viene a sustituir a la anterior clasificación funcional, y, como señala el preámbulo de la citada Orden EHA/1645/2004, se vincula a las políticas públicas de gasto que delimitan las distintas áreas de actuación del Presupuesto. En consecuencia, como se establece en su apartado 3.1.1, «Estructura de programas», los programas de gasto se agregarán en áreas de gasto, políticas de gasto y grupos de programas.

En definitiva, la estructura de los presupuestos de las Entidades locales ha tenido hasta el momento su fundamento jurídico en una norma que, con el paso del tiempo, se ha ido separando paulatinamente de las sucesivas reformas normativas que, de algún modo, han podido tener incidencia presupuestaria.

Cabe recordar que la única modificación operada en la Orden que ahora se reforma lo fue mediante otra del Ministerio de Economía y Hacienda de 8 de septiembre de 1999 y que afectaba a las tasas, que se recogen en el artículo 31, del capítulo 3 del estado de ingresos de los presupuestos de las entidades locales.

Por otra parte, el marco contable de las Entidades locales ha sido objeto de reforma mediante las instrucciones de los modelos de contabilidad local (modelos básico, normal y simplificado) aprobadas por las Órdenes de aquel Ministerio de 23 de noviembre de 2004 (Órdenes EHA/4040/2004, EHA/4041/2004 y EHA/4042/2004).

Con esta Orden Ministerial se pretende dar cumplimiento a la disposición adicional sexta del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, teniendo en cuenta los artículos 39 a 41 de la Ley General Presupuestaria y las Órdenes del Ministerio de Economía y Hacienda que las han venido desarrollando para la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado correspondientes a los ejercicios 2005 y siguientes, de modo que tanto la estructura de los presupuestos de las entidades locales como los criterios de clasificación de sus ingresos y gastos se adapten a los actualmente establecidos para el sector público estatal, teniendo en cuenta las peculiaridades de la actividad financiera de aquellas entidades.

Estas peculiaridades tienen un mayor reflejo en el contenido de la clasificación por programas, y, dentro de ésta, merece destacarse el área de gastos «Servicios públicos básicos» (área de gasto 1) por cuanto éstos difieren sustancialmente de los que corresponden a la Administración General del Estado, teniéndose en cuenta a estos efectos la enumeración que realiza la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local, de los servicios públicos de prestación obligatoria a cargo de los municipios y de las provincias.

Los mencionados criterios y estructura se definen en el articulado de la presente Orden y son objeto de desarrollo en los anexos que la acompañan. Éstos contienen la clasificación por programas, que sustituye a la clasificación funcional, una tabla de equivalencias entre ambas, al objeto de posibilitar la mejor aplicación de la nueva clasificación, así como la clasificación económica de los gastos y de los ingresos de las entidades locales.

Dentro de la nueva clasificación por programas las áreas de gasto sustituyen a los grupos de función, las políticas de gasto a las funciones y los grupos de programas a las subfunciones.

Por otra parte, se sustituye la denominación «partida presupuestaria» por la de «aplicación presupuestaria» con el fin de evitar posibles confusiones con la «partida» como nivel de desagregación del subconcepto económico, así como mantener una definición homogénea con la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

La presente Orden Ministerial ha sido informada favorablemente por los Servicios Jurídicos de este Ministerio.

En virtud de lo expuesto, y de acuerdo con el Consejo de Estado, dispongo:

Artículo 1. *Objeto y ámbito subjetivo.*

1. Se aprueban por la presente Orden la estructura, normas y códigos a los que deberán adaptarse los presupuestos de las entidades locales.

2. La normativa contenida en la presente Orden por la que se establece la estructura presupuestaria prevista en el artículo 167.1 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, será de aplicación tanto para las entidades locales como para los organismos autónomos de ellas dependientes.

Artículo 2. *Estructura de los presupuestos.*

1. Las entidades locales elaborarán sus presupuestos teniendo en cuenta la naturaleza económica de los ingresos y de los gastos, y las finalidades y objetivos que con estos últimos se pretendan conseguir.

2. Igualmente podrán clasificar los gastos e ingresos atendiendo a su propia estructura de acuerdo con sus reglamentos o decretos de organización.

Artículo 3. *Criterios generales de clasificación del estado de gastos.*

Los estados de gastos de los presupuestos de las entidades locales se clasificarán con los siguientes criterios:

a) Por programas.
b) Por categorías económicas.
c) Opcionalmente, por unidades orgánicas.

Artículo 4. *Clasificación por programas.*

1. Los créditos se ordenarán según su finalidad y los objetivos que con ellos se proponga conseguir, con arreglo a la clasificación por áreas de gasto, políticas de gasto, grupos de programas y programas que se detallan en el anexo I. Estos últimos podrán desarrollarse en subprogramas.

2. Con carácter general, el detalle de los créditos se presentará, como mínimo, en el nivel de grupos de programas de gasto. No obstante, este detalle se deberá presentar en el nivel de programas de gasto en los casos que se especifican en el anexo I.

3. La estructura que se especifica en el anexo I se debe considerar cerrada y obligatoria para todas las entidades locales. No obstante, será abierta a partir del nivel de programas y subprogramas, por lo que podrán crearse los programas y subprogramas que se consideren necesarios cuando no figuren en la estructura que por esta Orden se establece.

4. En los supuestos en que la Entidad local asuma competencias por delegación del Estado o de las Comunidades Autónomas, en aplicación del artículo 27 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases del Régimen Local, deberá realizar el necesario desarrollo de los grupos de programa, a fin de que exista una exacta correspondencia entre cada servicio asumido y un único programa o subprograma presupuestario.

Artículo 5. *Clasificación económica del gasto.*

1. La clasificación económica del gasto agrupará los créditos por capítulos separando las operaciones corrientes, las de capital y las financieras.

2. Atendiendo a su naturaleza económica, los capítulos se desglosarán en artículos, y éstos, a su vez, en conceptos, que se podrán subdividir en subconceptos.

3. Los créditos se clasificarán de acuerdo con la estructura que, por capítulos, artículos, conceptos y subconceptos, se detalla en el anexo III de la presente Orden.

4. La estructura por conceptos y subconceptos es abierta, por lo que podrán crearse los que se consideren necesarios cuando no figuren en la estructura que esta Orden establece.

5. Los subconceptos podrán desarrollarse en partidas, cuya estructura es igualmente abierta.

Artículo 6. *Aplicación presupuestaria.*

La aplicación presupuestaria cuya expresión cifrada constituye el crédito presupuestario vendrá definida, al menos, por la conjunción de las clasificaciones por programas y económica, en el nivel de grupo de programa o programa y concepto o subconcepto respectivamente.

En el caso de que la Entidad local opte por utilizar la clasificación orgánica, la aplicación presupuestaria vendrá definida por la conjunción de las clasificaciones orgánica, por programas y económica.

Artículo 7. *Registro contable.*

1. El registro contable de los créditos, de sus modificaciones y de las operaciones de ejecución del gasto se realizará, como mínimo, sobre la aplicación presupuestaria definida en el artículo anterior.

2. Las entidades locales podrán efectuar el seguimiento contable a un mayor nivel de desglose.

Artículo 8. *Créditos iniciales y definitivos.*

1. Se entenderá por crédito inicial el asignado a cada aplicación presupuestaria en el presupuesto de la entidad definitivamente aprobado.

2. El crédito definitivo vigente en cada momento vendrá determinado por el crédito inicial aumentado o disminuido como consecuencia de modificaciones presupuestarias.

Artículo 9. *Clasificación económica del ingreso.*

1. Las previsiones incluidas en los estados de ingresos del presupuesto de la entidad local se clasificarán separando las operaciones corrientes, las de capital y las financieras, de acuerdo con la estructura que por capítulos, artículos, conceptos y subconceptos se detalla en el anexo IV de la presente Orden.

2. La estructura por conceptos y subconceptos es abierta, por lo que podrán crearse los que se consideren necesarios cuando no figuren en la estructura que esta Orden establece.

Artículo 10. *Clasificaciones aplicables a las entidades locales de menos de 5.000 habitantes.*

(Derogado)

Disposición adicional única. *Equivalencias de la clasificación por programas.*

Las áreas de gasto, políticas de gasto y grupos de programas se corresponden, respectivamente, con los grupos de funciones, funciones y subfunciones, de acuerdo con las denominaciones utilizadas en los presupuestos de las Entidades Locales anteriores al ejercicio 2010, conforme a la tabla de equivalencias recogida en el anexo II de la presente Orden.

Disposición transitoria única. *Aplicación de la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 20 de septiembre de 1989.*

A los presupuestos de las Entidades Locales correspondientes a ejercicios iniciados con anterioridad al día 1 de enero de 2010 les será de aplicación la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 20 de septiembre de 1989 por la que se establece la estructura de los presupuestos de las entidades locales.

Disposición derogatoria única. *Derogación normativa.*

A partir del día 1 de enero de 2010 queda derogada la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 20 de septiembre de 1989 por la que se establecía la estructura de los presupuestos de las entidades locales.

Disposición final primera. *Desarrollo de competencias.*

En virtud del artículo 12.1 g) del Real Decreto 1127/2008, de 4 de julio, por el que se desarrolla la estructura orgánica básica del Ministerio de Economía y Hacienda, corresponde a la Dirección General de Coordinación Financiera con las Comunidades Autónomas y con las Entidades Locales la competencia para emitir informes a las consultas relativas al contenido y a la aplicación de la presente Orden ministerial.

Disposición final segunda. *Desarrollo normativo.*

La Dirección General de Coordinación Financiera con las Comunidades Autónomas y con las Entidades Locales, del Ministerio de Economía y Hacienda, podrá dictar las medidas precisas para el desarrollo y ejecución de la presente Orden.

Disposiciones final tercera. *Entrada en vigor.*

La presente Orden entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado», y resultará de aplicación a los presupuestos correspondientes al ejercicio 2010 y siguientes.

ANEXO I

Códigos de la clasificación por programas de los gastos del presupuesto de las entidades locales y sus organismos autónomos

Para la correcta clasificación de los gastos atendiendo a los programas correspondientes se tendrá en cuenta lo que se determina en la codificación a la que se refiere este anexo.

Si algún gasto fuese susceptible de aplicarse a más de una política de gasto, se imputará a aquella que se considere más adecuada en relación con el conjunto de objetivos y finalidades definidos. A tales efectos, se podrán tener en cuenta tanto criterios cualitativos como cuantitativos de la gestión presupuestaria.

La presente codificación tiene carácter cerrado y obligatorio para todas las entidades locales en sus niveles de áreas de gasto, políticas de gasto, grupos de programas y programas que están especificados en la misma. Por lo que se refiere a programas o subprogramas, se considera abierto, en tanto no se recojan en este anexo.

Área de Gasto 1. Servicios Públicos Básicos

Comprende esta área todos aquellos gastos originados por los servicios públicos básicos que, con carácter obligatorio, deben prestar los municipios, por sí o asociados, con arreglo al artículo 26.1 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases del Régimen Local, o, en su caso, las provincias con arreglo al artículo 31.2 de la misma Ley, atendiendo a su función de cooperación y asistencia a los municipios.

A estos efectos, se incluyen, en los términos que se exponen para cada una de ellas, cuatro políticas de gasto básicas: seguridad y movilidad ciudadana, vivienda y urbanismo, bienestar comunitario y medio ambiente.

En esta área no se consideran aquellas políticas de gasto de carácter sectorial y que, en consecuencia, integran otras áreas de gasto de la presente estructura.

Política de gasto 13. Seguridad y movilidad ciudadana.

Comprende todos los gastos de los servicios relacionados con la seguridad y movilidad ciudadana y aquellos que tenga que realizar la Entidad local para colaborar con la Administración General del Estado o de la respectiva Comunidad Autónoma en apoyo de los servicios de protección y defensa civil, actuaciones en caso de calamidades o catástrofes,

prevención y extinción de incendios y acciones en general destinadas a la protección de los bienes de la Entidad local o de los particulares, así como las que se refieran a la ordenación del tráfico y del estacionamiento de vehículos.

Se tipifican cinco grupos de programas, distinguiéndose aquellos que tienen por finalidad la cobertura de gastos generales de administración asociados directamente a los servicios de seguridad ciudadana y protección civil. A estos efectos, se entiende por Administración General las actividades dirigidas a la planificación, coordinación, control, organización, gestión administrativa y desarrollo de funciones de apoyo de los distintos centros directivos que integran la política de gasto.

130. Administración general de la seguridad y protección civil.
132. Seguridad y Orden Público.
133. Ordenación del tráfico y del estacionamiento.
134. Movilidad urbana.
135. Protección civil.
136. Servicio de prevención y extinción de incendios.

Política de gasto 15. Vivienda y urbanismo.

Se incluyen todos los gastos de los servicios relacionados con la vivienda y el urbanismo, así como de los complementarios de éstos.

Así, pues, se imputarán a ella los gastos referentes a la construcción, mejora y conservación de viviendas y albergues, incluida la adquisición de terrenos; los derivados del planeamiento y régimen urbanístico del suelo; viales urbanos y otros de naturaleza análoga.

Se imputan a esta política de gasto los llevados a cabo en concepto de ayudas que posibilitan el acceso a la vivienda en cualquier régimen, en acciones propias o en colaboración con otras Administraciones Públicas. También se incluyen los gastos derivados de fomento de la promoción pública de viviendas.

Se tipifican cuatro grupos de programas distinguiéndose aquellos que tienen por finalidad la cobertura de gastos generales de administración asociados directamente al desarrollo de la política de la vivienda y del urbanismo:

150. Administración General de Vivienda y Urbanismo.
151. Urbanismo: planeamiento, gestión, ejecución y disciplina urbanística.
152. Vivienda.
153. Vías públicas.

Dentro del grupo de programas de Vivienda se tipifican dos programas, relativos a la Promoción y gestión de vivienda de protección pública y a Conservación y rehabilitación de la edificación.

1521. Promoción y gestión de vivienda de protección pública.
1522. Conservación y rehabilitación de la edificación.

Dentro del grupo de programas de vías públicas se tipifican dos programas, relativos al acceso a los núcleos de población y a la pavimentación de las vías públicas.

1531. Acceso a los núcleos de población.
1532. Pavimentación de vías públicas.

Política de gasto 16. Bienestar comunitario.

Comprende todos los gastos relativos a actuaciones y servicios cuya finalidad es la mejora de la calidad de vida en general.

Se imputarán a ella los derivados de la construcción, mantenimiento, conservación y funcionamiento de los servicios de alcantarillado, abastecimiento domiciliario de agua potable; recogida, eliminación o tratamiento de basuras; limpieza viaria; cementerios y servicios funerarios; y otros servicios de bienestar comunitario. Se tipifican seis grupos de programas:

160. Alcantarillado.
161. Abastecimiento domiciliario de agua potable.
162. Recogida, gestión y tratamiento de residuos.

163. Limpieza viaria.
164. Cementerios y servicios funerarios.
165. Alumbrado público.

Dentro del grupo de programas Recogida, gestión y tratamiento de residuos se tipifican tres programas, relativos a recogida de residuos, gestión de residuos sólidos urbanos y tratamiento de residuos.

1621. Recogida de residuos.
1622. Gestión de residuos sólidos urbanos.
1623. Tratamiento de residuos.

Política de gasto 17. Medio ambiente.

Se incluirán en esta política de gasto todos los gastos relativos a la protección y mejora del medio ambiente así como los de inversión y funcionamiento de los servicios de protección del medio natural; repoblación forestal, realizada por la propia Entidad o en consorcio con otras Administraciones Públicas; defensa contra incendios forestales, deslinde y amojonamiento o lucha contra la desertización; mantenimiento de playas y otros de naturaleza análoga.
Se tipifican tres grupos de programas:

170. Administración general del medio ambiente.
171. Parques y jardines.
172. Protección y mejora del medio ambiente.

Dentro del grupo de programas de Protección y mejora del medio ambiente se tipifica un programa, relativo a la protección contra la contaminación acústica, lumínica y atmosférica en las zonas urbanas.

1721. Protección contra la contaminación acústica, lumínica y atmosférica en las zonas urbanas.

Área de Gasto 2. Actuaciones de protección y promoción social

Se incluyen en esta área o grupo todos aquellos gastos y transferencias que constituyen el régimen de previsión; pensiones de funcionarios, atenciones de carácter benéfico-asistencial; atenciones a grupos con necesidades especiales, como jóvenes, mayores, minusválidos físicos y tercera edad; medidas de fomento del empleo.

Política de gasto 21. Pensiones.

Pensiones graciables, mejoras de pensiones y pensiones extraordinarias a cargo de la Entidad local de funcionarios y personal laboral o sus derechohabientes y otros gastos de naturaleza similar.
Se tipifica un grupo de programas:

211. Pensiones.

Política de gasto 22. Otras prestaciones económicas a favor de empleados.

Comprende todos los gastos de este tipo, así como los derivados de la acción social a favor de los empleados, excepto las cuotas a cargo del empleador de Mutualidades y Seguridad Social.
Se tipifica un grupo de programas:

221. Otras prestaciones económicas a favor de empleados.

Política de gasto 23. Servicios sociales y promoción social.

Se imputarán a esta política de gasto los llevados a cabo por la Entidad local para desarrollar la asistencia social primaria: la promoción de la igualdad de género, promoción y reinserción social de marginados, así como para la gestión de los servicios sociales; prestación de servicios a personas dependientes y de asistencia social, residencias de ancianos y otros de naturaleza análoga; la evaluación e información de situaciones de necesidad social y la atención inmediata a personas en situación o riesgo de exclusión

social. También se incluirán las transferencias finalistas a entidades y familias que colaboren en la consecución de estos fines.

Se incluirán los gastos correspondientes a la Administración General, que corresponderán a las actividades dirigidas a la planificación, coordinación, control, organización, gestión administrativa y desarrollo de funciones de apoyo de los distintos centros directivos que integran la política de gasto.

Se tipifica un grupo de programas:

231. Asistencia social primaria.

Política de gasto 24. Fomento del empleo.

Se imputan a esta política de gasto aquellos que tienen por objeto el fomento y promoción del empleo en acciones propias o en colaboración con otras Administraciones Públicas.

Se tipifica un grupo de programas:

241. Fomento del empleo.

Área de Gasto 3. Producción de bienes públicos de carácter preferente

Comprende esta área o grupo todos los gastos que realice la Entidad local en relación con la sanidad, educación, cultura, con el ocio y el tiempo libre, deporte, y, en general, todos aquellos tendentes a la elevación o mejora de la calidad de vida.

Política de gasto 31. Sanidad.

En esta política de gasto se incluyen los gastos que tienen por objeto la prevención y curación de enfermedades, así como el mantenimiento de un estado de inmunidad sanitario en la población. Quedan comprendidos los gastos destinados a la creación, construcción, equipamiento y funcionamiento de hospitales, clínicas y sanatorios de cualquier naturaleza, casas de socorro, dispensarios, botiquines de urgencia, balnearios, laboratorios de análisis, así como sus servicios complementarios, entre los que cabe citar ambulancias; servicios de salud pública; control y suministro de medicamentos y productos sanitarios; higiene pública; laboratorios de análisis agroalimentarios; actuaciones de seguridad alimentaria; campañas de desinfección, desinsectación o desratización, y otros de naturaleza análoga.

Se tipifican dos grupos de programas:

311. Protección de la salubridad pública.
312. Hospitales, servicios asistenciales y centros de salud.

Política de gasto 32. Educación.

Comprende esta política de gasto todos los gastos derivados de la creación, conservación y funcionamiento de centros e Instituciones de enseñanzas de todo tipo y sus servicios complementarios, así como las transferencias a otros entes o familias para ayuda y fomento de la misma.

Los gastos incluidos en el grupo de programas de Administración General corresponderán a actividades dirigidas a la planificación, coordinación, control, organización, gestión administrativa y desarrollo de funciones de apoyo de los distintos centros directivos que integran la política de gasto.

Así, se imputarán a esta política de gasto los gastos de construcción, dotación y funcionamiento de centros de enseñanza, distribuyéndose de acuerdo con los distintos niveles educativos a que se refieran. También se incluirán los gastos de centros benéfico-asistenciales cuando en ellos predomine el carácter educativo.

Los gastos en concepto de transporte escolar, becas, ayudas, se consideran servicios complementarios de educación.

Asimismo, se incluyen los gastos cuyo objeto sea la mejora del nivel educativo de los ciudadanos.

Se tipifican siete grupos de programas:

320. Administración general de educación.
321. Creación de Centros docentes de enseñanza infantil y primaria.

322. Creación de Centros docentes de enseñanza secundaria.
323. Funcionamiento de centros docentes de enseñanza infantil y primaria y educación especial.
324. Funcionamiento de centros docentes de enseñanza secundaria.
325. Vigilancia del cumplimiento de la escolaridad obligatoria.
326. Servicios complementarios de educación.
327. Fomento de la convivencia ciudadana.

Política de gasto 33. Cultura.

Esta política de gasto comprende los originados por los servicios a que se refiere su denominación, incluso los de carácter recreativo.

Los gastos incluidos en el grupo de programas de Administración General corresponderán a actividades dirigidas a la planificación, coordinación, control, organización, gestión administrativa y desarrollo de funciones de apoyo de los distintos centros directivos que integran la política de gasto.

Se incluyen los gastos de creación, conservación y funcionamiento de los edificios destinados a bibliotecas, museos, archivos, casas de la cultura, actividades culturales, de esparcimiento y tiempo libre como hogares del jubilado o casas de la juventud; salas de exposiciones, palacios de congresos, parques zoológicos, bandas de música y agrupaciones musicales, fiestas locales de carácter popular, actividades recreativas en playas, actuaciones en orden a la conservación, promoción y gestión del patrimonio histórico-artístico y otros gastos recreativos y culturales; comunicación, autorización, inspección y sanción de los espectáculos públicos; así como las transferencias a Entidades o familias que colaboren en el fomento de estas actividades.

Se tipifican siete grupos de programas distinguiéndose aquellos que tienen por finalidad la cobertura de gastos generales de administración asociados directamente a los servicios de cultura y ocio:

330. Administración general de cultura.
332. Bibliotecas y Archivos.
333. Equipamientos culturales y museos.
334. Promoción cultural.
336. Protección y gestión del Patrimonio Histórico-Artístico.
337. Instalaciones de ocupación del tiempo libre.
338. Fiestas populares y festejos.

Dentro del grupo de programas Bibliotecas y Archivos se tipifican dos programas, relativos a Bibliotecas públicas y Archivos.

3321. Bibliotecas públicas.
3322. Archivos.

Política de gasto 34. Deporte.

Esta política de gasto comprende los originados por los servicios a que se refiere su denominación, tales como promoción y difusión deportiva, gastos de creación, conservación y funcionamiento de los edificios destinados a piscinas, instalaciones deportivas de todo tipo o cualquier otra actuación directamente relacionada con el deporte o la política deportiva de la respectiva Entidad local.

Los gastos incluidos en el grupo de programas de Administración General corresponderán a actividades dirigidas a la planificación, coordinación, control, organización, gestión administrativa y desarrollo de funciones de apoyo de los distintos centros directivos que integran la política de gasto.

Se consideran en esta política de gasto, tres grupos de programas:

340. Administración general de deportes.
341. Promoción y fomento del deporte.
342. Instalaciones deportivas.

Área de Gasto 4. Actuaciones de carácter económico

Se integran en esta área los gastos de actividades, servicios y transferencias que tienden a desarrollar el potencial de los distintos sectores de la actividad económica.

Se incluirán también los gastos en infraestructuras básicas y de transportes; infraestructuras agrarias; comunicaciones; investigación, desarrollo e innovación.

Política de gasto 41. Agricultura, ganadería y pesca.

Comprende los gastos de toda índole destinados a la mejora, fomento y ordenación de las actividades agrícolas, ganaderas y piscícolas.

Los gastos incluidos en el grupo de programas de Administración General corresponderán a actividades dirigidas a la planificación, coordinación, control, organización, gestión administrativa y desarrollo de funciones de apoyo de los distintos centros directivos que integran la política de gasto.

Se imputarán los gastos relativos a planes de ordenación del sector; colonización y concentración parcelaria; fomento del movimiento cooperativo y promoción del asociacionismo; fomento de la industrialización agroalimentaria; formación de jóvenes empresarios; centros de extensión agraria y otros de igual naturaleza.

Se incluirán, además, los gastos relacionados con el control y erradicación de plagas; mejora y selección de semillas y de ganados, centros de biotecnología; explotaciones experimentales agrícolas y otras de naturaleza similar.

Asimismo comprende los gastos relacionados con la creación, mejora y mantenimiento de infraestructuras básicas en actividades agrícolas, ganaderas, piscícolas o cinegéticas; regadíos; modificación y mejora de las estructuras; conservación y saneamiento de suelos y otras de naturaleza similar.

Igualmente se imputará a esta política de gasto, en su caso, la aportación o cuota al depósito agrícola.

Se tipifican cinco grupos de programas:

410. Administración general de agricultura, ganadería y pesca.
412. Mejoras de las estructuras agropecuarias y de los sistemas productivos.
414. Desarrollo rural.
415. Protección y desarrollo de los recursos pesqueros.
419. Otras actuaciones en agricultura, ganadería y pesca.

Política de gasto 42. Industria y energía.

Comprende los gastos de todo tipo destinados a la promoción, apoyo y desarrollo de la industria en el ámbito de acción de la Entidad local.

Los gastos incluidos en el grupo de programas de administración general corresponderán a actividades dirigidas a la planificación, coordinación, control, organización, gestión administrativa y desarrollo de funciones de apoyo de los distintos centros directivos que integran la política de gasto.

Se imputarán a esta política de gasto los ocasionados con motivo de inversión en capital de empresas; fomento de la acción empresarial; ayudas para la reconversión y reindustrialización; fomento del asociacionismo de empresas industriales, y todo tipo de transferencias con destino a estos fines y de incentivos a la localización industrial.

Se incluirán, además, los gastos relacionados con el apoyo a la minería, investigación, preparación, comercialización y otras actividades de la producción minera.

Asimismo comprende los gastos relacionados con la producción, transmisión y distribución de energía, en especial de gas y electricidad. También se imputarán a esta política de gasto las transferencias a otros agentes con el fin específico propio de las actividades que se contemplan en la misma.

Se tipifican cuatro grupos de programas:

420. Administración general de industria y energía.
422. Industria.
423. Minería.
425. Energía.

Política de gasto 43. Comercio, turismo y pequeñas y medianas empresas.

Se incluirán los gastos de cualquier naturaleza de los servicios de la Entidad relacionados con el comercio o la actividad comercial.

Los gastos incluidos en el grupo de programas de Administración General corresponderán a actividades dirigidas a la planificación, coordinación, control, organización, gestión administrativa y desarrollo de funciones de apoyo de los distintos centros directivos que integran la política de gasto.

Comprenderá, los gastos correspondientes a mercados centrales o de minoristas, lonjas y a cualesquiera otras instalaciones similares; actuaciones en defensa de la competencia; control de pesas y medidas y otros de naturaleza análoga; inspección y sanción de establecimientos.

Se incluirán también los gastos de cualquier naturaleza asociados al desarrollo y fomento del turismo.

Se imputarán los gastos de construcción, mejora, conservación y funcionamiento de establecimientos hoteleros, campings, oficinas de turismo, edición de folletos, carteles y libros y campañas publicitarias. Se recogen también las transferencias que se conceden a otras entidades públicas o privadas, con destino al cumplimiento de estos fines.

Por último, se incluirán en esta política de gasto los destinados al desarrollo de las pequeñas y medianas empresas.

Se tipifican cinco grupos de programas:

430. Administración General de Comercio, turismo y pequeñas y medianas empresas.
431. Comercio.
432. Información y promoción turística.
433. Desarrollo empresarial.
439. Otras actuaciones sectoriales.

Dentro del grupo de programas de Comercio se tipifican tres programas, relativos a Ferias, Mercados y Comercio ambulante.

4311. Ferias.
4312. Mercados, abastos y lonjas.
4313. Comercio ambulante.

Política de gasto 44. Transporte público.

Se incluirán los gastos a cargo de las entidades locales destinados al mantenimiento, desarrollo y financiación del servicio de transporte público.

Los gastos incluidos en el grupo de programas de Administración General corresponderán a actividades dirigidas a la planificación, coordinación, control, organización, gestión administrativa y desarrollo de funciones de apoyo de los distintos centros directivos que integran la política de gasto.

Se aplicarán a esta política de gastos todos los de inversión destinados a la adquisición de medios de transporte; y a la creación, mejora y mantenimiento de infraestructuras, como estaciones de autobuses, puertos, aeropuertos y otras de naturaleza análoga.

Se tipifican cuatro grupos de programas:

440. Administración general del transporte.
441. Transporte de viajeros.
442. Infraestructuras del transporte.
443. Transporte de mercancías.

Dentro del grupo de programas Transporte de viajeros se crean dos programas, relativos a Transporte colectivo urbano de viajeros y Otro transporte de viajeros.

4411. Transporte colectivo urbano de viajeros.
4412. Otro transporte de viajeros.

Política de gasto 45. Infraestructuras.

Comprende los gastos de toda índole tendentes a la creación, mejora y mantenimiento de las infraestructuras básicas no incluidas en políticas de gasto anteriores.

Los gastos incluidos en el grupo de programas de Administración General corresponderán a actividades dirigidas a la planificación, coordinación, control, organización,

gestión administrativa y desarrollo de funciones de apoyo de los distintos centros directivos que integran la política de gasto.

Se aplicarán a esta política de gasto todos los de inversión destinados a la construcción y mejora de carreteras y caminos vecinales a cargo de la Entidad local y otros gastos complementarios de los anteriores, como puentes, viaductos, señalización o balizamiento, así como gastos relativos a estudios y servicios de asistencia técnica que resulten necesarios. En cuanto a recursos hidráulicos se incluirán gastos en obras de captación, acumulación y canalización hasta el inicio de la red de distribución urbana y otros de similar naturaleza.

Se tipifican cinco grupos de programas, distinguiéndose aquellos que tienen por finalidad la cobertura de gastos generales de administración asociados directamente a las infraestructuras a las que se refiere la presente política de gasto:

450. Administración general de infraestructuras.
452. Recursos hidráulicos.
453. Carreteras.
454. Caminos vecinales.
459. Otras infraestructuras.

Política de gasto 46. Investigación, desarrollo e innovación.

Comprende los gastos de administración, infraestructuras, funcionamiento y apoyo destinados a la investigación básica y aplicada, incluso las transferencias a otros agentes con esta finalidad.

Se imputarán a esta política de gasto los relativos a actividades dirigidas al fomento de los conocimientos científicos puros y aquellos con objetivos prácticos, específicos o concretos y que no puedan aplicarse a ninguna otra política de gasto.

Se tipifican dos grupos de programas:

462. Investigación y estudios relacionados con los servicios públicos.
463. Investigación científica, técnica y aplicada.

Política de gasto 49. Otras actuaciones de carácter económico.

Comprende los gastos de gestión, funcionamiento, apoyo, suministro y promoción de los servicios de telecomunicaciones, de la Sociedad de la Información, de la gestión del conocimiento y otros de naturaleza análoga; medios de comunicación, producción y difusión de programas audiovisuales, administración electrónica, oficinas de atención y defensa al consumidor; así como las transferencias a otros agentes para el cumplimiento de estos fines.

Se tipifican tres grupos de programas:

491. Sociedad de la información.
492. Gestión del conocimiento.
493. Protección de consumidores y usuarios.

Área de Gasto 9. Actuaciones de carácter general

Se incluyen en esta área los gastos relativos a actividades que afecten, con carácter general, a la Entidad local, y que consistan en el ejercicio de funciones de gobierno o de apoyo administrativo y de soporte lógico y técnico a toda la organización.

Recogerá los gastos generales de la Entidad, que no puedan ser imputados ni aplicados directamente a otra área de las previstas en esta clasificación por programas.

Se incluirán en este área las transferencias de carácter general que no puedan ser aplicadas a ningún otro epígrafe de esta clasificación por programas, ya que en caso contrario se imputarán en la política de gasto específica que corresponda.

Política de gasto 91. Órganos de gobierno.

Comprende los gastos relativos a la constitución y funcionamiento de los órganos de gobierno de la Entidad local y de representación de los mismos. Se incluirán, por tanto, las asignaciones e indemnizaciones del Presidente y miembros de la corporación; secretarías particulares de la presidencia; dietas y gastos de viaje y otros de naturaleza análoga.

También se imputarán a esta política de gasto los de material y los necesarios para la atención de los órganos de gobierno.

Se tipifica un grupo de programas:

912. Órganos de gobierno.

Política de gasto 92. Servicios de carácter general.

Comprende los gastos de aquellos servicios que sirven o apoyan a todos los demás de la Entidad local.

Se imputarán, por tanto, a esta política de gasto los de oficina y dependencias generales; información, publicaciones, registro y relaciones; desarrollos y soportes informáticos de carácter interno; coordinación y control general: archivo, organización y métodos, racionalización y mecanización; administración de personal; elecciones; atención y participación ciudadana, parque móvil, con exclusión de los vehículos afectados a servicios determinados que se imputarán a la correspondiente rúbrica y gastos de asesoramiento y defensa de los intereses de la entidad.

Esta política de gasto integrará los derivados de actividades relacionadas con la elaboración de información básica de carácter general y series estadísticas sobre los distintos servicios de la Entidad local.

Se imputarán, asimismo, los gastos referentes a gabinetes de estudio e información y documentación de carácter general.

Se tipifican siete grupos de programas:

920. Administración General.
922. Coordinación y organización institucional de las entidades locales.
923. Información básica y estadística.
924. Participación ciudadana.
925. Atención a los ciudadanos.
926. Comunicaciones internas.
929. Imprevistos y funciones no clasificadas.

Dentro del grupo de programas de Información básica y estadística se tipifica un programa, relativo a la Gestión del Padrón Municipal de Habitantes.

9231. Gestión del Padrón Municipal de Habitantes.

En cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 31 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, las entidades locales incluidas en el ámbito subjetivo de los artículos 111 y 135 del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, incluirán dentro del grupo de programas 929 «Imprevistos, situaciones transitorias y contingencias de ejecución» una dotación diferenciada de créditos presupuestarios en concepto de Fondo de Contingencia de ejecución presupuestaria, para atender necesidades de carácter no discrecional y no previstas en el presupuesto inicialmente aprobado, que puedan presentarse a lo largo del ejercicio. Las entidades locales no incluidas en aquel ámbito subjetivo aplicarán este mismo criterio en el caso de que aprueben la dotación de un Fondo de contingencia con la misma finalidad citada.

Política de gasto 93. Administración financiera y tributaria.

Comprende esta política de gasto todos los gastos correspondientes a la administración financiera de la Entidad local.

Se imputarán los gastos generales de los servicios de economía y hacienda; planificación y presupuestos y fiscalidad; control interno y contabilidad y cuentas generales; gestión de la tesorería; gestión del patrimonio, contabilidad patrimonial y rendición de cuentas; gestión, inspección y recaudación de tributos, formación y actualización de padrones fiscales; órganos de resolución de reclamaciones económico-administrativas y de defensa al contribuyente y otros gastos relacionados con la actividad económica y financiera de la entidad.

Asimismo se incluyen los gastos referentes a la construcción, mejora y conservación, incluida la adquisición de terrenos, de edificios oficiales de uso múltiple.

Se tipifican cuatro grupos de programas:

931. Política económica y fiscal.
932. Gestión del sistema tributario.
933. Gestión del patrimonio.
934. Gestión de la deuda y de la tesorería.

Política de gasto 94. Transferencias a otras Administraciones Públicas.

Se imputarán a esta política de gasto las transferencias genéricas que ordene la Entidad local hacia el Estado o la Comunidad Autónoma o a favor de otros entes locales, como son las participaciones en ingresos, cuotas de mancomunidades o consorcios y cualesquiera otras de naturaleza similar. Se distinguen, a estos efectos las entidades locales territoriales (artículo 3.1 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, de la Ley reguladora de las Bases del Régimen Local) y el resto de entidades locales.

Se tipifican cuatro grupos de programas en razón del agente receptor de la misma.

941. Transferencias a Comunidades Autónomas.
942. Transferencias a entidades locales territoriales.
943. Transferencias a otras entidades locales.
944. Transferencias a la Administración General del Estado.

Área de Gasto 0. Deuda Pública

Comprende los gastos de intereses y amortización de la Deuda Pública y demás operaciones financieras de naturaleza análoga, con exclusión de los gastos que ocasione la formalización de las mismas.

Se imputarán a esta área los gastos destinados a atender la carga financiera de la Entidad local, amortización e intereses, derivados de las operaciones de crédito contratadas. Los gastos de formalización de los correspondientes contratos se llevarán a la política de gasto 93, grupo de programas 934.

Se tipifica un solo grupo de programas:

011. Deuda Pública.

Clasificación por programas de gastos

Área de Gasto	Política de Gasto	Grupo de Programas	Programas	Denominación
1				SERVICIOS PÚBLICOS BÁSICOS.
	13			Seguridad y movilidad ciudadana.
		130		Administración general de la seguridad y protección civil.
		132		Seguridad y Orden Público.
		133		Ordenación del tráfico y del estacionamiento
		134		Movilidad urbana.
		135		Protección civil.
		136		Servicio de prevención y extinción de incendios.
	15			Vivienda y urbanismo.
		150		Administración General de Vivienda y urbanismo.
		151		Urbanismo: planeamiento, gestión, ejecución y disciplina urbanística.
		152		Vivienda.
			1521	Promoción y gestión de vivienda de protección pública.
			1522	Conservación y rehabilitación de la edificación.
		153		Vías públicas.
			1531	Acceso a los núcleos de población.
			1532	Pavimentación de vías públicas.
	16			Bienestar comunitario.
		160		Alcantarillado.
		161		Abastecimiento domiciliario de agua potable.
		162		Recogida, gestión y tratamiento de residuos.
			1621	Recogida de residuos.
			1622	Gestión de residuos sólidos urbanos.
			1623	Tratamiento de residuos.
		163		Limpieza viaria.
		164		Cementerio y servicios funerarios.
		165		Alumbrado público.
	17			Medio ambiente.
		170		Administración general del medio ambiente.

Área de Gasto	Política de Gasto	Grupo de Programas	Programas	Denominación
		171		Parques y jardines.
		172		Protección y mejora del medio ambiente.
			1721	Protección contra la contaminación acústica, lumínica y atmosférica en las zonas urbanas.
2				ACTUACIONES DE PROTECCIÓN Y PROMOCIÓN SOCIAL.
	21			Pensiones.
		211		Pensiones.
	22			Otras prestaciones económicas a favor de empleados.
		221		Otras prestaciones económicas a favor de empleados.
	23			Servicios Sociales y promoción social.
		231		Asistencia social primaria.
	24			Fomento del Empleo.
		241		Fomento del Empleo.
3				PRODUCCIÓN DE BIENES PÚBLICOS DE CARÁCTER PREFERENTE.
	31			Sanidad.
		311		Protección de la salubridad pública.
		312		Hospitales, servicios asistenciales y centros de salud.
	32			Educación.
		320		Administración general de educación.
		321		Creación de Centros docentes de enseñanza preescolar y primaria.
		322		Creación de Centros docentes de enseñanza secundaria.
		323		Funcionamiento de centros docentes de enseñanza preescolar y primaria y educación especial.
		324		Funcionamiento de centros docentes de enseñanza secundaria.
		325		Vigilancia del cumplimiento de la escolaridad obligatoria.
		326		Servicios complementarios de educación
		327		Fomento de la convivencia ciudadana.
	33			Cultura.
		330		Administración general de cultura.
		332		Bibliotecas y Archivos.
			3321	Bibliotecas públicas.
			3322	Archivos.
		333		Equipamientos culturales y museos.
		334		Promoción cultural.
		336		Protección y gestión del Patrimonio Histórico-Artístico.
		337		Instalaciones de ocupación del tiempo libre
		338		Fiestas populares y festejos.
	34			Deporte.
		340		Administración general de deportes.
		341		Promoción y fomento del deporte.
		342		Instalaciones deportivas.
4				ACTUACIONES DE CARÁCTER ECONÓMICO.
	41			Agricultura, Ganadería y Pesca.
		410		Administración general de agricultura, ganadería y pesca.
		412		Mejora de las estructuras agropecuarias y de los sistemas productivos.
		414		Desarrollo rural.
		415		Protección y desarrollo de los recursos pesqueros.
		419		Otras actuaciones en agricultura, ganadería y pesca.
	42			Industria y energía.
		420		Administración General de Industria y energía.
		422		Industria.
		423		Minería.
		425		Energía.
	43			Comercio, turismo y pequeñas y medianas empresas.
		430		Administración general de comercio, turismo y pequeñas y medianas empresas.
		431		Comercio.
			4311	Ferias.
			4312	Mercados, abastos y lonjas.
			4313	Comercio ambulante.
		432		Información y promoción turística.
		433		Desarrollo empresarial.
		439		Otras actuaciones sectoriales.
	44			Transporte público.
		440		Administración general del transporte.
		441		Transporte de viajeros.
			4411	Transporte colectivo urbano de viajeros.
			4412	Otro transporte de viajeros.
		442		Infraestructuras del transporte.
		443		Transporte de mercancías.
	45			Infraestructuras.
		450		Administración general de infraestructuras.
		452		Recursos Hidráulicos.
		453		Carreteras.
		454		Caminos vecinales.
		459		Otras infraestructuras.
	46			Investigación, desarrollo e innovación.
		462		Investigación y estudios relacionados con los servicios públicos.
		463		Investigación científica, técnica y aplicada.
	49			Otras actuaciones de carácter económico.

Área de Gasto	Política de Gasto	Grupo de Programas	Programas	Denominación
		491		Sociedad de la información.
		492		Gestión del conocimiento.
		493		Protección de consumidores y usuarios.
9				ACTUACIONES DE CARÁCTER GENERAL.
	91			Órganos de gobierno.
		912		Órganos de gobierno.
	92			Servicios de carácter general.
		920		Administración General.
		922		Coordinación y organización institucional de las entidades locales.
		923		Información básica y estadística.
			9231	Gestión del Padrón Municipal de Habitantes.
		924		Participación ciudadana.
		925		Atención a los ciudadanos.
		926		Comunicaciones internas.
		929		Imprevistos, situaciones transitorias y contingencias de ejecución.
	93			Administración financiera y tributaria.
		931		Política económica y fiscal.
		932		Gestión del sistema tributario.
		933		Gestión del patrimonio.
		934		Gestión de la deuda y de la tesorería.
	94			Transferencias a otras Administraciones Públicas.
		941		Transferencias a Comunidades Autónomas.
		942		Transferencias a Entidades Locales territoriales.
		943		Transferencias a otras Entidades Locales.
		944		Transferencias a la Administración General del Estado.
0				DEUDA PÚBLICA.
	01			Deuda Pública.
		011		Deuda Pública.

ANEXO II

Tabla de equivalencias de la clasificación por programas recogida en esta Orden ministerial en relación con la clasificación funcional aprobada por la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 20 de septiembre de 1989

Código presupuestario según la presente Orden Ministerial	Denominación	Código presupuestario según la Orden de 20 de septiembre de 1989
1	*Servicios públicos básicos*	
13	Seguridad y movilidad ciudadana	22
130	Administración General de la Seguridad y Protección Civil	222/223
132	Seguridad y Orden Público	222
133	Ordenación del tráfico y del estacionamiento.	222
134	Protección civil	223
135	Servicio de extinción de incendios	223
15	Vivienda y urbanismo	43
150	Administración General de Vivienda y Urbanismo	431/432/511
151	Urbanismo	432
152	Vivienda	431
153	Acceso a la vivienda	431
154	Fomento de la edificación protegida	431
155	Vías públicas	511
16	Bienestar comunitario	43/44/46
161	Saneamiento, abastecimiento y distribución de aguas	441
162	Recogida, eliminación, tratamiento de residuos	442
163	Limpieza viaria	442
164	Cementerio y servicios funerarios	443
165	Alumbrado público	43_
169	Otros servicios de bienestar comunitario	44_,/46_
17	Medio Ambiente	43/44
170	Administración General del Medio Ambiente.	43_/44_
171	Parques y jardines	43_
172	Protección y mejora del medio ambiente	44_
179	Otras actuaciones relacionadas con el medio ambiente	44_
2	*Actuaciones de protección y promoción social*	
21	Pensiones	314
211	Pensiones	314

Código presupuestario según la presente Orden Ministerial	Denominación	Código presupuestario según la Orden de 20 de septiembre de 1989
22	Otras prestaciones económicas a favor de empleados	31_
221	Otras prestaciones económicas a favor de empleados	31_
23	Servicios Sociales y promoción social	31/32/46
230	Administración General de servicios sociales	31_/32_/46_
231	Acción social	313
232	Promoción social	323
233	Asistencia a personas dependientes	313/323
24	Fomento del Empleo	322
241	Fomento del Empleo	322
3	*Producción de bienes públicos de carácter preferente*	
31	Sanidad	41
312	Hospitales, servicios asistenciales y centros de salud	412
313	Acciones públicas relativas a la salud	413
32	Educación	32/42
320	Administración general de educación	42_
321	Educación preescolar y primaria	422
322	Enseñanza secundaria	422
323	Promoción educativa	321
324	Servicios complementarios de educación	422
33	Cultura	45
331	Administración General de la Cultura	451
332	Bibliotecas y Archivos	451
333	Museos y Artes Plásticas	451
334	Promoción cultural	451
335	Artes escénicas	451
336	Arqueología y protección del Patrimonio Histórico-Artístico	453
337	Ocio y tiempo libre	452
338	Fiestas populares y festejos	451
34	Deporte	452
340	Administración General de Deportes	452
341	Promoción y fomento del deporte	452
342	Instalaciones deportivas	452
4	*Actuaciones de carácter económico*	
41	Agricultura, Ganadería y Pesca	71/53
410	Administración General de Agricultura, Ganadería y Pesca	531/533/711
412	Mejoras de las estructuras agropecuarias y de los sistemas productivos	531
414	Desarrollo rural	531/533
415	Protección y desarrollo de los recursos pesqueros	531
419	Otras actuaciones en agricultura, ganadería y pesca	711/531
42	Industria y Energía	72/73/74
420	Administración General de Industria y Energía	721/731/741
422	Industria	721
423	Minería	741
425	Energía	731
43	Comercio, Turismo y pequeñas y medianas empresas	62/75
430	Administración General de Comercio, Turismo y pequeñas y medianas empresas	62/44/75
431	Comercio	622/44
432	Ordenación y promoción turística	751
433	Desarrollo empresarial	622
439	Otras actuaciones sectoriales	62/75
44	Transporte público	51
440	Administración general del transporte	513
441	Promoción, mantenimiento y desarrollo del transporte	513
442	Infraestructuras del transporte	513
45	Infraestructuras	51
450	Administración General de Infraestructuras	5
452	Recursos Hidráulicos	512
453	Carreteras	511
454	Caminos vecinales	511
459	Otras infraestructuras	513
46	Investigación, desarrollo e innovación	54

Código presupuestario según la presente Orden Ministerial	Denominación	Código presupuestario según la Orden de 20 de septiembre de 1989
462	Investigación y estudios relacionados con los servicios públicos	541
463	Investigación científica, técnica y aplicada	541
49	Otras actuaciones de carácter económico	44/45/52
491	Sociedad de la información	521/451
492	Gestión del conocimiento	52
493	Oficinas de defensa al consumidor	44_
9	*Actuaciones de carácter general*	
91	Órganos de gobierno	111
912	Órganos de gobierno	111
92	Servicios de carácter general	12/46/55
920	Administración general	121/122
922	Coordinación y organización institucional de las Entidades locales	121
923	Información básica y estadística	551
924	Participación ciudadana	463
925	Atención a los ciudadanos	46_
926	Comunicaciones internas	
929	Imprevistos y funciones no clasificadas	
93	Administración financiera y tributaria	43/61
931	Política económica y fiscal	611
932	Gestión del sistema tributario	611
933	Gestión del patrimonio	43_
934	Gestión de la deuda y de la tesorería	611
94	Transferencias a otras Administraciones Públicas	91
941	Transferencias a Comunidades Autónomas	911
942	Transferencias a Entidades locales territoriales	911
943	Transferencias a otras Entidades locales	911
944	Transferencias a la Administración General del Estado	911
0	*Deuda Pública*	0
01	Deuda Pública	01
011	Deuda Pública	011

ANEXO III

Códigos de la clasificación económica de los gastos del presupuesto de las entidades locales y sus organismos autónomos

Se distinguen las operaciones no financieras (capítulos de gasto 1 a 7) de las financieras (capítulos de gasto 8 y 9), subdividiéndose las primeras en operaciones corrientes (capítulos de gasto 1 a 4) y de capital (capítulos 6 y 7).

El presente anexo desarrolla la estructura de la clasificación económica de los gastos de las entidades locales y de sus organismos autónomos, relacionando a continuación de cada capítulo, artículo y concepto las clases de gastos imputables a los mismos, con el grado de detalle apropiado para cada uno de ellos.

El código tiene carácter cerrado y obligatorio en sus niveles de capítulo y artículo. Por lo que se refiere a concepto, subconcepto y partida, se considera abierto, si bien en esta Orden se tipifican y codifican algunos conceptos y subconceptos obligatorios de general utilización, pudiendo crearse por cada Entidad local cuantos epígrafes adicionales estime necesarios.

A) Operaciones no financieras

A.1 Operaciones corrientes

El presupuesto de gastos clasifica en sus capítulos 1 al 4 los gastos por operaciones corrientes, separando los gastos de funcionamiento de los servicios (personal y gastos en bienes corrientes y servicios), los intereses y las transferencias corrientes.

Los gastos aplicables a cada capítulo, artículo y concepto se describen en el presente anexo, teniendo en cuenta que se pueden a su vez desglosar los conceptos en

subconceptos y partidas, según sea conveniente para la mejor gestión de los programas a cargo de la entidad local y para la adecuada administración y contabilización de los créditos.

CAPÍTULO 1

Gastos de personal

Se aplicarán a este capítulo los gastos siguientes:

Todo tipo de retribuciones fijas y variables e indemnizaciones, en dinero y en especie, a satisfacer por las entidades locales y por sus Organismos autónomos al personal que preste sus servicios en las mismas.

Cotizaciones obligatorias de las entidades locales y de sus organismos autónomos a los distintos regímenes de Seguridad Social del personal a su servicio.

Prestaciones sociales, que comprenden toda clase de pensiones y las remuneraciones a conceder en razón de las cargas familiares.

Gastos de naturaleza social realizados, en cumplimiento de acuerdos y disposiciones vigentes, por las entidades locales y sus organismos autónomos para su personal.

Artículo 10. *Órganos de gobierno y personal directivo.*

Comprende los siguientes conceptos retributivos de los miembros de los órganos de gobierno, así como el personal directivo:

Concepto 100. Retribuciones básicas y otras remuneraciones de los miembros de los órganos de gobierno.

Concepto 101. Retribuciones básicas y otras remuneraciones del personal directivo.

Los conceptos anteriores comprenden todas las remuneraciones que se satisfagan a los miembros de los órganos de gobierno y directivos por cualquier concepto. En cada uno de ellos se distinguen dos subconceptos, atendiendo al carácter básico o complementario de las retribuciones:

Subconcepto 100.00 / 101.00. Retribuciones básicas.
Subconcepto 100.01./ 101.01 Otras remuneraciones.

Concepto 107. Contribuciones a planes y fondos de pensiones.

Aportaciones de la entidad local a planes y fondos de pensiones cuyos beneficiarios sean miembros de los órganos de gobierno y personal directivo. Se distinguen dos subconceptos atendiendo a esta diferenciación:

Subconcepto 107.00. De los miembros de los órganos de gobierno.
Subconcepto 107.01 Del personal directivo.

Artículo 11. *Personal eventual.*

Comprende las retribuciones básicas y otras remuneraciones del personal eventual nombrado por el órgano competente de la entidad local, de acuerdo con las disposiciones vigentes, y que cesa automáticamente cuando lo hace la autoridad que efectuó el nombramiento.

Concepto 110. Retribuciones básicas y otras remuneraciones de personal eventual.

Con cargo a este concepto se pagará la totalidad de las retribuciones que correspondan a este personal según la normativa vigente. Se distinguirán subconceptos según la naturaleza de los componentes de las retribuciones:

Subconcepto 110.00. Retribuciones básicas.
Subconcepto 110.01. Retribuciones complementarias.
Subconcepto 110.02. Otras remuneraciones.

Concepto 117. Contribuciones a planes y fondos de pensiones.

Artículo 12. *Personal Funcionario.*

Se imputarán a este artículo los siguientes conceptos retributivos del personal funcionario, incluido el que esté realizando prácticas, dentro de un proceso selectivo:

Retribuciones básicas.
Retribuciones complementarias.
Retribuciones en especie.

Concepto 120. Retribuciones básicas.

Comprende:

Sueldo.
Trienios.

Se podrán establecer subconceptos para distinguir entre sueldo, trienios y otras retribuciones básicas. Los sueldos se podrán detallar con arreglo a los grupos de clasificación profesional del personal funcionario de carrera establecidos por el artículo 76 de la Ley 7/2007, de 12 de abril, del Estatuto Básico del Empleado Público.

Las pagas extraordinarias se imputarán a los subconceptos correspondientes a sueldos y trienios.

En definitiva, se recogen los siguientes subconceptos:

Subconcepto 120.00. Sueldos del Grupo A1.
Subconcepto 120.01. Sueldos del Grupo A2.
Subconcepto 120.02. Sueldos del Grupo B.
Subconcepto 120.03. Sueldos del Grupo C1.
Subconcepto 120.04. Sueldos del Grupo C2.
Subconcepto 120.05. Sueldos del Grupo E.
Subconcepto 120.06. Trienios.
Subconcepto 120.09. Otras retribuciones básicas.

Concepto 121. Retribuciones complementarias.

Créditos destinados a satisfacer el complemento de destino, indemnización por residencia, complemento específico y complementos transitorios, así como cualesquiera otros que se determinen con arreglo a lo dispuesto en el artículo 24 de la Ley 7/2007, de 12 de abril, del Estatuto Básico del Empleado Público, salvo los incentivos al rendimiento.

Se establecen subconceptos correspondientes a cada uno de los mencionados complementos:

Subconcepto 121.00. Complemento de destino.
Subconcepto 121.01. Complemento específico.
Subconcepto 121.03. Otros complementos.
Concepto 122. Retribuciones en especie.

Créditos destinados a conceder a funcionarios determinadas retribuciones en especie que tengan carácter personal y no puedan ser considerados como gastos sociales de un conjunto de funcionarios (a título indicativo, billetes de medios de locomoción, indemnizaciones por vestuario en los casos en que sea procedente).

Concepto 124. Retribuciones de funcionarios en prácticas.

Créditos destinados a satisfacer las retribuciones de los funcionarios que no han podido tomar posesión del cargo por ser preceptivo el período de prácticas. Se podrán desagregar por los grupos de clasificación profesional del personal funcionario de carrera recogidos en el concepto 120.

Concepto 127. Contribuciones a planes y fondos de pensiones.

Artículo 13. *Personal laboral.*

Este artículo comprende retribuciones e indemnizaciones a satisfacer al personal laboral al servicio de las entidades locales y sus organismos autónomos en virtud de los convenios colectivos o normas laborales que les sean de aplicación.

Concepto 130. Laboral fijo.

Incluye las siguientes remuneraciones del personal laboral fijo:

Subconcepto 130.00. Retribuciones básicas.

Retribuciones que tengan establecido este carácter en los respectivos convenios colectivos o normas laborales de obligado cumplimiento.

Subconcepto 130.01. Horas extraordinarias.
Subconcepto 130.02. Otras remuneraciones.

Comprende todas aquellas retribuciones que deban satisfacerse al personal laboral fijo, según la normativa que les sea de aplicación, no incluidas en el subconcepto anterior.
No se incluirán en este concepto los créditos destinados a vestuario de personal laboral al que se impone el uso de uniformes durante el horario de servicio, ni las dietas de viaje y gastos de locomoción. En estos casos, los créditos correspondientes deben incluirse en el capítulo 2, «Gastos en bienes corrientes y servicios».

Concepto 131. Laboral temporal.

Se incluyen en este concepto las remuneraciones que correspondan al personal laboral temporal, de acuerdo con la normativa que les sea de aplicación.

Concepto 132. Retribuciones en especie.
Concepto 137. Contribuciones a planes y fondos de pensiones.

Artículo 14. *Otro personal.*

Retribuciones del personal que desarrolla tareas esporádicas o atípicas, y del personal contratado de acuerdo con la legislación vigente.
Este artículo no incluye los créditos destinados a retribuir a funcionarios interinos, que deban percibir sus emolumentos con cargo a dotaciones libres por vacantes no cubiertas en las plazas del personal funcionario de carrera.

Concepto 143. Otro personal.

Se imputarán a este concepto las retribuciones del personal que no tengan cabida en el resto de los conceptos de este capítulo.

Concepto 147. Contribuciones a planes y fondos de pensiones.

Artículo 15. *Incentivos al rendimiento.*

Comprende las retribuciones destinadas a remunerar el especial rendimiento, la actividad extraordinaria y el interés o iniciativa en el desempeño de las funciones encomendadas.

Concepto 150. Productividad.

Se imputarán los gastos destinados a retribuir el excepcional rendimiento, la actividad y dedicación extraordinaria, el interés o iniciativa con que se desempeñen los puestos de trabajo.

Concepto 151. Gratificaciones.

A este concepto se imputarán las retribuciones de carácter excepcional reconocidas por servicios extraordinarios prestados fuera de la jornada normal de trabajo, sin que en ningún caso puedan ser fijas en su cuantía ni periódicas en su devengo.

Concepto 152. Otros incentivos al rendimiento.
Concepto 153. Complemento dedicación especial.

Artículo 16. *Cuotas, prestaciones y gastos sociales a cargo del empleador.*

Comprende las cuotas de los seguros sociales, prestaciones y otros gastos sociales a cargo del empleador.

Se abrirán, al menos, los conceptos siguientes:

Concepto 160. Cuotas sociales.

Aportaciones de las entidades locales y de los organismos autónomos a los regímenes de la Seguridad Social y de previsión (mutualidades de funcionarios) del personal a su servicio. Gastos médico-farmacéuticos del personal, no cubiertos por los regímenes de previsión social y asumidos por las entidades locales.

A tal efecto se abren en la estructura los siguientes subconceptos:

Subconcepto 160.00. Seguridad Social.
Subconcepto 160.08. Asistencia médico-farmacéutica.
Subconcepto 160.09. Otras cuotas.

Concepto 161. Prestaciones sociales.

Complementos o mejoras de pensiones que con arreglo a la normativa vigente, corresponda abonar a la entidad local en favor de sus clases pasivas.

Pensiones excepcionales otorgadas a título personal, complemento familiar de pensionistas; otros gastos sociales de pensionistas.

Incluye los subconceptos siguientes:

Subconcepto 161.03. Pensiones excepcionales. Pensiones aprobadas, a título individual, por la entidad local a favor de funcionarios, personal laboral o de terceros.

Subconcepto 161.04. Indemnizaciones al personal laboral por jubilaciones anticipadas.

Subconcepto 161.05. Pensiones a cargo de la entidad local. Las que, de acuerdo con la normativa vigente, debe asumir la Entidad local. Incluirá el complemento familiar de pensionistas.

Subconcepto 161.07. Asistencia médico-farmacéutica a pensionistas. La que proceda por precepto legal o reglamentario.

Concepto 162. Gastos sociales del personal.

Comprende:

Los servicios de acción social, tales como formativos, culturales, deportivos o recreativos, guarderías, etc., y ayudas para atenciones extraordinarias personales o familiares; servicios de economatos, comedores y similares.

Transporte de personal: Gastos de traslado del personal al centro o lugar de trabajo y que no deban imputarse al concepto 122, «Retribuciones en especie», siempre que se establezca con carácter colectivo.

Seguros de accidente de vida o responsabilidad civil que cubran las contingencias que se produzcan con ocasión del desempeño, por el personal al servicio de la entidad local o de sus organismos autónomos, de funciones en las que concurran circunstancias que hagan necesaria dicha cobertura.

Se establecen los subconceptos siguientes:

Subconcepto 162.00. Formación y perfeccionamiento del personal. Incluye los gastos de formación y perfeccionamiento del personal que esté prestando sus servicios en el propio centro, salvo los honorarios que deba percibir el personal al servicio de la Administración Local por impartición de clases. Incluye entre otros los libros adquiridos para la formación del personal que se entreguen a este y las ayudas de estudio que la Entidad local sufrague a sus propios empleados para que asistan a ciclos, conferencias, cursos y seminarios.

Subconcepto 162.01. Economatos y comedores. Incluye la distribución de vales de comidas al personal.

Subconcepto 162.02. Transporte de personal.
Subconcepto 162.04. Acción social.
Subconcepto 162.05. Seguros.
Subconcepto 162.09. Otros gastos sociales.

Concepto 164. Complemento familiar.

La remuneración complementaria que se conceda en razón de las cargas familiares del personal funcionario en activo.

CAPÍTULO 2

Gastos corrientes en bienes y servicios

Este capítulo comprende los gastos en bienes y servicios necesarios para el ejercicio de las actividades de las Entidades locales y de sus Organismos autónomos que no produzcan un incremento del capital o del patrimonio público.

Serán imputables a los créditos de este capítulo los gastos originados para la adquisición de bienes que reúnan alguna de las siguientes características:

a) Ser bienes fungibles.
b) Tener una duración previsiblemente inferior al ejercicio presupuestario.
c) No ser susceptibles de inclusión en inventario.
d) Ser gastos que previsiblemente sean reiterativos.

Además se aplicarán a este capítulo los gastos de carácter inmaterial que puedan tener carácter reiterativo, no sean susceptibles de amortización y no estén directamente relacionados con la realización de las inversiones.

Artículo 20. *Arrendamientos y cánones.*

Gastos de esta naturaleza por el alquiler de bienes muebles e inmuebles. Incluye, entre otros, el arrendamiento de terrenos, edificios y locales, el alquiler de equipos informáticos y de transporte.

Concepto 200. Arrendamientos de terrenos y bienes naturales.

Gastos por arrendamiento de solares, fincas rústicas y otros.

Concepto 202. Arrendamientos de edificios y otras construcciones.

Gastos derivados de los contratos de alquiler de edificios y otras construcciones, entre los que se incluyen, a título indicativo, edificios para prestación de servicios, salas de espectáculos, museos o almacenes, aunque en los contratos correspondientes vayan incluidos servicios conexos (calefacción, refrigeración, agua, alumbrado, seguros o limpieza). Asimismo, se incluirán los gastos de comunidad, así como el Impuesto sobre de Bienes Inmuebles cuando se establezca en el contrato con cargo al arrendatario.

Concepto 203. Arrendamientos de maquinaria, instalaciones y utillaje.

Gastos de esta naturaleza, incluidos los gastos de equipo empleado en conservación y reparación de inversiones.

Concepto 204. Arrendamientos de material de transporte.

Gastos de alquiler de vehículos de todas clases utilizables para el transporte de personas o mercancías.

Concepto 205. Arrendamientos de mobiliario y enseres.

Gastos de alquiler de mobiliario, equipos de oficina o material.

Concepto 206. Arrendamientos de equipos para procesos de información.

Gastos derivados del alquiler de equipos informáticos, de transmisiones de datos y otros especiales, sistemas operativos, aplicaciones de gestión de base de datos y cualquier otra clase de equipos informáticos y de «software».

Concepto 208. Arrendamientos de otro inmovilizado material.

Alquiler de inmovilizado diverso no incluido en los conceptos precedentes.

Concepto 209. Cánones.

Cantidades satisfechas periódicamente por la cesión de un bien, el uso de la propiedad industrial y la utilización de otros bienes de naturaleza material o inmaterial.

Artículo 21. *Reparaciones, mantenimiento y conservación.*

Se imputarán a este artículo los gastos de mantenimiento y conservación de infraestructuras, edificios y locales, maquinaria, material de transporte y otro inmovilizado material, desglosados en los mismos conceptos indicados en el artículo 20, «Arrendamientos». A título indicativo, se incluyen los siguientes:

Gastos de conservación y reparación de infraestructuras y bienes inmuebles destinados al uso general, ya sean propios o arrendados, pudiendo afectar, a modo de ejemplo, a vías públicas, alumbrado público, instalaciones de semáforos e instalaciones industriales.

Gastos de conservación y reparación del mobiliario.

Gastos por vigilancia, revisión, conservación y mantenimiento de máquinas e instalaciones de oficinas.

Gastos de mantenimiento o de carácter análogo que originen los equipos de proceso y transmisión de datos e informáticos y de instalaciones telefónicas o de control de emisiones radioeléctricas.

Como norma general, las reparaciones importantes que supongan un incremento de capacidad, rendimiento, eficiencia o alargamiento de la vida útil del bien, se imputarán al capítulo 6, «Inversiones reales».

Por conceptos se efectuará el siguiente desglose:

Concepto 210. Infraestructuras y bienes naturales.

Concepto 212. Edificios y otras construcciones.

Gastos de reparaciones, mantenimiento y conservación de edificios administrativos y construcciones de la entidad local.

Concepto 213. Maquinaria, instalaciones técnicas y utillaje.

Gastos destinados a reparaciones, mantenimiento y conservación de maquinaria, entendida ésta como el conjunto de máquinas de la entidad local, incluyéndose los elementos de transporte interno destinados al transporte de personal, animales, materiales y mercancías dentro de talleres o instalaciones análogas, sin salir al exterior.

Asimismo, se incluirán los gastos de reparaciones, mantenimiento y conservación de instalaciones técnicas de la entidad local, entendidas como unidades complejas de uso especializado comprensivas de edificaciones, maquinaria, elementos, incluidos los sistemas informáticos, que aun siendo separables por naturaleza, están unidos de forma definitiva para su funcionamiento y están sometidos al mismo ritmo de amortización. Se incluyen los repuestos o recambios válidos exclusivamente para estas instalaciones.

Por último, se recogerán en este concepto los gastos de reparaciones, mantenimiento y conservación del utillaje, definido como conjunto de utensilios o herramientas que se pueden utilizar con la maquinaria, incluidos los moldes y plantillas.

Concepto 214. Elementos de transporte.

Gastos de reparaciones, mantenimiento y conservación de vehículos de la entidad local. Se incluyen vehículos destinados al transporte terrestre, marítimo o aéreo de personas, animales, materiales o mercancías, excepto los que se deban recoger en el concepto 213, «Maquinaria, instalaciones técnicas y utillaje».

Concepto 215. Mobiliario.

Gastos de reparaciones, mantenimiento y conservación de mobiliario, material y equipos de oficina de la entidad local, con excepción de los que deben figurar en el concepto 216, «Equipos para procesos de información».

Concepto 216. Equipos para procesos de información.

Gastos de reparaciones, mantenimiento y conservación de ordenadores y demás conjuntos electrónicos de comunicaciones y de procesos de datos, de la entidad local.

Concepto 219. Otro inmovilizado material.

Gastos de reparaciones, mantenimiento y conservación de otros elementos no incluidos en los conceptos anteriores.

Artículo 22. *Material, suministros y otros.*

Gastos correspondientes a los siguientes conceptos:

Concepto 220. Material de oficina.

Comprende, entre otros, los siguientes gastos:
Subconcepto 220.00. Ordinario no inventariable. Gastos ordinarios de material de oficina no inventariable.
Subconcepto 220.01. Prensa, revistas, libros y otras publicaciones. Incluye gastos de adquisiciones de publicaciones, revistas, y otros similares, así como de libros cuando no proceda su inclusión en inventario.
Subconcepto 220.02. Material informático no inventariable.
Gastos de material para el normal funcionamiento de equipos informáticos, transmisión y otros, tales como adquisición de soportes físicos o «paquetes de software».
Concepto 221. Suministros.
Gastos de agua, gas, electricidad y otros servicios o abastecimientos que no sean susceptibles de ser almacenados, para los que se establecen los siguientes subconceptos:
Subconcepto 221.00. Energía eléctrica.
Subconcepto 221.01. Agua.
Subconcepto 221.02. Gas.
Subconcepto 221.03. Combustibles y carburantes.
Se imputan a los subconceptos anteriores los gastos que respondan a las denominaciones recogidas, siempre que no estén comprendidos en el precio de los alquileres.
Subconcepto 221.04. Vestuario. Vestuario y otras prendas con destino al personal cuyo cometido lo requiera.
Subconcepto 221.05. Productos alimenticios. Adquisición de productos alimenticios para su consumo en relación con la prestación de servicios.
Subconcepto 221.06. Productos farmacéuticos y material sanitario. Gastos de medicinas o productos de asistencia sanitaria cuya aplicación no corresponda al Capítulo 1, «Gastos de personal».
Subconcepto 221.10. Productos de limpieza y aseo. Gastos de productos de limpieza y aseo destinados a su uso en las dependencias y servicios municipales.
Subconcepto 221.11. Suministros de repuestos de maquinaria, utillaje y elementos de transportes.
Subconcepto 221.12. Suministros de material electrónico y de telecomunicaciones.
Subconcepto 221.13. Manutención de animales.
Subconcepto 221.99. Otros suministros.
Concepto 222. Comunicaciones.
Detallado en subconceptos, incluye los gastos por servicios telefónicos, servicios postales y telegráficos, así como cualquier otro tipo de comunicación.
Se establecen, en consecuencia, los siguientes subconceptos:
Subconcepto 222.00. Servicios de telecomunicaciones.
Subconcepto 222.01. Postales.
Subconcepto 222.02. Telegráficas.
Subconcepto 222.03. Informáticas.
Subconcepto 222.99. Otros gastos en comunicaciones.
Concepto 223. Transportes.
Gastos de transportes de todo tipo, excepto de personal.
Concepto 224. Primas de seguros.
Gastos por seguros de vehículos, de bienes inmuebles, de otro inmovilizado y de cualquier elemento material, cualquiera que sea la naturaleza de los riesgos objeto de cobertura, excepto los seguros de vida o accidente del personal que se incluirán en el Capítulo 1, «Gastos de personal», concepto 162, «Gastos sociales del personal».

Concepto 225. Tributos.

Se incluirán en este concepto los gastos destinados a satisfacer tasas, contribuciones e impuestos, sean estatales, autonómicos o locales.

Se establecen subconceptos atendiendo al sujeto activo de la relación jurídico-tributaria:

Subconcepto 225.00. Tributos estatales.

Subconcepto 225.01. Tributos de las Comunidades Autónomas.

Subconcepto 225.02. Tributos de las Entidades locales.

Concepto 226. Gastos diversos.

Se incluirán todos aquellos gastos de naturaleza corriente que no tienen cabida en otros conceptos del Capítulo 2, «Gastos corrientes en bienes y servicios».

Se desglosará, entre otros, en los subconceptos siguientes:

Subconcepto 226.01. Atenciones protocolarias y representativas.

Subconcepto 226.02. Publicidad y propaganda. Gastos de divulgación, y cualquier otro de propaganda y publicidad, conducente a informar a la comunidad de los servicios de la entidad local. Las campañas de sensibilización y concienciación ciudadana que sean susceptibles de producir efectos en varios ejercicios se imputarán al artículo 64.

Subconcepto 226.03. Publicación en Diarios Oficiales. Se incluirán los gastos derivados de la publicación de anuncios en los boletines oficiales: del Estado, de la Comunidad Autónoma, de la provincia, europeos, etc.

Subconcepto 226.04. Jurídicos, contenciosos. Se incluirán todos los gastos destinados a la defensa jurídica y cualesquiera de naturaleza análoga que sean necesarios para salvaguardar los bienes y derechos de la entidad.

Subconcepto 226.06. Reuniones, conferencias y cursos. Gastos de organización y celebración de conferencias, asambleas, congresos, grupos de trabajo, seminarios, y convenciones y reuniones análogas.

Subconcepto 226.07. Oposiciones y pruebas selectivas.

Subconcepto 226.09. Actividades culturales y deportivas.

Subconcepto 226.99. Otros gastos diversos.

Concepto 227. Trabajos realizados por otras empresas y profesionales.

Se incluirán aquellos gastos que correspondan a actividades que, siendo de la competencia de las entidades locales o sus organismos autónomos, se ejecutan mediante contratación con empresas externas o profesionales independientes.

Subconcepto 227.00. Limpieza y aseo.

Subconcepto 227.01. Seguridad.

Subconcepto 227.02. Valoraciones y peritajes.

Subconcepto 227.04. Custodia, depósitos y almacenaje.

Subconcepto 227.05. Procesos electorales.

Subconcepto 227.06. Estudios y trabajos técnicos. Gastos de estudio, trabajos técnicos, estadísticos o de otro carácter que se deriven de tareas encomendadas a empresas especializadas, profesionales independientes o expertos, que no sean aplicados a planes, programas, anteproyectos y proyectos de inversión, en cuyo caso figurarán en el Capítulo 6, «Inversiones reales».

También se incluirán en este subconcepto, la dotación de premios de investigación y estudio de concursos de ideas, de trabajos, publicaciones, ediciones, exposiciones y participaciones de carácter cultural, artístico, científico, técnico, jurídico y económico, relacionados con la actividad de la entidad local o de sus organismos autónomos. Cuando sean susceptibles de aplicación a planes, programas, anteproyectos y proyectos de inversión, figurarán en el Capítulo 6, «Inversiones reales».

Subconcepto 227.08. Servicios de recaudación a favor de la Entidad. Gastos derivados de la recaudación de los derechos económicos de la entidad local o de sus organismos autónomos cuando aquélla se efectúe por otras entidades locales o entes públicos dependientes de otras Administraciones Públicas, así como los gastos derivados de los contratos que, en esta materia, se suscriban con entidades colaboradoras.

Subconcepto 227.99. Otros trabajos realizados por otras empresas y profesionales. Se incluyen gastos originados por trabajos realizados por otras empresas no mencionados en los subconceptos anteriores.

Artículo 23. *Indemnizaciones por razón del servicio.*

Las indemnizaciones que para resarcir gastos derivados de comisiones de servicio y de acuerdo con la legislación vigente deban satisfacerse a miembros de los órganos de gobierno, funcionarios, personal laboral, eventual y contratado.

Se imputarán a este concepto las indemnizaciones reglamentarias por asistencia a tribunales y órganos colegiados y, en general, por concurrencia personal a reuniones, consejos o comisiones.

Se abrirán los siguientes conceptos:

Concepto 230. Dietas.

Se establecen los siguientes subconceptos atendiendo al personal de la entidad local:
Subconcepto 230.00. De los miembros de los órganos de gobierno.
Subconcepto 230.10. Del personal directivo.
Subconcepto 230.20. Del personal no directivo.

Concepto 231. Locomoción.

Gastos de viaje de los miembros de los órganos de gobierno, así como del personal que preste servicios en la entidad local, con independencia de su puesto de trabajo.

Se establecen los siguientes subconceptos atendiendo al personal de la entidad local:
Subconcepto 231.00. De los miembros de los órganos de gobierno.
Subconcepto 231.10. Del personal directivo.
Subconcepto 231.20. Del personal no directivo.
Concepto 233. Otras indemnizaciones.

Artículo 24. *Gastos de publicaciones.*

Concepto 240. Gastos de edición y distribución.

Gastos en publicaciones institucionales tales como presupuestos, ordenanzas, memorias y análogas.

En el caso de que la actividad de edición se haga con medios propios, los diferentes gastos se imputarán a los conceptos económicos correspondientes.

Articulo 25. *Trabajos realizados por administraciones públicas y otras entidades públicas.*

Artículo 26. *Trabajos realizados por Instituciones sin fines de lucro.*

CAPÍTULO 3

Gastos financieros

Este capítulo comprende los intereses, incluidos los implícitos, y demás gastos derivados de todo tipo de operaciones financieras y de deudas contraídas o asumidas por la Entidad local o sus Organismos autónomos, así como los gastos de emisión o formalización, modificación y cancelación de las mismas, diferencias de cambio y otros rendimientos implícitos.

Los gastos de esta naturaleza especificados en artículos y conceptos, incluyen:

Artículo 30. *De Deuda Pública en euros.*

Intereses de todo tipo de deuda emitida o asumida por la entidad local o sus organismos autónomos en euros, así como los gastos derivados de cualquier operación relacionada con las mismas, en particular los relativos a rendimientos implícitos.

Concepto 300. Intereses.

Importes de los intereses, incluidos los implícitos, derivados de emisiones de títulos de Deuda Pública nominados en euros, cualquiera que sea su plazo de amortización.

Concepto 301. Gastos de emisión, modificación y cancelación.

Comisiones y otros gastos producidos por la puesta en circulación, modificación y cancelación de emisiones de títulos de Deuda Pública nominados en euros.

Concepto 309. Otros gastos financieros de Deuda Pública en euros.

Rendimientos implícitos de las deudas reseñadas en este artículo, excepto los intereses implícitos de valores emitidos al descuento, que se deben recoger en el concepto 300.

Gastos de naturaleza financiera no recogidos en los conceptos anteriores.

Artículo 31. *De préstamos y otras operaciones financieras en euros.*

Intereses de todo tipo de préstamos contratados o asumidos por la entidad local o sus organismos autónomos en euros, así como los rendimientos implícitos y gastos derivados de cualquier operación relacionada con los mismos.

Concepto 310. Intereses.

Importes de los intereses correspondientes a préstamos recibidos y a otras operaciones financieras, pendientes de amortizar, nominados en euros, cualquiera que sea el plazo y el modo en el que se instrumenten dichos intereses.

Concepto 311. Gastos de formalización, modificación y cancelación.

Gastos necesarios para llevar a efecto las operaciones reseñadas en la denominación de concepto. Comisiones de apertura y mantenimiento de créditos y otros gastos financieros referentes a préstamos y a otras operaciones financieras.

Concepto 319. Otros gastos financieros de préstamos y otras operaciones financieras en euros.

Rendimientos implícitos de préstamos en euros y gastos no recogidos en los conceptos anteriores.

Artículo 32. *De Deuda Pública en moneda distinta del euro.*

Intereses de todo tipo de deudas, emitidas o asumidas por la entidad local o sus organismos autónomos en moneda distinta del euro, así como los rendimientos implícitos y diferencias de cambio, derivadas de la cancelación de la deuda, y gastos producidos por cualquier operación relacionada con las mismas.

Concepto 320. Intereses.

Importes de los intereses, incluidos los implícitos, derivados de títulos de Deuda Pública emitida o asumida por la entidad local o sus organismos autónomos nominados en moneda distinta del euro, cualquiera que sea el plazo de amortización.

Concepto 321. Gastos de emisión, modificación y cancelación.

Comisiones y otros gastos producidos por la puesta en circulación, modificación y cancelación de emisiones de títulos de Deuda Pública nominados en moneda distinta del euro.

Concepto 322. Diferencias de cambio.

Pérdidas producidas por variaciones en el tipo de cambio de las deudas hasta el momento de su amortización y, en su caso, entre ésta y el momento del pago efectivo.

Concepto 329. Otros gastos financieros de Deuda Pública en moneda distinta del euro.

Rendimientos implícitos de los títulos de deuda a los que se refiere este artículo, con excepción de los intereses implícitos de la deuda emitida al descuento, que se deben recoger en el concepto 320.

Gastos de naturaleza financiera no recogidos en los conceptos anteriores.

Artículo 33. *De préstamos y otras operaciones financieras en moneda distinta del euro.*

Recoge los intereses de todo tipo de préstamos contratados o asumidos por la entidad local o sus organismos autónomos en moneda distinta del euro, rendimientos implícitos y gastos producidos por cualquier operación relacionada con los mismos y diferencia de cambio derivada de su cancelación.

Concepto 330. Intereses.

Importes de los intereses correspondientes a préstamos recibidos y a otras operaciones financieras, pendientes de amortizar, nominados en moneda distinta del euro, cualquiera que sea el plazo y el modo en el que se instrumenten dichos intereses.

Concepto 331. Gastos de formalización, modificación y cancelación.

Gastos necesarios para llevar a efecto las operaciones reseñadas en la denominación del concepto. Comisiones de apertura y mantenimiento de créditos y otros gastos financieros referentes a préstamos y a otras operaciones financieras en moneda distinta del euro.

Concepto 332. Diferencias de cambio.

Pérdidas producidas por variaciones en el tipo de cambio de los préstamos y otras operaciones financieras hasta el momento de su amortización y, en su caso, entre ésta y el momento del pago efectivo.

Concepto 339. Otros gastos financieros de préstamos y otras operaciones financieras en moneda distinta del euro.

Rendimientos implícitos de préstamos en moneda extranjera y otros gastos de naturaleza financiera no recogidos en los conceptos anteriores.

Artículo 34. *De depósitos, fianzas y otros.*

Concepto 340. Intereses de depósitos.

Intereses legalmente establecidos que se deban pagar por depósitos realizados en la tesorería de la Entidad local o de sus organismos autónomos.

Concepto 341. Intereses de fianzas.

Intereses legalmente establecidos que se deban satisfacer por fianzas efectuadas en la tesorería de la Entidad local o de sus organismos autónomos.

Artículo 35. *Intereses de demora y otros gastos financieros.*

Concepto 352. Intereses de demora.

Intereses de demora a pagar como consecuencia del incumplimiento del pago de obligaciones, en los plazos establecidos.

Concepto 353. Operaciones de intercambio financiero.

Se incluirán los gastos por intereses, o por diferencia de intereses, o por diferencias de cambio o cualquier otro de naturaleza financiera, derivados de operaciones financieras de cobertura y gestión del riesgo del tipo de interés y del tipo de cambio.

Concepto 357. Ejecución de avales.

Se recogerá el importe de los gastos financieros derivados de la ejecución de avales prestados por la entidad local o sus organismos autónomos.

Concepto 358. Intereses por operaciones de arrendamiento financiero («leasing»).

Se recogerá el importe de los intereses incluidos en las cuotas fijadas en los contratos de arrendamiento financiero correspondientes al ejercicio presupuestario.

Se presume la naturaleza financiera de la operación cuando concurra alguna de estas condiciones:

el precio de la opción de compra o valor residual sea inferior al valor que tendrá el bien objeto del contrato de leasing, al término de éste;

el plazo del contrato y la vida útil estimada del bien objeto del contrato de leasing sean equivalentes, o

el valor actualizado de las cuotas, utilizando un tipo de interés de mercado, sea similar al precio de adquisición al contado del inmovilizado.

En el caso de que no concurra ninguna de estas condiciones, se trataría de una operación de leasing operativo o de arrendamiento puro, y, por lo tanto, se incluiría en el concepto que proceda, según la naturaleza del bien, del artículo 20, «Arrendamientos».

Concepto 359. Otros gastos financieros.

Gastos de esta naturaleza no incluidos en los anteriores conceptos, como son los gastos por transferencias bancarias, gastos de descuentos o diferencias negativas de cambio derivadas de pagos en moneda distinta del euro que no correspondan a operaciones de endeudamiento y otras comisiones bancarias no incluidas en otros conceptos.

CAPÍTULO 4

Transferencias corrientes

Comprende los créditos para aportaciones por parte de la entidad local o de sus organismos autónomos, sin contrapartida directa de los agentes perceptores, y con destino a financiar operaciones corrientes.

Se incluye también las «subvenciones en especie» de carácter corriente, referidas a bienes o servicios que adquiera la Entidad local o sus organismos autónomos para su entrega a los beneficiarios en concepto de una subvención previamente concedida.

Se imputará atendiendo a su destinatario.

Por subconceptos se podrán distinguir las transferencias de acuerdo con la Administración Pública o con el ente destinatario de las mismas.

Artículo 40. *A la Administración General de la Entidad local.*

Este artículo sólo será de aplicación en los presupuestos de los organismos autónomos de la entidad local.

Artículo 41. *A Organismos Autónomos de la Entidad local.*

Transferencias corrientes que la entidad local o sus organismos autónomos prevean conceder a organismos autónomos.

Artículo 42. *A la Administración del Estado.*

Transferencias corrientes que la entidad local o sus organismos autónomos prevean conceder a la Administración General del Estado, sus organismos autónomos, fundaciones, entes públicos o sociedades mercantiles.

Concepto 420. A la Administración General del Estado.
Concepto 421. A Organismos Autónomos y agencias del Estado.

Se establecen dos subconceptos:

Subconcepto 421.00. Al Servicio Público de Empleo Estatal.
Subconcepto 421.10. A otros organismos autónomos.

Concepto 422. A Fundaciones estatales.
Concepto 423. A sociedades mercantiles estatales, entidades públicas empresariales y otros organismos públicos.

Se establecen los siguientes subconceptos, atendiendo al objeto de las subvenciones que se prevean conceder:

Subconcepto 423.00. Subvenciones para fomento del empleo.
Subconcepto 423.10. Subvenciones para bonificaciones de intereses y primas de seguros.
Subconcepto 423.20. Subvenciones para reducir el precio a pagar por los consumidores.
Subconcepto 423.90. Otras subvenciones a sociedades mercantiles estatales, entidades públicas empresariales y otros organismos públicos

Artículo 43. *A la Seguridad Social.*

Transferencias corrientes que la entidad local o sus organismos autónomos prevean conceder a cualquiera de los entes que integran el sistema de la Seguridad Social.

Artículo 44. *A entes públicos y sociedades mercantiles de la Entidad local.*

Se establecen los siguientes conceptos, atendiendo a la finalidad de las subvenciones que se prevean conceder:

Concepto 440. Subvenciones para fomento del empleo.
Concepto 441. Subvenciones para bonificaciones de intereses y primas de seguros.
Concepto 442. Subvenciones para reducir el precio a pagar por los consumidores.
Concepto 449. Otras subvenciones a entes públicos y sociedades mercantiles de la Entidad local.

Artículo 45. *A Comunidades Autónomas.*

Concepto 450. A la Administración General de las Comunidades Autónomas.
Concepto 451. A Organismos Autónomos y agencias de las Comunidades Autónomas.
Concepto 452. A fundaciones de las Comunidades Autónomas.
Concepto 453. A sociedades mercantiles, entidades públicas empresariales y otros organismos públicos dependientes de las Comunidades Autónomas.

Se establecen los siguientes subconceptos, atendiendo a la finalidad para la que se prevea conceder las subvenciones:

Subconcepto 453.00. Subvenciones para fomento del empleo.
Subconcepto 453.10. Subvenciones para bonificaciones de intereses y primas de seguros.
Subconcepto 453.20. Subvenciones para reducir el precio a pagar por los consumidores.
Subconcepto 453.90. Otras subvenciones a sociedades mercantiles, entidades públicas empresariales y otros organismos públicos dependientes de las Comunidades Autónomas.

Artículo 46. *A Entidades locales.*

Concepto 461. A Diputaciones, Consejos o Cabildos insulares.
Concepto 462. A Ayuntamientos.
Concepto 463. A Mancomunidades.
Concepto 464. A Áreas Metropolitanas.
Concepto 465. A Comarcas.
Concepto 466. A otras Entidades que agrupen municipios.
Concepto 467. A Consorcios.
Concepto 468. A Entidades locales Menores.

Artículo 47. *A Empresas privadas.*

Se establecen los siguientes conceptos, atendiendo a la finalidad para la que se prevea conceder las subvenciones:
Concepto 470. Subvenciones para fomento del empleo.
Concepto 471. Subvenciones para bonificaciones de intereses y primas de seguros.
Concepto 472. Subvenciones para reducir el precio a pagar por los consumidores.
Concepto 479. Otras subvenciones a Empresas privadas.

Artículo 48. *A Familias e Instituciones sin fines de lucro.*

Transferencias para gastos corrientes relacionados con atenciones benéficas y asistenciales. Premios, becas de estudios e investigación. Subvenciones a favor de fundaciones, instituciones, entidades benéficas o deportivas y grupos políticos de la entidad local.

Artículo 49. *Al exterior.*

Transferencias para gastos corrientes destinados a cooperación al desarrollo y a agentes económicos situados fuera del territorio nacional, o con estatuto de extraterritorialidad, o cuando deban realizarse en moneda distinta del euro.

CAPÍTULO 5

Fondo de Contingencia y Otros Imprevistos

Comprende este capítulo la dotación al Fondo de Contingencia al que se refiere el artículo 31 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, que obligatoriamente han de incluir en sus presupuestos las Entidades Locales del ámbito subjetivo de los artículos 111 y 135 del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, para la atención de necesidades imprevistas, inaplazables y no discrecionales, para las que no exista crédito presupuestario o el previsto resulte insuficiente. Las entidades locales no incluidas en aquel ámbito subjetivo aplicarán este mismo criterio en el caso de que aprueben la dotación de un Fondo de contingencia con la misma finalidad citada.

Artículo 50. *Dotación al Fondo de Contingencia de ejecución presupuestaria.*

Concepto 500. Fondo de Contingencia de Ejecución Presupuestaria. Artículo 31 Ley Orgánica 2/2012, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.

A.2 Operaciones de capital

Comprende los Capítulos 6, «Inversiones reales», y 7, «Transferencias de capital», y describen los gastos en inversiones reales y en transferencias destinadas a financiar operaciones de capital.

CAPÍTULO 6

Inversiones reales

Este Capítulo comprende los gastos en los que incurran o prevean incurrir las entidades locales o sus organismos autónomos destinados a la creación de infraestructuras y a la creación o adquisición de bienes de naturaleza inventariable necesarios para el funcionamiento de los servicios y aquellos otros gastos que tengan carácter amortizable.

Serán imputables a los créditos de este capítulo los gastos originados por la adquisición de bienes a que se refiere el párrafo anterior que reúnan alguna de las siguientes características:

a) Que no sean bienes fungibles.
b) Que tengan una duración previsiblemente superior al ejercicio presupuestario.
c) Que sean susceptibles de inclusión en inventario.
d) Ser gastos que previsiblemente no sean reiterativos.

En general serán imputables a este capítulo los gastos previstos en los anexos de inversiones reales que se unan a los presupuestos generales de las entidades locales.

Artículo 60. *Inversión nueva en infraestructuras y bienes destinados al uso general.*

Se incluyen en este artículo aquellas inversiones en infraestructura y bienes destinados al uso general que incrementen el stock de capital de la entidad local o de sus organismos autónomos.

Concepto 600. Inversiones en terrenos.

Adquisición de suelo por parte de la entidad local o sus organismos autónomos.

Concepto 609. Otras inversiones nuevas en infraestructuras y bienes destinados al uso general.

Artículo 61. *Inversiones de reposición de infraestructuras y bienes destinados al uso general.*

Este artículo recogerá aquellos gastos de idéntica naturaleza a los del artículo anterior, que sean consecuencia de la rehabilitación o reposición de infraestructuras y bienes destinados al uso general, incluidas las operaciones que supongan un incremento de capacidad, rendimiento, eficiencia o ampliación de la vida útil del bien.

Concepto 610. Inversiones en terrenos.

Adecuación y remodelación de solares por parte de la entidad local o sus organismos autónomos.

Concepto 619. Otras inversiones de reposición de infraestructuras y bienes destinados al uso general.

Artículo 62. *Inversión nueva asociada al funcionamiento operativo de los servicios.*

Recogerá los gastos de aquellos proyectos de inversión que incrementan el stock de capital de la entidad local o de sus organismos autónomos destinados a posibilitar o mejorar el funcionamiento de los servicios públicos.

Concepto 621. Terrenos y bienes naturales.
Concepto 622. Edificios y otras construcciones.

Gastos de inversión en edificios administrativos y construcciones destinados al funcionamiento de los servicios públicos prestados por la entidad local.

Concepto 623. Maquinaria, instalaciones técnicas y utillaje.

Gastos destinados a inversión en maquinaria, entendida ésta como el conjunto de máquinas utilizadas para el funcionamiento operativo de los servicios públicos por parte de la entidad local, incluyéndose los elementos de transporte interno destinados al transporte de personal, animales, materiales y mercancías dentro de talleres o instalaciones análogas, sin salir al exterior.

Asimismo, se incluirán los gastos de inversión en instalaciones técnicas utilizadas para el funcionamiento operativo de los servicios públicos, entendidas como unidades complejas de uso especializado comprensivas de edificaciones, maquinaria, elementos, incluidos los sistemas informáticos, que aun siendo separables por naturaleza, están unidos de forma definitiva para su funcionamiento y están sometidos al mismo ritmo de amortización. Se incluyen los repuestos o recambios válidos exclusivamente para estas instalaciones.

Por último, se recogerán en este concepto los gastos de inversión en utillaje utilizado para el funcionamiento operativo de los servicios públicos, definido como conjunto de utensilios o herramientas que se pueden emplear con la maquinaria, incluidos los moldes y plantillas.

Concepto 624. Elementos de transporte.

Gastos de inversión en vehículos utilizados para el funcionamiento operativo de los servicios públicos. Se incluyen vehículos destinados al transporte terrestre, marítimo o aéreo de personas, animales, materiales o mercancías, excepto los que se deban recoger en el concepto 623, «Maquinaria, instalaciones técnicas y utillaje».

Concepto 625. Mobiliario.

Gastos de inversión en mobiliario, material y equipos de oficina utilizados para el funcionamiento operativo de los servicios públicos, con excepción de los que deben figurar en el concepto 626, «Equipos para procesos de información».

Concepto 626. Equipos para procesos de información.

Gastos de inversión en ordenadores y demás conjuntos electrónicos de comunicaciones y de procesos de datos, utilizados para el funcionamiento operativo de los servicios públicos.

Concepto 627. Proyectos complejos.

Gastos de inversión en proyectos que, comprendiendo distintos elementos aplicables en principio a los conceptos anteriores, tengan tratamiento unitario y estén destinados al funcionamiento operativo de los servicios públicos.

Concepto 629. Otras inversiones nuevas asociadas al funcionamiento operativo de los servicios.

Gastos de inversión en otros elementos no incluidos en los conceptos anteriores y que se destinen al funcionamiento operativo de los servicios públicos.

Artículo 63. *Inversión de reposición asociada al funcionamiento operativo de los servicios.*

Recogerá aquellos gastos de idéntica naturaleza a los del artículo 62, «Inversión nueva asociada al funcionamiento operativo de los servicios», que sean consecuencia de rehabilitación o de reposición, incluidos los que correspondan a reparaciones importantes que supongan un incremento de capacidad, rendimiento, eficiencia o alargamiento de la vida útil del bien.

Las definiciones de los elementos a los que se refieren los diferentes conceptos incluidos en el presente artículo son idénticas a las recogidas en el anterior artículo 62, «Inversión nueva asociada al funcionamiento operativo de los servicios».

Concepto 631. Terrenos y bienes naturales.
Concepto 632. Edificios y otras construcciones.
Concepto 633. Maquinaria, instalaciones técnicas y utillaje.
Concepto 634. Elementos de transporte.
Concepto 635. Mobiliario.
Concepto 636. Equipos para procesos de información.
Concepto 637. Proyectos complejos.
Concepto 639. Otras inversiones de reposición asociadas al funcionamiento operativo de los servicios.

Artículo 64. *Gastos en inversiones de carácter inmaterial.*

Gastos realizados en un ejercicio, no materializados en activos, susceptibles de producir sus efectos en varios ejercicios futuros, campañas de promoción de turismo, ferias, exposiciones, estudios y trabajos técnicos, investigación y similares, así como aquellas inversiones en activos inmovilizados intangibles, tales como concesiones administrativas, propiedad industrial, obtención de patentes, marcas y propiedad intelectual, o cualesquiera otros de esta naturaleza, relacionados con la actividad de la entidad local o sus organismos autónomos.

Se incluyen los contratos de «leasing» cuando se vaya a ejercitar la opción de compra en los términos que, a continuación, se especifican.

Concepto 640. Gastos en inversiones de carácter inmaterial.
Concepto 641. Gastos en aplicaciones informáticas.

Se incluirá en este concepto el importe satisfecho por la propiedad o el derecho al uso de programas informáticos, o bien, el coste de producción de los elaborados por la propia entidad local, cuando esté prevista su utilización en varios ejercicios.

Concepto 648. Cuotas netas de intereses por operaciones de arrendamiento financiero («leasing»).

Se recogerá el importe de las cuotas fijadas en los contratos de arrendamiento financiero cuando se vaya a ejercitar la opción de compra, correspondientes a la recuperación del coste del bien y al ejercicio presupuestario. El resto, es decir, los intereses, se aplicará al concepto 358, «Intereses por operaciones de arrendamiento financiero («leasing»)».

Se presume que existe voluntad de ejercitar la opción de compra cuando concurra alguna de las condiciones especificadas en el mencionado concepto 358.

En el caso de que no se diese ninguna de estas condiciones, se trataría de una operación de «leasing» operativo o de arrendamiento puro, y, por lo tanto, se incluiría en el concepto que proceda, según la naturaleza del bien, del artículo 20, «Arrendamientos».

Artículo 65. *Inversiones gestionadas para otros entes públicos.*

Recogerá el conjunto de gastos efectivos relacionados con una obra o un proyecto que, una vez finalizados deban ser transferidos a otros entes públicos, con independencia de que éstos participen o no en su financiación.

Se incluye un concepto:

Concepto 650. Gastos en inversiones gestionadas para otros entes públicos.

Artículo 68. *Gastos en inversiones de bienes patrimoniales.*

Recogerá los gastos de aquellos proyectos de inversión que afecten a los bienes a que se refiere el artículo 6 del Reglamento de Bienes de las Entidades Locales, aprobado por Real Decreto 1372/1986, de 13 de junio, es decir los que, siendo propiedad de la entidad local, no estén destinados a uso público ni afectados a algún servicio público y puedan constituir fuentes de ingresos para aquélla.

Concepto 681. Terrenos y bienes naturales.

Gastos en adquisición, adecuación y urbanización de suelo patrimonial.

Concepto 682. Edificios y otras construcciones.

Gastos en adquisición y reforma de edificios y construcciones de carácter patrimonial.

Concepto 689. Otros gastos en inversiones de bienes patrimoniales.

Gastos en la adquisición y reforma de bienes patrimoniales no incluidos en los conceptos anteriores.

Artículo 69. *Inversiones en bienes comunales.*

Comprenderá todos los gastos de esta naturaleza tanto de nueva inversión como de reposición, con exclusión de los relativos a los bienes de uso general y servicio público y los bienes de carácter patrimonial.

Concepto 690. Terrenos y bienes naturales.

Concepto 692. Inversión en infraestructuras.

CAPÍTULO 7

Transferencias de capital

Comprende los créditos para aportaciones por parte de la entidad local o de sus Organismos autónomos, sin contrapartida directa de los agentes beneficiarios y con destino a financiar operaciones de capital.

Se incluyen también las «subvenciones en especie» de capital, referidas a bienes que adquiera la entidad local o sus organismos autónomos para su entrega a los beneficiarios en concepto de una subvención previamente concedida, debiendo imputarse al artículo que corresponda según su destinatario.

En el artículo o concepto que corresponda, atendiendo al beneficiario de las transferencias, se incluirán las aportaciones de capital no incluidas en el artículo 87 de la clasificación económica de gastos, es decir, las que se deriven de la participación en la propiedad de otras entidades públicas, siempre que las entidades locales y sus organismos autónomos no reciban activos financieros de valor igual que el pago que realicen y no existan expectativas de recuperación de las aportaciones.

Por subconceptos se podrán distinguir las transferencias de acuerdo con el ente beneficiario.

Artículo 70. *A la Administración General de la entidad local.*

Este artículo sólo será de aplicación en los presupuestos de los organismos autónomos de la entidad local.

Artículo 71. *A Organismos Autónomos de la entidad local.*

Transferencias de capital que la entidad local o sus organismos autónomos prevean conceder a organismos autónomos.

Artículo 72. *A la Administración del Estado.*

Transferencias de capital que la entidad local o sus organismos autónomos prevean conceder a la Administración General del Estado, sus organismos autónomos, fundaciones, entes públicos o sociedades mercantiles.

Concepto 720. A la Administración General del Estado.
Concepto 721. A Organismos Autónomos y agencias.

Se establecen dos subconceptos:

Subconcepto 721.00. Al Servicio Público de Empleo Estatal.
Subconcepto 721.09. A otros organismos autónomos.

Concepto 722. A fundaciones estatales.
Concepto 723. A sociedades mercantiles estatales, entidades públicas empresariales y otros organismos públicos.

Artículo 73. *A la Seguridad Social.*

Transferencias de capital que la entidad local o sus organismos autónomos prevean conceder a cualquiera de los entes que integran el sistema de la Seguridad Social.

Artículo 74. *A entes públicos y sociedades mercantiles de la entidad local.*

Artículo 75. *A Comunidades Autónomas.*

Concepto 750. A la Administración General de las Comunidades Autónomas.
Concepto 751. A organismos autónomos y agencias de las Comunidades Autónomas.
Concepto 752. A fundaciones de las Comunidades Autónomas.
Concepto 753. A sociedades mercantiles, entidades públicas empresariales y otros organismos públicos dependientes de las Comunidades Autónomas.

Artículo 76. *A Entidades locales.*

Concepto 761. A Diputaciones, Consejos o Cabildos.
Concepto 762. A Ayuntamientos.
Concepto 763. A Mancomunidades.
Concepto 764. A Áreas Metropolitanas.
Concepto 765. A Comarcas.
Concepto 766. A Entidades que agrupen Municipios.
Concepto 767. A Consorcios.
Concepto 768. A Entidades locales menores.

Artículo 77. *A Empresas privadas.*

Transferencias de capital que se concedan o prevean conceder por la entidad local o sus organismos autónomos.

Artículo 78. *A Familias e Instituciones sin fines de lucro.*

Transferencias de capital que la entidad local o sus organismos autónomos concedan o prevean conceder a familias, fundaciones, instituciones o entidades benéficas o deportivas.

Artículo 79. *Al exterior.*

En éstas se incluirán, entre otras, las transferencias de capital correspondientes a programas de cooperación al desarrollo o a agentes económicos situados fuera del territorio

nacional, o con estatuto de extraterritorialidad, o cuando deban efectuarse en moneda distinta del euro.

B) Operaciones financieras

Los Capítulos 8 y 9 reflejan las transacciones de débitos y créditos correspondientes a operaciones financieras tanto a corto (de plazo no superior a un año) como a largo plazo (superior a un año), poniendo de manifiesto las variaciones netas de activos financieros (diferencia entre los Capítulos 8 de gastos e ingresos) y las variaciones netas de pasivos financieros (diferencia entre los Capítulos 9 de ingresos y gastos).

CAPÍTULO 8

Activos financieros

Este capítulo recoge el gasto que realizan las entidades locales y sus organismos autónomos en la adquisición de activos financieros, cualquiera que sea la forma de instrumentación y su vencimiento.

Los anticipos de sueldos y salarios y demás préstamos al personal se recogerán en los Conceptos 830, «Préstamos a corto plazo. Desarrollo por sectores», y 831, «Préstamos a largo plazo. Desarrollo por sectores», pudiéndose, en su caso, crear un subconcepto específico.

Igualmente, este capítulo es el destinado para recoger la constitución de depósitos y fianzas que les sean exigidas a las entidades locales.

La clasificación de los activos financieros podrá desarrollarse por sectores, haciendo uso de los subconceptos que procedan.

Artículo 80. *Adquisición de deuda del sector público.*

Adquisición de todo tipo de deuda del sector público, a corto (de vencimiento no superior a un año) y a largo plazo (de vencimiento superior a un año).

Concepto 800. Adquisición de deuda del sector público a corto plazo.

Adquisición de efectos, bonos y otros títulos emitidos por el sector público, con vencimiento no superior a 12 meses. Se distinguirán, mediante subconceptos, los subsectores emisores correspondientes:

Subconcepto 800.00. Al Estado.
Subconcepto 800.10. A Comunidades Autónomas.
Subconcepto 800.20. A Entidades locales.
Subconcepto 800.90. A otros subsectores.
Concepto 801. Adquisición de deuda del sector público a largo plazo.

Compras de efectos, bonos y otros títulos emitidos por el sector público con un plazo de vencimiento superior a 12 meses. Se distinguirán, mediante subconceptos, los subsectores emisores correspondientes:

Subconcepto 801.00. Al Estado.
Subconcepto 801.10. A Comunidades Autónomas.
Subconcepto 801.20. A Entidades locales.
Subconcepto 801.90. A otros subsectores.

Artículo 81. *Adquisición de obligaciones y bonos fuera del sector público.*

Adquisición de obligaciones y bonos, a corto (de vencimiento no superior a un año) y a largo plazo (de vencimiento superior a un año), documentada en títulos-valores y cuyos emisores son agentes ajenos al sector público.

Concepto 810. Adquisición de obligaciones y bonos fuera del sector público a corto plazo. Desarrollo por sectores.

Compra de efectos, bonos y otros títulos emitidos por entidades ajenas al sector público, con un vencimiento no superior a 12 meses.

Concepto 811. Adquisición de obligaciones y bonos fuera del sector público a largo plazo. Desarrollo por sectores.

Adquisición de efectos, bonos y otros títulos emitidos por entidades ajenas al sector público, con un vencimiento superior a 12 meses.

Artículo 82. *Concesión de préstamos al sector público.*

Préstamos y anticipos con o sin interés, con plazo de reembolso a corto (no superior a un año) y a largo plazo (superior a un año) concedidos al sector público.

Concepto 820. Préstamos a corto plazo.

Anticipos y préstamos con o sin interés, cuyo plazo de reembolso y cancelación no sea superior a 12 meses. Se distinguirán mediante subconceptos los subsectores prestatarios:

Subconcepto 820.00. Al Estado.
Subconcepto 820.10. A Comunidades Autónomas.
Subconcepto 820.20. A Entidades locales.
Subconcepto 820.90. A otros subsectores.

Concepto 821. Préstamos a largo plazo.

Anticipos y préstamos con o sin interés, cuyo plazo de reembolso y cancelación sea superior a 12 meses. Se distinguirán mediante subconceptos los subsectores prestatarios:

Subconcepto 821.00. Al Estado.
Subconcepto 821.10. A Comunidades Autónomas.
Subconcepto 821.20. A Entidades locales.
Subconcepto 821.90. A otros subsectores.

Artículo 83. *Concesión de préstamos fuera del sector público.*

Préstamos concedidos fuera del sector público con o sin interés con plazo de reembolso a corto (no superior a un año) y a largo plazo (superior a un año).

Concepto 830. Préstamos a corto plazo. Desarrollo por sectores.

Anticipos y préstamos con o sin interés, cuyo plazo de reembolso y cancelación no sea superior a 12 meses.
En este concepto se incluirán, entre otros, los préstamos y anticipos concedidos por la entidad local y los organismos autónomos a su personal.

Concepto 831. Préstamos a largo plazo. Desarrollo por sectores.

Anticipos y préstamos con o sin interés concedidos por la entidad local, cuyo plazo de reembolso y cancelación sea superior a 12 meses.
Se incluirán los anticipos y préstamos a largo plazo por la entidad local y los organismos autónomos a su personal.

Artículo 84. *Constitución de depósitos y fianzas.*

Entregas de fondos en concepto de depósitos o fianzas realizadas por la entidad local y sus organismos autónomos en la tesorería o cajas de otros agentes económicos.

Concepto 840. Depósitos.

Se recogerán las aportaciones de efectivo en concepto de depósitos irregulares. Se establecen dos subconceptos atendiendo al plazo por el que se constituyan los depósitos: a largo plazo, cuando lo sean por plazo superior a un año, y a corto plazo, en caso contrario.

Subconcepto 840.00. A corto plazo.
Subconcepto 840.10. A largo plazo.

Concepto 841. Fianzas.

Se recogerán las aportaciones en efectivo realizadas como cumplimiento de una obligación. Se establecen dos subconceptos atendiendo al plazo por el que se constituyan las fianzas: a largo plazo, cuando lo sean por plazo superior a un año, y a corto plazo, en caso contrario.

Subconcepto 841.00. A corto plazo.
Subconcepto 841.10. A largo plazo.

Artículo 85. *Adquisición de acciones y participaciones del sector público.*

Se recogerá la compra de títulos representativos de la propiedad del capital.

Concepto 850. Adquisición de acciones y participaciones del sector público.

Gastos correspondientes a adquisiciones de acciones y participaciones en entes pertenecientes al Sector Público. Se distinguirá, a nivel de los siguientes subconceptos, la finalidad de dichas compras:

Subconcepto 850.10. Adquisición de acciones y participaciones para compensar pérdidas.
Subconcepto 850.20. Adquisición de acciones y participaciones para financiar inversiones no rentables.
Subconcepto 850.90. Resto de adquisiciones de acciones dentro del sector público.

Artículo 86. *Adquisición de acciones y participaciones fuera del sector público.*

Se recogerá la compra de títulos representativos de la propiedad de capital.

Concepto 860. Adquisición de acciones y participaciones fuera del sector público.

Gastos correspondientes a adquisiciones de acciones y participaciones de entes no pertenecientes al Sector Público.
Se distinguen los siguientes subconceptos:

Subconcepto 860.10. De empresas nacionales.
Subconcepto 860.20. De empresas de la Unión Europea.
Subconcepto 860.90. De otras empresas.

Artículo 87. *Aportaciones patrimoniales.*

Aportaciones de esta naturaleza realizadas por las entidades locales o sus organismos autónomos siempre que reciban, por igual valor, activos financieros o un aumento en la participación del ente y existan expectativas de recuperación de las aportaciones. En otro caso, deberán considerarse como transferencias de capital.
Se establecen los siguientes conceptos:

Concepto 870. Aportaciones a fundaciones.
Concepto 871. Aportaciones a consorcios.
Concepto 872. Aportaciones a otros entes.

Se distinguen los siguientes subconceptos:

Subconcepto 872.10. Aportaciones para compensar pérdidas.
Subconcepto 872.20. Aportaciones para financiar inversiones no rentables.
Subconcepto 872.90. Resto de aportaciones.

CAPÍTULO 9

Pasivos financieros

Este capítulo recoge el gasto que realizan las entidades locales y sus organismos autónomos destinado a la amortización de deudas, tanto, en euros como en moneda distinta, cualquiera que sea la forma en que se hubieran instrumentado y con independencia de que el vencimiento sea a largo (por plazo superior a un año) o a corto plazo (no superior a un año). Se recogerá por su valor efectivo, aplicando los rendimientos implícitos al capítulo 3.

Asimismo, este capítulo es el destinado para recoger las previsiones para la devolución de los depósitos y fianzas que se hubieran constituido a favor de la entidad local y de sus organismos autónomos.

La clasificación de los conceptos de estos pasivos financieros podrá desarrollarse por subconceptos, atendiendo a los sectores que procedan.

Artículo 90. *Amortización de Deuda Pública en euros.*

Cancelación de todo tipo de deuda en euros, a corto (con plazo de vencimiento no superior a un año) y a largo plazo (con vencimiento superior a un año), documentada en títulos valores, anotaciones en cuenta o cualquier otro documento que formalmente la reconozca, excluidos los préstamos.

Concepto 900. Amortización de Deuda Pública en euros a corto plazo.

Cancelación de la deuda antes citada cuyo plazo de vencimiento y extinción no sea superior a 12 meses.

Concepto 901. Amortización de Deuda Pública en euros a largo plazo.

Cancelación de la deuda mencionada en el artículo cuyo plazo de vencimiento y extinción sea superior a 12 meses.

Artículo 91. *Amortización de préstamos y de operaciones en euros.*

Cancelación de préstamos y operaciones análogas en euros concertados o asumidos por las Entidades locales y sus organismos autónomos.

Concepto 910. Amortización de préstamos a corto plazo de entes del sector público.

Cancelación de las operaciones antes citadas cuyo plazo de vencimiento no sea superior a 12 meses.

Concepto 911. Amortización de préstamos a largo plazo de entes del sector público.

Cancelación de las operaciones citadas en el artículo cuando el plazo de vencimiento sea superior a 12 meses.

Concepto 912. Amortización de préstamos a corto plazo de entes de fuera del sector público.

Cancelación de préstamos en euros concertados o asumidos por las Entidades locales y sus organismos autónomos obtenidos fuera del sector público, cuyo plazo de vencimiento no sea superior a 12 meses.

Concepto 913. Amortización de préstamos a largo plazo de entes de fuera del sector público.

Cancelación de las deudas citadas en el concepto 912 cuando el plazo de vencimiento sea superior a 12 meses.

Artículo 92. *Amortización de Deuda Pública en moneda distinta del euro.*

Cancelación de deuda pública en moneda distinta del euro, emitida o asumida por las entidades locales y sus organismos autónomos, excluidos préstamos.

Concepto 920. Amortización de Deuda Pública en moneda distinta del euro a corto plazo.

Cancelación de deudas emitidas o asumidas por las entidades locales o sus organismos autónomos en moneda distinta del euro cuyo vencimiento y extinción no sea superior a 12 meses.

Concepto 921. Amortización de Deuda Pública en moneda distinta del euro a largo plazo.

Cancelación de deudas emitidas o asumidas por las entidades locales o sus organismos autónomos en moneda distinta del euro cuyo vencimiento y extinción sea superior a 12 meses.

Artículo 93. *Amortización de préstamos en moneda distinta del euro.*

Cancelación de préstamos en moneda distinta del euro concertados o asumidos por las entidades locales y sus organismos autónomos a corto (con plazo de vencimiento no superior a un año) y a largo plazo (con vencimiento superior a un año).

Concepto 930. Amortización de préstamos en moneda distinta del euro a corto plazo.

Cancelación de préstamos en moneda distinta del euro concertados o asumidos por las entidades locales y sus organismos autónomos cuyo plazo de vencimiento no sea superior a 12 meses.

Concepto 931. Amortización de préstamos en moneda distinta del euro a largo plazo.

Cancelación de préstamos en moneda distinta del euro concertados o asumidos por las entidades locales o sus organismos autónomos cuyo plazo de vencimiento sea superior a 12 meses.

Artículo 94. *Devolución de depósitos y fianzas.*

Operaciones de devolución de depósitos constituidos o de fianzas ingresadas en la tesorería de la entidad local o de sus organismos autónomos.

Concepto 940. Devolución de depósitos.
Concepto 941. Devolución de fianzas.

Clasificación económica de gastos

Capítulo	Artículo	Concepto	Subconcepto	Denominación
1				GASTOS DE PERSONAL.
	10			Órganos de gobierno y personal directivo.
		100		Retribuciones básicas y otras remuneraciones de los miembros de los órganos de gobierno.
			100.00	Retribuciones básicas.
			100.01	Otras remuneraciones.
		101		Retribuciones básicas y otras remuneraciones del personal directivo.
			101.00	Retribuciones básicas.
			101.01	Otras remuneraciones.
		107		Contribuciones a planes y fondos de pensiones.
			107.00	De los miembros de los órganos de gobierno.
			107.01	Del personal directivo.
	11			Personal eventual.
		110		Retribuciones básicas y otras remuneraciones de personal eventual.
			110.00	Retribuciones básicas.
			110.01	Retribuciones complementarias.
			110.02	Otras remuneraciones.
		117		Contribuciones a planes y fondos de pensiones.
	12			Personal Funcionario.
		120		Retribuciones básicas.
			120.00	Sueldos del Grupo A1.
			120.01	Sueldos del Grupo A2.
			120.02	Sueldos del Grupo B.
			120.03	Sueldos del Grupo C1.
			120.04	Sueldos del Grupo C2.
			120.05	Sueldos del Grupo E.
			120.06	Trienios.
			120.09	Otras retribuciones básicas.
		121		Retribuciones complementarias.
			121.00	Complemento de destino.
			121.01	Complemento específico.
			121.03	Otros complementos.
		122		Retribuciones en especie.
		124		Retribuciones de funcionarios en prácticas (mismo desglose que 120).
		127		Contribuciones a planes y fondos de pensiones.
	13			Personal Laboral.
		130		Laboral Fijo.
			130.00	Retribuciones básicas.
			130.01	Horas extraordinarias
			130.02	Otras remuneraciones.
		131		Laboral temporal.
		132		Retribuciones en especie.
		137		Contribuciones a planes y fondos de pensiones.
	14			Otro personal.

Capítulo	Artículo	Concepto	Subconcepto	Denominación
		143		Otro personal.
		147		Contribuciones a planes y fondos de pensiones.
	15			Incentivos al rendimiento.
		150		Productividad.
		151		Gratificaciones.
		152		Otros incentivos al rendimiento.
		153		Complemento de dedicación especial.
	16			Cuotas, prestaciones y gastos sociales a cargo del empleador.
		160		Cuotas sociales.
			160.00	Seguridad Social.
			160.08	Asistencia médico-farmacéutica.
			160.09	Otras cuotas.
		161		Prestaciones sociales.
			161.03	Pensiones excepcionales.
			161.04	Indemnizaciones al personal laboral por jubilaciones anticipadas.
			161.05	Pensiones a cargo de la Entidad local.
			161.07	Asistencia médico-farmacéutica a pensionistas.
		162		Gastos sociales del personal.
			162.00	Formación y perfeccionamiento del personal.
			162.01	Economatos y comedores.
			162.02	Transporte de personal.
			162.04	Acción social.
			162.05	Seguros.
			162.09	Otros gastos sociales.
		164		Complemento familiar.
2				GASTOS CORRIENTES EN BIENES Y SERVICIOS.
	20			Arrendamientos y cánones.
		200		Arrendamientos de terrenos y bienes naturales.
		202		Arrendamientos de edificios y otras construcciones.
		203		Arrendamientos de maquinaria, instalaciones y utillaje.
		204		Arrendamientos de material de transporte.
		205		Arrendamientos de mobiliario y enseres.
		206		Arrendamientos de equipos para procesos de información.
		208		Arrendamientos de otro inmovilizado material.
		209		Cánones.
	21			Reparaciones, mantenimiento y conservación.
		210		Infraestructuras y bienes naturales.
		212		Edificios y otras construcciones.
		213		Maquinaria, instalaciones técnicas y utillaje.
		214		Elementos de transporte.
		215		Mobiliario.
		216		Equipos para procesos de información.
		219		Otro inmovilizado material.
	22			Material, suministros y otros.
		220		Material de oficina.
			220.00	Ordinario no inventariable.
			220.01	Prensa, revistas, libros y otras publicaciones.
			220.02	Material informático no inventariable.
		221		Suministros.
			221.00	Energía eléctrica.
			221.01	Agua.
			221.02	Gas.
			221.03	Combustibles y carburantes.
			221.04	Vestuario.
			221.05	Productos alimenticios.
			221.06	Productos farmacéuticos y material sanitario.
			221.10	Productos de limpieza y aseo.
			221.11	Suministros de repuestos de maquinaria, utillaje y elementos de transporte.
			221.12	Suministros de material electrónico, eléctrico y de telecomunicaciones.
			221.13	Manutención de animales.
			221.99	Otros suministros.
		222		Comunicaciones.
			222.00	Servicios de Telecomunicaciones.
			222.01	Postales.
			222.02	Telegráficas.
			222.03	Informáticas.
			222.99	Otros gastos en comunicaciones.
		223		Transportes.
		224		Primas de seguros.
		225		Tributos.
			225.00	Tributos estatales.
			225.01	Tributos de las Comunidades Autónomas.
			225.02	Tributos de las Entidades locales.
		226		Gastos diversos.
			226.01	Atenciones protocolarias y representativas.
			226.02	Publicidad y propaganda.
			226.03	Publicación en Diarios Oficiales.
			226.04	Jurídicos, contenciosos.

Capítulo	Artículo	Concepto	Subconcepto	Denominación
			226.06	Reuniones, conferencias y cursos.
			226.07	Oposiciones y pruebas selectivas.
			226.09	Actividades culturales y deportivas.
			226.99	Otros gastos diversos.
		227		Trabajos realizados por otras empresas y profesionales.
			227.00	Limpieza y aseo.
			227.01	Seguridad.
			227.02	Valoraciones y peritajes.
			227.04	Custodia, depósito y almacenaje.
			227.05	Procesos electorales.
			227.06	Estudios y trabajos técnicos.
			227.08	Servicios de recaudación a favor de la entidad.
			227.99	Otros trabajos realizados por otras empresas y profesionales.
	23			Indemnizaciones por razón del servicio.
		230		Dietas.
			230.00	De los miembros de los órganos de gobierno.
			230.10	Del personal directivo.
			230.20	Del personal no directivo.
		231		Locomoción.
			231.00	De los miembros de los órganos de gobierno.
			231.10	Del personal directivo.
			231.20	Del personal no directivo.
		233		Otras indemnizaciones.
	24			Gastos de publicaciones.
		240		Gastos de edición y distribución.
	25			Trabajos realizados por administraciones públicas y otras entidades públicas.
	26			Trabajos realizados por Instituciones sin fines de lucro.
3				GASTOS FINANCIEROS.
	30			De Deuda Pública en euros.
		300		Intereses.
		301		Gastos de emisión, modificación y cancelación.
		309		Otros gastos financieros de Deuda Pública en euros.
	31			De préstamos y otras operaciones financieras en euros.
		310		Intereses.
		311		Gastos de formalización, modificación y cancelación.
		319		Otros gastos financieros de préstamos y otras operaciones financieras en euros.
	32			De deuda pública en moneda distinta del euro.
		320		Intereses.
		321		Gastos de emisión, modificación y cancelación.
		322		Diferencias de cambio.
		329		Otros gastos financieros de Deuda Pública en moneda distinta del euro.
	33			De préstamos y otras operaciones financieras en moneda distinta del euro.
		330		Intereses.
		331		Gastos de formalización, modificación y cancelación.
		332		Diferencias de cambio.
		339		Otros gastos financieros de préstamos y otras operaciones financieras en moneda distinta del euro.
	34			De depósitos, fianzas y otros.
		340		Intereses de depósitos.
		341		Intereses de fianzas.
	35			Intereses de demora y otros gastos financieros.
		352		Intereses de demora.
		353		Operaciones de intercambio financiero.
		357		Ejecución de avales.
		358		Intereses por operaciones de arrendamiento financiero («leasing»).
		359		Otros gastos financieros.
4				TRANSFERENCIAS CORRIENTES.
	40			A la Administración General de la Entidad Local.
	41			A Organismos Autónomos de la Entidad Local.
	42			A la Administración del Estado.
		420		A la Administración General del Estado.
		421		A Organismos Autónomos yAgencias estatales.
			421.00	Al Servicio Público de Empleo Estatal.
			421.10	A otros organismos autónomos.
		422		A Fundaciones estatales.
		423		A sociedades mercantiles estatales, entidades públicas empresariales y otros organismos públicos.
			423.00	Subvenciones para fomento del empleo.
			423.10	Subvenciones para bonificación de intereses y primas de seguros.
			423.20	Subvenciones para reducir el precio a pagar por los consumidores.
			423.90	Otras subvenciones a sociedades mercantiles estatales, entidades públicas empresariales y otros organismos públicos.
	43			A la Seguridad Social.
	44			A entes públicos y sociedades mercantiles de la Entidad Local.
		440		Subvenciones para fomento del empleo.
		441		Subvenciones para bonificación de intereses y primas de seguros.
		442		Subvenciones para reducir el precio a pagar por los consumidores.
		449		Otras subvenciones a entes públicos y sociedades mercantiles de la Entidad Local.
	45			A Comunidades Autónomas.
		450		A la Administración General de las Comunidades Autónomas.
		451		A Organismos Autónomos y agencias de las Comunidades Autónomas.

Capítulo	Artículo	Concepto	Subconcepto	Denominación
		452		A fundaciones de las Comunidades Autónomas.
		453		A sociedades mercantiles, entidades públicas empresariales y otros organismos públicos dependientes de las Comunidades Autónomas.
			453.00	Subvenciones para fomento del empleo.
			453.10	Subvenciones para bonificación de intereses y primas de seguros.
			453.20	Subvenciones para reducir el precio a pagar por los consumidores.
			453.90	Otras subvenciones a sociedades mercantiles, entidades públicas empresariales y otros organismos públicos dependientes de las Comunidades Autónomas.
	46			A Entidades Locales.
		461		A Diputaciones, Consejos o Cabildos insulares.
		462		A Ayuntamientos.
		463		A Mancomunidades.
		464		A Áreas Metropolitanas.
		465		A Comarcas.
		466		A otras Entidades que agrupen municipios.
		467		A Consorcios.
		468		A Entidades Locales Menores.
	47			A Empresas privadas.
		470		Subvenciones para fomento del empleo.
		471		Subvenciones para bonificación de intereses y primas de seguros.
		472		Subvenciones para reducir el precio a pagar por los consumidores.
		479		Otras subvenciones a Empresas privadas.
	48			A Familias e Instituciones sin fines de lucro.
	49			Al exterior.
5				FONDO DE CONTINGENCIA Y OTROS IMPREVISTOS.
	50			Dotación al Fondo de Contingencia de Ejecución Presupuestaria.
		500		Fondo de Contingencia de Ejecución Presupuestaria. Artículo 31 Ley Orgánica 2/2012, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.
6				INVERSIONES REALES.
	60			Inversión nueva en infraestructuras y bienes destinados al uso general.
		600		Inversiones en terrenos.
		609		Otras inversiones nuevas en infraestructuras y bienes destinados al uso general.
	61			Inversiones de reposición de infraestructuras y bienes destinados al uso general.
		610		Inversiones en terrenos.
		619		Otras inversiones de reposición en infraestructuras y bienes destinados al uso general.
	62			Inversión nueva asociada al funcionamiento operativo de los servicios.
		621		Terrenos y bienes naturales.
		622		Edificios y otras construcciones.
		623		Maquinaria, instalaciones técnicas y utillaje.
		624		Elementos de transporte.
		625		Mobiliario.
		626		Equipos para procesos de información.
		627		Proyectos complejos.
		629		Otras inversiones nuevas asociadas al funcionamiento operativo de los servicios.
	63			Inversión de reposición asociada al funcionamiento operativo de los servicios.
		631		Terrenos y bienes naturales.
		632		Edificios y otras construcciones.
		633		Maquinaria, instalaciones técnicas y utillaje.
		634		Elementos de transporte.
		635		Mobiliario.
		636		Equipos para procesos de información.
		637		Proyectos complejos.
		639		Otras inversiones de reposición asociadas al funcionamiento operativo de los servicios.
	64			Gastos en inversiones de carácter inmaterial.
		640		Gastos en inversiones de carácter inmaterial.
		641		Gastos en aplicaciones informáticas.
		648		Cuotas netas de intereses por operaciones de arrendamiento financiero («leasing»).
	65			Inversiones gestionadas para otros entes públicos.
		650		Gastos en inversiones gestionadas para otros entes públicos.
	68			Gastos en inversiones de bienes patrimoniales.
		681		Terrenos y bienes naturales.
		682		Edificios y otras construcciones.
		689		Otros gastos en inversiones de bienes patrimoniales.
	69			Inversiones en bienes comunales.
		690		Terrenos y bienes naturales.
		692		Inversión en infraestructuras.
7				TRANSFERENCIAS DE CAPITAL.
	70			A la Administración General de la Entidad Local.
	71			A Organismos Autónomos de la Entidad Local.
	72			A la Administración del Estado.
		720		A la Administración General del Estado.
		721		A Organismos Autónomos y agencias.
			721.00	Al Servicio Público de Empleo Estatal.
			721.09	A otros organismos autónomos.
		722		A fundaciones estatales.
		723		A sociedades mercantiles estatales, entidades públicas empresariales y otros organismos públicos.
	73			A la Seguridad Social.
	74			A entes públicos y sociedades mercantiles de la Entidad local.

Capítulo	Artículo	Concepto	Subconcepto	Denominación
	75			A Comunidades Autónomas.
		750		A la Administración General de las Comunidades Autónomas.
		751		A Organismos Autónomos y agencias de las Comunidades Autónomas.
		752		A fundaciones de las Comunidades Autónomas.
		753		A sociedades mercantiles, entidades públicas empresariales y otros organismos públicos dependientes de las Comunidades Autónomas.
	76			A Entidades Locales.
		761		A Diputaciones, Consejos o Cabildos.
		762		A Ayuntamientos.
		763		A Mancomunidades.
		764		A Áreas Metropolitanas.
		765		A Comarcas.
		766		A Entidades que agrupen Municipios.
		767		A Consorcios.
		768		A Entidades Locales Menores.
	77			A empresas privadas.
	78			A familias e instituciones sin fines de lucro.
	79			Al exterior.
8				ACTIVOS FINANCIEROS.
	80			Adquisición de deuda del sector público.
		800		Adquisición de deuda del sector público a corto plazo.
			800.00	Al Estado.
			800.10	A Comunidades Autónomas.
			800.20	A Entidades locales.
			800.90	A otros subsectores.
		801		Adquisición de deuda del sector público a largo plazo.
			801.00	Al Estado.
			801.10	A Comunidades Autónomas.
			801.20	A Entidades locales.
			801.90	A otros subsectores.
	81			Adquisición de Obligaciones y Bonos fuera del sector público.
		810		Adquisición de obligaciones y bonos fuera del sector público a corto plazo. Desarrollo por sectores.
		811		Adquisición de obligaciones y bonos fuera del sector público a largo plazo. Desarrollo por sectores.
	82			Concesión préstamos al sector público.
		820		Préstamos a corto plazo.
			820.00	Al Estado.
			820.10	A Comunidades Autónomas.
			820.20	A Entidades locales.
			820.90	A otros subsectores.
		821		Préstamos a largo plazo.
			821.00	Al Estado.
			821.10	A Comunidades Autónomas.
			821.20	A Entidades locales.
			821.90	A otros subsectores.
	83			Concesión de préstamos fuera del sector público.
		830		Préstamos a corto plazo. Desarrollo por sectores.
		831		Préstamos a largo plazo. Desarrollo por sectores.
	84			Constitución de depósitos y fianzas.
		840		Depósitos.
			840.00	A corto plazo.
			840.10	A largo plazo.
		841		Fianzas.
			841.00	A corto plazo.
			841.10	A largo plazo.
	85			Adquisición de acciones y participaciones del sector público.
		850		Adquisición de acciones y participaciones del sector público.
			850.01	Adquisición de acciones y participaciones para compensar pérdidas.
			850.20	Adquisición de acciones y participaciones para financiar inversiones no rentables.
			850.90	Resto de adquisiciones de acciones dentro del sector público.
	86			Adquisición de acciones y participaciones fuera del sector público.
		860		Adquisición de acciones y participaciones fuera del sector público.
			860.10	De empresas nacionales.
			860.20	De empresas de la Unión Europea.
			860.90	De otras empresas.
	87			Aportaciones patrimoniales.
		870		Aportaciones a fundaciones.
		871		Aportaciones a consorcios.
		872		Aportaciones a otros entes.
			872.10	Aportaciones para compensar pérdidas.
			872.20	Aportaciones para financiar inversiones no rentables.
			872.90	Resto de aportaciones.
9				PASIVOS FINANCIEROS.
	90			Amortización de Deuda Pública en euros.
		900		Amortización de Deuda Pública en euros a corto plazo.
		901		Amortización de Deuda Pública en euros a largo plazo.
	91			Amortización de préstamos y de operaciones en euros.
		910		Amortización de préstamos a corto plazo de entes del sector público.
		911		Amortización de préstamos a largo plazo de entes del sector público.

Capítulo	Artículo	Concepto	Subconcepto	Denominación
		912		Amortización de préstamos a corto plazo de entes de fuera del sector Público.
		913		Amortización de préstamos a largo plazo de entes de fuera del sector público.
	92			Amortización de Deuda Pública en moneda distinta del euro.
		920		Amortización de Deuda Pública en moneda distinta del euro a corto plazo.
		921		Amortización de Deuda Pública en moneda distinta del euro a largo plazo.
	93			Amortización de préstamos en moneda distinta del euro.
		930		Amortización de préstamos en moneda distinta del euro a corto plazo.
		931		Amortización de préstamos en moneda distinta del euro a largo plazo.
	94			Devolución de depósitos y fianzas.
		940		Devolución de depósitos.
		941		Devolución de fianzas.

ANEXO IV

Códigos de la clasificación económica de los ingresos del presupuesto de las entidades locales y sus organismos autónomos

Se distinguen las operaciones no financieras (Capítulos 1 a 7) de las financieras (Capítulos 8 y 9), subdividiéndose las primeras en operaciones corrientes (Capítulos 1 a 5) y de capital (Capítulos 6 y 7).

El presente anexo desarrolla la estructura de la clasificación económica de los ingresos de las entidades locales y de sus organismos autónomos, relacionando a continuación de cada capítulo, artículo y concepto las clases de ingresos imputables a los mismos, con el grado de detalle apropiado para cada uno de ellos.

El código tiene carácter cerrado y obligatorio en sus niveles de capítulo y artículo. Por lo que se refiere a concepto, subconcepto y partida, se considera abierto, si bien en esta Orden se tipifican y codifican algunos conceptos y subconceptos obligatorios de general utilización, pudiendo crearse por cada Entidad local cuantos epígrafes adicionales estime necesarios.

A) Operaciones no financieras

A.1 Operaciones corrientes

Comprende los Capítulos 1 al 5 inclusive del presupuesto de ingresos, recogiendo los tres primeros capítulos los ingresos de naturaleza tributaria o análoga, el Capítulo 4 los ingresos por transferencias corrientes y subvenciones destinadas a financiar gastos corrientes o no destinadas a ninguna finalidad específica, y el Capítulo 5 recoge los ingresos patrimoniales, derivados de depósitos, dividendos o rentas de bienes inmuebles, así como, entre otros, el producto correspondiente al canon de concesiones administrativas y las contraprestaciones del derecho de superficie.

CAPÍTULO 1

Impuestos directos

En este capítulo se incluirán los recursos exigidos sin contraprestación cuyo hecho imponible esté constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica, que pongan de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo, como consecuencia de la posesión de un patrimonio o la obtención de renta.

Artículo 10. *Impuestos sobre la Renta.*

Recoge los ingresos que, en su caso, se pueden derivar de los impuestos sobre la renta de las personas físicas o jurídicas.

Concepto 100. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Se incluirán los derivados de la cesión del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas a favor de las entidades locales cuando la Ley Reguladora de las Haciendas Locales establezca dicho recurso.

Concepto 101. Impuesto sobre Sociedades.
Concepto 102. Impuesto sobre la renta de no residentes.

Artículo 11. *Impuestos sobre el capital.*

Recoge los ingresos derivados de los impuestos que gravan la titularidad de un patrimonio o incrementos de valor puestos de manifiesto por la transmisión de elementos integrantes del mismo.

Concepto 110. Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.
Concepto 111. Impuesto sobre Patrimonio.
Concepto 112. Impuesto sobre Bienes Inmuebles. Bienes inmuebles de Naturaleza Rústica.
Concepto 113. Impuesto sobre Bienes Inmuebles. Bienes inmuebles de Naturaleza Urbana.
Concepto 114. Impuesto sobre Bienes Inmuebles. Bienes inmuebles de características especiales.
Concepto 115. Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica.
Concepto 116. Impuesto sobre Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.
Concepto 117. Impuesto sobre viviendas desocupadas.

Artículo 13. *Impuestos sobre las actividades económicas.*

Incluye los ingresos derivados del impuesto cuyo hecho imponible esté constituido por el ejercicio en territorio nacional de actividades empresariales, profesionales o artísticas, con arreglo a lo que, en su caso, disponga la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

Concepto 130. Impuesto sobre Actividades Económicas.

Artículo 16. *Recargos sobre impuestos directos del Estado y de la Comunidad Autónoma.*

Recogerá los recargos que resulten exigibles sobre los impuestos directos del Estado y de las Comunidades Autónomas.

Concepto 160. Sobre impuestos del Estado.
Concepto 161. Sobre impuestos de la Comunidad Autónoma.

Artículo 17. *Recargos sobre impuestos directos de otros entes locales.*

Concepto 170. En el Impuesto sobre Bienes Inmuebles.
Concepto 171. Recargo provincial en el Impuesto sobre Actividades Económicas.
Concepto 179. Otros recargos sobre impuestos directos de otros entes locales.

Artículo 18. *Impuestos directos extinguidos.*

Incluye el rendimiento de aquellos impuestos locales directos que se supriman por la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.
Las entidades locales podrán incluir en su presupuesto los recursos señalados de forma conjunta, o establecer un desarrollo por conceptos o subconceptos, para recoger de forma individualizada el producto de cada uno de los tributos que se extingan.

Artículo 19. *Otros impuestos directos.*

CAPÍTULO 2

Impuestos indirectos

Artículo 21. *Sobre el Valor Añadido.*

Recoge los ingresos que, en su caso, se puedan derivar del Impuesto sobre el Valor Añadido. Se incluirán los que resulten de la cesión de este impuesto a favor de las Entidades locales cuando la Ley Reguladora de las Haciendas Locales establezca dicho recurso.

Concepto 210. Impuesto sobre el Valor Añadido.

Artículo 22. *Impuesto sobre consumos específicos.*

Recoge los ingresos que, en su caso, se puedan derivar de los Impuestos Especiales sobre fabricación y consumos específicos. Se incluirán los que resulten de la cesión de estos impuestos cuando la Ley Reguladora de las Haciendas Locales establezca dicho recurso.

Concepto 220. Impuestos Especiales.

Se definen subconceptos correspondientes a cada uno de los Impuestos Especiales sobre fabricación y consumo específicos, por los que las Entidades locales perciben ingresos.

Subconcepto 220.00. Impuesto sobre el alcohol y bebidas derivadas.
Subconcepto 220.01. Impuesto sobre la cerveza.
Subconcepto 220.02. Impuesto sobre el vino y bebidas fermentadas.
Subconcepto 220.03. Impuesto sobre las labores del tabaco.
Subconcepto 220.04. Impuesto sobre hidrocarburos.
Subconcepto 220.05. Impuesto sobre determinados medios de transporte.
Subconcepto 220.06. Impuesto sobre productos intermedios.
Subconcepto 220.07. Impuesto sobre la energía.
Subconcepto 220.08. Impuesto sobre ventas minoristas de hidrocarburos.
Subconcepto 220.09. Exacción sobre la gasolina.

Artículo 26. *Recargos sobre impuestos indirectos del Estado y de la Comunidad Autónoma.*

Recargos sobre impuestos indirectos del Estado, de las Comunidades Autónomas.

Concepto 260. Sobre impuestos del Estado.
Concepto 261. Sobre impuestos de la Comunidad Autónoma.

Artículo 27. *Recargos sobre impuestos indirectos de otros entes locales.*

Recursos sobre impuestos indirectos cuya exacción corresponda a otras entidades locales.

Concepto 270. Sobre impuestos de otros entes locales.

Artículo 28. *Impuestos indirectos extinguidos.*

Impuestos indirectos locales que se supriman por la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, y recargos sobre impuestos indirectos municipales, autonómicos o estatales que se extingan. Las entidades locales podrán incluir en su presupuesto los recursos señalados de forma conjunta, o establecer un desarrollo por conceptos o subconceptos, para recoger de forma individualizada el producto de cada uno de los tributos que se extingan.

Artículo 29. *Otros impuestos indirectos.*

Recoge otros ingresos derivados de la recaudación de impuestos indirectos en vigor, así como los derivados de la recaudación del impuesto por la realización, dentro del término municipal, de cualquier construcción, instalación y obra y de los arbitrios e impuestos incluidos en los regímenes fiscales especiales de las Islas Canarias, Ceuta y Melilla.

Concepto 290. Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras.
Concepto 291. Impuesto sobre gastos suntuarios (cotos de caza y pesca).
Concepto 292. Arbitrio sobre importaciones y entregas de mercancías en Canarias (AIEM).
Concepto 293. Impuesto General Indirecto Canario (IGIC).
Concepto 294. Impuesto sobre la producción, los servicios y la importación (IPSI) de Ceuta y Melilla.
Concepto 295. Impuesto sobre primas de seguros.
Concepto 296. Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados.
Concepto 299. Otros Impuestos indirectos.

CAPÍTULO 3

Tasas, precios públicos y otros ingresos

Artículo 30. *Tasas por la prestación de servicios públicos básicos.*

Ingresos derivados de la prestación de servicios públicos básicos, entendiendo por tales los incluidos en el área de gasto 1 de la clasificación por programas, afecten o beneficien de modo particular al sujeto pasivo, cuando se produzca cualquiera de las circunstancias siguientes:

Que los servicios no sean de solicitud o recepción voluntaria para los administrados. Éstas no se considerarán voluntarias cuando vengan impuestas por disposiciones legales o reglamentarias o cuando los bienes o servicios requeridos sean imprescindibles para la vida privada o social del solicitante.

Que los servicios no se presten por el sector privado, esté o no establecida su reserva a favor del sector público, conforme a la normativa vigente.

Concepto 300. Servicio de abastecimiento de agua.
Concepto 301. Servicio de alcantarillado.
Concepto 302. Servicio de recogida de basuras.
Concepto 303. Servicio de tratamiento de residuos.
Concepto 304. Canon de saneamiento.
Concepto 309. Otras tasas por prestación de servicios básicos.

Artículo 31. *Tasas por la prestación de servicios públicos de carácter social y preferente.*

Ingresos derivados de la prestación de servicios públicos de carácter social y preferente, entendiendo por tales los incluidos en el área de gasto 2 y 3 de la clasificación por programas, afecten o beneficien de modo particular al sujeto pasivo, cuando se produzca cualquiera de las circunstancias descritas en el artículo anterior.

Concepto 310. Servicios hospitalarios.
Concepto 311. Servicios asistenciales.
Concepto 312. Servicios educativos.
Concepto 313. Servicios deportivos.
Concepto 319. Otras tasas por prestación de servicios de carácter preferente.

Artículo 32. *Tasas por la realización de actividades de competencia local.*

Tasas por realización de actividades administrativas en régimen de Derecho público de competencia local.

Ingresos derivados de la realización de una actividad administrativa en régimen de derecho público de competencia local que se refiera, afecte o beneficie de modo particular al sujeto pasivo, cuando se produzca cualquiera de las circunstancias citadas en relación con el anterior Artículo 31, «Tasas por la prestación de servicios».

Concepto 320. Licencias de caza y pesca.
Concepto 321. Licencias urbanísticas.
Concepto 322. Cédulas de habitabilidad y licencias de primera ocupación.
Concepto 323. Tasas por otros servicios urbanísticos.
Concepto 324. Tasas sobre el juego.
Concepto 325. Tasa por expedición de documentos.
Concepto 326. Tasa por retirada de vehículos.
Concepto 329. Otras tasas por la realización de actividades de competencia local.

Artículo 33. *Tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local.*

Ingresos percibidos como contraprestación a la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local, en el que se podrán distinguir en conceptos diferenciados, según las necesidades de información de cada entidad local, los ingresos relativos a:

Tasas por ocupación de la vía pública.
Tasas por aprovechamiento del suelo.
Tasas por aprovechamiento del subsuelo.
Tasas por aprovechamiento del vuelo.
Otros aprovechamientos especiales.

Concepto 330. Tasa de estacionamiento de vehículos.
Concepto 331. Tasa por entrada de vehículos.
Concepto 332. Tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial por empresas explotadoras de servicios de suministros.
Concepto 333. Tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial por empresas explotadoras de servicios de telecomunicaciones.
Concepto 334. Tasa por apertura de calas y zanjas.
Concepto 335. Tasa por ocupación de la vía pública con terrazas.
Concepto 336. Tasa por ocupación de la vía pública con suspensión temporal del tráfico rodado.
Concepto 337. Tasas por aprovechamiento del vuelo.
Concepto 338. Compensación de Telefónica de España, S. A.
Concepto 339. Otras tasas por utilización privativa del dominio público.

Artículo 34. *Precios públicos.*

Precios públicos por la prestación de servicios o la realización de actividades de la competencia local.
Ingresos percibidos como contraprestación de los servicios prestados por las Entidades locales o por la realización de actividades de su competencia, siempre que no concurran las circunstancias exigidas para su inclusión en el artículo 31, «Tasas por prestación de servicios».

Concepto 340. Servicios hospitalarios.
Concepto 341. Servicios asistenciales.
Concepto 342. Servicios educativos.
Concepto 343. Servicios deportivos.
Concepto 344. Entradas a museos, exposiciones o espectáculos.
Concepto 345. Servicio de transporte público urbano.
Concepto 349. Otros precios públicos.

Artículo 35. *Contribuciones especiales.*

Ingresos percibidos como contraprestación a la obtención de un beneficio especial o de un aumento de valor de determinados bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos de carácter local. Necesariamente a nivel de subconcepto se debe detallar la obra o el servicio de que se deriven.

Concepto 350. Para la ejecución de obras.
Concepto 351. Para el establecimiento o ampliación de servicios.

Artículo 36. *Ventas.*

Ingresos percibidos en transacciones con salida o entrega material de bienes, excepto de aquellos que formen parte del inmovilizado, y no tengan la consideración de material desechable. A título indicativo, se recogerán, entre otros, ingresos por ventas de efectos, impresos.

Artículo 38. *Reintegros de operaciones corrientes.*

Ingresos realizados en la tesorería de la entidad local o de sus organismos autónomos, originados por reintegros de ejercicios cerrados (aquellos producidos en ejercicio distinto a aquel en el que se reconoció la obligación) por operaciones corrientes.

Los reintegros del presupuesto corriente se imputarán al propio presupuesto de gastos con cargo al que se hubiesen reconocido las respectivas obligaciones, minorando el importe de éstas, así como el de los pagos correspondientes.

Se incluirán los reintegros a favor de la entidad local o de sus organismos autónomos de avales previamente ejecutados.

Se recogen dos conceptos:

Concepto 380. Reintegro de avales.
Concepto 389. Otros reintegros de operaciones corrientes.

Artículo 39. *Otros ingresos.*

Recoge los ingresos que, siendo propios de este capítulo, no se han incluido en los artículos anteriores.

Concepto 391. Multas.

Ingresos derivados de las sanciones impuestas por acciones u omisiones debidamente tipificadas en la legislación vigente.

Se definen los tres subconceptos siguientes:

Subconcepto 391.00. Multas por infracciones urbanísticas.
Subconcepto 391.10. Multas por infracciones tributarias y análogas.
Subconcepto 391.20. Multas por infracciones de la Ordenanza de circulación.
Subconcepto 391.90. Otras multas y sanciones.

Las sanciones correspondientes a los conceptos de ingresos recogidos en los capítulos 1, 2 y 3, que tengan su origen en la gestión de cada uno de ellos, con carácter específico, se aplicarán al subconcepto 391.10.

Concepto 392. Recargos del periodo ejecutivo y por declaración extemporánea sin requerimiento previo.

Ingresos derivados de falta de pago de las deudas en período voluntario a través del recargo ejecutivo, de apremio reducido y de apremio ordinario. Asimismo se incluyen los recargos por declaración extemporánea sin requerimiento previo.

Se definen los subconceptos siguientes:

Subconcepto 392.00. Recargo por declaración extemporánea sin requerimiento previo.
Subconcepto 392.10. Recargo ejecutivo.
Subconcepto 392.11. Recargo de apremio.

Concepto 393. Intereses de demora.

Ingresos derivados de intereses de demora por el tiempo que medie entre el vencimiento del plazo de ingreso en período voluntario y el ingreso efectivo de la deuda que constituya la obligación principal.

Los intereses de demora liquidados junto con el principal de la deuda no se aplicarán a este concepto, sino al concepto que corresponda.

Concepto 394. Prestación personal.

Ingresos derivados de la redención a metálico de la prestación personal.

Concepto 395. Prestación de transporte.

Ingresos derivados de la redención a metálico de la prestación de transporte.

Concepto 396. Ingresos por actuaciones de urbanización.

Subconcepto 396.00. Canon de urbanización.

Ingresos derivados de actuaciones urbanísticas, como consecuencia de aportaciones exigidas a través de una norma con rango de ley de las Administraciones Públicas competentes a los peticionarios de licencias o propietarios de los terrenos para implantar infraestructuras complementarias a la urbanización que se desarrolle.

Subconcepto 396.10. Cuotas de urbanización.

Ingresos derivados de actuaciones urbanísticas, como consecuencia de aportaciones exigidas por la Entidad local a los propietarios de los terrenos para urbanizar al objeto de financiar los gastos de urbanización.

Concepto 397. Aprovechamientos urbanísticos.

Subconcepto 397.00. Canon por aprovechamientos urbanísticos.

Ingresos procedentes del canon por aprovechamiento urbanístico establecido a través de una norma con rango de ley de las Administraciones Públicas competentes recibido por actuaciones declaradas de interés comunitario en suelo no urbanizable.

Subconcepto 397.10. Otros ingresos por aprovechamientos urbanísticos.

Ingresos derivados de la sustitución en metálico de los aprovechamientos urbanísticos correspondientes a la Entidad local, distintos del canon incluido en el subconcepto anterior.

Concepto 398. Indemnizaciones de seguros de no vida.

Ingresos correspondientes a indemnizaciones derivadas de contratos de seguros de no vida.

Concepto 399. Otros ingresos diversos.

Recoge los ingresos propios de este artículo, no incluidos en los conceptos anteriores.
Entre otros, se encontrarían los ingresos esporádicamente recibidos por la entidad local, procedentes de deudas presupuestarias o extrapresupuestarias, los ingresos derivados de expedientes de responsabilidad contable.

CAPÍTULO 4

Transferencias corrientes

Ingresos de naturaleza no tributaria, percibidos por las Entidades locales sin contraprestación directa por parte de las mismas, destinados a financiar operaciones corrientes.
Por conceptos y subconceptos, se diferenciarán las transferencias en función de los agentes que las conceden. Asimismo, se diferenciarán las que tengan carácter finalista.

Artículo 40. *De la Administración General de la Entidad local.*

Este artículo sólo será de aplicación en los presupuestos de los Organismos autónomos de la Entidad.

Artículo 41. *De Organismos Autónomos de la Entidad local.*

Transferencias corrientes que las Entidades locales y sus organismos autónomos prevean percibir de organismos autónomos de las mismas entidades.

Artículo 42. *De la Administración del Estado.*

Concepto 420. De la Administración General del Estado.

Se incluirán las transferencias a favor de las entidades locales correspondientes a la participación en tributos del Estado de las entidades excluidas del modelo de cesión de impuestos estatales, a la participación en el Fondo Complementario de Financiación establecido por la Ley Reguladora de las Haciendas Locales a favor de las entidades locales incluidas en el citado modelo de cesión.
Asimismo, se recogerán los importes reconocidos por la Administración General del Estado a favor de las entidades locales en concepto de compensaciones por beneficios fiscales en tributos locales concedidos por normas estatales con rango de ley.
En definitiva, se establecen los siguientes subconceptos:

Subconcepto 420.00. Participación en tributos del Estado.

Subconcepto 420.10. Fondo Complementario de Financiación.
Subconcepto 420.20. Compensación por beneficios fiscales.
Subconcepto 420.90. Otras transferencias corrientes de la Administración General del Estado.

Concepto 421. De organismos autónomos y agencias estatales.

Transferencias corrientes procedentes de organismos autónomos del Estado. Se distinguen los siguientes subconceptos:

Subconcepto 421.00. Del Servicio Público de Empleo Estatal.
Subconcepto 421.90. De otros Organismos Autónomos y agencias.

Concepto 422. De fundaciones estatales.

Transferencias corrientes procedentes de fundaciones estatales.

Concepto 423. De sociedades mercantiles estatales, entidades públicas empresariales y otros organismos públicos.

Transferencias corrientes procedentes de las entidades y sociedades citadas en el literal. Se distinguen dos subconceptos:

Subconcepto 423.00. De Loterías y Apuestas del Estado.
Subconcepto 423.90. De otras sociedades mercantiles estatales, entidades públicas empresariales y organismos públicos.

Artículo 43. *De la Seguridad Social.*

Transferencias corrientes que las entidades locales y sus organismos autónomos prevean recibir de cualquiera de los entes que integran el sistema de la Seguridad Social.

Artículo 44. *De Entes Públicos y Sociedades Mercantiles de la Entidad local.*

Se establecen dos conceptos atendiendo a la entidad de la que proceden las transferencias corrientes:

Concepto 440. De entes públicos.
Concepto 441. De sociedades mercantiles.

Artículo 45. *De Comunidades Autónomas.*

Transferencias corrientes que las entidades locales y sus organismos autónomos prevean recibir de las Comunidades Autónomas.

Concepto 450. De la Administración General de las Comunidades Autónomas.

Se incluirán, en su caso, los importes de la participación en tributos de las Comunidades Autónomas y los que traigan causa de convenios suscritos con éstas por las entidades locales para financiar sus obligaciones corrientes.
Se establecen los subconceptos:

Subconcepto 450.00. Participación en los tributos de la Comunidad Autónoma.
Subconcepto 450.01. Otras transferencias incondicionadas.

Por materias, se podrán distinguir tantos subconceptos como convenios suscritos, teniendo en cuenta la siguiente codificación:

Subconcepto 450.02. Transferencias corrientes en cumplimiento de convenios suscritos con la Comunidad Autónoma en materia de Servicios Sociales y Políticas de Igualdad.
Subconcepto 450.30. Transferencias corrientes en cumplimiento de convenios suscritos con la Comunidad Autónoma en materia de Educación.
Subconcepto 450.50. Transferencias corrientes en cumplimiento de convenios suscritos con la Comunidad Autónoma en materia de Empleo y Desarrollo local.
Subconcepto 450.60. Otras transferencias corrientes en cumplimiento de convenios suscritos con la Comunidad Autónoma.

Subconcepto 450.80. Otras subvenciones corrientes de la Administración General de la Comunidad Autónoma.

Concepto 451. De Organismos Autónomos y agencias de las Comunidades Autónomas.
Concepto 452. De fundaciones de Comunidades Autónomas.
Concepto 453. De sociedades mercantiles, entidades públicas empresariales y otros organismos públicos dependientes de las Comunidades Autónomas.

Artículo 46. *De Entidades locales.*

Concepto 461. De Diputaciones, Consejos o Cabildos.
Concepto 462. De Ayuntamientos.
Concepto 463. De Mancomunidades.
Concepto 464. De Áreas Metropolitanas.
Concepto 465. De Comarcas.
Concepto 466. De otras Entidades que agrupen municipios.
Concepto 467. De Consorcios.
Concepto 468. De Entidades locales menores.

Artículo 47. *De Empresas privadas.*

Artículo 48. *De Familias e Instituciones sin fines de lucro.*

Artículo 49. *Del exterior.*

Se recogen, detallados, los ingresos por transferencias corrientes recibidos de las instituciones de la Unión Europea, y, de forma conjunta, los procedentes, en su caso, de otras instituciones y organizaciones internacionales, así como de agentes situados fuera del territorio nacional o con estatuto de extraterritorialidad.
Se establecen los siguientes conceptos:

Concepto 490. Del Fondo Social Europeo.
Concepto 491. Del Fondo de Desarrollo Regional.
Concepto 492. Del Fondo de Cohesión.
Concepto 493. Del Fondo Europeo Agrícola de Garantía (FEAGA).
Concepto 494. Del Fondo Europeo Agrícola de Desarrollo Rural (FEADER).
Concepto 495. Del FEOGA-Orientación.
Concepto 496. Del Fondo Europeo de la Pesca (FEP).
Concepto 497. Otras transferencias de la Unión Europea.
Concepto 499. Otras transferencias del exterior, excluyendo la Unión Europea.

CAPÍTULO 5

Ingresos patrimoniales

Recoge los ingresos de naturaleza no tributaria procedentes de rentas de la propiedad o del patrimonio de las entidades locales y sus organismos autónomos, así como los derivados de actividades realizadas en régimen de derecho privado.

Artículo 50. *Intereses de títulos y valores.*

Comprende los ingresos por intereses derivados de las inversiones financieras en títulos-valores.
Por conceptos, se diferenciarán los intereses percibidos en función de los grupos de entidades o sujetos emisores de los títulos-valores.

Concepto 500. Del Estado.
Concepto 501. De Organismos Autónomos y agencias.
Concepto 504. De sociedades estatales, entidades públicas empresariales y otros organismos públicos.
Concepto 505. De Comunidades Autónomas.

Concepto 506. De Entidades locales.
Concepto 507. De empresas privadas.

Artículo 51. *Intereses de anticipos y préstamos concedidos.*

Intereses de deuda no documentada en títulos valores, préstamos de todo tipo, anticipos o pólizas de crédito.

Por conceptos, se diferenciarán los intereses percibidos en función de los grupos de Entidades o sujetos deudores.

Concepto 511. De Organismos Autónomos y agencias.
Concepto 514. De sociedades mercantiles, entidades públicas empresariales y otros organismos públicos.
Concepto 518. De familias e instituciones sin ánimo de lucro.

Artículo 52. *Intereses de depósitos.*

Intereses que devenguen los depósitos monetarios en bancos y cajas de ahorro efectuados por las entidades locales.

Por conceptos, se diferenciarán los intereses percibidos en función de las Entidades o sujetos depositarios.

Artículo 53. *Dividendos y participación beneficios.*

Recursos procedentes de dividendos y participaciones en beneficios derivados de inversiones financieras o de derechos legalmente establecidos.

Por conceptos, se diferenciarán los dividendos y participaciones en beneficios percibidas en función de las entidades y sujetos participados por la entidad local.

Concepto 531. De organismos autónomos y agencias.
Concepto 534. De sociedades mercantiles, entidades públicas empresariales y otros organismos públicos.

Se incluirán tanto los dividendos y participaciones en beneficios de sociedades y entidades dependientes de la entidad local como los correspondientes a sociedades y entidades en las que la entidad local sea un mero partícipe.

A los efectos anteriores, se entenderá que la sociedad o entidad depende de la entidad local cuando concurra alguna de las siguientes circunstancias:

Que la Entidad Local, sus entes dependientes, vinculados o participados por la misma, participen en su capital social, directa o indirectamente de forma mayoritaria.

Que cualquier órgano, organismo o sociedad mercantil integrantes o dependientes de la Entidad Local o participados por ésta, disponga de derechos de voto mayoritarios en la sociedad, bien directamente, bien mediante acuerdos con otros socios de esta última.

Que cualquier órgano, organismo o sociedad mercantil integrantes o dependientes de la Entidad Local o participados por ésta, tenga derecho a nombrar o a destituir a la mayoría de los miembros de los órganos de gobierno de la sociedad, bien directamente, bien mediante acuerdos con otros socios de esta última.

Que el administrador único o alguno de los miembros del Consejo de Administración de la sociedad, hayan sido designados en su calidad de miembros o consejeros por la Entidad Local, organismo o sociedad mercantil dependientes de la Entidad Local o participados por ésta.

En consecuencia, se distinguirán los siguientes subconceptos:

Subconcepto 534.00. Sociedades y entidades dependientes de las entidades locales.
Subconcepto 534.10. Sociedades y entidades no dependientes de las entidades locales.

Concepto 537. De empresas privadas.

Artículo 54. *Rentas de bienes inmuebles.*

Ingresos derivados del aprovechamiento, uso o disfrute por terceros de los bienes inmuebles patrimoniales.

Concepto 541. Arrendamientos de fincas urbanas.

Ingresos derivados de la cesión en alquiler de inmuebles urbanos en general.

Concepto 542. Arrendamientos de fincas rústicas.

Ingresos derivados del arrendamiento de fincas rústicas propiedad de la Entidad local.

Concepto 544. Censos.

Ingresos en concepto de pensiones anuales y de otros derechos económicos derivados de contratos de censos enfitéuticos, o de cualesquiera otra naturaleza, por la cesión del dominio útil de bienes inmuebles de la entidad local, reservándose ésta su dominio directo.

Concepto 549. Otras rentas de bienes inmuebles.

Recoge los ingresos de esta naturaleza no incluidos en los anteriores conceptos.

Artículo 55. *Productos de concesiones y aprovechamientos especiales.*

Ingresos obtenidos de derechos de investigación o explotación otorgados por las Entidades locales y, en general, los derivados de todo tipo de concesiones y aprovechamientos especiales que éstas puedan percibir, distinguiéndose los que consistan en una suma a tanto alzado de los que consistan en un canon periódico u otra modalidad.

Concepto 550. De concesiones administrativas con contraprestación periódica.

Ingresos de esta naturaleza derivados de concesiones administrativas. Se incluirá el canon que, con carácter periódico, corresponda percibir de los concesionarios a los que la entidad local confíe la gestión de un servicio público, conservando su titularidad.

Concepto 551. De concesiones administrativas con contraprestación no periódica.

Ingresos de esta naturaleza derivados de concesiones administrativas. Se incluirá el canon que, a tanto alzado o con carácter no periódico, corresponda percibir de los concesionarios a los que la entidad local confíe la gestión de un servicio público, conservando su titularidad.

Concepto 552. Derecho de superficie con contraprestación periódica.

Se incluirá el derecho económico o el ingreso de la contraprestación a favor de la entidad local por la cesión de terrenos de su propiedad para su uso, con fines edificatorios, por el superficiario durante el tiempo que se establezca por los planes o convenios correspondientes, revirtiendo a la entidad local dichos terrenos y edificaciones cuando se produzca la extinción del derecho.

La contraprestación que se incluya en este concepto consistirá en un canon periódico.

Concepto 553. Derecho de superficie con contraprestación no periódica.

Se incluirá el derecho económico o el ingreso de la contraprestación a favor de la entidad local por la cesión de terrenos de su propiedad para su uso, con fines edificatorios, por el superficiario durante el tiempo que se establezca por los planes o convenios correspondientes, revirtiendo a la entidad local dichos terrenos y edificaciones cuando se produzca la extinción del derecho.

La contraprestación citada tendrá carácter no periódico, pudiendo consistir en una suma a tanto alzado, en la adjudicación de los derechos de propiedad o de arrendamiento de bienes inmuebles, o en una combinación de las anteriores.

Concepto 554. Aprovechamientos agrícolas y forestales.

Incluye los ingresos de esta naturaleza obtenidos de los aprovechamientos agrícolas y forestales.

Recoge dos subconceptos:

Subconcepto 554.00. Productos de explotaciones forestales.
Subconcepto 554.10. Fondo de mejora de montes.

Concepto 555. Aprovechamientos especiales.

Incluye los ingresos de esta naturaleza obtenidos de aprovechamientos especiales.

Concepto 559. Otras concesiones y aprovechamientos.

Artículo 59. *Otros ingresos patrimoniales.*

Recoge todos aquellos ingresos de esta naturaleza no comprendidos en los artículos anteriores.
Se incluirán los conceptos siguientes:

Concepto 591. Beneficios por realización de inversiones financieras.

Recoge los beneficios derivados de la enajenación de títulos y valores que integran las inversiones financieras, incluyéndose los ingresos derivados de la venta de derechos de suscripción.

Concepto 592. Ingresos por operaciones de intercambio financiero.

Se incluirán los ingresos por intereses a cobrar, o por diferencia acreedora de intereses, o por diferencias positivas de tipo de cambio o cualquier otro ingreso de naturaleza financiera, derivado de operaciones financieras de cobertura y gestión del riesgo del tipo de interés y tipo de cambio.

Concepto 599. Otros ingresos patrimoniales.

Recoge los ingresos patrimoniales no incluidos en los conceptos anteriores.

A.2 Operaciones de capital

Comprende los Capítulos 6, «Enajenación de inversiones reales», y 7, «Transferencias de capital», del presupuesto de ingresos. Recoge, entre otros, los ingresos procedentes de ventas de inmuebles y de otro inmovilizado, así como las transferencias reconocidas a favor de la entidad local para financiar gastos de capital.

CAPÍTULO 6

Enajenación de inversiones reales

Ingresos provenientes de transacciones con salida o entrega de bienes de capital propiedad de las entidades locales o de sus organismos autónomos.

Artículo 60. *De terrenos.*

Comprende los ingresos derivados de la venta de solares, fincas rústicas y otros terrenos.

Concepto 600. Venta de solares.

Ingresos derivados de la venta de solares sin edificar.

Concepto 601. Venta de fincas rústicas.

Ingresos derivados de la venta de fincas rústicas.

Concepto 602. Parcelas sobrantes de la vía pública.

Ingresos derivados de la venta de parcelas sobrantes de la vía pública, conceptuadas como tales conforme al artículo 7 del Reglamento de Bienes de las Entidades Locales.

Concepto 603. Patrimonio Público del Suelo.

Ingresos derivados de la venta de bienes integrantes del patrimonio público del suelo.

Concepto 609. Otros terrenos.

Ingresos derivados de la venta de terrenos sin edificar, no comprendidos en los conceptos anteriores.

Artículo 61. *De las demás inversiones reales.*

Comprende los ingresos derivados de la venta de las inversiones reales no comprendidas en el artículo anterior.

Concepto 611. De inversiones de carácter inmaterial.

Recogerá los ingresos derivados de la venta de la propiedad industrial o intelectual por parte de la entidad local o sus organismos autónomos.

Concepto 612. De objetos valiosos.

Se incluirán los ingresos obtenidos por la venta de objetos que no se deterioran en el tiempo y que han sido adquiridos y mantenidos por la entidad local o sus organismos autónomos como depósitos de valor (a título de ejemplo, metales preciosos u obras de arte).

Concepto 619. De otras inversiones reales.

Recogerá los ingresos derivados de la enajenación de otros bienes de inmovilizado material no incluidos en los conceptos anteriores.

Artículo 68. *Reintegros por operaciones de capital.*

Ingresos realizados en la tesorería de la entidad local o de sus organismos autónomos, originados por reintegros de ejercicios cerrados (aquellos producidos en ejercicio distinto a aquel en el que se reconoció la obligación) por operaciones de los capítulos 6 y 7.

Los reintegros del presupuesto corriente se imputarán al propio presupuesto de gastos con cargo al que se hubiesen reconocido las respectivas obligaciones, minorando el importe de éstas, así como el de los pagos correspondientes.

Se distingue el concepto:

Concepto 680. De ejercicios cerrados.

Recoge los ingresos por reintegros de pagos realizados con cargo a los créditos antes citados de los presupuestos correspondientes a ejercicios anteriores de la entidad local o sus organismos autónomos.

CAPÍTULO 7

Transferencias de capital

Ingresos de naturaleza no tributaria, percibidos por las entidades locales, sin contraprestación directa por parte de las mismas, destinados a financiar operaciones de capital.

Por conceptos, se diferenciarán las transferencias en función de los agentes que las conceden. Asimismo, se diferenciarán las que tengan carácter finalista.

Artículo 70. *De la Administración General de la Entidad local.*

Este artículo sólo será de aplicación en los presupuestos de los Organismos autónomos de la entidad local.

Artículo 71. *De organismos autónomos de la Entidad local.*

Transferencias de capital que la entidad local y sus organismos autónomos prevean recibir de organismos autónomos de la propia entidad.

Artículo 72. *De la Administración del Estado.*

Concepto 720. De la Administración General del Estado.

Concepto 721. De organismos autónomos y agencias del Estado.

Transferencias de capital procedentes de organismos autónomos del Estado. Se distinguen dos subconceptos:

Subconcepto 721.00. Del Servicio Público de Empleo Estatal.
Subconcepto 721.90. De otros.

Concepto 722. De fundaciones estatales.
Concepto 723. De sociedades mercantiles estatales, entidades públicas empresariales y otros organismos públicos.

Transferencias de capital procedentes de las sociedades y entidades citada en el literal. Se distinguen dos subconceptos.

Subconcepto 723.00. De Loterías y Apuestas del Estado.
Subconcepto 723.90. De otras sociedades mercantiles estatales, entidades públicas empresariales y organismos públicos.

Artículo 73. *De la Seguridad Social.*

Transferencias de capital que las entidades locales y sus organismos autónomos prevean recibir de cualquiera de los entes que integran el sistema de la Seguridad Social.

Artículo 74. *De entes públicos y sociedades mercantiles de la entidad local.*

Se establecen dos conceptos atendiendo a la entidad de la que proceden las transferencias de capital:

Concepto 740. De entes públicos.
Concepto 741. De sociedades mercantiles.

Artículo 75. *De Comunidades Autónomas.*

Concepto 750. De la Administración General de las Comunidades Autónomas.

Dentro de este concepto, se distinguirán, mediante un subconcepto, las subvenciones que perciban las entidades locales de la Administración General de la Comunidad Autónoma y que estén afectadas a la amortización de préstamos y otras operaciones financieras a corto o a largo plazo concertados por aquellas entidades.

Subconcepto 750.00. Subvenciones afectas a la amortización de préstamos y operaciones financieras.
Subconcepto 750.02. Transferencias de capital en cumplimiento de convenios suscritos con la Comunidad Autónoma en materia de Servicios Sociales y Políticas de Igualdad.
Subconcepto 750.30. Transferencias de capital en cumplimiento de convenios suscritos con la Comunidad Autónoma en materia de Educación.
Subconcepto 750.50. Transferencias de capital en cumplimiento de convenios suscritos con la Comunidad Autónoma en materia de Empleo y Desarrollo local.
Subconcepto 750.60. Otras transferencias de capital en cumplimiento de convenios suscritos con la Comunidad Autónoma.
Subconcepto 750.80. Otras transferencias de capital de la Administración General de la Comunidad Autónoma.

Concepto 751. De organismos autónomos y agencias de las Comunidades Autónomas.
Concepto 752. De fundaciones de las Comunidades Autónomas.
Concepto 753. De sociedades mercantiles, entidades públicas empresariales y otros organismos públicos dependientes de las Comunidades Autónomas.

Artículo 76. *De Entidades locales.*

Concepto 761. De Diputaciones, Consejos o Cabildos.
Concepto 762. De Ayuntamientos.
Concepto 763. De Mancomunidades.
Concepto 764. De Áreas Metropolitanas.
Concepto 765. De Comarcas.

Concepto 766. De otras Entidades que agrupen municipios.
Concepto 767. De Consorcios.
Concepto 768. De Entidades locales Menores.

Artículo 77. *De Empresas privadas.*

Artículo 78. *De Familias e Instituciones sin fines de lucro.*

Artículo 79. *Del exterior.*

Se recogen, detallados, los ingresos por transferencias de capital recibidos de las instituciones de la Unión Europea, y, de forma conjunta, los procedentes, en su caso, de otras instituciones y organizaciones internacionales, así como de agentes situados fuera del territorio nacional o con estatuto de extraterritorialidad.

Se establecen los siguientes conceptos:

Concepto 790. Del Fondo Social Europeo.
Concepto 791. Del Fondo de Desarrollo Regional.
Concepto 792. Del Fondo de Cohesión.
Concepto 793. Del Fondo Europeo Agrícola de Garantía (FEAGA).
Concepto 794. Del Fondo Europeo Agrícola de Desarrollo Rural (FEADER).
Concepto 795. Del FEOGA-Orientación.
Concepto 796. Del Fondo Europeo de la Pesca (FEP).
Concepto 797. Otras transferencias de la Unión Europea.
Concepto 799. Otras transferencias del exterior, excluyendo la Unión Europea.

B) Operaciones financieras

Las operaciones financieras tanto a corto (por plazo no superior a un año) como a largo plazo (superior a un año) se recogen en los Capítulos 8, «Activos financieros», y 9, «Pasivos financieros». El primero recogerá las enajenaciones de activos financieros así como los reintegros de préstamos concedidos, depósitos y fianzas constituidos por la entidad local. El artículo 87, «Remanente de tesorería», recogerá, a lo largo del ejercicio, las aplicaciones a presupuesto del remanente de tesorería.

El Capítulo 9, «Pasivos financieros», incluirá la concertación o emisión de pasivos financieros.

CAPÍTULO 8

Activos financieros

Este capítulo recoge el ingreso que obtienen las entidades locales y sus organismos autónomos por la enajenación de activos financieros, tanto del interior como del exterior, cualquiera que sea la forma de instrumentación y su vencimiento.

Los reintegros de anticipos de sueldos y salarios y demás préstamos al personal se recogerán en los Conceptos 830, «Préstamos a corto plazo. Desarrollo por sectores», y 831, «Préstamos a largo plazo. Desarrollo por sectores», pudiéndose, en su caso, crear un subconcepto específico.

Igualmente, este capítulo es el destinado para recoger la devolución de depósitos y fianzas constituidos por las entidades locales.

La clasificación de los activos financieros podrá desarrollarse por sectores, haciendo uso de los subconceptos que procedan.

Como se ha indicado anteriormente, el artículo 87, «Remanente de tesorería», recogerá, a lo largo del ejercicio, las aplicaciones a presupuesto del remanente de tesorería.

Artículo 80. *Enajenación de deuda del sector público.*

Comprende los ingresos procedentes de la venta de todo tipo de deuda emitida por el sector público, a corto (con plazo de vencimiento no superior a un año) y a largo plazo

(vencimiento superior a un año), y documentada en títulos valores, anotaciones en cuenta, o cualquier otro documento, excepto contrato de préstamo.

Concepto 800. Enajenación de deuda del sector público a corto plazo.

Comprende los ingresos obtenidos por la enajenación de deuda del sector público con vencimiento no superior a 12 meses. Se distinguen los siguientes subconceptos atendiendo al agente emisor:

Subconcepto 800.00. Del Estado.
Subconcepto 800.10. De Comunidades Autónomas.
Subconcepto 800.20. De Entidades locales.

Concepto 801. Enajenación de deuda del sector público a largo plazo.

Comprende los ingresos obtenidos por la enajenación de deuda del sector público con vencimiento superior a 12 meses. Se distinguen los siguientes subconceptos atendiendo al agente emisor:

Subconcepto 801.00. Del Estado.
Subconcepto 801.10. De Comunidades Autónomas.
Subconcepto 801.20. De Entidades locales.

Artículo 81. *Enajenación de obligaciones y bonos de fuera del sector público.*

Comprende los ingresos procedentes de la venta de toda clase de obligaciones y bonos, a corto (con plazo de vencimiento no superior a un año) y a largo plazo (vencimiento superior a un año), emitidos por agentes externos al sector público, y documentados en títulos-valores.

Concepto 810. Enajenación de obligaciones y bonos de fuera del sector público a corto plazo.

Comprende los ingresos obtenidos por enajenación de deuda de fuera del sector público, con vencimiento no superior a 12 meses.

Concepto 811. Enajenación de obligaciones y bonos fuera del sector público a largo plazo.

Comprende los ingresos obtenidos por enajenación de deuda de fuera del sector público, con vencimiento superior a 12 meses.

Artículo 82. *Reintegro de préstamos y anticipos concedidos al sector público.*

Comprende los ingresos obtenidos por reintegros de préstamos y anticipos concedidos al sector público, con o sin interés, con plazo de reembolso a corto (no superior a un año) y largo plazo (superior a un año).

Concepto 820. Reintegro de préstamos y anticipos concedidos al sector público a corto plazo.

Comprende los reintegros de préstamos y anticipos concedidos a entes del sector público, con o sin interés, cuando el plazo de vencimiento no sea superior a 12 meses.
Se distinguen los siguientes subconceptos, según el agente al que se concedieron aquéllos:

Subconcepto 820.00. Del Estado.
Subconcepto 820.10. De Comunidades Autónomas.
Subconcepto 820.20. De Entidades locales.

Concepto 821. Reintegro de préstamos y anticipos concedidos al sector público a largo plazo.

Comprende los reintegros de préstamos y anticipos concedidos a entes del sector público, con o sin interés, cuando el plazo de vencimiento sea superior a 12 meses.

Subconcepto 821.00. Del Estado.

Subconcepto 821.10. De Comunidades Autónomas.
Subconcepto 821.20. De Entidades locales.

Artículo 83. *Reintegro de préstamos de fuera del sector público.*

Comprende los recursos obtenidos por reintegros de préstamos o anticipos concedidos a agentes externos al sector público, con o sin interés, con plazo de reembolso a corto (no superior a un año) o a largo plazo (superior a un año).

En los conceptos 830 y 831 se incluirán los reintegros de los anticipos de pagas al personal, pudiéndose, en su caso, crear un subconcepto específico a tal efecto.

Concepto 830. Reintegros de préstamos de fuera del sector público a corto plazo.

Comprende los reintegros y anticipos concedidos a entidades no pertenecientes al sector público, cuando el plazo de vencimiento no sea superior a 12 meses.

Concepto 831. Reintegros de préstamos de fuera del sector público a largo plazo.

Comprende los reintegros y anticipos concedidos a entidades no pertenecientes al sector público, cuando el plazo de vencimiento sea superior a 12 meses.

Artículo 84. *Devolución de depósitos y fianzas constituidos.*

Recoge los ingresos procedentes del reintegro de depósitos y fianzas constituidos por la entidad local o sus organismos autónomos.

Se distinguen los siguientes conceptos:

Concepto 840. Devolución de depósitos.
Concepto 841. Devolución de fianzas.

Artículo 85. *Enajenación de acciones y participaciones del sector público.*

Recoge los ingresos procedentes de la venta de títulos representativos de la propiedad del capital de entes encuadrados dentro del sector público.

Artículo 86. *Enajenación de acciones y participaciones fuera del sector público.*

Recoge los ingresos procedentes de la venta de títulos representativos de la propiedad del capital de entidades no pertenecientes al sector público.

Artículo 87. *Remanente de tesorería.*

Se incluirá la parte del remanente de tesorería que se utilice como medio de financiación de modificaciones de crédito.

Concepto 870. Remanente de tesorería.

Se diferenciarán, por subconceptos, la parte destinada a gastos con financiación afectada de la destinada a gastos generales.

Subconcepto 870.00. Para gastos generales.
Subconcepto 870.10. Para gastos con financiación afectada.

CAPÍTULO 9

Pasivos financieros

En este capítulo se recoge la financiación de las entidades locales y sus organismos autónomos procedente de la emisión de Deuda Pública y de préstamos recibidos cualquiera que sea la moneda en la que estén nominados, su naturaleza y plazo de reembolso.

Las operaciones financieras citadas se incluyen por su importe efectivo, minorado, en su caso, por las diferencias negativas que se aplican al concepto 399 de ingresos.

Además, se imputarán los ingresos que obtengan las entidades locales y sus organismos autónomos procedentes de depósitos y fianzas recibidos.

Artículo 90. *Emisión de Deuda Pública en euros.*

Recoge los ingresos obtenidos por la emisión de deuda en euros, en cualquiera de las modalidades en las que puedan hacerlo las Entidades locales, tanto a corto (con plazo de vencimiento no superior a un año) como a largo plazo (con vencimiento superior a un año).

Concepto 900. Emisión de Deuda Pública en euros a corto plazo.

Recoge los ingresos obtenidos por la emisión, por las entidades locales y sus organismos autónomos, de deuda pública en euros a corto plazo (con vencimiento no superior a un año).

Concepto 901. Emisión de Deuda Pública en euros a largo plazo.

Recoge los ingresos obtenidos por la emisión, por las entidades locales y sus organismos autónomos, de deuda pública en euros a largo plazo (con vencimiento superior a un año).

Artículo 91. *Préstamos recibidos en euros.*

Recoge los ingresos derivados de préstamos recibidos en euros, concedidos tanto por entes del sector público como los concedidos por agentes de fuera del sector público, tanto a corto (con plazo de vencimiento no superior a un año) como a largo plazo (con vencimiento superior a un año).

Por conceptos, se diferenciarán en función de la naturaleza pública o privada del prestamista, y del plazo de amortización.

Concepto 910. Préstamos recibidos a corto plazo de entes del sector público.
Concepto 911. Préstamos recibidos a largo plazo de entes del sector público.
Concepto 912. Préstamos recibidos a corto plazo de entes de fuera del sector público.
Concepto 913. Préstamos recibidos a largo plazo de entes de fuera del sector público.

Artículo 92. *Emisión de Deuda Pública en moneda distinta del euro.*

Recoge los ingresos obtenidos por la emisión de deuda en moneda distinta del euro, a corto (con plazo de vencimiento no superior a un año) y a largo plazo (con vencimiento superior a un año).

Concepto 920. Emisión de Deuda Pública en moneda distinta del euro a corto plazo.
Concepto 921. Emisión de Deuda Pública en moneda distinta del euro a largo plazo.

Artículo 93. *Préstamos recibidos en moneda distinta del euro.*

Recoge los ingresos derivados de préstamos nominados en moneda distinta del euro, cualquiera que sea el plazo de reembolso de los mismos, distinguiéndose éste a corto plazo (con plazo no superior a un año) y a largo plazo (con plazo superior a un año).

Concepto 930. Préstamos recibidos en moneda distinta del euro a corto plazo.
Concepto 931. Préstamos recibidos en moneda distinta del euro a largo plazo.

Artículo 94. *Depósitos y fianzas recibidos.*

Recoge los depósitos constituidos y las fianzas ingresadas en metálico en las cajas de las entidades locales o sus organismos autónomos.

Concepto 940. Depósitos recibidos.
Concepto 941. Fianzas recibidas.

Clasificación económica de ingresos

Capítulo	Artículo	Concepto	Subconcepto	Denominación
1				Impuestos directos.
	10			Impuesto sobre la Renta.
		100		Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas.
		101		Impuesto sobre Sociedades.

Capítulo	Artículo	Concepto	Subconcepto	Denominación
		102		Impuesto sobre la Renta de No Residentes.
	11			Impuestos sobre el capital.
		110		Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.
		111		Impuesto sobre Patrimonio.
		112		Impuesto sobre Bienes Inmuebles. Bienes Inmuebles de Naturaleza Rústica.
		113		Impuesto sobre Bienes Inmuebles. Bienes inmuebles de Naturaleza Urbana.
		114		Impuesto sobre Bienes Inmuebles. Bienes Inmuebles de características especiales.
		115		Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica.
		116		Impuesto sobre Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.
		117		Impuesto sobre viviendas desocupadas.
	13			Impuesto sobre las Actividades Económicas.
		130		Impuesto sobre Actividades Económicas.
	16			Recargos sobre impuestos directos del Estado y de la Comunidad Autónoma.
		160		Sobre impuestos del Estado.
		161		Sobre impuestos de la Comunidad Autónoma.
	17			Recargos sobre impuestos directos de otros entes locales.
		170		En el Impuesto sobre Bienes Inmuebles.
		171		Recargo provincial en el Impuesto sobre Actividades Económicas.
		179		Otros recargos sobre impuestos directos de otros entes locales.
	18			Impuestos directos extinguidos.
	19			Otros impuestos directos.
2				Impuestos indirectos.
	21			Impuestos sobre el Valor Añadido.
		210		Impuesto sobre el Valor Añadido.
	22			Sobre consumos específicos.
		220		Impuestos Especiales.
			220.00	Impuesto sobre el alcohol y bebidas derivadas.
			220.01	Impuesto sobre la cerveza.
			220.02	Impuesto sobre el vino y bebidas fermentadas.
			220.03	Impuesto sobre las labores del tabaco.
			220.04	Impuesto sobre hidrocarburos.
			220.05	Impuesto sobre determinados medios de transporte.
			220.06	Impuesto sobre productos intermedios.
			220.07	Impuesto sobre la energía.
			220.08	Impuesto sobre ventas minoristas de hidrocarburos.
			220.09	Exacción sobre la gasolina.
	26			Recargos sobre impuestos indirectos del Estado y de la Comunidad Autónoma.
		260		Sobre impuestos del Estado.
		261		Sobre impuestos de la Comunidad Autónoma.
	27			Recargos sobre impuestos indirectos de otros entes locales.
		270		Sobre impuestos de otros entes locales.
	28			Impuestos indirectos extinguidos.
	29			Otros impuestos indirectos.
		290		Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras.
		291		Impuesto sobre gastos suntuarios (Cotos de caza y pesca).
		292		Arbitrio sobre importaciones y entregas de mercancías en Canarias (AIEM).
		293		Impuesto general indirecto canario (IGIC).
		294		Impuesto sobre la producción, los servicios y la importación (IPSI) de Ceuta y Melilla.
		295		Impuesto sobre primas de seguros.
		296		Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados.
		299		Otros Impuestos indirectos.
3				Tasas, precios públicos y otros ingresos.
	30			Tasas por la prestación de servicios públicos básicos.
		300		Servicio de abastecimiento de agua.
		301		Servicio de alcantarillado.
		302		Servicio de recogida de basuras.
		303		Servicio de tratamiento de residuos.
		304		Canon de saneamiento.

Capítulo	Artículo	Concepto	Subconcepto	Denominación
		309		Otras tasas por prestación de servicios básicos.
	31			Tasas por la prestación de servicios públicos de carácter social y preferente.
		310		Servicios hospitalarios.
		311		Servicios asistenciales.
		312		Servicios educativos.
		313		Servicios deportivos.
		319		Otras tasas por prestación de servicios de carácter preferente.
	32			Tasas por la realización de actividades de competencia local.
		320		Licencias de caza y pesca.
		321		Licencias urbanísticas.
		322		Cédulas de habitabilidad y licencias de primera ocupación.
		323		Tasas por otros servicios urbanísticos.
		324		Tasas sobre el juego.
		325		Tasa por expedición de documentos.
		326		Tasa por retirada de vehículos.
		329		Otras tasas por la realización de actividades de competencia local.
	33			Tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local.
		330		Tasa de estacionamiento de vehículos.
		331		Tasa por entrada de vehículos.
		332		Tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial por empresas explotadoras de servicios de suministros.
		333		Tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial por empresas explotadoras de servicios de telecomunicaciones.
		334		Tasa por apertura de calas y zanjas.
		335		Tasa por ocupación de la vía pública con terrazas.
		336		Tasa por ocupación de la vía pública con suspensión temporal del tráfico rodado.
		337		Tasas por aprovechamiento del vuelo.
		338		Compensación de Telefónica de España, S.A.
		339		Otras tasas por utilización privativa del dominio público.
	34			Precios públicos.
		340		Servicios hospitalarios.
		341		Servicios asistenciales.
		342		Servicios educativos.
		343		Servicios deportivos.
		344		Entradas a museos, exposiciones, espectáculos.
		345		Servicio de transporte público urbano.
		349		Otros precios públicos.
	35			Contribuciones especiales.
		350		Para la ejecución de obras.
		351		Para el establecimiento o ampliación de servicios.
	36			Ventas.
	38			Reintegros de operaciones corrientes.
		380		Reintegro de avales.
		389		Otros reintegros de operaciones corrientes.
	39			Otros ingresos.
		391		Multas.
			391.00	Multas por infracciones urbanísticas.
			391.10	Multas por infracciones tributarias y análogas.
			391.20	Multas por infracciones de la Ordenanza de circulación.
			391.90	Otras multas y sanciones.
		392		Recargos del periodo ejecutivo y por declaración extemporánea sin requerimiento previo.
			392.00	Recargos por declaración extemporánea sin requerimiento previo.
			392.10	Recargo ejecutivo.
			392.11	Recargo de apremio.
		393		Intereses de demora.
		394		Prestación personal.
		395		Prestación de transporte.
		396		Ingresos por actuaciones de urbanización.
			396.00	Canon de urbanización.
			396.10	Cuotas de urbanización.
		397		Aprovechamientos urbanísticos.
			397.00	Canon por aprovechamientos urbanísticos.
			397.10	Otros ingresos por aprovechamientos urbanísticos.

Capítulo	Artículo	Concepto	Subconcepto	Denominación
		398		Indemnizaciones de seguros de no vida.
		399		Otros ingresos diversos.
4				Transferencia corrientes.
	40			De la Administración General de la Entidad Local.
	41			De Organismos Autónomos de la Entidad Local.
	42			De la Administración del Estado.
		420		De la Administración General del Estado.
			420.00	Participación en los Tributos del Estado.
			420.10	Fondo Complementario de Financiación.
			420.20	Compensación por beneficios fiscales.
			420.90	Otras transferencias corrientes de la Administración General del Estado.
		421		De Organismos Autónomos y agencias estatales.
			421.00	Del Servicio Público de Empleo Estatal.
			421.90	De otros Organismos Autónomos y Agencias.
		422		De fundaciones estatales.
		423		De sociedades mercantiles estatales, entidades públicas empresariales y otros organismos públicos.
			423.00	De Loterías y Apuestas del Estado.
			423.90	De otras sociedades mercantiles estatales, entidades públicas empresariales y organismos públicos.
	43			De la Seguridad Social.
	44			De entes públicos y sociedades mercantiles de la Entidad local.
			440	De entes públicos.
			441	De sociedades mercantiles.
	45			De Comunidades Autónomas.
		450		De la Administración General de las Comunidades Autónomas.
			450.00	Participación en tributos de la Comunidad Autónoma.
			450.01	Otras transferencias incondicionadas.
			450.02	Transferencias corrientes en cumplimiento de convenios suscritos con la Comunidad Autónoma en materia de Servicios Sociales y Políticas de Igualdad.
			450.30	Transferencias corrientes en cumplimiento de convenios suscritos con la Comunidad Autónoma en materia de Educación.
			450.50	Transferencias corrientes en cumplimiento de convenios suscritos con la Comunidad Autónoma en materia de Empleo y Desarrollo local.
			450.60	Otras transferencias corrientes en cumplimiento de convenios suscritos con la Comunidad Autónoma.
			450.80	Otras subvenciones corrientes de la Administración General de la Comunidad Autónoma.
		451		De Organismos Autónomos y agencias de las Comunidades Autónomas.
		452		De fundaciones de las Comunidades Autónomas.
		453		De sociedades mercantiles, entidades públicas empresariales y otros organismos públicos dependientes de las Comunidades Autónomas.
	46			De Entidades Locales.
		461		De Diputaciones, Consejos o Cabildos.
		462		De Ayuntamientos.
		463		De Mancomunidades.
		464		De Áreas Metropolitanas.
		465		De Comarcas.
		466		De otras Entidades que agrupen Municipios.
		467		De Consorcios.
		468		De Entidades locales Menores.
	47			De Empresas privadas.
	48			De familias e instituciones sin fines de lucro.
	49			Del exterior.
		490		Del Fondo Social Europeo.
		491		Del Fondo de Desarrollo Regional.
		492		Del Fondo de Cohesión.
		493		Del Fondo Europeo Agrícola de Garantía (FEAGA).
		494		Del Fondo Europeo Agrícola de Desarrollo Rural (FEADER).
		495		Del FEOGA-Orientación.
		496		Del Fondo Europeo de la Pesca (FEP).
		497		Otras transferencias de la Unión Europea.

Capítulo	Artículo	Concepto	Subconcepto	Denominación
		499		Otras transferencias del exterior, excluyendo la Unión Europea.
5				Ingresos patrimoniales.
	50			Intereses de títulos y valores.
		500		Del Estado.
		501		De Organismos Autónomos y agencias.
		504		De sociedades mercantiles estatales, entidades públicas empresariales y otros organismos públicos.
		505		De Comunidades Autónomas.
		506		De Entidades locales.
		507		De empresas privadas.
	51			Intereses de anticipos y préstamos concedidos.
		511		De Organismos Autónomos y agencias.
		514		De sociedades mercantiles, entidades públicas empresariales y otros organismos públicos.
		518		De familias e instituciones sin ánimo de lucro.
	52			Intereses de depósitos.
	53			Dividendos y participación beneficios.
		531		De Organismos Autónomos y agencias.
		534		De Sociedades mercantiles, entidades públicas empresariales y otros organismos públicos.
			534.00	De sociedades y entidades dependientes de las entidades locales.
			534.10	De sociedades y entidades no dependientes de las entidades locales.
		537		De empresas privadas.
	54			Rentas de bienes inmuebles.
		541		Arrendamientos de fincas urbanas.
		542		Arrendamientos de fincas rústicas.
		544		Censos.
		549		Otras rentas de bienes inmuebles.
	55			Productos de concesiones y aprovechamientos especiales.
		550		De concesiones administrativas con contraprestación periódica.
		551		De concesiones administrativas con contraprestación no periódica.
		552		Derecho de superficie con contraprestación periódica.
		553		Derecho de superficie con contraprestación no periódica.
		554		Aprovechamientos agrícolas y forestales.
			554.00	Producto de explotaciones forestales.
			554.10	Fondo de mejora de montes.
		555		Aprovechamientos especiales con contraprestación.
		559		Otras concesiones y aprovechamientos.
	59			Otros ingresos patrimoniales.
		591		Beneficios por realización de inversiones financieras.
		592		Ingresos por operaciones de intercambio financiero.
		599		Otros ingresos patrimoniales.
6				Enajenación de inversiones reales.
	60			De terrenos.
		600		Venta de solares.
		601		Venta de fincas rústicas.
		602		Parcelas sobrantes de la vía pública.
		603		Patrimonio público del suelo.
		609		Otros terrenos.
	61			De las demás inversiones reales.
		611		De inversiones de carácter inmaterial.
		612		De objetos valiosos.
		619		De otras inversiones reales.
	68			Reintegros por operaciones de capital.
		680		De ejercicios cerrados.
7				Transferencias de capital.
	70			De la Administración General de la Entidad Local.
	71			De Organismos Autónomos de la Entidad Local.
	72			De la Administración del Estado.
		720		De la Administración General del Estado.
		721		De Organismos Autónomos y agencias estatales.
			721.00	Del Servicio Público de Empleo Estatal.
			721.90	De otros Organismos Autónomos y agencias.
		722		De fundaciones estatales.

Capítulo	Artículo	Concepto	Subconcepto	Denominación
		723		De sociedades mercantiles estatales, entidades públicas empresariales y otros organismos públicos.
			723.00	De Loterías y Apuestas del Estado.
			723.90	De otras sociedades mercantiles estatales, entidades públicas empresariales y otros organismos públicos.
	73			De la Seguridad Social.
	74			De entes públicos y sociedades mercantiles de la Entidad local.
		740		De entes públicos.
		741		De sociedades mercantiles.
	75			De Comunidades Autónomas.
		750		De la Administración General de las Comunidades Autónomas.
			750.00	Subvenciones afectas a la amortización de préstamos y operaciones financieras.
			750.02	Transferencias de capital en cumplimiento de convenios suscritos con la Comunidad Autónoma en materia de Servicios Sociales y Políticas de Igualdad.
			750.30	Transferencias de capital en cumplimiento de convenios suscritos con la Comunidad Autónoma en materia de Educación.
			750.50	Transferencias de capital en cumplimiento de convenios suscritos con la Comunidad Autónoma en materia de Empleo y Desarrollo local.
			750.60	Otras transferencias de capital en cumplimiento de convenios suscritos con la Comunidad Autónoma.
			750.80	Otras transferencias de capital de la Administración General de la Comunidad Autónoma.
		751		De Organismos Autónomos y agencias de las Comunidades Autónomas.
		752		De fundaciones de las Comunidades Autónomas.
		753		De sociedades mercantiles, entidades públicas empresariales y otros organismos públicos dependientes de las Comunidades Autónomas.
	76			De Entidades Locales.
		761		De Diputaciones, Consejos o Cabildos.
		762		De Ayuntamientos.
		763		De Mancomunidades.
		764		De Áreas Metropolitanas.
		765		De Comarcas.
		766		De otras Entidades que agrupen Municipios.
		767		De Consorcios.
		768		De Entidades locales Menores.
	77			De empresas privadas.
	78			De familias e instituciones sin fines de lucro.
	79			Del exterior.
		790		Del Fondo Social Europeo.
		791		Del Fondo de Desarrollo Regional.
		792		Del Fondo de Cohesión.
		793		Del Fondo Europeo Agrícola de Garantía (FEAGA).
		794		Del Fondo Europeo Agrícola de Desarrollo Rural (FEADER).
		795		Del FEOGA-Orientación.
		796		Del Fondo Europeo de la Pesca (FEP).
		797		Otras transferencias de la Unión Europea.
		799		Otras transferencias del exterior, excluyendo la Unión Europea.
8				Activos financieros.
	80			Enajenación de deuda del sector público.
		800		Enajenación de deuda del sector público a corto plazo.
			800.00	Del Estado.
			800.10	De Comunidades Autónomas.
			800.20	De Entidades locales.
		801		Enajenación de deuda del sector público a largo plazo.
			801.00	Del Estado.
			801.10	De Comunidades Autónomas.
			801.20	De Entidades locales.
	81			Enajenación de obligaciones y bonos fuera del sector público.
		810		Enajenación de obligaciones y bonos fuera del sector público a corto plazo.
		811		Enajenación de obligaciones y bonos fuera del sector público a largo plazo.

Capítulo	Artículo	Concepto	Subconcepto	Denominación
	82			Reintegro de préstamos y anticipos concedidos al sector público.
		820		Reintegro de préstamos y anticipos concedidos al sector público a corto plazo.
			820.00	Del Estado.
			820.10	De Comunidades Autónomas.
			820.20	De Entidades locales.
		821		Reintegro de préstamos y anticipos concedidos al sector público a largo plazo.
			821.00	Del Estado.
			821.10	De Comunidades Autónomas.
			821.20	De Entidades locales.
	83			Reintegros de préstamos de fuera del sector público.
		830		Reintegros de préstamos de fuera del sector público a corto plazo.
		831		Reintegros de préstamos de fuera del sector público a largo plazo.
	84			Devolución de depósitos y fianzas constituidos.
		840		Devolución de depósitos.
		841		Devolución de fianzas.
	85			Enajenación de acciones y participaciones del sector público.
	86			Enajenación de acciones y participaciones fuera del sector público.
	87			Remanente de tesorería.
		870		Remanente de tesorería.
			870.00	Para gastos generales.
			870.10	Para gastos con financiación afectada.
9				Pasivos financieros.
	90			Emisión de Deuda Pública en euros.
		900		Emisión de Deuda Pública en euros a corto plazo.
		901		Emisión de Deuda Pública en euros a largo plazo.
	91			Préstamos recibidos en euros.
		910		Préstamos recibidos a corto plazo de entes del sector público.
		911		Préstamos recibidos a largo plazo de entes del sector público.
		912		Préstamos recibidos a corto plazo de entes de fuera del sector público.
		913		Préstamos recibidos a largo plazo de entes de fuera del sector público.
	92			Emisión de Deuda Pública en moneda distinta del euro.
		920		Emisión de Deuda Pública en moneda distinta del euro a corto plazo.
		921		Emisión de Deuda Pública en moneda distinta del euro a largo plazo.
	93			Préstamos recibidos en moneda distinta del euro.
		930		Préstamos recibidos en moneda distinta del euro a corto plazo.
		931		Préstamos recibidos en moneda distinta del euro a largo plazo.
	94			Depósitos y fianzas recibidos.
		940		Depósitos recibidos.
		941		Fianzas recibidas.

§ 5

Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera. [Inclusión parcial]

Jefatura del Estado
«BOE» núm. 103, de 30 de abril de 2012
Última modificación: 2 de agosto de 2024
Referencia: BOE-A-2012-5730

[. . .]

CAPÍTULO IV

Medidas preventivas, correctivas y coercitivas

[. . .]

Sección 2.ª Medidas correctivas

Artículo 20. *Medidas automáticas de corrección.*

1. En el supuesto en que el Gobierno, de acuerdo con los informes a que se refiere el artículo 17 de esta Ley, constate que existe incumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria, de deuda pública o de la regla de gasto, todas las operaciones de endeudamiento de la Comunidad Autónoma incumplidora precisarán de autorización del Estado en tanto persista el citado incumplimiento. Esta autorización podrá realizarse de forma gradual por tramos y será preceptiva hasta que el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas constate que ha cumplido con los objetivos de estabilidad presupuestaria, de deuda pública y regla de gasto.

Una vez que el plan económico-financiero presentado por la Comunidad Autónoma por incumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria, del objetivo de deuda pública o de la regla de gasto hubiera sido considerado idóneo por el Consejo de Política Fiscal y Financiera, las operaciones de crédito a corto plazo que no sean consideradas financiación exterior no precisarán de autorización del Estado.

Asimismo, la concesión de avales, reavales u otra clase de garantías a las operaciones de crédito de personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, incluidas las entidades de la Comunidad Autónoma no incluidas en el ámbito de aplicación del artículo 2.1.b) de esta Ley, precisará de autorización del Estado. Esta autorización se podrá realizar de forma gradual por tramos de importes a avalar y garantizar, y será preceptiva hasta que el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas constate que se ha cumplido el objetivo de estabilidad presupuestaria, de deuda pública o de la regla de gasto.

2. En los supuestos de incumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria o de deuda pública de las Corporaciones Locales incluidas en el ámbito subjetivo definido en los artículos 111 y 135 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales,

todas las operaciones de endeudamiento a largo plazo de la corporación Local incumplidora, precisarán autorización del Estado o en su caso de la Comunidad Autónoma que tenga atribuida la tutela financiera.

3. En los supuestos de incumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria, de deuda pública o de la regla de gasto, la concesión de subvenciones o la suscripción de convenios por parte de la Administración Central con Comunidades Autónomas incumplidoras precisará, con carácter previo a su concesión o suscripción, informe favorable del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.

Las Leyes de Presupuestos Generales del Estado establecerán los criterios que servirán de base para la emisión del informe regulado en este apartado, que en todo caso deberá tener en cuenta el grado de ejecución de las medidas que deben ser aplicadas por la Comunidad Autónoma para corregir la situación de incumplimiento.

4. Las medidas previstas en los apartados anteriores se aplicarán también en caso de formulación de la advertencia previa prevista en el artículo 19 de esta Ley.

5. Cuando el periodo medio de pago a los proveedores de la Comunidad Autónoma supere en más de 30 días el plazo máximo de la normativa de morosidad durante dos meses consecutivos a contar desde la actualización de su plan de tesorería de acuerdo con lo previsto en el artículo 18.4, el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas lo comunicará a la Comunidad Autónoma indicando que partir de ese momento:

a) Todas aquellas modificaciones presupuestarias que conlleven un aumento neto del gasto no financiero de la Comunidad Autónoma y que, de acuerdo con la normativa autonómica vigente no se financien con cargo al fondo de contingencia o con baja en otros créditos, requerirán la adopción un acuerdo de no disponibilidad de igual cuantía, del que se informará al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas con indicación del crédito afectado, la medida de gasto que lo sustenta y la modificación presupuestaria origen de la misma.

b) Todas sus operaciones de endeudamiento a largo plazo precisarán de autorización del Estado. Esta autorización podrá realizarse de forma gradual por tramos.

c) La Comunidad Autónoma deberá incluir en la actualización de su plan de tesorería inmediatamente posterior nuevas medidas para cumplir con el plazo máximo de pago previsto en la normativa de morosidad.

6. Si aplicadas las medidas previstas en el apartado 5 anterior, el periodo medio de pago a los proveedores de la Comunidad Autónoma supere en más de 30 días el plazo máximo de la normativa de morosidad durante dos meses consecutivos a contar desde la actualización de su plan de tesorería referida en la letra c) del apartado 5 anterior, el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas iniciará el procedimiento de retención de los importes a satisfacer por los recursos de los regímenes de financiación para pagar directamente a los proveedores. Para ello, se recabará de la Comunidad Autónoma la información necesaria para cuantificar y determinar la parte de la deuda comercial que se va a pagar con cargo a los mencionados recursos y se comunicará al Consejo de Política Fiscal y Financiera para su conocimiento.

7. Las medidas previstas en los apartados 5 y 6 anteriores, se mantendrán hasta que la Comunidad Autónoma cumpla con el plazo máximo de pago previsto en la normativa de morosidad durante seis meses consecutivos.

[. . .]

Artículo 23. *Tramitación y seguimiento de los planes económico-financieros y de los planes de reequilibrio.*

1. Los planes económico-financieros y los planes de reequilibrio serán presentados, previo informe de la Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal, en los supuestos en que resulte preceptivo, ante los órganos contemplados en los apartados siguientes en el plazo máximo de un mes desde que se constate el incumplimiento, o se aprecien las circunstancias previstas en el artículo 11.3, respectivamente. Estos planes deberán ser aprobados por dichos órganos en el plazo máximo de dos meses desde su presentación y su

puesta en marcha no podrá exceder de tres meses desde la constatación del incumplimiento o de la apreciación de las circunstancias previstas en el artículo 11.3.

En el cómputo del plazo máximo de un mes previsto anteriormente no se computará el tiempo transcurrido entre la solicitud y la emisión del informe de la Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal.

2. El plan económico-financiero y el plan de reequilibrio de la Administración central será elaborado por el Gobierno, a propuesta del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas, y se remitirá a las Cortes Generales para su aprobación, siguiendo el procedimiento establecido en el artículo 15.6 de esta Ley.

3. Los planes económico-financieros y los planes de reequilibrio elaborados por las Comunidades Autónomas serán remitidos al Consejo de Política Fiscal y Financiera, que comprobará la idoneidad de las medidas incluidas y la adecuación de sus previsiones a los objetivos que se hubieran fijado. A efectos de valorar esta idoneidad, se tendrá en cuenta el uso de la capacidad normativa en materia fiscal.

Si el Consejo de Política Fiscal y Financiera considerase que las medidas contenidas en el plan presentado no garantizan la corrección de la situación de desequilibrio, requerirá a la Comunidad Autónoma afectada la presentación de un nuevo plan.

Si la Comunidad Autónoma no presenta el nuevo plan en el plazo requerido o el Consejo considera que las medidas contenidas en el mismo no son suficientes para alcanzar los objetivos, se aplicarán las medidas coercitivas previstas en el artículo 25.

4. Los planes económico-financieros elaborados por las Corporaciones Locales deberán estar aprobados por el Pleno de la Corporación. Los correspondientes a las corporaciones incluidas en el ámbito subjetivo definido en los artículos 111 y 135 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales serán remitidos al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas para su aprobación definitiva y seguimiento, salvo en el supuesto de que la Comunidad Autónoma en cuyo territorio se encuentre la Corporación Local tenga atribuida en su Estatuto de Autonomía la competencia de tutela financiera sobre las entidades locales.

En este último supuesto el plan será remitido a la correspondiente Comunidad Autónoma, la cual será la responsable de su aprobación y seguimiento. La Comunidad Autónoma deberá remitir información al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas de dichos planes y de los resultados del seguimiento que efectúe sobre los mismos.

Los planes económico-financieros se remitirán para su conocimiento a la Comisión Nacional de Administración Local. Se dará a estos planes la misma publicidad que la establecida por las leyes para los Presupuestos de la entidad.

5. El Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas dará publicidad a los planes económico-financieros, a los planes de reequilibrio y a la adopción efectiva de las medidas aprobadas con un seguimiento del impacto efectivamente observado de las mismas.

Artículo 24. *Informes de seguimiento de los planes económico-financieros y de los planes de reequilibrio.*

1. El Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, elaborará, trimestralmente, un informe de seguimiento de la aplicación de las medidas contenidas en los planes económico-financieros y los planes de reequilibrio en vigor, para lo cual recabará la información necesaria.

2. El Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas remitirá dicho informe al Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas y a la Comisión Nacional de Administración Local, en sus ámbitos respectivos de competencia, a efectos de conocimiento sobre el seguimiento de dichos planes.

3. En el caso de que en los informes de seguimiento se verifique una desviación en la aplicación de las medidas, el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas requerirá a la Administración responsable para que justifique dicha desviación, aplique las medidas o, en su caso, incluya nuevas medidas que garanticen el cumplimiento del objetivo de estabilidad.

Si en el informe del trimestre siguiente a aquel en el que se ha efectuado el requerimiento, el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas verifica que persiste el incumplimiento del objetivo de estabilidad, se aplicarán las medidas coercitivas del artículo 25.

4. En las Corporaciones Locales el informe de seguimiento se efectuará semestralmente, en relación a las entidades incluidas en el ámbito subjetivo de los artículos 111 y 135 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, por el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, o en su caso, por la Comunidad Autónoma que ejerza la tutela financiera.

En caso de que el informe verifique que no se ha dado cumplimiento a las medidas incluidas en el plan y ello motivara el incumplimiento del objetivo de estabilidad, se aplicarán las medidas coercitivas previstas en el artículo 25.

5. Los informes a los que se refiere este artículo se publicarán para general conocimiento.

[. . .]

CAPÍTULO VI

Gestión presupuestaria

[. . .]

Artículo 31. *Fondo de contingencia.*

El Estado, las Comunidades Autónomas y las Corporaciones Locales incluidas en el ámbito subjetivo de los artículos 111 y 135 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales incluirán en sus Presupuestos una dotación diferenciada de créditos presupuestarios que se destinará, cuando proceda, a atender necesidades de carácter no discrecional y no previstas en el Presupuesto inicialmente aprobado, que puedan presentarse a lo largo del ejercicio.

La cuantía y las condiciones de aplicación de dicha dotación será determinada por cada Administración Pública en el ámbito de sus respectivas competencias.

[. . .]

Disposición adicional primera. *Mecanismos adicionales de financiación para las Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales.*

1. Las Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales que soliciten al Estado el acceso a medidas extraordinarias o mecanismos adicionales de apoyo a la liquidez, vendrán obligadas a acordar con el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas un plan de ajuste, cuando sea preceptivo, que sea consistente con el cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria y de deuda pública.

2. El acceso a estos mecanismos vendrá precedido de la aceptación por la Comunidad Autónoma o la Corporación Local de condiciones particulares en materia de seguimiento y remisión de información y de aquellas otras condiciones que se determinen en las disposiciones o acuerdos que dispongan la puesta en marcha de los mecanismos, así como de adopción de medidas de ajuste extraordinarias, en su caso, para cumplir con los objetivos de estabilidad presupuestaria, y deuda pública y con los plazos legales de pago a proveedores establecidos en esta Ley, la normativa sobre morosidad y en la normativa europea.

3. El Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas publicará información relativa al plan de ajuste. El cumplimiento de las medidas incluidas en el plan de ajuste determinará el desembolso por tramos de la ayuda financiera establecida.

4. Durante la vigencia del plan de ajuste, la Administración responsable deberá remitir al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas información con una periodicidad trimestral, sobre los siguientes extremos:

a) Avales públicos otorgados, riesgo vivo total acumulado por los mismos y operaciones o líneas de crédito contratadas identificando la entidad, total del crédito disponible y el crédito dispuesto.

b) Deuda comercial contraída clasificada por su antigüedad y su vencimiento. Igualmente, se incluirá información de los contratos suscritos con entidades de crédito para facilitar el pago a proveedores.

c) Operaciones con derivados.
d) Cualquier otro pasivo contingente.

5. La falta de remisión, la valoración desfavorable o el incumplimiento del plan de ajuste por parte de una Comunidad Autónoma o Corporación Local, cuando este sea preceptivo, dará lugar a la aplicación de las medidas coercitivas de los artículos 25 y 26 previstas para el incumplimiento del Plan Económico Financiero.

6. Las Corporaciones Locales con periodicidad anual deberán presentar al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas un informe del interventor sobre la ejecución de los planes de ajuste.

En el caso de las Entidades Locales incluidas en el ámbito subjetivo definido en los artículos 111 y 135 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, se deberá presentar el informe anterior con periodicidad trimestral.

Las Comunidades Autónomas deberán enviar la información prevista en el apartado 4 con periodicidad mensual, a través de su intervención general o unidad equivalente, y adicionalmente deberán presentar al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, la información actualizada sobre la ejecución de su Plan de ajuste relativa al menos a los siguientes elementos:

a) Ejecución presupuestaria mensual de los capítulos de gastos e ingresos.
b) Adecuación a la realidad del plan de ajuste y valoración de las medidas en curso.
c) Valoración de los riesgos a corto y medio plazo en relación con el cumplimiento de los objetivos que se pretenden con la aplicación del plan de ajuste. En particular, se analizarán las previsiones de liquidez y las necesidades de endeudamiento.
d) Análisis de las desviaciones que se han producido en la ejecución del plan de ajuste.
e) Recomendaciones, en su caso, de modificación del plan de ajuste con el objetivo de cumplir los objetivos de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera.
f) Información actualizada de su plan de tesorería.

El Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas será competente para realizar el seguimiento de la ejecución del mecanismo y de los planes de ajuste, para lo cual podrá solicitar toda la información que resulte relevante, e informará del resultado de dicha valoración al Ministerio de Economía y Competitividad.

Asimismo, en función del riesgo que se derive del seguimiento de los planes de ajuste, del grado de cumplimiento de las condiciones a las que hace referencia el apartado 2, o en caso de incumplimiento del plan de ajuste, el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas podrá acordar su sometimiento a actuaciones de control por parte de la Intervención General de la Administración del Estado, con el contenido y alcance que ésta determine. Para realizar las actuaciones de control, la Intervención General de la Administración del Estado podrá recabar la colaboración de otros órganos públicos y, en el caso de actuaciones de control en Comunidades Autónomas, concertar convenios con sus Intervenciones Generales.

En el caso de actuaciones de control en Corporaciones Locales, la Intervención General de la Administración del Estado, podrá contar con la colaboración de empresas privadas de auditoría, que deberán ajustarse a las normas e instrucciones que aquella determine. La financiación necesaria para estas actuaciones se realizará con cargo a los mismos fondos que se utilicen para dotar las medidas extraordinarias de apoyo a la liquidez.

7. A partir de la aplicación de las medidas previstas en el apartado 5 del artículo 20, el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas podrá proponer a la Comunidad Autónoma su acceso a los mecanismos adicionales de financiación vigentes. Si transcurrido un mes, desde la propuesta formulada por el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, la Comunidad Autónoma no manifestara de manera justificada su rechazo, se entenderá automáticamente incluida en el mecanismo adicional de financiación propuesto. La Comunidad Autónoma sólo podrá justificar su rechazo si acredita que puede obtener la liquidez y a un precio menor del que le proporciona el mecanismo propuesto por el Estado.

8. Si a partir de la aplicación de lo previsto en el artículo 18.5 las Corporaciones Locales incluidas en el ámbito subjetivo definido en los artículos 111 y 135 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales persisten en el incumplimiento del plazo máximo de pago previsto en la normativa de morosidad, el Ministerio de Hacienda y Administraciones

Públicas podrá determinar el acceso obligatorio de la Corporación Local a los mecanismos adicionales de financiación vigentes.

9. Las operaciones de crédito que las Comunidades Autónomas concierten con cargo a los mecanismos adicionales de financiación cuyas condiciones financieras hayan sido previamente aprobadas por la Comisión Delegada del Gobierno para Asuntos Económicos quedarán exceptuadas de la autorización preceptiva del Estado, y no les resultarán de aplicación las restricciones previstas en el apartado dos del artículo 14 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas y en la disposición transitoria tercera de esta Ley.

[. . .]

§ 6

Orden HAP/2105/2012, de 1 de octubre, por la que se desarrollan las obligaciones de suministro de información previstas en la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera

Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas
«BOE» núm. 240, de 5 de octubre de 2012
Última modificación: 8 de noviembre de 2014
Referencia: BOE-A-2012-12423

El principio de transparencia como base del funcionamiento de las Administraciones Públicas resulta clave para la rendición de cuentas y el control de la gestión pública, así como contribuye a generar confianza en correcto funcionamiento del sector público.

La importancia de este principio llevó al legislador a establecer en el artículo 6 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, la obligación de las Administraciones Públicas de suministrar toda la información necesaria para el cumplimiento de las disposiciones de la citada Ley así como de las normas y acuerdos que se adopten en su desarrollo.

Asimismo, las Administraciones Públicas se comprometen a garantizar no sólo la coherencia de las normas y procedimientos contables, sino también la integridad de los sistemas de recopilación y tratamiento de datos, asegurando de este modo que se mantiene la exactitud de la información suministrada y se permite la verificación de su situación financiera.

Con esta Orden Ministerial se da un paso más en la aplicación del mencionado principio de transparencia por entender que éste es un instrumento indispensable que permitirá llevar a cabo un seguimiento más efectivo del cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria, y del resto de obligaciones fiscales europeas, del conjunto de las Administraciones, con las que España está plenamente comprometida.

Un desarrollo correcto de este principio favorece, no sólo una mejor coordinación y una adecuada remisión de información entre las diferentes Administraciones, sino que también, refuerza el compromiso de España de cumplir con las obligaciones europeas en materia de estabilidad presupuestaria, que son una prioridad absoluta, y con el resto de instituciones internacionales que han ido incrementando sus exigencias de transparencia a todas las Administraciones Públicas.

Se trata de aumentar la transparencia concretando las obligaciones legales de información de las Administraciones territoriales y mejorar la calidad de la información al coordinarla, hacerla comparable y más fiable.

A esta apuesta por mejorar la cantidad y calidad de información disponible hay que añadir la potenciación de la publicidad activa de una información más completa, centralizada, homogénea y de fácil acceso que contribuye a la rendición de cuentas y a un mejor control de la gestión pública.

El interés por fortalecer el principio de transparencia no responde sólo a dar cumplimiento a una obligación prevista en la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, sino también a mejorar la credibilidad y confianza en la economía española que cuenta con unas Administraciones Públicas transparentes y fiables.

En efecto, contar con más información, de mejor calidad y accesible mitiga los problemas de información asimétrica y disipa incertidumbres sobre el funcionamiento de las Administraciones Públicas españolas, pues permite un seguimiento más riguroso de su situación económica y financiera.

Todo ello, contribuirá a la generación de confianza en las Administraciones y facilitará la rendición de cuentas y exigencia de responsabilidades cuando corresponda.

Por otra parte, la Ley Orgánica 2/2012 no sólo recoge el principio de transparencia como principio general en su artículo 6 sino que además lo concreta su instrumentación en su artículo 27 en el que autoriza al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas a recabar de las Comunidades Autónomas y las Corporaciones Locales la información necesaria para garantizar el cumplimiento de las previsiones establecidas en la Ley, así como para atender cualquier otro requerimiento de información que exija la normativa europea. Todo ello, amparado en el principio de lealtad institucional que debe presidir las relaciones entre Administraciones, y que respalda las peticiones de información que, para el ejercicio de sus propias competencias, formule el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas al resto de Administraciones.

A tal efecto, esta Orden viene a establecer las especificaciones del contenido de la información que debe ser remitida, así como la frecuencia y la forma de suministro para cumplir así con eficacia con la instrumentación del principio de transparencia.

En concreto, los dos primeros capítulos de esta Orden regulan con carácter general las obligaciones de remisión de información que las Administraciones territoriales tienen con la Administración General del Estado. Para ello, se detalla quienes son los sujetos obligados, el procedimiento, preferentemente electrónico, por el que debe remitirse la información y se regulan las obligaciones de información, tanto periódicas como no periódicas que resultan comunes a las Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales.

En este sentido, se ha desarrollado lo previsto en la disposición adicional tercera del Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de julio, de medidas para garantizar la estabilidad presupuestaria y de fomento de la competitividad, estableciendo como obligación periódica de información, tanto para las Comunidades Autónomas como para las Corporaciones Locales, la remisión de información en materia de personal.

Entre las obligaciones no periódicas de información, destacan las referidas a al seguimiento de los planes de ajuste en desarrollo de lo previsto en la disposición adicional primera de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera. En particular, se desarrolla el contenido mínimo de los informes de seguimiento de los planes de ajuste que las Corporaciones Locales deben remitir al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas de conformidad con lo dispuesto en el artículo 10 del Real Decreto-ley 7/2012, de 9 de marzo, por el que se crea el Fondo para la financiación de los pagos a proveedores. Este seguimiento resulta prioritario para cumplir con los objetivos de consolidación fiscal.

El capítulo III establece cuáles son las obligaciones de suministro de información de las Comunidades Autónomas. Para ello, se refiere a las que tienen un carácter periódico, especificando la información que debe remitirse con una frecuencia anual o mensual, según corresponda.

El capítulo IV se refiere a las obligaciones de suministro de información de las Corporaciones Locales. En este sentido, también distingue entre las obligaciones periódicas de información que tienen una frecuencia anual y trimestral, según los casos, y las obligaciones no periódicas de suministro de información referida a operaciones de endeudamiento.

El capítulo V, en desarrollo de lo dispuesto en el apartado 2 de la disposición final segunda de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, establece las obligaciones de publicación para conocimiento general por parte del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas en relación a la

información de las Administraciones territoriales, así como los plazos para su publicación. Asimismo, se recoge en este capítulo las consecuencias que la Ley Orgánica 2/2012 prevé en caso de incumplimiento de las obligaciones de remisión de información.

Por otra parte, se recoge en la disposición adicional única una referencia a la aplicación de la Orden a las Comunidades Autónomas de Navarra y País Vasco.

La disposición transitoria única regula las normas aplicables mientras no se desarrollen los sistemas electrónicos de comunicación necesarios, y las disposiciones finales establecen la habilitación para dictar las resoluciones y adoptar las medidas necesarias para el desarrollo y ejecución de la presente Orden, así como su inmediata entrada en vigor salvo alguna excepción. En este sentido, cabe destacar que esta Orden se dicta en desarrollo de la ya mencionada Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, que se dictó en desarrollo del artículo 135 de la Constitución.

Esta Orden se dicta en desarrollo de las habilitaciones otorgadas al Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas en el artículo 27.4 y en la disposición final segunda de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, así como en la disposición final segunda del Real Decreto-ley 7/2012, de 9 de marzo, por el que se crea el Fondo para la financiación de los pagos a proveedores y en la disposición adicional tercera del Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de julio, de medidas para garantizar la estabilidad presupuestaria y de fomento de la competitividad.

En su virtud, previo informe del Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas y de la Comisión Nacional de la Administración Local y de acuerdo con el Consejo de Estado, dispongo:

CAPÍTULO I

Disposiciones generales

Artículo 1. *Objeto.*

La presente Orden tiene por objeto determinar el procedimiento, contenido y frecuencia de remisión de la información económico-financiera a suministrar por los sujetos integrados en el ámbito de aplicación de esta Orden, así como definir la información objeto de publicación periódica para conocimiento general, los plazos para su publicación, y el modo en que debe publicarse.

Todo ello en desarrollo y aplicación del principio de transparencia recogido en la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, y de conformidad con el resto de disposiciones nacionales y comunitarias relativas a requerimientos de información.

Artículo 2. *Ámbito subjetivo de aplicación.*

Están incluidos en el ámbito subjetivo de aplicación de esta Orden y, por tanto, sujetos a las obligaciones de suministro de información:

1. Las Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales de acuerdo con la definición y delimitación del Sistema Europeo de Cuentas Nacionales y Regionales aprobado por el Reglamento (CE) 2223/96 del Consejo, de 25 de junio de 1996.

2. El resto de las entidades públicas empresariales, sociedades mercantiles y demás entes dependientes de las Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales, no incluidas en el apartado anterior, quedarán sujetos a lo dispuesto en las normas de esta Orden que específicamente se refieran a las mismas.

Artículo 3. *Ámbito objetivo de aplicación.*

1. Esta orden será de aplicación a las obligaciones de remisión de información, periódicas, no periódicas y a cualquier otra petición de información adicional que se formule por el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, en el ejercicio de sus propias competencias al resto de Administraciones, y, en particular, a las que deriven del cumplimiento de las obligaciones de suministro de información y transparencia establecidas en la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad

Financiera y en otras disposiciones nacionales y comunitarias en materia de transparencia, estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera.

2. La presente Orden también será de aplicación a la publicación para conocimiento general que se haga de la mencionada información.

CAPÍTULO II

Disposiciones comunes para Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales

Sección 1.ª Sujetos obligados y procedimiento

Artículo 4. *Sujetos obligados a la remisión y recepción de información.*

1. La remisión de la información económico-financiera correspondiente a la totalidad de las unidades dependientes de cada Comunidad Autónoma o Corporación Local se centralizará a través de:

a) En el caso de las Comunidades Autónomas, la intervención general o unidad equivalente que tenga competencias en materia de contabilidad.

b) En las Corporaciones Locales, la intervención o unidad que ejerza sus funciones.

2. Corresponde al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas la recepción y recopilación de la información prevista en esta Orden.

3. El Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas facilitará a las Comunidades Autónomas que, de acuerdo con sus respectivos Estatutos de Autonomía, ejerzan la tutela financiera, el acceso a la información que éste recabe, de conformidad con la presente Orden, en relación a las Corporaciones Locales de su territorio.

4. Las Corporaciones Locales de los territorios históricos del País Vasco y las corporaciones locales de la Comunidad Foral de Navarra podrán remitir la información económico-financiera de acuerdo con lo previsto en el apartado 1, o bien, a través de la intervención o unidad que ejerza sus funciones en las Diputaciones Forales del País Vasco o la Comunidad Foral de Navarra, según corresponda, quienes la remitirán al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas de conformidad con los medios y procedimientos previstos en el artículo 5.

Artículo 5. *Medios de remisión de la información.*

1. A las obligaciones de remisión de información se les dará cumplimiento por medios electrónicos a través del sistema que el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas habilite al efecto, y mediante firma electrónica avanzada basada en un certificado reconocido, de acuerdo con la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de firma electrónica, salvo en aquellos casos en los que el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas considere que no es necesaria su utilización.

2. El envío y captura de la información prevista en esta Orden se realizará a través de modelos normalizados o sistemas de carga masiva de datos habilitados al efecto.

La determinación de los formularios normalizados y de los formatos de ficheros de carga masiva de información se realizará de forma conjunta por la Secretaría de Estado de Presupuestos y Gastos y la Secretaría de Estado de Administraciones Públicas, y se informará al Consejo de Política Fiscal y Financiera.

A estos efectos, el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas habilitará los mecanismos necesarios para la remisión electrónica de los estados numéricos comprensivos de los presupuestos generales y de la Cuenta General o Cuentas Anuales.

Sección 2.ª Obligaciones periódicas

Artículo 6. *Información sobre los planes presupuestarios a medio plazo.*

Antes del quince de marzo de cada año, de acuerdo con la información disponible sobre el objetivo de estabilidad presupuestaria y de deuda pública, se remitirán los planes

presupuestarios a medio plazo en los que se enmarcará la elaboración de sus Presupuestos anuales. Dichos planes presupuestarios a medio plazo deben incluir información sobre los pasivos contingentes, como son las garantías públicas y préstamos morosos, que puedan incidir de manera significativa en los presupuestos públicos, así como la información necesaria para la elaboración del programa de estabilidad y la relativa a las políticas y medidas previstas para el periodo considerado que, a partir de la evolución tendencial, permitan la consecución de los objetivos presupuestarios.

Artículo 7. *Información sobre personal.*

1. Las Comunidades Autónomas y las Entidades Locales remitirán, una vez aprobados sus correspondientes presupuestos y estados financieros, información detallada sobre los gastos de personal, contenidos en los mismos con el desglose y alcance que se determina en el apartado 2 de este artículo.

Asimismo, remitirán información sobre la ejecución de los gastos de personal durante el mencionado ejercicio, así como la ejecución definitiva de dicho presupuesto o estados financieros.

2. La estructura y contenido de la información se referirá a los siguientes apartados, ámbitos y partidas en el correspondiente ejercicio presupuestario:

a) Órganos estatutarios, como pueden ser las asambleas legislativas, tribunales de cuentas o cualquier otro órgano de esta naturaleza y entes integrantes del Inventario de Entes del sector publico autonómico y local. Se recogerán por separado los datos referidos a los sectores sanitario, educativo universitario, educativo no universitario, de la Administración de justicia y policía autonómica y local.

b) Retribuciones básicas, complementarias, acción social, aportaciones a planes de pensiones, cotizaciones al sistema de seguridad social a cargo del empleador e indemnizaciones.

c) Efectivos por clases de personal, incluyendo altos cargos.

d) Dotaciones o plantillas presupuestarias de personal, con el desglose orgánico expresado en el apartado a).

3. La información mencionada en el apartado 2 se referirá tanto al presupuesto inicial como al presupuesto ejecutado y se remitirá en los plazos previstos en los artículos 13 y siguientes.

4. Igualmente se remitirá información de los efectivos de personal, así como sobre sus retribuciones de acuerdo con el siguiente desglose y referido al mismo ámbito de entidades indicado en la letra a) del apartado 2, en los términos que se establezcan en las correspondientes instrucciones, de acuerdo con las siguientes reglas:

a) Número de efectivos y clases de personal diferenciando: altos cargos o asimilados, funcionarios de carrera e interinos, personal estatutario fijo y temporal, personal eventual de confianza, personal laboral fijo y temporal incluyendo, en ambos casos, tanto el acogido a Convenio Colectivo, como al excluido del mismo, máximos responsables, personal directivo y otro tipo de personal que se determine en el modelo normalizado e instrucciones aprobadas al efecto.

b) Todas las retribuciones, de manera individualizada, de los puestos de trabajo ocupados por el personal mencionados en el apartado a), diferenciando las retribuciones básicas y las complementarias asignadas al puesto de trabajo así como aportaciones a planes de pensiones o seguros colectivos y cualquier retribución de carácter extra salarial.

Respecto a las retribuciones de carácter variable se remitirá para todos los colectivos citados, los módulos y el gasto anual de cada concepto incluyendo, en el caso de incentivos al rendimiento, los criterios existentes para su distribución y fijación de las cuantías individuales.

c) Por tipo de personal citado en la letra a) el número de efectivos por modalidades de jornada.

d) La siguiente información referida a los cargos electos de las entidades locales:

1.º El número de cargos electos diferenciando: alcaldes, concejales, o asimilado, presidentes, diputados y consejeros de las diputaciones forales, diputaciones provinciales y cabildos y consejos insulares. o cargo asimilado.

2.º Todas las retribuciones, cantidades percibidas por asistencia a los órganos colegiados o cualesquiera otra que hubiesen sido asignadas al cargo y no correspondan a la compensación de un gasto previo efectivamente realizado, de manera individualizada, percibidas por los cargos electos recogidos en el apartado 1.º anterior.

La información mencionada en este apartado se referirá a 31 de diciembre y se remitirá anualmente antes del 30 de abril siguiente.

5. Si la Comunidad Autónoma o la Entidad local lo autoriza, el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas podrá acceder a la información que conste en sus respectivos Registros de personal.

Sección 3.ª Obligaciones no periódicas

Artículo 8. *Medidas para evitar el riesgo de incumplimiento.*

En el plazo de un mes desde la formulación de la advertencia por parte del Gobierno, de acuerdo con lo previsto en el artículo 19 de la Ley Orgánica 2/2012 de 27 de abril, la Comunidad Autónoma o la Corporación Local advertida comunicará al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas las medidas concretas que se hayan adoptado o se vayan a adoptar, identificando su naturaleza, el plazo de entrada en vigor y el resultado esperado de su eficacia, para evitar el riesgo de incumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria, del objetivo de deuda pública o de la regla de gasto, según proceda.

Artículo 9. *Plan económico-financiero y plan de reequilibrio.*

1. Cuando se den las circunstancias previstas en la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, la Comunidad Autónoma presentará al Consejo de Política Fiscal y Financiera un plan económico-financiero o un plan de reequilibrio, según corresponda, de acuerdo con los principios, criterios y formato derivados de lo previsto en los artículos 21 y 22 de la mencionada Ley Orgánica.

2. Cuando se den las circunstancias previstas en la Ley Orgánica 2/2012 de 27 de abril, la Corporación Local aprobará un plan económico-financiero que, además de lo previsto en el artículo 21.2 de la mencionada Ley Orgánica, contendrá, al menos, la siguiente información:

a) Las medidas correctoras aprobadas, cuantificadas y fundamentadas, señalando la fecha de su implementación. Estas medidas deberán ser coherentes con la variación interanual de sus previsiones presupuestarias respectivas.

b) La estimación y justificación de los ajustes de contabilidad nacional y la coherencia con el límite de gasto no financiero, calculado en la forma que establece la regla del gasto.

c) La evolución de la deuda, el cumplimiento del límite de deuda, las magnitudes de ahorro bruto y neto, la estimación de los saldos de tesorería, el exceso de financiación afectada y el remanente de tesorería para gastos generales.

La Corporación Local, en el plazo de cinco días naturales desde la aprobación del plan económico-financiero por la propia Corporación Local o por el órgano que ejerza la tutela financiera, según proceda, lo remitirá al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas para su aprobación y/o publicación en su portal web, según corresponda.

La obligación de remisión de esta información a la Comisión Nacional de Administración Local se entenderá cumplida con el envío, dentro de los dos primeros meses de cada año, de la indicación de que los planes han sido publicados a través de la central de información económico-financiera de las Administraciones Públicas del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, el envío de un resumen de los planes recibidos en el ejercicio inmediato anterior en el Ministerio, así como un resumen de los planes de los que se haya obtenido información, distinguiendo: los aprobados por el mencionado Ministerio o por el órgano competente de la Comunidad Autónoma que ejerza la tutela financiera de las

Entidades Locales, los planes desestimados y los que no necesitan aprobación de alguno de estos órganos.

En los dos meses siguientes a la finalización de cada semestre del año, las Comunidades Autónomas que ejerzan la tutela financiera de sus Corporaciones Locales remitirán al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas el resultado del seguimiento efectuado de los planes económicos-financieros.

Las Comunidades Autónomas que ejercen competencias en materia de tutela financiera, con independencia de la publicación trimestral que realicen a través de sus respectivos portales web, remitirán al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, antes del día quince del primer mes siguiente a cada trimestre del año natural, una memoria comprensiva de la documentación, informes, actos, resoluciones y solicitudes presentados por las Corporaciones Locales en cumplimiento de aquellas competencias de tutela financiera, así como de las resoluciones adoptadas al respecto por la Comunidad Autónoma.

3. Las Comunidades Autónomas, antes del día quince de cada mes, y la Corporaciones Locales incluidas en el ámbito subjetivo de los artículos 111 y 135 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, sobre las que el Estado ejerza la tutela financiera, antes del día quince del primer mes de cada trimestre, remitirán al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas la información necesaria para el seguimiento de las medidas previstas en los planes económicos-financieros y en los planes de reequilibrio, según corresponda.

Para el caso de las Entidades Locales entre esta información estará: la ejecución de las medidas de ingresos y gastos previstas en el Plan y, en su caso, de las medidas adicionales adoptadas y el cumplimiento de las previsiones contenidas en el Plan para ese año y explicación de las desviaciones si las hubiera.

Para el caso de las Comunidades Autónomas, entre esta información estará, al menos: la actualización para el ejercicio en curso del «Escenario de la evolución financiera de la Comunidad Autónoma» contenido en los planes, la liquidación del trimestre cerrado y la previsión de la liquidación de los trimestres pendientes del año, explicaciones que justifiquen los importes, una descripción para cada una de las medidas de ingresos y gastos incluidas en el plan, su impacto en el capítulo o capítulos presupuestarios afectados por la aplicación de la medida y la relación existente entre los ahorros o aumento de los ingresos conseguidos por las medidas y, en su caso, las posibles desviaciones entre las previsiones presupuestarias del plan y la ejecución realizada, tanto inter trimestralmente como en la proyección anual del trimestre o trimestres liquidados, indicando en este último supuesto medidas adicionales para compensar estas diferencias. Asimismo, remitirán información en los primeros antes del día quince de cada mes sobre el calendario actualizado de medidas aprobadas y ya ejecutadas del plan, con especial referencia a las medidas aprobadas en el mes anterior.

Artículo 10. *Plan de ajuste.*

1. La Administración que cuente con un plan de ajuste acordado con el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, durante su vigencia, deberá remitir al mencionado Ministerio antes del día quince de cada mes, en el caso de la Comunidad Autónoma, y antes del día 30 del primer mes siguiente a la finalización de cada trimestre en el caso de la Corporación Local, información sobre, al menos, los siguientes extremos:

a) Avales públicos otorgados y operaciones o líneas de crédito contratadas identificando la entidad, total del crédito disponible y el crédito dispuesto.

b) Deuda comercial contraída clasificada por su antigüedad y su vencimiento. Igualmente, se incluirá información de los contratos suscritos con entidades de crédito para facilitar el pago a proveedores.

c) Operaciones con derivados.

d) Cualquier otro pasivo contingente.

e) Análisis de las desviaciones producidas en el calendario de ejecución o en las medidas del plan de ajuste.

2. En el caso de que sea una Comunidad Autónoma la que cuente con un Plan de ajuste acordado, además de la información referida en el apartado anterior, deberá también remitir

al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, antes del día quince de cada mes, información actualizada sobre la ejecución de su Plan de ajuste relativa, al menos, a los siguientes elementos:

a) Informe de la intervención general de la Comunidad Autónoma sobre la ejecución del plan de ajuste.

b) Ejecución presupuestaria mensual de los capítulos de gastos e ingresos.

c) Adecuación a la realidad del plan de ajuste y valoración de las medidas en curso, así como el calendario actualizado de las medidas ya aprobadas y ejecutadas y las medidas pendientes, con especial mención de las medidas aprobadas en el mes anterior.

d) Valoración de los riesgos a corto y medio plazo en relación con el cumplimiento de los objetivos que se pretenden con la aplicación del plan de ajuste. En particular, se analizarán las previsiones de liquidez y las necesidades de endeudamiento.

e) Análisis de las desviaciones que se han producido en la ejecución del plan de ajuste.

f) Recomendaciones, en su caso, de modificación del plan de ajuste con el objetivo de cumplir los objetivos de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera.

g) Información actualizada de su plan de tesorería y detalle de las operaciones de deuda viva, incluyendo las emisiones de deuda efectuadas en el mes anterior y la Tasa Interna de Rentabilidad.

3. Las Corporaciones Locales deberán remitir al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas antes del día 31 de enero de cada año o antes del día 30 del primer mes siguiente a la finalización de cada trimestre, si se trata de Corporaciones Locales incluidas en el ámbito subjetivo de los artículos 111 y 135 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, el informe sobre la ejecución del plan de ajuste, con el siguiente contenido mínimo:

a) Resumen trimestral del estado de ejecución del presupuesto. Si se trata de Corporaciones Locales incluidas en el ámbito subjetivo de los artículos 111 y 135 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales también se incluirá información referida a la previsión de liquidación del ejercicio, considerando la ejecución trimestral acumulada.

b) Ejecución de las medidas de ingresos y gastos previstas en el Plan y, en su caso, de las medidas adicionales adoptadas.

c) Comparación de los detalles informativos anteriores con las previsiones contenidas en el Plan para ese año y explicación, en su caso, de las desviaciones.

Artículo 11. *Obligaciones no periódicas de suministro de información referidas al Inventario de entes del sector publico autonómico y local.*

1. En el plazo máximo de un mes a contar desde la creación, extinción o modificación institucional, estatutaria o financiera de la entidad, la intervención de la Corporación Local o la intervención general o unidad equivalente que tenga competencias en materia de contabilidad en la Comunidad Autónoma, según corresponda, comunicará al Ministerio de Hacienda y Administraciones Publicas el detalle que en cada caso sea necesario para el mantenimiento del Inventario de Entes Dependientes de las Comunidades Autónomas, de la Base de Datos General de Entidades Locales y del Inventario de Entes del Sector Público Local.

2. A estos efectos, la Base de Datos General de Entidades Locales está constituida por los datos relativos a la Entidad local y todos los organismos, entes, instituciones, consorcios y sociedades mercantiles vinculados, dependientes o en los que la Entidad local participe.

Los sujetos integrantes del Inventario de Entes del Sector Público Local seguirán siendo los previstos en el Real Decreto 1463/2007, de 2 de noviembre, por el que se aprueba el reglamento de desarrollo de la Ley 18/2001, de 12 de diciembre, de Estabilidad Presupuestaria, en su aplicación a las Entidades Locales.

3. Se consideran integrantes del Inventario de Entes Dependientes de las Comunidades Autónomas las siguientes entidades en cada una de las Comunidades Autónomas:

a) La Administración de la Comunidad Autónoma.

b) Los organismos autónomos, entidades públicas empresariales, agencias y demás entes públicos vinculados o dependientes de la Administración autonómica.

c) Las universidades.

d) Las sociedades mercantiles, de acuerdo con lo previsto en el apartado 4.

e) Los consorcios y las instituciones sin ánimo de lucro que estén controlados o financiados al menos al 50% por alguno de los sujetos enumerados en las letras anteriores.

4. Se considerarán incluidas en el Inventario de Entes dependientes de las Comunidades Autónomas las sociedades mercantiles en las que concurra alguna de las siguientes circunstancias:

a) Que la participación, directa o indirecta, de la Comunidad Autónoma y demás entidades dependientes o vinculadas a la Comunidad Autónoma o participadas por ella en su capital social, sea, al menos, del 50%.

b) Que cualquier órgano, organismo o sociedad mercantil integrantes o dependientes de la Comunidad Autónoma o participados por ella disponga de, al menos, la mitad de los derechos de voto de la sociedad, bien directamente, bien mediante acuerdos con otros socios de esta última.

c) Que cualquier órgano, organismo o sociedad mercantil integrantes o dependientes de la Comunidad Autónoma o participados por ella tenga derecho a nombrar o a destituir al menos, a la mitad de los miembros de los órganos de gobierno de la sociedad, bien directamente, bien mediante acuerdos con otros socios de ésta última.

d) Que el administrador único o al menos la mitad de los miembros del Consejo de Administración de la sociedad hayan sido designados en su calidad de miembros o consejeros por parte de la Comunidad Autónoma, organismo o sociedad mercantil dependientes de la Comunidad Autónoma o participados por ella.

5. El Inventario de Entes Dependientes de las Comunidades Autónomas incluirá también a las sociedades mercantiles u otros entes en los que participen los sujetos comprendidos en los apartados anteriores junto a otras Administraciones Públicas o entidades privadas, aun cuando la Comunidad Autónoma, individualmente considerada, no ostente una posición de dominio, directa o indirecta, sobre la sociedad o entidad participada, y siempre y cuando dicha entidad deba ser considerada pública debido a que esté controlada o financiada al menos en un 50% por el sector Administraciones Públicas en su conjunto y una única Administración Pública no ostente una mayoría del control o financiación de la entidad.

En todo caso, se incluirán en el correspondiente Inventario de Entes Dependientes de las Comunidades Autónomas las entidades que se encuentren sectorizadas en el subsector Comunidades Autónomas reguladas en el artículo 2.

Cada una de las Comunidades Autónomas que participe en los entes señalados deberá comunicarlo al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.

6. La información remitida deberá incluir, como mínimo:

a) La denominación de la Comunidad Autónoma o la Corporación local, según corresponda, y de las entidades, organismos, entes, instituciones, consorcios y sociedades mercantiles vinculadas o dependientes de ella o en las que participe.

b) Los códigos INE y NIF identificativos.

c) El domicilio y código postal.

d) El teléfono, fax y dirección de correo electrónico.

e) Las fechas de alta, baja o modificación, en su caso.

f) La finalidad institucional, estatutaria o societaria atribuida a cada sujeto.

g) Las competencias y actividades que tengan encomendadas por su respectiva norma o acuerdo de creación.

h) Los recursos que financian sus actividades.

i) El régimen presupuestario y contable.

j) En el supuesto de entidades de carácter asociativo, a todo lo anterior se añadirá su composición y, en su caso, el porcentaje de participación de cada entidad.

En este sentido, deberán especificarse los derechos de voto, nombramiento o destitución que la Comunidad Autónoma o Entidad Local, según corresponda, o cualquiera de sus

organismos o sociedades mercantiles integrantes, dependientes o participados, posean de forma directa o a través de otras sociedades participadas o dominadas por ellos.

Para la determinación del porcentaje de participación, en aquellos supuestos en que participen u ostenten derechos de voto, nombramiento o destitución varios sujetos de los enumerados con anterioridad, se sumarán los porcentajes de participación y disposición de derechos de todos ellos.

k) Cualesquiera otros datos de carácter jurídico, económico u organizativo que, pudieran resultar de interés para el análisis económico-financiero de los entes integrantes del Inventario. En particular, la Intervención General de la Administración del Estado podrá recabar de las Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales cuanta información sea necesaria para realizar la clasificación de las entidades participadas o dependientes de las Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales.

Asimismo, podrá solicitarse información relativa a la participación de la Administración autonómica o Local, o del resto de sujetos enumerados en este artículo, en cualquier tipo de entidad, aun cuando se trate de participaciones minoritarias que no impliquen control público de la entidad.

7. La información incorporada al Inventario de Entes Dependientes de las Comunidades Autónomas y a la Base de Datos General de Entidades Locales y al Inventario de Entes del Sector Público Local se soportará documentalmente mediante la correspondiente disposición normativa, o en su caso, mediante el documento público o privado inscrito, en su caso, en el registro público correspondiente. Dichos documentos habrán de ser remitidos al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas salvo que sea posible su obtención completa en el diario o boletín oficial en el que se publique.

Artículo 11 bis. *Información por incumplimiento del periodo medio de pago a proveedores.*

1. Cuando el período medio de pago a proveedores de una Administración Pública, de acuerdo con los datos publicados, supere el plazo máximo previsto en la normativa sobre morosidad, la Administración deberá incluir, en la actualización de su plan de tesorería inmediatamente posterior a la mencionada publicación, como parte de dicho plan lo siguiente:

a) El importe de los recursos que va a dedicar mensualmente al pago a proveedores para poder reducir su periodo medio de pago hasta el plazo máximo que fija la normativa sobre morosidad.

b) El importe de las medidas a las que se compromete la Administración de reducción de gastos, incremento de ingresos u otras medidas de gestión de cobros y pagos, que le permita generar la tesorería necesaria para la reducción de su periodo medio de pago a proveedores hasta el plazo máximo que fija la normativa sobre morosidad.

2. Cuando se den las circunstancias previstas en el artículo 13.6 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, determinantes de la superación del plazo máximo de pago, la Comunidad Autónoma, sin perjuicio de la actualización de su plan de tesorería, deberá remitir con periodicidad trimestral información detallada de las medidas cuantificadas, y de su impacto, de tal forma que permitan la reducción de su periodo medio de pago a proveedores hasta el plazo máximo fijado en la normativa de morosidad.

3. Cuando el periodo medio de pago a los proveedores supere el plazo estipulado en el artículo 18.4 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril durante el periodo previsto en dicho artículo, la Comunidad Autónoma, sin perjuicio de la actualización de su plan de tesorería, deberá remitir con periodicidad mensual información detallada del impacto de las medidas aplicadas que permitan la reducción de su periodo medio de pago a proveedores hasta el plazo máximo fijado en la normativa de morosidad.

4. En el caso de que se den los supuestos previstos en el artículo 20.5 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, adicionalmente a lo señalado en el apartado anterior y sin perjuicio de la actualización de su plan de tesorería, la Comunidad Autónoma deberá informar sobre las modificaciones presupuestarias y los acuerdos de no disponibilidad adoptados en los términos indicados en dicho artículo, en el plazo de 15 días desde su adopción.

5. Cuando se comunique a la Comunidad Autónoma que se ha producido un incumplimiento del plazo máximo de pago a proveedores que determina la aplicación del procedimiento de retención previsto en el artículo 20.6 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, dicha Comunidad habrá de remitir la información que se le solicite para poder cuantificar y determinar la parte de la deuda comercial que se va a pagar con cargo a sus recursos del Sistema de Financiación sujetos a liquidación, conforme a las disposiciones normativas vigentes.

Artículo 12. *Otros requerimientos de información.*

En todo caso, para cumplir con las obligaciones de información previstas en esta Orden, en particular las que deriven de requerimientos comunitarios, se podrá solicitar cualquier información adicional que resulte necesaria mediante petición singular o mediante modelo normalizado por el órgano competente del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.

CAPÍTULO III

Obligaciones de suministro de información en el ámbito de las Comunidades Autónomas

Artículo 13. *Obligaciones anuales de suministro de información.*

Con carácter anual se remitirá la siguiente información:

1. Antes del 31 de marzo, una previsión anual de endeudamiento, que contendrá la deuda viva a principio de ejercicio, conforme a las normas del Protocolo de Déficit Excesivo, las previsiones de operaciones de crédito, emisiones de deuda y amortizaciones del ejercicio desglosadas por entes del sector Administración pública y la situación prevista para cada uno de ellos a final de cada año.

2. Antes del 1 de agosto el límite de gasto no financiero de la Comunidad Autónoma para el ejercicio siguiente con una memoria descriptiva de los principales elementos considerados para la fijación de dicho límite, así como de su composición.

3. Antes del 15 de septiembre las líneas fundamentales de los Presupuestos para el ejercicio siguiente, conteniendo toda la información necesaria conforme a la normativa europea y al menos la siguiente información:

a) Definición de las principales políticas que inspiran el presupuesto con indicación de las medidas de ingresos y gastos en las que se basan.

b) Saldos presupuestarios y explicación de su adecuación al objetivo de estabilidad fijado. Toda la información complementaria que permita relacionar el saldo resultante de los ingresos y gastos del presupuesto con la capacidad y necesidad de financiación calculada conforme a normas del sistema europeo de cuentas.

c) Información sobre los ingresos previstos en el proyecto de presupuestos, tanto en lo relativo a los recursos del sistema de financiación sujetos a entregas a cuenta y posterior liquidación como al resto de ingresos en sus principales rúbricas.

d) Información sobre las dotaciones de gastos contenidas en el proyecto de presupuesto y sus evoluciones respecto al ejercicio precedente.

e) Modificaciones significativas en los criterios de presupuestación que permitan una comparativa homogénea con el ejercicio precedente.

f) Información sobre las diferencias existentes en los objetivos y previsiones, así como en las medidas o resto de variables consideradas para la elaboración de las líneas fundamentales de los Presupuestos del ejercicio siguiente, en relación a las utilizadas para la elaboración del marco presupuestario establecido en el artículo 6. En el caso de producirse tales diferencias, debe procederse a la remisión de la información actualizada relativa a dicho marco presupuestario.

4. En el plazo de quince días desde la presentación de los Proyectos de Presupuestos en las Asambleas de las Comunidades Autónomas, y en todo caso antes del 20 de noviembre, los Proyectos de Presupuestos iniciales o Estados financieros iniciales de los

sujetos comprendidos en el ámbito de aplicación de esta Orden. Dichos proyectos deberán contener información detallada sobre los beneficios fiscales y su incidencia en los ingresos. A estos efectos, el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas podrá habilitar los mecanismos necesarios para la remisión electrónica de la información a la que se refiere este apartado.

5. Antes de quince días desde la fecha de su remisión al Parlamento o Cámara de Cuentas, y en todo caso antes del 20 de noviembre, las Cuentas Anuales del ejercicio anterior de la Comunidad Autónoma. A estos efectos, el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas podrá habilitar los mecanismos necesarios para la remisión electrónica de los estados numéricos comprensivos de la Cuenta General y Cuentas Anuales de todas las entidades previstas en el artículo 2. En la misma fecha se remitirán los datos de ejecución presupuestaria previstos en los apartados 1 y 2 del artículo 7.

6. Antes de quince días desde la publicación de la Ley de Presupuestos, y en todo caso antes del 31 de enero, el contenido completo de los Presupuestos Generales del ejercicio correspondiente, que integrará, al menos, los presupuestos y estados financieros iniciales de todos los sujetos y entidades comprendidos en el ámbito de aplicación de esta Orden y la información relativa a personal recogida en los apartados 1 y 2 del artículo 7. A estos efectos, el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas podrá habilitar los mecanismos necesarios para la remisión electrónica de los estados numéricos comprensivos del presupuesto.

Si el 31 de enero no se hubieran aprobado los presupuestos autonómicos, deberá remitirse el Presupuesto General prorrogado con las modificaciones derivadas de las normas reguladoras de la prórroga, así como la respectiva información de personal a la que se hace referencia en los apartados 1 y 2 del artículo 7. En este caso, una vez aprobado el Presupuesto General o Estado financieros iniciales, se remitirán en los quince días siguientes a su publicación.

Esta información se referirá a todos los sujetos comprendidos en el ámbito de aplicación de esta Orden.

En todo caso se incluirá la información que permita relacionar el saldo resultante de los ingresos y gastos del presupuesto con la capacidad o necesidad de financiación, calculada conforme a las normas del Sistema Europeo de Cuentas.

7. Antes del 30 de abril del año siguiente al cual se refiere la información, el cuestionario de información contable normalizado de todas las unidades del artículo 2.1 que contendrá cuanta información sea necesaria para elaborar las cuentas conforme al Sistema Europeo de Cuentas y para el seguimiento de la ejecución presupuestaria con el contenido y alcance fijado en el artículo 14. Asimismo, se procederá a la actualización de la información remitida en el ámbito del apartado 7 de dicho artículo.

Artículo 14. *Obligaciones mensuales de suministro de información.*

Antes del día quince de cada mes la Comunidad Autónoma enviará un modelo de información con el alcance y contenido fijado por el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas que, al menos, contendrá la siguiente información:

1. Ejecución del presupuesto en sus distintas fases, con indicación de las modificaciones presupuestarias tramitadas y/o las previstas tramitar en los dos meses siguientes.

2. Detalle de las obligaciones frente a terceros, vencidas, líquidas, exigibles, no imputadas al presupuesto.

3. Información que permita relacionar el saldo resultante de los ingresos y los gastos del presupuesto con la capacidad y necesidad de financiación calculada conforme a las normas del Sistema Europeo de Cuentas.

4. Información relativa al uso dado a las autorizaciones de operaciones de endeudamiento concedidas.

5. Las actualizaciones de su Plan de tesorería relativas al ejercicio corriente y detalle de operaciones de deuda viva que contendrá al menos información relativa a:

a) Calendario y presupuesto de Tesorería que contenga sus cobros y pagos mensuales por rúbricas, distinguiendo los pagos incluidos en el cálculo del periodo medio de pago a proveedores. Asimismo se incluirá la previsión de su mínimo mensual de tesorería.

b) Previsión mensual de ingresos.

c) Saldo de deuda viva.

d) Impacto de las medidas de ahorro y medidas de ingresos previstas y calendario previsto de impacto en presupuesto.

e) Vencimientos mensuales de deuda a corto y largo plazo.

f) Calendario y cuantías de necesidades de endeudamiento.

g) Evolución del saldo de las obligaciones reconocidas pendientes de pago tanto del ejercicio corriente como de los años anteriores, distinguiendo el importe de las obligaciones pendiente de pago incluidas en el cálculo del periodo medio de pago a proveedores.

h) Período medio de pago global a proveedores, calculado según el Real Decreto 635/2014, de 25 de julio, por el que se desarrolla la metodología de cálculo del periodo medio de pago a proveedores de las Administraciones Públicas y las condiciones y el procedimiento de retención de recursos de los regímenes de financiación, previstos en la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.

i) Perfil de vencimientos de la deuda de los próximos diez años.

j) Información, incluida la Tasa Interna de Rentabilidad, de las emisiones de deuda y resto de operaciones financieras realizadas en el mes anterior.

k) Información sobre los pasivos contingentes, como son las garantías públicas otorgadas y préstamos morosos, que puedan incidir de manera significativa en los presupuestos.

A partir de la finalización del mes de noviembre de cada ejercicio, la Comunidad Autónoma incluirá las actualizaciones de su Plan de Tesorería previstas para el ejercicio siguiente.

6. Los datos de ejecución previstos en los apartados 1 y 2 del artículo 7 relativos a las unidades integrantes del sector Administraciones Públicas de la contabilidad nacional así como el número de efectivos referidos al último día del mes anterior.

Cuando la información prevista en este artículo se refiera al mes de diciembre el plazo para su envío será hasta el 31 de enero siguiente.

7. De acuerdo con lo previsto en el Real Decreto 635/2014, de 25 de julio, por el que se desarrolla la metodología de cálculo del periodo medio de pago a proveedores de las Administraciones Públicas y las condiciones y el procedimiento de retención de recursos de los regímenes de financiación, previstos en la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, la siguiente información relativa a su período medio de pago a proveedores referido al mes anterior:

a) El período medio de pago global a proveedores mensual y su serie histórica.

b) El período medio de pago mensual de cada entidad y su serie histórica.

c) La ratio mensual de operaciones pagadas de cada entidad y su serie histórica.

d) La ratio de operaciones pendientes de pago mensual de cada entidad y su serie histórica.

8. Información en materia de morosidad en el pago referida a las entidades integradas en el sector Administraciones Públicas. Entre esta información se incluirá, al menos, de acuerdo con la metodología de cálculo establecida para el periodo medio de pago a proveedores de las Administraciones Públicas, lo siguiente:

a) Detalle del periodo medio de pago global a proveedores.

b) Detalle del periodo medio de pago mensual y acumulado a proveedores, así como de las operaciones pagadas y pendientes de pago de cada entidad y del conjunto de la comunidad.

c) Datos relativos a deuda no financiera, comercial y pagos mensuales, costes financieros derivados del tipo de interés legal de demora aplicable, las indemnizaciones por costes de cobro, así como otra información relevante en materia de morosidad comercial de las Administraciones Públicas.

La información que sea objeto de actualización posterior en la serie histórica publicada por la Comunidad Autónoma requerirá del envío de los cuestionarios mensuales correspondientes a los datos modificados.

CAPÍTULO IV

Obligaciones de suministro de información en el ámbito de las Corporaciones Locales

Artículo 15. *Obligaciones anuales de suministro de información.*

Con carácter anual se remitirá la siguiente información:

1. Antes del 15 de septiembre de cada año:

Las líneas fundamentales de los Presupuestos para el ejercicio siguiente conteniendo toda la información necesaria conforme a la normativa europea y al menos la siguiente información:

a) Definición de las principales políticas que inspiran el presupuesto con indicación de las medidas de ingresos y gastos en las que se basan.

b) Saldos presupuestarios y explicación de su adecuación al objetivo de estabilidad fijado. Toda la información complementaria que permita relacionar el saldo resultante de los ingresos y gastos del presupuesto con la capacidad y necesidad de financiación calculada conforme a normas del sistema europeo de cuentas.

c) Información sobre los ingresos previstos en el proyecto de presupuestos, tanto en lo relativo a los recursos del sistema de financiación sujetos a entregas a cuenta y posterior liquidación como al resto de ingresos en sus principales rúbricas.

d) Información sobre las dotaciones de gastos contenidas en el proyecto de presupuesto y sus evoluciones respecto al ejercicio precedente.

e) Modificaciones significativas en los criterios de presupuestación que permitan una comparativa homogénea con el ejercicio precedente.

f) Información sobre las diferencias existentes en los objetivos y previsiones, así como en las medidas o resto de variables consideradas para la elaboración de las líneas fundamentales de los Presupuestos del ejercicio siguiente, en relación a las utilizadas para la elaboración del plan presupuestario a medio plazo establecido en el artículo 6. En el caso de producirse tales diferencias, debe procederse a la remisión de la información actualizada relativa a dicho plan presupuestario.

g) El estado de previsión de movimiento y situación de la deuda.

h) El informe de la intervención de evaluación del cumplimiento del objetivo de estabilidad y del límite de deuda.

2. Antes del 1 de noviembre de cada año, la información relativa al coste efectivo de los servicios que prestan, partiendo de los datos contenidos en la liquidación del presupuesto general y, en su caso, de las cuentas anuales aprobadas de las entidades vinculadas o dependientes, correspondientes al ejercicio inmediato anterior, de acuerdo lo previsto en la Orden por la que se establecen los criterios de cálculo del coste efectivo de los servicios prestados por las entidades locales.

3. Antes del 31 de enero de cada año:

a) Los presupuestos aprobados y los estados financieros iniciales de todos los sujetos y entidades comprendidos en el ámbito de aplicación de esta Orden, de las inversiones previstas realizar en ejercicio y en los tres siguientes, con su correspondiente propuesta de financiación y los estados de previsión de movimiento y situación de la deuda.

Si a 31 de enero no se hubiera aprobado el Presupuesto, deberá remitirse el prorrogado con las modificaciones derivadas de las normas reguladoras de la prórroga, hasta la entrada en vigor del nuevo Presupuesto.

b) La información que permita relacionar el saldo resultante de los ingresos y gastos del presupuesto con la capacidad o necesidad de financiación, calculada conforme a las normas del Sistema Europeo de Cuentas.

c) El informe de la intervención de evaluación del cumplimiento del objetivo de estabilidad y del límite de la deuda.

d) La información relativa a personal recogida en los apartados 1 y 2 del artículo 7.

e) Información sobre los pasivos contingentes, como son las garantías públicas y préstamos morosos, que puedan incidir de manera significativa en los presupuestos de las Corporaciones Locales.

f) Las Corporaciones Locales incluidas en el ámbito subjetivo de los artículos 111 y 135 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, deberán remitir Información detallada de los beneficios fiscales y su incidencia en los ingresos de cada entidad local.

El resto de Corporaciones Locales remitirán esa información de acuerdo con lo previsto en sus respectivos presupuestos, en los términos establecidos por la citada Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

4. Antes del 31 de marzo del año siguiente al ejercicio en que vayan referidas las liquidaciones:

a) Los presupuestos liquidados y las cuentas anuales formuladas por los sujetos y entidades sometidos al Plan General de Contabilidad de Empresas o a sus adaptaciones sectoriales, con sus anexos y estados complementarios.

b) Las obligaciones frente a terceros, vencidas, líquidas, exigibles no imputadas a presupuesto.

c) La situación a 31 de diciembre del ejercicio anterior de la deuda viva, incluidos los cuadros de amortización.

d) La información que permita relacionar el saldo resultante de los ingresos y gastos del Presupuesto con la capacidad o necesidad de financiación, calculada conforme a las normas del Sistema Europeo de Cuentas.

e) El informe de la intervención de evaluación del cumplimiento del objetivo de estabilidad, de la regla de gasto y del límite de la deuda.

f) Información relativa a las inversiones financieramente sostenibles ejecutadas en aplicación de lo previsto en la disposición adicional decimosexta del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

5. Con anterioridad a 31 de octubre del año siguiente al ejercicio al que vayan referidas las liquidaciones, se remitirá:

a) Las cuentas anuales aprobadas por la junta general de accionistas u órgano competente, acompañadas, en su caso, del informe de auditoría, de todos los sujetos y entidades comprendidos en el ámbito de aplicación de esta Orden.

b) La copia de la cuenta general así como los documentos adicionales precisos para obtener la siguiente información: liquidación del presupuesto completa, detalle de operaciones no presupuestarias, estado de la deuda, incluida la deuda aplazada en convenio con otras Administraciones Públicas y avales otorgados.

c) La información relativa a personal recogida en los apartados 1 y 2 del artículo 7.

Artículo 16. *Obligaciones trimestrales de suministro de información.*

Antes del último día del mes siguiente a la finalización de cada trimestre del año se remitirá la siguiente información:

1. La actualización de los presupuestos en ejecución, incorporadas las modificaciones presupuestarias ya tramitadas y/o las previstas tramitar hasta final de año, y de las previsiones de ingresos y gastos de las entidades sujetas al Plan general de Contabilidad de Empresas o a sus adaptaciones sectoriales, y sus estados complementarios.

2. Las obligaciones frente a terceros, vencidas, líquidas, exigibles, no imputadas a presupuesto.

3. La información que permita relacionar el saldo resultante de los ingresos y gastos del presupuesto con la capacidad o necesidad de financiación, calculada conforme a las normas del Sistema Europeo de Cuentas.

4. La actualización del informe de la intervención del cumplimiento del objetivo de estabilidad y del límite de la deuda. Asimismo, la intervención realizará una valoración del cumplimiento de la regla de gasto al cierre del ejercicio.

5. Un resumen del estado de ejecución del presupuesto acumulado a final de cada trimestre, de los ingresos y gastos del presupuesto, y de sus estados complementarios, con indicación de los derechos recaudados del ejercicio corriente y de los ejercicios cerrados y las desviaciones respecto a las previsiones.

Los estados de ejecución, para el mismo período, de los ingresos y gastos, para las entidades sujetas al Plan General de Contabilidad de Empresas o a sus adaptaciones sectoriales.

6. El informe trimestral, regulado en el artículo 4 de la Ley 15/2010, de 5 de julio, de modificación de la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales, en la que se incluirá, al menos, de acuerdo con la metodología establecida para el cálculo el periodo medio de pago a proveedores de las Administraciones Públicas, el detalle del periodo medio de pago global a proveedores y del periodo medio de pago mensual y acumulado a proveedores, así como de las operaciones pagadas y pendientes de pago de cada entidad y del conjunto de la Corporación Local.

7. Las actualizaciones de su Plan de tesorería y detalle de las operaciones de deuda viva que contendrá al menos información relativa a:

a) Calendario y presupuesto de Tesorería que contenga sus cobros y pagos mensuales por rúbricas, distinguiendo los pagos incluidos en el cálculo del período medio de pago a proveedores e incluyendo la previsión de su mínimo mensual de tesorería.

b) Previsión mensual de ingresos.

c) Saldo de deuda viva.

d) Impacto de las medidas de ahorro y medidas de ingresos previstas y calendario previsto de impacto en presupuesto.

e) Vencimientos mensuales de deuda a corto y largo plazo.

f) Calendario y cuantías de necesidades de endeudamiento.

g) Evolución del saldo de las obligaciones reconocidas pendientes de pago tanto del ejercicio corriente como de los años anteriores, distinguiendo el importe de las obligaciones pendientes de pago incluidas en el cálculo del período medio de pago a proveedores.

h) Perfil de vencimientos de la deuda de los próximos diez años.

8. De acuerdo con lo previsto en el Real Decreto 635/2014, de 25 de julio, por el que se desarrolla la metodología de cálculo del periodo medio de pago a proveedores de las Administraciones Públicas y las condiciones y el procedimiento de retención de recursos de los regímenes de financiación, previstos en la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, la siguiente información relativa a su período medio de pago a proveedores referido al trimestre anterior:

a) El período medio de pago global a proveedores trimestral y su serie histórica.

b) El período medio de pago trimestral de cada entidad y su serie histórica.

c) La ratio trimestral de operaciones pagadas de cada entidad y su serie histórica.

d) La ratio de operaciones pendientes de pago trimestral de cada entidad y su serie histórica.

9. Los datos de ejecución previstos en los apartados 1 y 2 del artículo 7 relativos a las unidades integrantes del sector Administraciones Públicas de la contabilidad nacional así como el número de efectivos referidos al último día del trimestre anterior.

10. Del cumplimiento de la obligación de suministro de información a la que se refiere este precepto, y en lo que se refiere a los tres primeros trimestres da cada año, quedarían excluidas las Corporaciones Locales de población no superior a 5.000 habitantes, salvo la información mencionada en los apartados 7 y 8 anteriores.

Artículo 17. *Obligaciones no periódicas de suministro de información referidas a operaciones de préstamo y emisiones de deuda.*

En el plazo máximo de un mes desde que se suscriba, cancele o modifique, una operación de préstamo, crédito o emisiones de deuda, en todas sus modalidades, los avales y garantías prestados en cualquier clase de crédito, las operaciones de arrendamiento financiero, así como cualesquiera otras que afecten a la posición financiera futura,

concertadas por las Corporaciones Locales o sus entidades dependientes incluidas en el ámbito subjetivo de esta Orden, se comunicará al Ministerio de Hacienda y Administraciones Publicas las condiciones de la operación y su cuadro de amortización.

CAPÍTULO V

Publicidad de la información y consecuencias de los incumplimientos

Artículo 18. *Publicidad de la información para conocimiento general.*

1. El Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas publicará periódicamente a través de la central de información económico-financiera de las Administraciones Públicas la siguiente información sobre cada Comunidad Autónoma para conocimiento general:

a) Información anual sobre los Proyectos de Presupuestos Generales de las Comunidades Autónomas que será publicada en el mes de diciembre del año anterior al que van referidos.

b) Información anual sobre los Presupuestos Generales de las Comunidades Autónomas, con el siguiente alcance y plazos: en el primer trimestre del año, datos de avance y en el último trimestre del año, datos definitivos.

c) Información anual sobre la liquidación de los presupuestos de las Comunidades Autónomas referida al penúltimo ejercicio anterior, con el siguiente alcance y plazos: en el primer trimestre del año, datos de avance y en el segundo trimestre del año, datos definitivos.

d) En el mes de abril se publicará información anual del subsector de las Comunidades Autónomas del año anterior en términos de contabilidad nacional, incluyendo el detalle de las principales rúbricas de ingresos y gastos. En el cuarto trimestre del año se actualizará la información anterior y, además, se publicará la clasificación funcional del gasto de las Comunidades Autónomas según la clasificación de las funciones de las administraciones públicas y el detalle de las rúbricas de impuestos percibidos por las Comunidades Autónomas.

e) Los informes sobre el cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria, de deuda pública y de la regla de gasto regulados en el artículo 17 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad, que se refieran a las Comunidades Autónomas, en las fechas mencionadas en el citado artículo de la Ley Orgánica.

f) Información mensual del subsector de las Comunidades Autónomas en términos de contabilidad nacional, detallando las principales rúbricas de ingresos y gastos, dentro de los 45 días siguientes a la finalización del plazo para la remisión de la información mensual.

g) Información mensual sobre la ejecución de los presupuestos de las Comunidades Autónomas, en el mes siguiente a la finalización del plazo para la remisión de la información mensual.

h) Inventario de Entes dependientes de las Comunidades Autónomas.

i) Informe semestral sobre el impacto del sector público autonómico en la actividad económica-financiera, en el mes siguiente a la actualización del Inventario de Entes Dependientes de las Comunidades Autónomas,.

j) Información detallada anual sobre los beneficios fiscales y su incidencia en los ingresos.

k) En el mes siguiente a la finalización del plazo para la remisión de los datos mensuales, el dato del periodo medio de pago a proveedores comunicado al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas por las Comunidades Autónomas, así como el detalle de la información más relevante en materia de morosidad y deuda comercial. Todo ello, sin perjuicio de que la Comunidad Autónoma publique antes del día treinta de cada mes la información relativa al período medio de pago a proveedores referida al mes anterior.

l) Información sobre los pasivos contingentes, como son las garantías públicas, que puedan incidir de manera significativa en los presupuestos públicos.

2. El Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas publicará periódicamente a través de la central de información económico-financiera de las Administraciones Públicas la siguiente información sobre Corporaciones Locales para conocimiento general:

a) Información anual de Presupuestos Generales de las Corporaciones Locales y/o estados financieros iniciales con el siguiente alcance y plazos: en el segundo y tercer trimestre del año datos de avance y en el cuarto trimestre datos definitivos.

b) Información anual de liquidación de los presupuestos del ejercicio anterior de las Corporaciones Locales y las cuentas anuales para las entidades sometidas al Plan General de Contabilidad de Empresas o a sus adaptaciones sectoriales con el siguiente alcance y plazos: en el segundo y tercer trimestre, los datos de avance de liquidación de presupuesto y cuentas formuladas, y en el cuarto trimestre los datos definitivos de liquidación de presupuesto y cuentas aprobadas.

c) En el mes de abril de cada año se publicará información anual del subsector de las Corporaciones Locales del año anterior en términos de contabilidad nacional, con el detalle de las principales rúbricas de ingresos y gastos. En el cuarto trimestre se actualizará la información anterior y, además, se publicará la clasificación funcional del gasto de las Corporaciones Locales según la clasificación de las funciones de las administraciones públicas y el destalle de las rúbricas de impuestos percibidos por las Corporaciones Locales.

d) Antes del 1 de diciembre de cada año se publicará información relativa al coste efectivo de los servicios públicos, con el contenido establecido en la Orden por la que se establecen los criterios de cálculo del coste efectivo de los servicios prestados por las entidades locales.

e) Los informes sobre el cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria, de deuda pública y de la regla de gasto regulados en el artículo 17 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, que se refieran a las Corporaciones Locales, en las fechas mencionadas en el citado artículo de la Ley Orgánica.

f) Información trimestral resumida de la ejecución acumulada a final de cada trimestre de los presupuestos de las Corporaciones Locales y de los ingresos y gastos para las entidades sujetas al Plan General de Contabilidad de Empresas o a sus adaptaciones sectoriales, en el segundo mes desde la finalización del plazo para la remisión de la información trimestral.

g) En el primer trimestre del año, el Informe sobre Deuda viva a 31 de diciembre del ejercicio anterior, según el Protocolo de Déficit Excesivo de las Entidades, a partir de la información remitida por el Banco de España.

h) En el mes siguiente a la finalización del plazo para la remisión de los datos mensuales, el dato del periodo medio de pago a proveedores comunicado al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas por las Corporaciones Locales incluidas en el ámbito subjetivo definido en los artículos 111 y 135 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo. Todo ello, sin perjuicio de que la Corporación Local publique antes del día treinta de cada mes la información relativa al período medio de pago a proveedores referida al mes anterior.

La citada periodicidad será trimestral en cuanto al resto de Corporaciones Locales. La mencionada información se publicará dentro de los 30 días siguientes a la finalización del plazo para la remisión de la información mensual o trimestral, según proceda.

i) Información trimestral del subsector de las Corporaciones Locales en términos de contabilidad nacional, detallando las principales rúbricas de ingresos y gastos, dentro del trimestre siguiente al que se refieran.

j) Información de la Base de Datos de Entidades Locales e Inventario de Entes del Sector Público Local.

k) Información sobre los pasivos contingentes, como son las garantías públicas, que puedan incidir de manera significativa en los presupuestos públicos.

l) Información detallada anual sobre los beneficios fiscales y su incidencia en los ingresos de las entidades locales de conformidad con lo previsto en esta Orden.

3. El Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas publicará, a través de la central de información económico-financiera, de las Administraciones Públicas la siguiente información para conocimiento general:

a) Información de los planes de ajuste, el día siguiente al que hayan sido acordados con el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.

b) La advertencia formulada por el Gobierno a una Comunidad Autónoma o una Corporación Local en caso de apreciar un incumplimiento del objetivo de estabilidad, del objetivo de deuda pública o de la regla de gasto, el día siguiente al de su formulación.

c) Los Planes económico-financieros o de reequilibrio, según corresponda, el día siguiente al de su presentación en el Consejo de Política Fiscal y Financiera.

d) El plan económico-financiero de la Corporación Local, en el plazo de cinco días naturales desde su recepción o su aprobación por el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, según corresponda.

e) Los informes de seguimiento de los planes económico-financieros o de reequilibrio de las Comunidades Autónomas, según corresponda, serán publicados en el plazo máximo de quince días naturales a contar desde la publicación de los datos de ejecución presupuestaria autonómica.

f) Los informes de seguimiento de los planes económico-financieros de las Corporaciones Locales, serán publicados en el plazo máximo de dos meses a contar desde la finalización del semestre al que se refiere.

Artículo 19. *Incumplimiento de la obligación de remisión de información.*

Sin perjuicio de la posible responsabilidad personal que corresponda, el incumplimiento de las obligaciones de remisión de información recogidas en esta Orden, tanto en lo referido a los plazos establecidos, el correcto contenido e idoneidad de los datos requeridos o el modo de envío, dará lugar a un requerimiento de cumplimiento.

El requerimiento de cumplimiento indicará el plazo, no superior a quince días naturales, para atender la obligación incumplida con apercibimiento de que transcurrido el mencionado plazo se procederá a dar publicidad al incumplimiento y a la adopción de las medidas automáticas de corrección previstas en el artículo 20 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de conformidad con lo establecido en el artículo 27.6 de la mencionada Ley.

Disposición adicional única. *Comunidad Foral de Navarra y Comunidad Autónoma del País Vasco.*

La presente Orden será de aplicación a la Comunidad Foral de Navarra y a la Comunidad Autónoma del País Vasco de conformidad con lo dispuesto en la disposición final tercera de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril y sin perjuicio de que en el seno de la Comisión Mixta del Concierto y la Comisión Coordinadora, respectivamente, se puedan acordar especialidades derivadas del régimen foral.

Disposición transitoria única. *Obligaciones de suministro de información y medios de remisión.*

(Derogada)

Disposición derogatoria única. *Derogación normativa.*

Quedan derogadas cuantas disposiciones de igual o inferior rango se opongan a lo dispuesto en la presente Orden.

Disposición final primera. *Habilitación competencial.*

Esta Orden se dicta en ejercicio de la habilitación competencial contenida en el artículo 27.4 y en la disposición final segunda de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, así como en la disposición final segunda del Real Decreto-ley 7/2012, de 9 de marzo, por el que se crea el Fondo para la financiación de los pagos a proveedores y en la disposición adicional tercera del Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de julio, de medidas para garantizar la estabilidad presupuestaria y de fomento de la competitividad.

Disposición final segunda. *Aplicación y ejecución de la Orden.*

Se habilita a los titulares de la Secretaría de Estado de Presupuestos y Gastos y de la Secretaría General de Coordinación Autonómica y Local, en el ámbito de sus respectivas competencias, a adoptar las resoluciones y medidas necesarias para la aplicación y ejecución de lo dispuesto en esta Orden.

Disposición final tercera. *Modificación del Real Decreto 1463/2007, de 2 de noviembre, por el que se aprueba el reglamento de desarrollo de la Ley 18/2001, de 12 de diciembre, de Estabilidad Presupuestaria, en su aplicación a las Entidades Locales.*

De acuerdo con lo previsto en la disposición final tercera del Real Decreto 1463/2007, de 2 de noviembre, por el que se aprueba el reglamento de desarrollo de la Ley 18/2001, de 12 de diciembre, de Estabilidad Presupuestaria, en su aplicación a las Entidades Locales, se modifican los artículos 27,29, 30 y 31 del reglamento de desarrollo de la Ley 18/2001, de 12 de diciembre, de Estabilidad Presupuestaria, en su aplicación a las Entidades Locales, que quedan sin contenido.

Disposición final cuarta. *Entrada en vigor.*

La presente Orden entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado». A partir de ese momento deberá remitirse la información que estará referida al ejercicio 2012 y siguientes.

No obstante, los artículos 14 y 16 sobre obligaciones mensuales y trimestrales de suministro de información de las Comunidades Autónomas y las Corporaciones Locales entrarán en vigor el 1 de enero de 2013.

§ 7

Ley 27/2013, de 27 de diciembre, de racionalización y sostenibilidad de la Administración Local. [Inclusión parcial]

Jefatura del Estado
«BOE» núm. 312, de 30 de diciembre de 2013
Última modificación: 11 de agosto de 2017
Referencia: BOE-A-2013-13756

[. . .]

Disposición adicional séptima. *Colaboración con las Intervenciones locales.*

1. La Intervención General de la Administración del Estado podrá asumir, previa la formalización del oportuno convenio con la Entidad Local interesada, la realización de actuaciones de apoyo encaminadas a reforzar la autonomía y eficacia de los órganos responsables del control y fiscalización interna de la gestión económico-financiera, contable y presupuestaria en el ámbito de las Entidades Locales.

2. En el convenio deberá preverse la contraprestación económica que habrá de satisfacer la Entidad Local al Estado y que podrá dar lugar a una generación de crédito de conformidad con lo dispuesto en la legislación presupuestaria.

3. Suscrito el convenio mencionado en el apartado primero, la Intervención General podrá encomendar la realización de dichas actuaciones de apoyo técnico a la Intervención Delegada, Regional o Territorial que en cada caso se determine.

[. . .]

§ 8

Orden EHA/4040/2004, de 23 de noviembre, por la que se aprueba la Instrucción del modelo Básico de Contabilidad Local

Ministerio de Economía y Hacienda
«BOE» núm. 296, de 9 de diciembre de 2004
Última modificación: 3 de octubre de 2013
Referencia: BOE-A-2004-20807

Téngase en cuenta que, desde el 1 de enero de 2015, las expresiones relativas a las estructuras presupuestarias del gasto se entenderán sustituidas por sus equivalentes según la terminología de la Orden EHA/3565/2008, de 3 de diciembre, por la que se aprueba la estructura de los presupuestos de las entidades locales, según establece el art. 2.1 de la Orden HAP/1782/2013, de 20 de septiembre. Ref. BOE-A-2013-10269

La Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas locales, estableció las líneas básicas a las que debía adaptarse la contabilidad de las entidades locales y de sus organismos autónomos, atribuyendo al Ministerio de Economía y Hacienda, a propuesta de la Intervención General de la Administración del Estado, su desarrollo normativo.

Aprobado el Texto refundido de la citada Ley, por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, dicho desarrollo normativo comprende, a tenor del apartado 1 del artículo 203 del mencionado Texto refundido:

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

b) Aprobar el Plan General de Cuentas para las entidades locales, conforme al Plan General de Contabilidad Pública.

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

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

Por su parte, el apartado 2 del citado artículo 203 establece que serán objeto de tratamiento contable simplificado aquellas entidades locales cuyas características así lo requieran y que serán fijadas reglamentariamente por el Ministerio de Economía y Hacienda. Dichas características se han vinculado a dos variables representativas de la dimensión de la entidad, como son la población y el importe de su Presupuesto y, así, con carácter general, serán objeto de tratamiento contable simplificado aquellas entidades locales que tengan un Presupuesto no superior a 300.000 euros, cualquiera que sea su población, y aquellas cuyo Presupuesto supere 300.000 euros y no exceda de 3.000.000 de euros, siempre que su población no supere los 5.000 habitantes. Este tratamiento contable simplificado prevé que las entidades locales más pequeñas, las de Presupuesto no superior a 300.000 euros, puedan aplicar las normas contables básicas contempladas en esta Orden.

La presente Orden ha sido propuesta por la Intervención General de la Administración del Estado e informada favorablemente por la Comisión Nacional de Administración local, y junto con la que aprueba la Instrucción del modelo simplificado de contabilidad local, da cumplimiento al referido mandato de simplificación contable y completa el nuevo marco jurídico de la contabilidad de las entidades locales y sus organismos autónomos definido por la Orden que aprueba la Instrucción del modelo normal de contabilidad local.

En su virtud, de acuerdo con el Consejo de Estado, dispongo:

Apartado único.

Se aprueba la Instrucción del modelo básico de contabilidad local que se inserta a continuación.

Disposición transitoria única. *Formación y rendición de cuentas de ejercicios anteriores a 2006.*

La formación y rendición de cuentas de ejercicios anteriores a 2006 se ajustará a las normas previstas en la Instrucción de contabilidad para la Administración local o en la Instrucción de contabilidad del tratamiento especial simplificado para entidades locales de ámbito territorial con población inferior a 5.000 habitantes, aprobadas por Órdenes del Ministro de Economía y Hacienda, de 17 de julio de 1990, que se hubiera aplicado en el ejercicio correspondiente, o a las normas contenidas en la Instrucción que aprueba esta Orden.

Disposición final única. *Entrada en vigor.*

La presente Orden y la Instrucción de contabilidad que aprueba entrarán en vigor el día 1 de enero de 2006.

INSTRUCCIÓN DEL MODELO BÁSICO DE CONTABILIDAD LOCAL

PREÁMBULO

El sistema contable hasta ahora vigente para las entidades locales y sus organismos autónomos se articulaba a través de dos modelos, conocidos como el modelo normal y el modelo simplificado, aplicables desde el 1 de enero de 1992.

La regulación de ambos modelos se efectuó a través de dos Órdenes del Ministerio de Economía y Hacienda, de 17 de julio de 1990, que aprobaron las respectivas Instrucciones de Contabilidad.

El actual modelo simplificado se desarrolló en cumplimiento del mandato contenido en el artículo 184.2 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas locales, según su redacción original, que imponía el establecimiento de un tratamiento contable simplificado para las entidades locales de ámbito territorial con población inferior a 5.000 habitantes.

La redacción actual del artículo citado, dada por la Ley 13/1996, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social y recogida en el artículo 203.2 del Texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, permite el desarrollo de una normativa contable simplificada para las entidades locales sin necesidad de atenerse al límite de 5.000 habitantes, facultando para el establecimiento de diversos modelos simplificados e incluso para la utilización de criterios distintos al puramente poblacional, al disponer que «..... serán objeto de tratamiento contable simplificado aquellas entidades locales cuyas características así lo requieran y que serán fijadas reglamentariamente por el Ministerio de Economía y Hacienda».

Al amparo del citado artículo 203.2 del Texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas locales, el sistema contable local pasa a articularse a través de tres modelos: uno normal, el más complejo, y dos simplificados, el simplificado propiamente dicho, y el más sencillo llamado básico, y su ámbito de aplicación se delimita en función de dos variables representativas de la dimensión de la entidad: la población y el importe del Presupuesto.

Los valores de dichas variables que sirven para determinar el ámbito de aplicación de cada modelo contable se basan en las cifras utilizadas a efectos de clasificación del puesto de trabajo que en las distintas entidades locales tiene encomendada la llevanza de la contabilidad, con el fin de que exista la adecuada proporcionalidad entre el grado de complejidad del modelo contable a aplicar y el nivel de especialización que la ley exige al funcionario que tenga a su cargo la contabilidad.

La experiencia acumulada a lo largo de los diez años de aplicación de los actuales modelos contables, permite apreciar una tendencia decreciente en el nivel de rendición de cuentas de las entidades locales más pequeñas. Entre las diversas causas de la no rendición destaca la falta de medios personales y materiales para la llevanza de la contabilidad, carencia que suele ser más acusada cuanto menor es la dimensión de la entidad local. Se trata de unas entidades locales que por su reducida dimensión suelen carecer de los medios humanos y materiales necesarios para cumplir por sí mismas las obligaciones contables que les imponían las Instrucciones de Contabilidad.

El modelo básico está llamado a resolver esta situación configurándose como un modelo contable de aplicación voluntaria por aquellas entidades locales de muy pequeña dimensión, que impone a éstas las obligaciones contables mínimas para garantizar la obtención de la información económico-financiera esencial a que se refiere el párrafo segundo del apartado 2 del artículo 209 del Texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas locales.

Estructura y contenido:

La Instrucción se divide en cuatro Títulos e incorpora un Anexo en el que se incluyen los modelos de los estados que configuran la Cuenta de la entidad local.

En el Título I, denominado «Principios generales del modelo básico de contabilidad local», se delimitan los siguientes extremos:

El «ámbito de aplicación», estableciéndose la posibilidad de que las entidades locales ajusten su contabilidad a las prescripciones contenidas en esta Instrucción siempre que no existan organismos autónomos, sociedades mercantiles o entidades públicas empresariales dependientes de las mismas y su nivel de Presupuesto no exceda de 300.000 euros, siendo el nivel de Presupuesto a tomar como referencia el correspondiente a las últimas previsiones iniciales de ingresos aprobadas por la entidad. Con esta regulación se consigue el objetivo anteriormente señalado de arbitrar un modelo contable, de carácter voluntario, lo suficientemente simple para permitir el cumplimiento de unos requerimientos mínimos por parte de aquellas entidades locales de reducida dimensión que, debido de la precariedad de medios de que pudiesen disponer y a la relativa complejidad del hasta ahora vigente sistema contable, no lo venían consiguiendo en los últimos tiempos.

Además, ante un aumento en el nivel de Presupuesto que implique un exceso sobre el límite establecido para la aplicación del modelo básico, se fija un periodo de tres años durante el que se ha de mantener dicho aumento, al objeto de eliminar la incidencia de posibles circunstancias económicas de carácter coyuntural.

La «obligación de rendir cuentas», que se establece, como no podía ser de otra manera, en los mismos términos con que figura recogida en la Ley reguladora de las Haciendas locales.

El «ejercicio contable» que, como en la regulación anterior, se le hace coincidir con el ejercicio presupuestario.

Se fija el «método de partida simple» como procedimiento a seguir en el registro de las operaciones, lo que supone una importante simplificación respecto a lo previsto en la regulación anterior, ya que se elimina la obligación de aplicar la partida doble a través de una adaptación del Plan General de Contabilidad Pública.

Por último, se hace referencia a la Instrucción de Contabilidad del modelo simplificado en el sentido de considerarla como «regulación supletoria» en materia de contabilidad.

El Título II «Del modelo básico del sistema de información contable para la Administración Local» configura el modelo contable básico como un sistema de registro, elaboración y comunicación de información sobre la actividad desarrollada por las entidades locales que lo apliquen, debiendo destacarse los aspectos siguientes:

Se concretan las operaciones que deben ser objeto de registro en el sistema (Regla 7) y los fines del mismo (Regla 8), clasificando estos últimos en fines de gestión, de control y de análisis y divulgación.

En la Regla 9 se delimitan, desde el punto de vista teórico, los subsistemas o áreas contables a través de los que se ha de estructurar el registro de las operaciones, detallándose su contenido en las Reglas siguientes. Estas áreas contables, establecidas con el criterio de dotar al sistema del mayor grado posible de simplicidad y flexibilidad, son las siguientes:

Área de Presupuesto de Gastos.
Área de Presupuesto de Ingresos.
Área de Operaciones no presupuestarias.
Área de Tesorería.
Área de Endeudamiento.
Área de Recursos afectados.

Al regular el soporte de los registros contables (Regla 16), se establece como norma general la utilización de procedimientos y medios informáticos tanto en el tratamiento de los datos como en el archivo y conservación de la información; aunque, manteniendo el criterio de flexibilidad antes apuntado, se abre la puerta a la existencia de los tradicionales Libros de contabilidad que, a pesar de suponer una visión un tanto trasnochada del sistema contable, podrían aportar la solución para el caso excepcional de entidades contables con una importante carencia de recursos materiales y personales.

Respecto a esta referencia que se hace a los Libros de contabilidad, se debe indicar que, a diferencia con la regulación anterior, no se recoge explícitamente su contenido ni se aportan modelos de los mismos, dejando libertad de diseño a las entidades locales que opten por esta vía siempre que se respeten los mínimos establecidos en la propia Instrucción en relación con las operaciones a registrar y los datos a reflejar en las diferentes áreas contables.

Concluye este Título con una Regla, la 17, donde se fija el periodo durante el que se han de conservar los registros de las operaciones contabilizadas.

En el Título III «De los datos a incorporar al sistema», se recogen Reglas donde se regula la justificación de las operaciones y el soporte documental de las anotaciones contables, el procedimiento a seguir para el registro de las operaciones cuando se disponga de herramientas informáticas para la llevanza de la contabilidad, que será el supuesto más habitual en la práctica, y el proceso de toma de razón de las anotaciones en el documento donde consten los datos de la operación en cuestión. En línea con lo recogido en las partes anteriores de la Instrucción, todo el conjunto de la regulación contenida en este Título III abre el camino a la utilización de medios electrónicos, informáticos o telemáticos para cualquiera de las cuestiones referidas.

El Título IV «De la información a obtener del sistema», es el último de los que componen la Instrucción y su contenido, que se estructura a través de tres Capítulos, se puede resumir de la siguiente forma:

En el Capítulo I, dedicado a la Cuenta General de las entidades locales a que se dirige el modelo contable básico, se establece que dicha Cuenta General está constituida únicamente por la propia Cuenta de la entidad local, como no podría ser de otra forma, dadas las restricciones que se fijan en cuanto a la aplicación del modelo; también determina la información complementaria que se ha de unir a dicha Cuenta General, limitándola al Acta de arqueo de las existencias en Caja y a las notas o certificaciones de los saldos bancarios que se acompañarán, en su caso, del oportuno estado conciliatorio; y recoge lo previsto en el Texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas locales por lo que se refiere a la fecha de rendición de la Cuenta General, incorporando, como novedad, la posibilidad de utilizar medios electrónicos, informáticos o telemáticos para la remisión de la información contable a los órganos de control externo.

El Capítulo II regula las distintas partes que configuran la Cuenta de la entidad local, estableciendo su contenido y la forma de obtención de la información que debe figurar en las mismas.

Reiterando algo que se señaló anteriormente, al hablar de la Cuenta de la entidad local parece oportuno mencionar que los formatos de los modelos a través de los que se ha de plasmar su contenido se incorporan en la Instrucción a través de un Anexo.

Finalmente, el Capítulo III que se titula «Otra información a suministrar» desarrolla lo dispuesto en el Texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas locales en cuanto a la información a facilitar al Pleno de la Entidad y al Avance de la liquidación del Presupuesto del ejercicio corriente que, en el momento de su formación, se ha de unir al Presupuesto de la entidad local. Asimismo, dentro de este Capítulo también se incorpora lo recogido en el citado Texto refundido en relación con la remisión de información sobre la liquidación de sus Presupuestos que las entidades locales deberán efectuar a la Administración del Estado y a la Comunidad Autónoma a que pertenezcan.

TÍTULO I

Principios generales del Modelo Básico de Contabilidad Local

Regla 1. *Ámbito de aplicación.*

1. Podrán aplicar las normas contenidas en la presente Instrucción las entidades locales cuyo Presupuesto no exceda de 300.000 euros. A estos efectos, se tomará como importe del Presupuesto el de las previsiones iniciales de ingresos del último Presupuesto aprobado definitivamente por la entidad.

No podrán ejercitar la opción anterior aquellas entidades locales de las que dependan organismos autónomos, sociedades mercantiles o entidades públicas empresariales.

2. Cuando las entidades locales que apliquen la presente Instrucción aprueben definitivamente un Presupuesto superior a 300.000 euros, sólo vendrán obligadas a aplicar la Instrucción de Contabilidad local del modelo simplificado o del modelo normal, según corresponda, si dicha circunstancia se mantiene durante tres ejercicios consecutivos.

El cambio de modelo contable surtirá efectos, con carácter obligatorio, desde el 1 de enero siguiente a la entrada en vigor del tercer Presupuesto consecutivo superior a 300.000 euros.

Regla 2. *Obligación de rendir cuentas.*

1. Las entidades locales incluidas en el ámbito de aplicación de esta Instrucción están obligadas a rendir cuentas de sus operaciones, cualquiera que sea su naturaleza, al Tribunal de Cuentas y, en su caso, al órgano de control externo de su Comunidad Autónoma.

2. A los efectos anteriores, dichas entidades se habrán de ajustar a lo dispuesto en el Título IV de esta Instrucción.

Regla 3. *Ejercicio contable.*

El ejercicio contable coincidirá con el ejercicio presupuestario.

Regla 4. *Método de partida simple.*

Las operaciones que de conformidad con lo dispuesto en la presente Instrucción deban ser objeto de contabilización se registrarán por el método de partida simple.

Regla 5. *Regulación supletoria.*

Supletoriamente serán de aplicación las normas contenidas en la Instrucción de Contabilidad del modelo simplificado.

TÍTULO II

Del Modelo Básico del Sistema de Información Contable para la Administración Local

Regla 6. *Definición.*

La contabilidad de las entidades locales que apliquen el Modelo Básico regulado en esta Instrucción se configurará como un sistema de registro, elaboración y comunicación de información sobre la actividad desarrollada por las mismas, cuyo objeto y fines serán los definidos en las Reglas 7 y 8 siguientes.

Regla 7. *Objeto.*

1. El Modelo Básico del Sistema de Información Contable para la Administración Local (en adelante SICAL-Básico) tiene por objeto registrar las operaciones de naturaleza presupuestaria y no presupuestaria que se produzcan en el ámbito de la entidad local sujeto de la contabilidad, de acuerdo con el contenido que se determina en el presente Título para cada una de las áreas contables que lo integran.

2. A los efectos indicados en el apartado anterior, en el SICAL-Básico deberán tener reflejo las siguientes operaciones:

a) Los créditos del Presupuesto de Gastos de cada ejercicio y sus modificaciones, así como los compromisos de gasto, obligaciones reconocidas y pagos que se realicen con cargo a dichos créditos, de forma que se posibilite el adecuado control en la ejecución de los mismos.

b) Los pagos de obligaciones de Presupuestos cerrados, así como las rectificaciones y bajas que pudiesen afectar a los saldos pendientes de pago correspondientes a dichas obligaciones.

c) Los compromisos de gasto a que se refiere el artículo 174 del Texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas locales.

d) Las previsiones del Presupuesto de Ingresos de cada ejercicio, sus modificaciones y todas aquellas operaciones de gestión de los recursos de la entidad local que den lugar al reconocimiento de derechos presupuestarios, su recaudación o su baja en cuentas, así como las obligaciones de pago que se deriven de los acuerdos de devolución que se dicten, los pagos de dichas obligaciones y cualesquiera otras operaciones que supongan rectificaciones o bajas en el importe de dichos saldos acreedores.

e) La recaudación de derechos de Presupuestos cerrados, así como las rectificaciones y bajas que pudiesen afectar a los saldos pendientes de cobro correspondientes a dichos derechos.

f) Los cobros, pagos y cualesquiera otras operaciones que supongan el nacimiento, cancelación o rectificación de saldos de carácter no presupuestario, ya sean estos de naturaleza deudora o acreedora.

g) Las variaciones que se produzcan en las Cajas y cuentas bancarias que conforman la Tesorería de la entidad, de forma que se puedan conocer las disponibilidades existentes en cada momento.

En relación con estas operaciones, en el ámbito de las entidades locales que apliquen el SICAL-Básico, y a los únicos efectos de lo previsto en esta Instrucción de Contabilidad, no se considerarán como Tesorería de dichas entidades los fondos librados en concepto de pagos «a justificar» o de «anticipos de caja fija» que existan en Cajas o cuentas restringidas de pagos.

h) Las operaciones de endeudamiento, entendiéndose como tales las que, ya sean presupuestarias o no presupuestarias, supongan el nacimiento o cancelación de obligaciones derivadas de préstamos y créditos, los intereses derivados de dichos pasivos que se imputen al Presupuesto de Gastos, la constitución y cancelación de fianzas y depósitos recibidos que sean objeto de imputación presupuestaria y todas aquellas otras operaciones de análoga naturaleza que den lugar al surgimiento de situaciones pasivas de la entidad para con terceros.

i) Las que supongan la realización de ingresos presupuestarios como consecuencia de aportaciones de terceros ajenos a la entidad local para financiar, total o parcialmente, un

gasto concreto, al objeto de relacionar adecuadamente dichos ingresos con las obligaciones presupuestarias que se deriven de la realización del gasto en cuestión.

Regla 8. *Fines.*

El SICAL-Básico deberá organizarse de forma que permita el cumplimiento de los siguientes fines:

a) Fines de gestión:

a.1) Suministrar información útil para la toma de decisiones.

a.2) Mostrar la ejecución del Presupuesto de la entidad local, poniendo de manifiesto el Resultado presupuestario.

a.3) Poner de manifiesto los movimientos y situación de la Tesorería local.

a.4) Posibilitar el control del endeudamiento y el seguimiento de la situación deudora o acreedora de los terceros que se relacionen con la entidad local.

b) Fines de control:

b.1) Proporcionar los datos necesarios para la formación de la Cuenta General de la entidad, así como de las cuentas, estados y documentos que deban elaborarse o remitirse al Tribunal de Cuentas y, en su caso, a cualquier otro órgano de control externo que tuviese atribuidas facultades en materia de fiscalización externa de la entidad local.

b.2) Proporcionar información para el ejercicio de los controles de legalidad, financiero y de eficacia.

c) Fines de análisis y divulgación:

c.1) Facilitar los datos y demás antecedentes que sean precisos para la confección de las cuentas nacionales de las unidades que componen el sector de las Administraciones Públicas.

c.2) Suministrar información de utilidad para asociaciones e instituciones, empresas, ciudadanos en general y cualquier otro posible destinatario.

Regla 9. *Delimitación del SICAL-Básico.*

1. El SICAL-Básico integrará los subsistemas o áreas contables que seguidamente se relacionan:

a) Presupuesto de Gastos.

b) Presupuesto de Ingresos.

c) Operaciones no presupuestarias.

d) Tesorería.

e) Endeudamiento.

f) Recursos afectados.

2. Las anotaciones a realizar en cada una de estas áreas, según el contenido que para las mismas se señala en las Reglas siguientes, se efectuarán tomando como base los datos de las operaciones que, de acuerdo con lo previsto en el apartado 2 de la Regla 7, deben ser objeto de registro.

Regla 10. *Área de Presupuesto de Gastos.*

A través de esta área se realizará el seguimiento contable del Presupuesto de Gastos del ejercicio en curso, así como de las obligaciones pendientes de pagar procedentes de Presupuestos de gastos de ejercicios anteriores y de los compromisos de gasto de carácter plurianual a que se refiere el artículo 174 del Texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas locales, siendo su contenido el siguiente:

a) Por lo que se refiere al Presupuesto de Gastos del ejercicio en curso o Presupuesto de Gastos corriente, para cada una de las partidas presupuestarias a través de las que se efectúe su ejecución, se detallarán:

Crédito inicial.

Modificaciones de crédito.

Gastos comprometidos.

Obligaciones reconocidas.

Pagos realizados.

Las anulaciones de compromisos de gasto y obligaciones reconocidas se registrarán en negativo. Los reintegros de Presupuesto corriente se considerarán pagos negativos.

b) En cuanto a las obligaciones pendientes de pagar procedentes de Presupuestos de gastos de ejercicios anteriores o Presupuestos cerrados, para cada una de las partidas presupuestarias a las que afecten dichas obligaciones, se recogerán los siguientes datos:

Obligaciones pendientes de pago al inicio del ejercicio.

Rectificaciones y bajas.

Pagos realizados.

Las rectificaciones que afecten a obligaciones de Presupuestos cerrados, que podrán ser tanto al alza como a la baja, tendrán su origen en errores u omisiones que se hubiesen producido en su registro contable. Las bajas de dichas obligaciones se corresponderán con anulaciones o prescripciones de las mismas.

c) Respecto a los compromisos de gasto de carácter plurianual a que se refiere el artículo 174 del Texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas locales se recogerán los compromisos adquiridos para cada una de las partidas presupuestarias en las que se puedan presentar este tipo de operaciones.

Las anulaciones de compromisos de gasto se registrarán en negativo.

Regla 11. *Área de Presupuesto de Ingresos.*

En esta área se realizará el seguimiento contable del Presupuesto de Ingresos del ejercicio en curso, así como de los derechos pendientes de cobrar procedentes de Presupuestos de ingresos de ejercicios anteriores. Su contenido será el siguiente:

a) En relación con el Presupuesto de Ingresos del ejercicio en curso o Presupuesto de Ingresos corriente, para cada una de las aplicaciones presupuestarias en que se desarrolle, presentará la siguiente información:

Previsiones iniciales.

Modificaciones de las previsiones.

Derechos reconocidos totales.

Bajas de derechos.

Se considerarán como bajas de derechos cualesquiera anulaciones o cancelaciones de los mismos que se produzcan por motivos diferentes de su cobro.

Los aplazamientos y fraccionamientos que se concedan para el pago de deudas no supondrán en modo alguno la anulación presupuestaria de los derechos reconocidos.

Recaudación total.

Devoluciones de ingresos reconocidas pendientes de pago al inicio del ejercicio.

Rectificaciones y bajas del saldo inicial de devoluciones de ingresos pendientes de pago.

Las rectificaciones al saldo inicial de devoluciones pendientes de pago, que podrán ser tanto al alza como a la baja, tendrán su origen en errores u omisiones que se hubiesen producido en el registro contable de las respectivas obligaciones. Las bajas que afecten a dichas obligaciones se corresponderán con anulaciones o prescripciones de las mismas.

Devoluciones de ingresos reconocidas durante el ejercicio.

Devoluciones de ingresos pagadas.

b) En cuanto a los derechos pendientes de cobro procedentes de Presupuestos de ingresos de ejercicios anteriores o Presupuestos cerrados, para cada una de las aplicaciones presupuestarias a las que afecten, se recogerán los siguientes datos:

Derechos pendientes de cobro al inicio del ejercicio.

Rectificaciones y bajas.

Recaudación.

Las rectificaciones que afecten a derechos de Presupuestos cerrados, que podrán ser tanto al alza como a la baja, tendrán su origen en errores u omisiones que se hubiesen producido en su registro contable. Las bajas de dichos derechos se corresponderán con cualesquiera anulaciones o cancelaciones de los mismos que se produzcan por motivos diferentes de su cobro, sin que en ningún caso tengan esta consideración los aplazamientos y fraccionamientos que se concedan en el pago de las deudas.

Regla 12. *Área de Operaciones no presupuestarias.*

1. Se contendrán en esta área los movimientos y situación de los conceptos que se utilicen para reflejar los derechos y obligaciones que se reconozcan por operaciones que no deban tener imputación a Presupuesto, así como los cobros y pagos que se produzcan por este tipo de operaciones. A estos efectos, para cada uno de los conceptos a que se ha hecho referencia, se pondrán de manifiesto los siguientes datos:

Saldo al inicio del ejercicio, que en función de la naturaleza del concepto a que corresponda podrá ser deudor o acreedor.

Rectificaciones y bajas del saldo inicial.

Las rectificaciones, que podrán ser tanto al alza como a la baja, tendrán su origen en errores u omisiones que se hubiesen producido en el registro contable del respectivo saldo.

Las bajas se corresponderán con anulaciones o prescripciones de derechos u obligaciones de carácter no presupuestario que se hubiesen reconocido en ejercicios anteriores, así como, en su caso, cancelaciones de dichos derechos u obligaciones que tuviesen su origen en causas distintas a su cobro o pago.

Cargos del ejercicio.

En función del tipo de concepto, los cargos se corresponderán con pagos, reconocimiento de derechos, aplicación definitiva de cobros, impuestos soportados, liquidación de impuestos repercutidos o cualesquiera otras operaciones de análoga naturaleza.

Las anulaciones de cargos del ejercicio se anotarán con signo negativo.

Abonos del ejercicio.

En función del tipo de concepto, los abonos se corresponderán con cobros, reconocimiento de obligaciones, aplicación definitiva de pagos, impuestos repercutidos, liquidación de impuestos soportados u operaciones de naturaleza análoga.

Las anulaciones de abonos del ejercicio se anotarán con signo negativo.

2. Respecto a los conceptos no presupuestarios, las entidades locales que apliquen el SICAL - Básico podrán establecer los que estimen convenientes en función de las operaciones de esta naturaleza que se presenten en el ejercicio de su actividad y de los procedimientos técnicos con que cuenten para su registro, debiéndose posibilitar, en todo caso, la obtención de la información sobre operaciones no presupuestarias que se incluye en la Cuenta de la entidad local, según el contenido previsto para dicha información en la Regla 30 de esta Instrucción.

En cualquier caso, los conceptos no presupuestarios a utilizar habrán de responder a alguna de las siguientes categorías:

a) Conceptos de naturaleza deudora:

a.1) Deudores no presupuestarios.

Estos conceptos se utilizarán para registrar los siguientes tipos de operaciones:

Deudores procedentes de pagos y que, en general, se cancelarán mediante su cobro. En particular, dentro de esta categoría se establecerán conceptos diferenciados para:

Provisiones de fondos con el carácter de «anticipo de caja fija».

Fianzas y depósitos constituidos por la entidad local que sean objeto de tratamiento no presupuestario.

Créditos de la Seguridad Social y otros Organismos de Previsión Social, derivados de determinadas prestaciones sociales que por éstos se efectúan.

Créditos de la Hacienda Pública como consecuencia de liquidaciones negativas del Impuesto sobre el Valor Añadido (I.V.A.) o del Impuesto General Indirecto Canario (I.G.I.C.).

Saldos deudores que correspondan a impuestos soportados (I.V.A. o I.G.I.C.) que tengan la consideración de deducibles y que, posteriormente, se cancelarán cuando se produzca su liquidación.

Deudores que surjan por el reconocimiento de derechos que no se imputen al Presupuesto y que, en general, se cancelarán mediante su cobro. Entre los conceptos a utilizar dentro de esta categoría se incluirán los necesarios para reflejar los derechos de cobro que se deriven de impuestos repercutidos (I.V.A. o I.G.I.C.) como consecuencia de entrega de bienes o prestación de servicios.

Cualesquiera otras operaciones de naturaleza análoga por las que se generen saldos deudores cuyo nacimiento y cancelación no deban ser objeto de imputación presupuestaria.

a.2) Pagos pendientes de aplicación.

Mediante conceptos de este tipo se reflejarán los pagos que, de acuerdo con las disposiciones legales vigentes, sean objeto de un tratamiento provisional de carácter no presupuestario para en un momento posterior ser imputados al Presupuesto.

b) Conceptos de naturaleza acreedora:

b.1) Acreedores no presupuestarios.

A través de este tipo de conceptos se reflejarán operaciones de alguno de los tipos que seguidamente se indican:

Acreedores procedentes de cobros y que, en general, se cancelarán mediante pagos. En los conceptos de esta categoría se diferenciarán, entre otros los siguientes:

Fianzas y depósitos recibidos en la entidad local que sean objeto de tratamiento no presupuestario.

Débitos para con la Hacienda Pública, Seguridad Social y otros Organismos de Previsión Social, derivados de retenciones practicadas en los pagos que se realicen por la entidad local o, en su caso, de ingresos realizados directamente por los perceptores de dichos pagos. Se establecerán conceptos independientes para cada uno de los distintos motivos que den lugar a la realización de retenciones.

Débitos para con la Hacienda Pública como consecuencia de liquidaciones positivas del Impuesto sobre el Valor Añadido (I.V.A.) o del Impuesto General Indirecto Canario (I.G.I.C.).

Saldos acreedores que correspondan a impuestos repercutidos (I.V.A. o I.G.I.C.) y que, posteriormente, se cancelarán cuando se produzca su liquidación.

Acreedores que surjan por el reconocimiento de obligaciones que no se imputen al Presupuesto y que, en general, se cancelarán mediante su pago. Entre los conceptos a utilizar dentro de esta categoría se incluirán los necesarios para reflejar las obligaciones de pago que se deriven de impuestos soportados (I.V.A. o I.G.I.C.) que tengan la consideración de deducibles, como consecuencia de la adquisición de bienes o servicios.

Cualesquiera otras operaciones de naturaleza análoga por las que se generen saldos acreedores cuyo nacimiento y cancelación no deban ser objeto de imputación presupuestaria.

b.2) Cobros pendientes de aplicación.

Mediante conceptos de este tipo se reflejarán los ingresos que se produzcan en la entidad local que sean objeto de un tratamiento provisional de carácter no presupuestario para en un momento posterior ser debidamente imputados según su naturaleza.

Regla 13. *Área de Tesorería.*

1. Esta área permitirá conocer la situación de la Tesorería local así como los movimientos que se produzcan durante el ejercicio. A estos efectos, para cada una de las Cajas de efectivo o cuentas bancarias de las que sea titular la entidad local, se pondrán de manifiesto los siguientes datos:

Saldo al inicio del ejercicio.

Cobros.

Pagos.

2. En el registro de los cobros y pagos se seguirán los criterios que a continuación se indican:

a) Los cobros y pagos en Caja se registrarán con la fecha en que los mismos se hayan producido.

b) Los cobros a través de bancos se registrarán con la fecha en que se produzcan los respectivos abonos en cuenta.

c) Los pagos mediante cheque se registrarán con la fecha de entrega del cheque al interesado.

d) Los pagos por transferencia bancaria se registrarán con la fecha en que se curse la oportuna orden a la entidad de crédito que deba materializarla.

e) Los cobros y pagos que se produzcan como consecuencia del trasvase de fondos entre Cajas deberán registrarse con idéntica fecha. Asimismo, en el caso de que dichos trasvases de fondos se efectúen entre la Caja y una cuenta bancaria, o entre dos cuentas bancarias, los correspondientes cobro y pago también deberán quedar registrados con idéntica fecha, sin perjuicio de cuando queden materializados los cargos y abonos en la cuenta bancaria en cuestión.

A los efectos indicados, la fecha con que deberán anotarse las operaciones mencionadas será la que corresponda al pago que se realice desde la Caja o cuenta bancaria origen del trasvase de fondos, teniendo en cuenta lo previsto en los epígrafes anteriores de este apartado respecto a la fecha de contabilización de los pagos.

3. Si al confeccionar el Acta de arqueo de las existencias en Caja que ha de unirse a la Cuenta General de la entidad local, según lo previsto en la Regla 23 de esta Instrucción, se produjesen discrepancias entre el saldo contable y los fondos realmente existentes en Caja como consecuencia de la aplicación de los criterios establecidos en el apartado anterior, dicha circunstancia será debidamente justificada en la propia Acta mediante la oportuna indicación de las causas que hubiesen motivado dicha discrepancia.

Asimismo, si las discrepancias surgiesen entre los saldos real y contable de cuentas bancarias, a la Cuenta General de la entidad local se adjuntará el correspondiente estado conciliatorio, autorizado por el responsable de la contabilidad, donde se motiven las respectivas diferencias.

4. De acuerdo con el criterio establecido en el epígrafe g) de la Regla 7.2, lo previsto en los apartados anteriores de la presente Regla no será de aplicación a los fondos que pudiesen existir en Cajas o cuentas bancarias como consecuencia de pagos «a justificar» o en concepto de «anticipos de caja fija».

Regla 14. *Área de Endeudamiento.*

1. A través del área de Endeudamiento se llevará el seguimiento de las situaciones pasivas de la entidad local para con terceros, independientemente de que su vencimiento sea a largo o a corto plazo, que surjan de operaciones de crédito, de fianzas y depósitos recibidos que, al haberse imputado como ingresos presupuestarios, deban ser objeto de cancelación con cargo al Presupuesto de Gastos de la entidad, y de cualesquiera otras operaciones de análoga naturaleza.

Los datos contables a incorporar en esta área figurarán asociados a la operación específica de endeudamiento a que se refieran, por lo que habrán de existir tantos registros individualizados como operaciones de dicha naturaleza, debiendo entenderse como tales cada una de las que genere una posición deudora de la entidad según la delimitación recogida en el párrafo anterior.

2. A efectos de su identificación, en el registro correspondiente de cada operación concreta de endeudamiento deberán hacerse constar los siguientes datos de carácter general:

Modalidad de formalización: préstamo, crédito, operación de Tesorería, fianza, depósito u otras.

Fecha de formalización.

Identificación del tercero titular del crédito frente a la entidad local.

Destino de los recursos, cuando éstos estén afectados a un gasto concreto.

Tipo de interés, para el caso de operaciones préstamo, crédito u otras de similar naturaleza.

Si el interés fuese variable se hará constar dicha circunstancia, así como los tipos aplicables en cada momento.

Periodo de carencia, en su caso.

Periodo de vigencia del endeudamiento o plazo de reembolso.

Garantía prestada, en su caso, indicando la modalidad e importe de la misma.

Partida presupuestaria a la que se ha de imputar el reembolso de los pasivos.

Las operaciones de Tesorería que, de acuerdo con la normativa vigente, se concierten para cubrir déficit temporales de liquidez, no tendrán tratamiento presupuestario, haciéndose constar para las mismas dicha circunstancia.

Cualesquiera otros datos que se consideren relevantes para la identificación de la operación.

3. Al margen de los datos de carácter general indicados en el apartado anterior, para cada una de las operaciones de endeudamiento se recogerá la siguiente información:

Saldo pendiente de cancelar al inicio del ejercicio.

Altas de endeudamiento.

Se reflejarán todas aquellas operaciones del ejercicio que supongan el nacimiento de pasivos de la entidad local como consecuencia de ingresos, tanto presupuestarios como no presupuestarios, o por cualquier otra causa que origine dicha circunstancia.

Cancelaciones de endeudamiento.

Como cancelaciones de endeudamiento se recogerán las operaciones del ejercicio que supongan una disminución de los pasivos, ya sea por gastos de carácter presupuestario, pagos no presupuestarios, asunción de deudas por parte de otros entes o cualesquiera motivos distintos de los anteriores por los que este tipo de obligaciones sea objeto de minoración.

Intereses imputados al Presupuesto.

Se recogerán las obligaciones reconocidas que se imputen al Presupuesto de Gastos en concepto de intereses derivados de la operación de endeudamiento en cuestión, ya sean éstos explícitos o implícitos.

Regla 15. *Área de Recursos afectados.*

1. En el área de Recursos afectados se relacionarán las aportaciones que se perciban por la entidad local para la financiación de gastos concretos y específicos, con las cantidades realmente utilizadas en la realización de dichos gastos, de forma que se puedan determinar los desfases ocasionados como consecuencia de un mayor o menor grado de realización del gasto en relación con los ingresos recibidos.

El seguimiento de este tipo de ingresos, debidamente relacionado con los gastos a que vayan destinados, se efectuará desde el momento en que se reciba la primera de las aportaciones, concluyéndose cuando se dé por finalizada la percepción de los recursos afectados o, en su caso, la realización total de los gastos, si ésta se produjese con posterioridad. Dicho seguimiento será independiente del que se realice desde el punto de vista presupuestario, ya que tanto los ingresos obtenidos como los gastos a los que se afecten deberán tener la adecuada imputación al Presupuesto de la entidad local.

2. Al objeto de incorporar los oportunos registros en esta área contable, tendrán la consideración de recursos afectados los siguientes:

a) Los procedentes de la enajenación o gravamen de bienes y derechos que tengan la consideración de patrimoniales, en tanto deban destinarse a la financiación de operaciones de capital, según lo previsto en el artículo 5 del Texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas locales.

b) Las contribuciones especiales, como financiación específica de la obra o servicio por cuya razón se hubiesen exigido (artículo 29.3 del Texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas locales).

c) Las subvenciones de toda índole que deban destinarse a la financiación de obras o servicios de las entidades locales, en los términos previstos en el artículo 40.1 del Texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas locales.

d) Las operaciones de crédito a largo plazo que se destinen a la financiación de inversiones (artículo 49.1 del Texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas locales).

e) Los ingresos obtenidos mediante enajenación de terrenos del Patrimonio Municipal del Suelo o sustitución del aprovechamiento urbanístico correspondiente a la Administración por su equivalente en metálico, en tanto deban destinarse a la conservación y ampliación de dicho Patrimonio (artículo 276.2 del Texto Refundido de la Ley sobre el régimen del Suelo y Ordenación Urbana, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1992 de 26 de junio).

f) Aquellos otros ingresos presupuestarios que, bien por establecerlo una ley, bien por decidirlo la Corporación en los supuestos previstos reglamentariamente, se deban destinar a financiar gastos presupuestarios específicos.

3. Se entenderá por aportaciones de recursos afectados las cantidades procedentes de un tercero perfectamente determinado, independientemente de que se trate de una persona física o jurídica, pública o privada, que se perciban a lo largo del tiempo, a través de uno o varios ingresos, como consecuencia de alguno de los supuestos que se han delimitado en el apartado anterior.

En el caso de aportaciones de la misma naturaleza efectuadas por un número importante de terceros (como en el supuesto de contribuciones especiales), se podrá considerar como aportación el conjunto de todas las que se perciban como consecuencia de la realización del gasto a cuya financiación fuesen a ser destinadas.

4. Los datos contables a incorporar en esta área figurarán asociados a cada una de las aportaciones concretas que se reciban para la financiación de gastos, de forma que existan tantos registros individualizados como aportaciones.

A efectos de su identificación, en el registro correspondiente a cada aportación deberán hacerse constar los siguientes datos de carácter general:

Datos del tercero que realice la aportación.

Estos datos estarán constituidos por el NIF del tercero y su nombre o razón social. En el supuesto a que se ha hecho referencia en el apartado anterior: aportaciones que engloben ingresos de una multiplicidad de terceros, se establecerán unos datos específicos que permitan poner de manifiesto esta circunstancia.

Concepto económico al que se imputen los ingresos.

Identificación de la unidad de gasto financiada con las aportaciones.

La unidad de gasto a la que se afecten los ingresos podrá estar constituida por una estructura funcional y/o económica del Presupuesto de Gastos, un Proyecto de Inversión o cualquier otro Proyecto de Gasto. En estos dos últimos supuestos: Proyecto de Inversión o Proyecto de Gasto, la identificación de la unidad de gasto deberá permitir la adecuada delimitación de las partidas presupuestarias con cargo a las que se vaya a realizar la ejecución del gasto, de tal forma que a través de la información contenida en la Contabilidad del Presupuesto de Gastos corriente, o en su caso de Presupuestos de Gastos cerrados, se pueda tener el detalle correspondiente a su ejecución.

Coeficiente de financiación que corresponda a la aportación de que se trate.

Expresará el tanto por uno con que la aportación en cuestión financia el gasto para cuya realización se percibe.

Fecha de alta de la aportación en el área de Recursos afectados.

Se corresponderá con la fecha en que se produzca el reconocimiento de los derechos presupuestarios por el primero de los ingresos correspondientes a la aportación en cuestión.

Fecha de finalización del seguimiento de la aportación.

Se indicará la fecha en que se produzca el último de los cobros correspondiente a los ingresos afectados o la del último de los pagos derivados del gasto que aquéllos financien, en el caso de que ésta sea posterior.

Los datos relativos a las aportaciones cuyo seguimiento se considere finalizado no se trasladarán a la contabilidad del ejercicio siguiente.

5. Con independencia de los datos generales indicados en el apartado anterior, para cada una de las aportaciones que se reciban, a partir del ejercicio en que se produzca el primero de los ingresos, se reflejarán los siguientes datos:

Importe acumulado de los ingresos recibidos en ejercicios anteriores.

Se corresponderá con el total de derechos reconocidos netos imputados a Presupuestos de ejercicios anteriores como consecuencia de ingresos procedentes de la aportación de que se trate.

En su cuantificación serán de aplicación los criterios que se establecen en este apartado para el dato de «ingresos realizados en el ejercicio».

Importe acumulado del gasto realizado en ejercicios anteriores.

Expresará el total de obligaciones reconocidas netas con cargo a Presupuestos de ejercicios anteriores como consecuencia de la ejecución del gasto para el cual se recibe la aportación.

En su cuantificación serán de aplicación los criterios que se establecen en este apartado para el dato de «gasto realizado en el ejercicio».

Ingresos realizados en el ejercicio.

Se recogerán como tales los derechos reconocidos netos correspondientes a la aportación en cuestión que se imputen al Presupuesto de Ingresos corriente y, en positivo o negativo, las posibles rectificaciones o bajas de ingresos pendientes de cobrar relativos a dicha aportación que hubiesen sido imputados a Presupuestos de ejercicios anteriores.

Se entenderán como derechos reconocidos netos imputados al Presupuesto de Ingresos corriente el total de los que se reconozcan, minorado en las bajas y devoluciones pagadas que afecten a los mismos.

Gasto realizado en el ejercicio.

Se reflejará como gasto del ejercicio el importe de las obligaciones netas reconocidas durante el mismo relativas a la unidad de gasto objeto de financiación a través de la aportación de que se trate y, en positivo o negativo, las posibles rectificaciones o bajas de obligaciones relativas a dicha unidad de gasto que reconocidas en ejercicios anteriores estuviesen pendientes de pagar. En el caso de que se produjesen, también se incluirán, minorando, los reintegros de ejercicios cerrados derivados de pagos correspondientes a dicho gasto.

Se entenderán como obligaciones netas reconocidas durante el ejercicio el total de las que se imputen al Presupuesto de Gastos corriente, minorado en las anulaciones que afecten a las mismas.

6. A partir de la información citada en los apartados anteriores, al finalizar el ejercicio se podrá determinar la desviación de financiación acumulada para cada una de las aportaciones destinadas a financiar gastos concretos. Esta desviación de financiación se obtendrá de la forma que a continuación se indica:

$$DF = I - CF \times G$$

Para cada una de las aportaciones finalistas, los datos de la fórmula anterior serán los siguientes:

DF: Desviación de financiación acumulada.

I: Importe acumulado de los ingresos recibidos en ejercicios anteriores más los ingresos realizados en el ejercicio.

CF: Coeficiente de financiación.

G: Importe acumulado del gasto realizado en ejercicios anteriores más el gasto realizado en el ejercicio.

Las desviaciones así calculadas que resulten positivas constituirán el exceso de financiación afectada a la realización del gasto para el cual se recibe la respectiva aportación, no pudiendo utilizarse más que en la financiación de dicho gasto. El importe total del exceso de financiación afectada, para el conjunto de los distintos gastos que se financien con ingresos específicos, deberá figurar como tal en la información del Remanente de Tesorería que se incluye en la Cuenta de la entidad local, según se establece en el apartado 7 de la Regla 27 de esta Instrucción.

Regla 16. *Soporte de los registros contables.*

1. El registro de las operaciones y del resto de la información que, de acuerdo con lo previsto en las Reglas anteriores, se ha de contener en el SICAL - Básico se realizará por alguno de los siguientes procedimientos:

a) Mediante la utilización de bases de datos soportadas informáticamente.

b) A través de Libros de contabilidad.

2. Como norma general, y sin perjuicio de lo que se establece en el apartado 3 siguiente, el SICAL-Básico se sustentará en la utilización de procedimientos y medios informáticos tanto en el tratamiento de los datos como en el archivo y conservación de la información.

A estos efectos, las entidades locales que apliquen el SICAL-Básico habrán de disponer de un sistema informático que cuente con las aplicaciones y bases de datos necesarias para

registrar y almacenar la información de las operaciones que deben ser objeto de contabilización, de acuerdo con los requerimientos establecidos en las Reglas anteriores para las diferentes áreas contables en que se estructura el sistema, garantizándose debidamente la integridad y coherencia de la información procesada.

Asimismo, dicho sistema informático habrá de posibilitar que, a partir de la información contable almacenada en las referidas bases de datos, se puedan obtener los estados que integran la Cuenta de la entidad local.

En todo caso, el sistema informático que se utilice se deberá adecuar a las medidas de seguridad exigidas por la normativa vigente en materia de ficheros de datos de carácter personal.

3. Cuando circunstancias de cualquier índole así lo aconsejen, para la totalidad o parte de las áreas contables que configuran el SICAL-Básico se podrá establecer un procedimiento de registro a través de Libros de contabilidad. En este caso, cada área contable afectada por esta medida habrá de contar con su propio Libro de contabilidad donde se anotarán, en el adecuado orden secuencial de fechas, todas las operaciones que afecten al área en cuestión, según el contenido fijado en las Reglas 10 a 15 para las diferentes áreas que conforman el sistema.

En estos Libros de contabilidad se podrán realizar anotaciones de forma global siempre que las operaciones que las generen queden registradas individualizadamente en la base de datos informática correspondiente a otra área contable o, en su caso, en el Libro de contabilidad que sustituyese a la misma. También podrán emplearse Libros de contabilidad de carácter auxiliar que posibiliten que la información recogida en estos últimos, sometida a los oportunos procesos de agregación y clasificación, sirva de enlace entre las anotaciones globales a que se ha hecho referencia y las correspondientes operaciones individualizadas.

La realización de asientos y anotaciones en los Libros de contabilidad se podrá efectuar sobre hojas que después habrán de ser encuadernadas, correlativamente, para formar los mencionados Libros.

Los Libros de Contabilidad deberán ser llevados con claridad y exactitud, por orden de fechas, sin interpolaciones, raspaduras ni tachaduras. Deberán salvarse inmediatamente que se adviertan, los errores y omisiones mediante las correspondientes anotaciones contables.

4. Tanto si se utilizan bases de datos informáticas, como Libros de contabilidad, o ambos procedimientos simultáneamente, los registros contables deberán realizarse expresando los valores en euros.

Regla 17. *Conservación de los registros contables.*

Los registros de las operaciones anotadas en el SICAL-Básico, ya se contengan en bases de datos informáticas o en Libros de contabilidad, se conservarán debidamente ordenados a disposición del órgano u órganos de control externo competentes, no siendo precisa su remisión junto con la Cuenta General de la entidad local.

Transcurrido el periodo de seis años contados desde la fecha de remisión de la Cuenta General, los registros de las operaciones correspondientes a dicha Cuenta podrán ser destruidos siempre que, mediando la oportuna comunicación, no existiesen impedimentos por parte del órgano u órganos de control a que correspondiese actuar.

TÍTULO III

De los datos a incorporar al sistema

Regla 18. *Justificantes de las operaciones.*

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

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

normas que regulen los procedimientos administrativos a través de los que dichos hechos se materialicen.

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

3. Los justificantes a los que se refieren los apartados anteriores deberán conservarse debidamente ordenados por la entidad local y estarán a disposición del órgano u órganos de control competentes, al objeto de posibilitar y facilitar las actuaciones de control y verificación de la contabilidad que proceda realizar.

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

4. Tanto los justificantes formalizados en documentos en papel como los que lo estén en soportes electrónicos, informáticos o telemáticos se deberán conservar durante un plazo de seis años contados desde la fecha de remisión, al órgano u órganos de control externo, de las cuentas anuales donde se pongan de manifiesto las respectivas operaciones. Una vez transcurrido dicho plazo se podrá proceder a la destrucción de dichos justificantes, previa comunicación al órgano u órganos de control externo a que hubiese correspondido actuar.

Lo previsto en el párrafo anterior no será de aplicación en aquellos casos en que la justificación de que se trate esté sometida a otros plazos de conservación, se hubiera interrumpido el plazo de prescripción de la posible responsabilidad contable o cuando en dicha justificación se pusiesen de manifiesto valoraciones de elementos patrimoniales de los que siguiese siendo titular la entidad local.

Regla 19. *Soporte documental de las anotaciones contables.*

1. Como norma general, el registro de las operaciones en el SICAL - Básico se realizará a partir de los datos que consten en el propio justificante de la operación.

No obstante, se podrán utilizar documentos contables específicos para el registro de la totalidad o parte de las operaciones, al margen de la justificación que para las mismas sea exigible. Estos documentos contables se establecerán por la propia entidad local en función de sus necesidades de información y de la operatoria que se siga en la tramitación de los diferentes tipos de operaciones a que pudiesen afectar.

2. La utilización de documentos contables específicos para el registro de las operaciones quedará supeditada a la adecuada acreditación de los mismos por parte de la autoridad competente en cada caso, de acuerdo con lo previsto al respecto por cada entidad local.

Los documentos contables también podrán ser utilizados como soporte del acto administrativo por el que se ejecute la respectiva operación; en este supuesto, en el correspondiente documento deberán constar todos los requisitos necesarios para que dicho acto administrativo tenga validez.

3. Los documentos contables deberán ser objeto de custodia y conservación, conjuntamente con los justificantes respectivos, según las especificaciones y plazos establecidos en la Regla 18.

Regla 20. *Proceso de anotación contable a través de medios informáticos.*

1. Cuando el SICAL - Básico esté soportado informáticamente, las anotaciones contables se realizarán por alguno de los procedimientos siguientes:

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

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

2. Si las operaciones se incorporan al sistema mediante la utilización de soportes electrónicos, informáticos o telemáticos, los procedimientos de autorización y control

mediante diligencias, firmas manuscritas, sellos u otros medios manuales podrán ser sustituidos por autorizaciones y controles establecidos en las propias aplicaciones informáticas que garanticen la identificación y el ejercicio de la competencia por quien la tenga atribuida.

Regla 21. *Toma de razón.*

1. En todo documento que produzca anotaciones en contabilidad, ya se trate del propio justificante de la operación o de un documento contable específico para el registro de la misma, deberá figurar una diligencia de toma de razón, certificada por el responsable de la contabilidad, acreditativa, como mínimo, de la fecha, el número de asiento y el importe con que dicho documento hubiese quedado anotado individualizadamente.

2. Si las anotaciones en contabilidad se realizan a través de procedimientos y medios informáticos, dicha diligencia podrá estar constituida por una certificación obtenida del propio equipo informático en que se soporte el SICAL - Básico, y en el caso de que las operaciones sean registradas a partir de los datos contenidos en soportes electrónicos, informáticos o telemáticos, la diligencia de toma de razón se sustituirá por los oportunos procesos de validación en el sistema, mediante los cuales dichas operaciones queden referenciadas en relación con las anotaciones contables que hayan producido.

TÍTULO IV

De la información a obtener del sistema

CAPÍTULO I

La Cuenta General

Regla 22. *Delimitación de la Cuenta General.*

La Cuenta General estará constituida por la Cuenta de la propia entidad local cuyo contenido se ajustará a lo previsto en el Capítulo II del presente Título.

Regla 23. *Documentación complementaria.*

1. A la Cuenta General de las entidades locales que apliquen el SICAL - Básico deberá unirse, en todo caso, la siguiente documentación.

a) Acta de arqueo de las existencias en Caja referidas a fin de ejercicio.

Si existiesen varias Cajas de efectivo se confeccionará una única Acta comprensiva de las existencias en todas ellas.

b) Notas o certificaciones de cada entidad bancaria de los saldos existentes en las mismas a favor la entidad local, referidos a fin de ejercicio y agrupados por nombre o razón social de la entidad. En caso de discrepancia entre saldos contables y bancarios, se aportará el oportuno estado conciliatorio.

2. El Acta de arqueo y el estado conciliatorio a los que se refiere el apartado anterior se confeccionarán teniendo en cuenta lo establecido en los apartados 3 y 4 de la Regla 13 de esta Instrucción.

Regla 24. *Rendición de la Cuenta General.*

Cumplidos los requisitos establecidos por la normativa vigente, la Cuenta General de la entidad local se rendirá al órgano u órganos de control externo competentes en los plazos previstos en la normativa vigente.

Para la remisión de la información contable a rendir, los órganos de control externo podrán establecer procedimientos de envío a través de medios electrónicos, informáticos o telemáticos, siempre que quede garantizada la autenticidad, integridad y confidencialidad de la información contable que se rinda, así como su recepción por parte del órgano destinatario.

CAPÍTULO II

La Cuenta de la propia entidad

Regla 25. *Contenido de la Cuenta de la propia entidad local.*

1. La Cuenta de la entidad local se compondrá de las siguientes partes:
a) Liquidación del Presupuesto.
b) Información sobre ejecución presupuestaria.
c) Información sobre Tesorería.
d) Información sobre endeudamiento.
e) Información sobre operaciones no presupuestarias.

2. Las diferentes partes que integran la Cuenta de la entidad local se habrán de ajustar al contenido que presentan los estados que se incluyen en el Anexo de la presente Instrucción, debiendo cumplimentarse de acuerdo con las normas que se recogen en las Reglas siguientes de este Capítulo.

3. Cuando, como consecuencia de la ausencia de operaciones, carezcan de contenido determinadas partes de la Cuenta de la entidad local, según el detalle que de dichas partes se establece en la presente Regla y en las Reglas siguientes de este Capítulo, éstas también deberán incorporarse en la Cuenta de la entidad local, haciendo constar en las mismas dicha circunstancia.

Regla 26. *Liquidación del Presupuesto.*

1. La Liquidación del Presupuesto constará de las siguientes partes:
a) Liquidación del Presupuesto de Gastos.
b) Liquidación del Presupuesto de Ingresos.
c) Resultado Presupuestario.

2. La Liquidación del Presupuesto de Gastos se obtendrá a partir de los datos que figuren registrados en el Área de Presupuesto de Gastos, relativos al Presupuesto del ejercicio que se liquide, teniendo en cuenta las siguientes normas:

a) La información se presentará detallada para cada una de las partidas presupuestarias, al nivel con que éstas se hubiesen recogido en el Presupuesto inicial o en posteriores modificaciones del mismo.

Asimismo, se presentarán sendos resúmenes que agreguen dicha información por Grupos de Función, para la clasificación funcional, y por Capítulos, para la clasificación económica.

b) Las obligaciones reconocidas netas se obtendrán por diferencia entre las obligaciones reconocidas totales y las anulaciones que se hubiesen producido de las mismas.

c) Los pagos realizados netos se obtendrán minorando los pagos realizados totales en el importe de los reintegros de Presupuesto corriente.

d) Los remanentes de crédito comprometidos estarán constituidos por el saldo de gastos comprometidos a la fecha de liquidación del Presupuesto, determinándose dicho saldo por diferencia entre el importe de los gastos comprometidos y el de las obligaciones reconocidas netas, considerados ambos importes en su valor neto, es decir, una vez deducidas las anulaciones que les pudiesen haber afectado.

e) Los remanentes de crédito no comprometidos se calcularán por diferencia entre los créditos definitivos y los gastos comprometidos, tomando estos últimos por su valor neto, en el sentido definido para éste en el epígrafe anterior.

f) Los remanentes de crédito totales, obtenidos por diferencia entre los créditos definitivos y las obligaciones reconocidas netas, deberán coincidir con la suma de los remanentes de crédito comprometidos y no comprometidos.

3. La Liquidación del Presupuesto de Ingresos se obtendrá a partir de los datos contenidos en el Área de Presupuesto de Ingresos, relativos al Presupuesto del ejercicio que se liquide, teniendo en consideración lo siguiente:

a) La información se presentará detallada para cada una de las aplicaciones presupuestarias, al nivel con que éstas se hubiesen recogido en el Presupuesto inicial o en posteriores modificaciones del mismo.

Asimismo, se presentará un resumen que agregue dicha información por Capítulos de la clasificación económica.

b) Los derechos reconocidos netos se obtendrán minorando los derechos reconocidos totales en el importe de las bajas que se hubiesen producido de dichos derechos y en el correspondiente a las devoluciones de ingresos pagadas.

c) La recaudación neta se determinará por diferencia entre la recaudación total y las devoluciones de ingresos pagadas.

4. El Resultado Presupuestario, que pondrá de manifiesto las posibles desigualdades que se produzcan en la ejecución de los ingresos y gastos presupuestarios, se calculará por diferencia entre los derechos reconocidos netos y las obligaciones reconocidas netas, que se hubiesen imputado al Presupuesto del ejercicio que se liquida.

Estos datos se presentarán en el correspondiente estado diferenciando los distintos importes según correspondan a operaciones no financieras (capítulos 1 a 7 del Presupuesto, distinguiendo a su vez las operaciones de naturaleza corriente -capítulos 1 a 5- de las demás no financieras), activos financieros (capítulo 8) y pasivos financieros (capítulo 9).

Teniendo en consideración la agrupación de capítulos señalada, en el conjunto de la información relativa a la Liquidación del Presupuesto deberán presentarse las siguientes correspondencias entre datos:

a) Los derechos reconocidos netos que se incluyan en el estado del Resultado Presupuestario serán los que, como tales, se recojan en la Liquidación del Presupuesto de Ingresos.

b) Las obligaciones reconocidas netas que se incluyan en el estado del Resultado Presupuestario serán las que, como tales, se contengan en la Liquidación del Presupuesto de Gastos.

Regla 27. *Información sobre ejecución presupuestaria.*

1. La información sobre ejecución presupuestaria se referirá a los siguientes aspectos:

a) Devoluciones de ingresos.

b) Obligaciones de Presupuestos cerrados.

c) Derechos a cobrar de Presupuestos cerrados.

d) Compromisos de gasto con cargo a Presupuestos de ejercicios posteriores.

e) Recursos afectados.

f) Remanente de Tesorería.

2. La información relativa a devoluciones de ingreso se obtendrá a partir de los datos que figuren registrados en el Área de Presupuesto de Ingresos, relativos al Presupuesto del ejercicio que se liquide, teniendo en cuenta las siguientes normas:

a) La información se presentará detallada para cada una de las aplicaciones presupuestarias, al nivel con que éstas se hubiesen recogido en el Presupuesto inicial o en posteriores modificaciones del mismo.

b) Las devoluciones pendientes de pago al inicio del ejercicio a que la información se refiera deberán corresponderse con las devoluciones pendientes de pago a fin del ejercicio anterior.

3. La información sobre obligaciones de Presupuestos cerrados se obtendrá a partir de los datos que figuren registrados en el Área de Presupuesto de Gastos, relativos a obligaciones pendientes de pagar procedentes de Presupuestos de gastos de ejercicios anteriores, teniendo en consideración los siguientes extremos:

a) La información se presentará detallada según los años de procedencia de las obligaciones.

b) Las obligaciones pendientes de pago al inicio del ejercicio a que la información se refiera deberán corresponderse con las que estuviesen pendientes de pago a fin del ejercicio anterior, tanto procedentes del Presupuesto de Gastos de este último, como de Presupuestos de Gastos de ejercicios anteriores al mismo.

4. La información sobre derechos a cobrar de Presupuestos cerrados se obtendrá a partir de los datos que figuren registrados en el Área de Presupuesto de Ingresos, relativos a

derechos pendientes de cobro procedentes de Presupuestos de ingresos de ejercicios anteriores, teniendo presente lo siguiente:

a) La información se presentará detallada según los años de procedencia de los derechos.

b) Los derechos pendientes de cobro al inicio del ejercicio a que la información se refiera deberán corresponderse con las que estuviesen pendientes de cobro a fin del ejercicio anterior, tanto procedentes del Presupuesto de Ingresos de este último, como de Presupuestos de Ingresos de ejercicios anteriores al mismo.

5. La información sobre compromisos de gasto con cargo a Presupuestos de ejercicios posteriores se obtendrá a partir de los datos que figuren registrados en el Área de Presupuesto de Gastos, relativos a los compromisos de gasto de carácter plurianual a que se refiere el artículo 174 del Texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas locales.

La información se presentará detallada para cada una de las partidas presupuestarias, al nivel con que éstas se hubiesen recogido en el Presupuesto de Gastos inicial o en posteriores modificaciones del mismo.

Asimismo, se presentarán sendos resúmenes que agreguen dicha información por Grupos de Función, para la clasificación funcional, y por Capítulos, para la clasificación económica.

6. La información relativa a recursos afectados detallará los ingresos percibidos por la entidad local correspondientes a aportaciones que se deban destinar a la financiación de gastos concretos, así como las cantidades utilizadas en la realización de dichos gastos, poniendo de manifiesto las desviaciones de financiación acumuladas que, a la finalización del ejercicio a que los datos se refieran, se hubiesen producido como consecuencia de la realización de dichos ingresos y gastos.

La elaboración de esta información se realizará a partir de los datos que figuren recogidos en el Área de Recursos afectados, teniendo en cuenta las siguientes normas:

a) Sólo se incluirán los datos correspondientes a aportaciones que hayan sido objeto de seguimiento durante el ejercicio a que la información se refiere.

b) La información se agrupará por cada una de aportaciones, figurando éstas ordenadas por antigüedad, de mayor a menor, según la fecha en que se hubiese efectuado el alta de su seguimiento.

c) Los datos generales que se harán constar serán los siguientes:

c.1) Identificación de la aportación, que al menos deberá reseñar los datos del tercero que realice la aportación: NIF y nombre o razón social, y la aplicación presupuestaria a la que se imputen los ingresos.

c.2) Identificación del gasto destinatario, con detalle de las partidas presupuestarias afectadas.

c.3) Coeficiente de financiación correspondiente a la aportación, en tanto por uno.

d) Los datos relativos a la realización, tanto de ingresos como de gastos, figurarán desglosados en los importes imputados al Presupuesto del ejercicio a que se refiera la información y los que se hubiesen imputado a Presupuestos de ejercicios anteriores.

e) Para cada aportación, la desviación de financiación acumulada que resulte al final del ejercicio a que la información se refiera se consignará como positiva o negativa, en función de su signo.

f) En la aplicación de las normas recogidas en los epígrafes anteriores de este apartado se seguirán los criterios establecidos en la Regla 15 de esta Instrucción, relativa al contenido del Área de Recursos afectados.

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

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

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

c) Los derechos pendientes de cobro incluirán:

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

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

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

d) Las obligaciones pendientes de pago comprenderán:

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

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

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

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

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

e) En las partidas pendientes de aplicación se distinguirán:

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

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

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

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

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

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

Regla 28. *Información sobre Tesorería.*

La información sobre Tesorería se obtendrá a partir de los datos que figuren registrados en el Área de Tesorería y de los que se hagan constar en otras partes de la Cuenta de la entidad local, teniendo en cuenta las siguientes normas:

a) Los cobros del Presupuesto de Ingresos corriente se reflejarán por sus importes netos, es decir, deduciendo de la recaudación total las devoluciones de ingresos pagadas. Su importe será el total de la recaudación neta que figure en la «Liquidación del Presupuesto de Ingresos» a que se ha hecho referencia en la Regla 26.

b) El importe de los cobros de Presupuestos de Ingresos cerrados coincidirá con el total que figure como recaudación en la información sobre «Derechos a cobrar de Presupuestos cerrados» a que se refiere el apartado 4 de la Regla 27.

c) Los cobros de operaciones no presupuestarias se determinarán como suma de las cantidades siguientes:

El total de abonos del ejercicio que figure en la información sobre «Operaciones no presupuestarias de naturaleza deudora» que se establece en el apartado 2 de la Regla 30.

El total de abonos del ejercicio que figure en la información sobre «Operaciones no presupuestarias de naturaleza acreedora» que se establece en el apartado 3 de la Regla 30.

El importe que, por «Operaciones de Tesorería», figure como altas en la «Información sobre endeudamiento» a que se hace referencia en la Regla 29.

En el caso de que, durante el ejercicio, se hubiesen producido altas de endeudamiento por «Operaciones de Tesorería» que no se deriven de ingresos, las cantidades correspondientes a dichas altas no se incluirán como cobros de esta naturaleza.

d) Los pagos del Presupuesto de Gastos corriente se reflejarán por sus importes netos, es decir, deduciendo de los pagos realizados totales los reintegros de Presupuesto corriente. Su importe será el total de los pagos realizados netos que figure en la «Liquidación del Presupuesto de Gastos» a que se ha hecho mención en la Regla 26.

e) El importe de los pagos de Presupuestos de Gastos cerrados coincidirá con el total que figure como pagos realizados en la información sobre «Obligaciones de Presupuestos cerrados» a que se refiere el apartado 3 de la Regla 27.

f) Los pagos de operaciones no presupuestarias se determinarán como suma de las cantidades siguientes:

El total de cargos del ejercicio que figure en la información sobre «Operaciones no presupuestarias de naturaleza deudora» que se establece en el apartado 2 de la Regla 30.

El total de cargos del ejercicio que figure en la información sobre «Operaciones no presupuestarias de naturaleza acreedora» que se establece en el apartado 3 de la Regla 30.

El importe que, por «Operaciones de Tesorería», figure como bajas en la «Información sobre endeudamiento» a que se hace referencia en la Regla 29.

En el caso de que, durante el ejercicio, se hubiesen producido bajas de endeudamiento por «Operaciones de Tesorería» que no se deriven de pagos, las cantidades correspondientes a dichas bajas no se incluirán como pagos de esta naturaleza.

g) El saldo inicial de Tesorería se obtendrá a partir de los datos que figuren registrados en el Área de Tesorería, correspondiéndose con la suma del saldo al inicio del ejercicio de todas y cada una de las Cajas de efectivo y cuentas bancarias para las que existan anotaciones contables.

h) El saldo final de Tesorería se obtendrá a partir de los datos que figuren registrados en el Área de Tesorería, correspondiéndose con la suma del saldo a fin de ejercicio de todas y cada una de las Cajas de efectivo y cuentas bancarias para las que existan anotaciones contables.

A estos efectos el saldo final de cada una de estas Cajas y cuentas bancarias se determinará incrementando el saldo inicial en el importe de los cobros y minorándolo por los pagos.

Regla 29. *Información sobre endeudamiento.*

La información sobre endeudamiento se obtendrá a partir de los datos que figuren registrados en el Área de Endeudamiento, teniendo presente lo siguiente:

a) La información figurará clasificada según el siguiente detalle de tipos de endeudamiento:

Préstamos y créditos.
Operaciones de Tesorería.
Fianzas y depósitos.
Otros pasivos.

Cada una de estas rúbricas recogerá la información acumulada de la totalidad de operaciones específicas de endeudamiento que respondan al tipo en cuestión.

b) Se clasificarán como «Operaciones de Tesorería» las operaciones de endeudamiento concertadas por la entidad local que hubiesen dado lugar a cobros no imputados a Presupuesto. En el caso de que existiese, también se incluiría dentro de esta rúbrica el endeudamiento que no proceda de ingresos percibidos por la entidad, siempre que su cancelación este previsto que vaya a realizarse mediante pagos de carácter no presupuestario.

El resto de operaciones de endeudamiento figurarán clasificadas según los otros tipos que se han indicado en el epígrafe anterior.

Regla 30. *Información sobre operaciones no presupuestarias.*

1. La información sobre operaciones no presupuestarias contendrá las siguientes partes:

a) Operaciones no presupuestarias de naturaleza deudora.
b) Operaciones no presupuestarias de naturaleza acreedora.

2. La información relativa a operaciones no presupuestarias de naturaleza deudora se obtendrá de los datos que figuren registrados en el Área de Operaciones no presupuestarias, relativos a conceptos de naturaleza deudora, mostrándose clasificada según el siguiente detalle:

Anticipos de caja fija.
Fianzas y depósitos constituidos.
Organismos de Previsión Social deudores.
Hacienda Pública deudora.
Impuestos soportados pendientes de liquidar.
Deudores por impuestos repercutidos.
Otros deudores.
Pagos pendientes de aplicación.

3. La información de operaciones no presupuestarias de naturaleza acreedora se obtendrá de los datos referentes a conceptos de naturaleza acreedora que figuren registrados en el Área de Operaciones no presupuestarias, presentándose de acuerdo con la siguiente clasificación:

Fianzas y depósitos recibidos.
Organismos de Previsión social acreedores.
Hacienda Pública acreedora.
Impuestos repercutidos pendientes de liquidar.
Acreedores por impuestos soportados.
Otros acreedores.
Cobros pendientes de aplicación.

4. Mediante las clasificaciones indicadas en los apartados 2 y 3 anteriores se integrará la información de las operaciones registradas a través de los distintos conceptos que, en aplicación de lo previsto en la Regla 12, se hubiesen establecido por la entidad local, de

forma que en cada una de las rúbricas previstas se acumulen los datos de los conceptos a que las mismas hacen referencia.

CAPÍTULO III

Otra información a suministrar

Regla 31. *Información periódica para el Pleno de la Corporación.*

1. En cumplimiento de lo establecido en el artículo 207 del Texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas locales, el responsable de la contabilidad de la entidad local deberá remitir al Pleno de la Corporación, por conducto de la Presidencia, información relativa a:

a) Ejecución del Presupuesto de Gastos corriente.

b) Ejecución del Presupuesto de Ingresos corriente.

c) Movimientos y situación de la Tesorería.

2. La información sobre la ejecución del Presupuesto de Gastos corriente se referirá a las obligaciones reconocidas y pagos realizados con cargo a los créditos presupuestarios del ejercicio.

Esta información se presentará con detalle de las clasificaciones funcional y económica correspondientes a las partidas presupuestarias a las que hubiesen afectado las operaciones realizadas.

3. La información referente a la ejecución del Presupuesto de Ingresos corriente detallará los derechos reconocidos y la recaudación obtenida que se hubiesen aplicado al Presupuesto del ejercicio en curso, con indicación de las clasificaciones económicas a que correspondan.

4. La información de los movimientos y situación de la Tesorería pondrá de manifiesto los cobros y pagos realizados durante el período a que se refiera, distinguiendo los originados por la ejecución del Presupuesto y los no presupuestarios, así como las existencias en la Tesorería al comienzo del ejercicio y al final del período en cuestión.

5. La información a que se refiere la presente Regla se remitirá en los plazos y con la periodicidad que se establezca por el Pleno de la Corporación.

6. El responsable de la contabilidad de la entidad local determinará la estructura de los estados en que habrá de reflejar la información a que se refieren las Reglas anteriores, de conformidad con lo que, en cada caso, haya establecido el Pleno de la Corporación.

Regla 32. *Avance de la liquidación del Presupuesto corriente.*

1. El Avance de la Liquidación del Presupuesto del ejercicio corriente que, de acuerdo con lo establecido en el artículo 168 del Texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas locales, habrá de unirse al Presupuesto de la entidad local, pondrá de manifiesto la ejecución realizada durante, al menos, seis meses del mismo, detallándose la información que seguidamente se indica:

a) En relación con el Presupuesto de Gastos, y como mínimo a nivel de Capítulo:

a.1) Los créditos iniciales, las modificaciones aprobadas y los créditos definitivos.

a.2) Las obligaciones reconocidas netas y el porcentaje de ejecución que, sobre los créditos presupuestarios, representan.

a.3) Los pagos realizados líquidos y los porcentajes de ejecución que representan sobre los créditos presupuestarios y las obligaciones reconocidas.

b) Respecto al Presupuesto de Ingresos, y también como mínimo a nivel de Capítulo:

b.1) Las previsiones presupuestarias de ingresos.

b.2) Los derechos reconocidos netos y el porcentaje de ejecución que, sobre las previsiones, representan.

b.3) La recaudación líquida y los porcentajes de ejecución que representa sobre las previsiones y los derechos reconocidos.

2. El responsable de la contabilidad de la entidad local determinará la estructura de los estados en que habrá de reflejarse la información a que se refiere el apartado anterior, de conformidad con lo que se establezca por el Pleno de la Entidad.

Regla 33. *Información para otras Administraciones Públicas.*

Las entidades locales remitirán copia de la Liquidación de sus Presupuestos al órgano o Centro del Ministerio de Hacienda que éste señale y a la Comunidad Autónoma a que pertenezcan, antes de finalizar el mes de marzo del ejercicio siguiente al que corresponda.

La falta de remisión de la Liquidación en el plazo señalado facultará a la Administración para utilizar como actuales, a cualquier efecto, los datos que conozca relativos a la entidad de que se trate.

ANEXO

Modelos de la Cuenta de la entidad local

ÍNDICE

1. Liquidación del Presupuesto.

1.1 Liquidación del Presupuesto de Gastos.

– Por aplicaciones presupuestarias.
– Resumen por Áreas de gasto.
– Resumen por Capítulos.

1.2 Liquidación del Presupuesto de Ingresos.

– Por aplicaciones presupuestarias.
– Resumen por Capítulos.

1.3 Resultado Presupuestario.

2. Información sobre ejecución presupuestaria.

2.1 Devoluciones de ingresos.
2.2 Obligaciones de Presupuestos cerrados.
2.3 Derechos a cobrar de Presupuestos cerrados.
2.4 Compromisos de gasto con cargo a Presupuestos de ejercicios posteriores.

– Por aplicaciones presupuestarias.
– Resumen por Áreas de gasto.
– Resumen por Capítulos.

2.5 Recursos afectados.
2.6 Remanente de Tesorería.

3. Información sobre Tesorería.
4. Información sobre endeudamiento.
5. Información sobre operaciones no presupuestarias.

5.1 Operaciones no presupuestarias de naturaleza deudora.
5.2 Operaciones no presupuestarias de naturaleza acreedora.

1. *Liquidación del presupuesto.*

(DENOMINACIÓN DE LA ENTIDAD LOCAL)

EJERCICIO .....

1. LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO.

1.1 LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS – POR APLICACIONES PRESUPUESTARIAS.

Clasificación por programas

.....

CLASIFICACIÓN ECONÓMICA		CRÉDITOS PRESUPUESTARIOS			OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS	PAGOS REALIZADOS NETOS	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE	REMANENTES DE CRÉDITO (7) + (8) = (3) – (4)	
CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	INICIALES (1)	MODIFICACIONES (2)	DEFINITIVOS (3) = (1) + (2)	(4)	(5)	(6) = (4) – (5)	COMPROMETIDOS (7)	NO COMPROMETIDOS (8)
TOTAL									

Las modificaciones de los créditos se consignarán con su signo: positivo para los aumentos y negativo para las disminuciones.

En este estado se realizarán totalizaciones parciales por Capítulos de la clasificación económica del Presupuesto de Gastos. Cuando dichas clasificaciones económicas figuren a nivel de concepto o con un mayor grado de desarrollo, también se incluirán totalizaciones parciales por Artículos.

1.1. LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS – RESUMEN POR ÁREAS DE GASTO.

ÁREA DE GASTO		CRÉDITOS PRESUPUESTARIOS			OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS	PAGOS REALIZADOS NETOS	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE	REMANENTES DE CRÉDITO (7) + (8) = (3) – (4)	
CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	INICIALES (1)	MODIFICACIONES (2)	DEFINITIVOS (3) = (1) + (2)	(4)	(5)	(6) = (4) – (5)	COMPROMETIDOS (7)	NO COMPROMETIDOS (8)
TOTAL PRESUPUESTO									

Las modificaciones de los créditos se consignarán con su signo: positivo para los aumentos y negativo para las disminuciones.

(DENOMINACIÓN DE LA ENTIDAD LOCAL)
EJERCICIO .....

1. LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO.

1.1. LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS – RESUMEN POR CAPÍTULOS.

CLASIFICACIÓN ECONÓMICA		CRÉDITOS PRESUPUESTARIOS			OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS	PAGOS REALIZADOS NETOS	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE	REMANENTES DE CRÉDITO (7) = (3) = (3) – (4)	
CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	INICIALES (1)	MODIFICACIONES (2)	DEFINITIVOS (3) = (1) + (2)	(4)	(5)	(6) = (4) – (5)	COMPROMETIDOS (7)	NO COMPROMETIDOS (8)
TOTAL PRESUPUESTO									

Las modificaciones de los créditos se consignarán con su signo: positivo para los aumentos y negativo para las disminuciones.

(DENOMINACIÓN DE LA ENTIDAD LOCAL)
EJERCICIO .....

1. LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO.

1.2. LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS – POR APLICACIONES PRESUPUESTARIAS.

CLASIFICACIÓN ECONÓMICA		PREVISIONES PRESUPUESTARIAS			DERECHOS RECONOCIDOS NETOS	RECAUDACIÓN NETA	DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 31 DE DICIEMBRE	GRADO DE REALIZACIÓN (7) = (3) – (4)	
CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	INICIALES (1)	MODIFICACIONES (2)	DEFINITIVAS (3) = (1) + (2)	(4)	(5)	(6) = (4) – (5)	EXCESO DE PREVISIONES SOBRE DERECHOS [cuando (7) > 0]	EXCESO DE DERECHOS SOBRE PREVISIONES [cuando (7) < 0]
TOTAL PRESUPUESTO									

Las modificaciones de las previsiones se consignarán con su signo: positivo para los aumentos y negativo para las disminuciones.

En este estado se realizarán totalizaciones parciales por Capítulos de la clasificación económica del Presupuesto de Ingresos. Cuando dichas clasificaciones económicas figuren a nivel de concepto o con un mayor grado de desarrollo, también se incluirán totalizaciones parciales por Artículos.

(DENOMINACIÓN DE LA ENTIDAD LOCAL)
EJERCICIO .....

1. LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO.

1.2. LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS – RESUMEN POR CAPÍTULOS.

CAPÍTULO		PREVISIONES PRESUPUESTARIAS			DERECHOS RECONOCIDOS NETOS	RECAUDACIÓN NETA	DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 31 DE DICIEMBRE	GRADO DE REALIZACIÓN (7) = (3) – (4)	
CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	INICIALES (1)	MODIFICACIONES (2)	DEFINITIVAS (3) = (1) + (2)	(4)	(5)	(6) = (4) – (5)	EXCESO DE PREVISIONES SOBRE DERECHOS [cuando (7) > 0]	EXCESO DE DERECHOS SOBRE PREVISIONES [cuando (7) < 0]
TOTAL PRESUPUESTO									

Las modificaciones de las previsiones se consignarán con su signo: positivo para los aumentos y negativo para las disminuciones.

1.3. RESULTADO PRESUPUESTARIO.

CONCEPTOS	DERECHOS RECONOCIDOS NETOS (1)	OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS (2)	DIFERENCIA (3) = (1) – (2)
a) Operaciones corrientes.....			
b) Operaciones de capital.....			
I. Total operaciones no financieras (a + b).....			
II. Activos financieros.....			
III. Pasivos financieros.....			
RESULTADO PRESUPUESTARIO DEL EJERCICIO (I+II+III)			

2. *Información sobre ejecución presupuestaria.*

(DENOMINACIÓN DE LA ENTIDAD LOCAL)
EJERCICIO .....

2. INFORMACIÓN SOBRE EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA.

2.1. DEVOLUCIONES DE INGRESOS.

CLASIFICACIÓN ECONÓMICA		PENDIENTES DE PAGO A 1 DE ENERO	RECTIFICACIONES Y BAJAS	RECONOCIDAS EN EL EJERCICIO	TOTAL DEVOLUCIONES RECONOCIDAS	PAGADAS EN EL EJERCICIO	PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE
CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	(1)	(2)	(3)	(4) = (1) + (2) + (3)	(5)	(6) = (4) – (5)
TOTAL							

Las rectificaciones y bajas figurarán con su signo: positivo para las rectificaciones en aumento y negativo para las rectificaciones en disminución y bajas.

En este estado se realizarán totalizaciones parciales por Capítulos de la clasificación económica del Presupuesto de Ingresos. Cuando dichas clasificaciones económicas figuren a nivel de concepto o con un mayor grado de desarrollo, también se incluirán totalizaciones parciales por Artículos.

(DENOMINACIÓN DE LA ENTIDAD LOCAL)
EJERCICIO .....

2. INFORMACIÓN SOBRE EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA.

2.2. OBLIGACIONES DE PRESUPUESTOS CERRADOS.

AÑO DEL PRESUPUESTO	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 1 DE ENERO (1)	RECTIFICACIONES Y BAJAS (2)	TOTAL OBLIGACIONES (3) = (1) + (2)	PAGOS REALIZADOS (4)	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE (5) = (3) – (4)
TOTAL					

Las rectificaciones y bajas figurarán con su signo: positivo para las rectificaciones en aumento y negativo para las rectificaciones en disminución y bajas.

(DENOMINACIÓN DE LA ENTIDAD LOCAL)
EJERCICIO .....

2. INFORMACIÓN SOBRE EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA.

2.3. DERECHOS A COBRAR DE PRESUPUESTOS CERRADOS.

AÑO DEL PRESUPUESTO	PENDIENTE DE COBRO A 1 DE ENERO (1)	RECTIFICACIONES Y BAJAS (2)	DERECHOS A COBRAR TOTALES (3) = (1) + (2)	RECAUDACIÓN (4)	PENDIENTE DE COBRO A 31 DE DICIEMBRE (5) = (3) – (4)
TOTAL					

Las rectificaciones y bajas figurarán con su signo: positivo para las rectificaciones en aumento y negativo para las rectificaciones en disminución y bajas.

2. INFORMACIÓN SOBRE EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA.

2.4. COMPROMISOS DE GASTO CON CARGO A PRESUPUESTOS DE EJERCICIOS POSTERIORES – POR APLICACIONES PRESUPUESTARIAS.

Clasificación por programas

.....

CLASIFICACIÓN ECONÓMICA		COMPROMISOS DE GASTO ADQUIRIDOS CON CARGO AL PRESUPUESTO DEL EJERCICIO				
CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	AÑO	AÑO	AÑO	AÑO	AÑOS SUCESIVOS
TOTAL						

Las columnas de anualidades corresponderán, de menor a mayor, a los años siguientes a aquél a que se refiera la información.

2.4. COMPROMISOS DE GASTO CON CARGO A PRESUPUESTOS DE EJERCICIOS POSTERIORES – RESUMEN POR ÁREAS DE GASTO.

ÁREA DE GASTO		COMPROMISOS DE GASTO ADQUIRIDOS CON CARGO AL PRESUPUESTO DEL EJERCICIO				
CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	AÑO	AÑO	AÑO	AÑO	AÑOS SUCESIVOS
TOTAL						

Las columnas de anualidades corresponderán, de menor a mayor, a los años siguientes a aquél a que se refiera la información.

(DENOMINACIÓN DE LA ENTIDAD LOCAL)

EJERCICIO .....

2. INFORMACIÓN SOBRE EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA.

2.4. COMPROMISOS DE GASTO CON CARGO A PRESUPUESTOS DE EJERCICIOS POSTERIORES. RESUMEN POR CAPÍTULOS.

CAPÍTULO		COMPROMISOS DE GASTO ADQUIRIDOS CON CARGO AL PRESUPUESTO DEL EJERCICIO				
CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	AÑO	AÑO	AÑO	AÑO	AÑOS SUCESIVOS
	TOTAL					

Las columnas de anualidades corresponderán, de menor a mayor, a los años siguientes a aquél a que se refiera la información.

(DENOMINACIÓN DE LA ENTIDAD LOCAL)

EJERCICIO .....

2. INFORMACIÓN SOBRE EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA.

2.5. RECURSOS AFECTADOS.

Nº DE ORDEN	DATOS IDENTIFICATIVOS	PERIODO	INGRESOS (1)	GASTOS (2)	DESVIACIÓN DE FINANCIACIÓN ACUMULADA (3) = (1) – CF x (2)	
					POSITIVA [cuando (3) > 0]	NEGATIVA [cuando (3) < 0]
1	IDENTIFICACIÓN DE LA APORTACIÓN:	1. EJERCICIO CORRIENTE..				
	GASTO DESTINATARIO:	2. AÑOS ANTERIORES				
	COEFICIENTE DE FINANCIACIÓN (CF):	TOTAL (1+2)				
2	IDENTIFICACIÓN DE LA APORTACIÓN:	1. EJERCICIO CORRIENTE..				
	GASTO DESTINATARIO:	2. AÑOS ANTERIORES				
	COEFICIENTE DE FINANCIACIÓN (CF):	TOTAL (1+2)				
.....	.....					
n	IDENTIFICACIÓN DE LA APORTACIÓN:	1. EJERCICIO CORRIENTE..				
	GASTO DESTINATARIO:	2. AÑOS ANTERIORES				
	COEFICIENTE DE FINANCIACIÓN (CF):	TOTAL (1+2)				
TOTAL DESVIACIONES DE FINANCIACIÓN ACUMULADAS (POSITIVAS Y NEGATIVAS).....						

2.6. REMANENTE DE TESORERÍA.

COMPONENTES	IMPORTES	
1. (+) Fondos líquidos	---------	---------
2. (+) Derechos pendientes de cobro	---------	---------
- (+) del Presupuesto corriente.	---------	
- (+) de Presupuestos cerrados	---------	
- (+) de operaciones no presupuestarias	---------	
3. (-) Obligaciones pendientes de pago	---------	---------
- (+) del Presupuesto corriente	---------	
- (+) de Presupuestos cerrados	---------	
- (+) de operaciones no presupuestarias	---------	
4. (+) Partidas pendientes de aplicación	---------	---------
- (-) cobros realizados pendientes de aplicación definitiva	---------	
- (+) pagos realizados pendientes de aplicación definitiva	---------	
I. Remanente de Tesorería total (1 + 2 – 3 + 4)		---------
II. Saldos de dudoso cobro		---------
III. Exceso de financiación afectada		---------
IV. Remanente de Tesorería para gastos generales (I – II – III)		---------

(*) En hoja aparte se especificarán los criterios adoptados por la entidad local para cuantificar dichos saldos.

3. *Información sobre Tesorería.*

(DENOMINACIÓN DE LA ENTIDAD LOCAL)
EJERCICIO .....

3. INFORMACIÓN SOBRE TESORERÍA.

CONCEPTO	IMPORTES		
1. COBROS		---------	
- (+) del Presupuesto de Ingresos corriente (importes netos)	---------		
- (+) de Presupuestos de Ingresos cerrados	---------		
- (+) de operaciones no presupuestarias	---------		
2. PAGOS		---------	
- (+) del Presupuesto de Gastos corriente (importes netos)	---------		
- (+) de Presupuestos de Gastos cerrados	---------		
- (+) de operaciones no presupuestarias	---------		
I. Flujo neto de Tesorería del ejercicio (1 - 2)		---------	---------
3. Saldo inicial de Tesorería			---------
II. Saldo final de Tesorería (I + 3)			---------

4. *Información sobre endeudamiento.*

(DENOMINACIÓN DE LA ENTIDAD LOCAL)
EJERCICIO .....

4. INFORMACIÓN SOBRE ENDEUDAMIENTO.

TIPO DE ENDEUDAMIENTO	SALDO PENDIENTE DE CANCELAR A 1 DE ENERO (1)	ALTAS DEL EJERCICIO (2)	CANCELACIONES DEL EJERCICIO (3)	SALDO PENDIENTE DE CANCELAR A 31 DE DICIEMBRE (4) = (1) + (2) – (3)	INTERESES IMPUTADOS A PRESUPUESTO
Préstamos y créditos					
Operaciones de Tesorería					
Fianzas y depósitos					
Otros pasivos					
TOTAL.....					

5. *Información sobre operaciones no presupuestarias.*

(DENOMINACIÓN DE LA ENTIDAD LOCAL)
EJERCICIO .....

5. INFORMACIÓN SOBRE OPERACIONES NO PRESUPUESTARIAS.

5.1. OPERACIONES NO PRESUPUESTARIAS DE NATURALEZA DEUDORA.

CONCEPTO	SALDO A 1 DE ENERO (1)	RECTIFICACIONES Y BAJAS (2)	CARGOS DEL EJERCICIO (3)	TOTAL (4) = (1) + (2) + (3)	ABONOS DEL EJERCICIO (5)	SALDO A 31 DE DICIEMBRE (6) = (4) – (5)
Anticipos de caja fija						
Fianzas y depósitos constituidos						
Organismos de Previsión Social deudores						
Hacienda Pública deudora						
Impuestos soportados pendientes de liquidar						
Deudores por impuestos repercutidos						
Otros deudores						
Pagos pendientes de aplicación						
TOTAL						

Las rectificaciones y bajas figurarán con su signo: positivo para las rectificaciones en aumento y negativo para las rectificaciones en disminución y bajas.

(DENOMINACIÓN DE LA ENTIDAD LOCAL)
EJERCICIO .....

5. INFORMACIÓN SOBRE OPERACIONES NO PRESUPUESTARIAS.

5.2. OPERACIONES NO PRESUPUESTARIAS DE NATURALEZA ACREEDORA.

CONCEPTO	SALDO A 1 DE ENERO (1)	RECTIFICACIONES Y BAJAS (2)	ABONOS DEL EJERCICIO (3)	TOTAL (4) = (1) + (2) + (3)	CARGOS DEL EJERCICIO (5)	SALDO A 31 DE DICIEMBRE (6) = (4) – (5)
Fianzas y depósitos recibidos.....						
Organismos de Previsión Social acreedores.....						
Hacienda Pública acreedora.....						
Impuestos repercutidos pendientes de liquidar ..						
Acreedores por impuestos soportados						
Otros acreedores						
Cobros pendientes de aplicación.....						
TOTAL						

Las rectificaciones y bajas figurarán con su signo: positivo para las rectificaciones en aumento y negativo para las rectificaciones en disminución y bajas.

§ 9

Orden HAP/1781/2013, de 20 de septiembre, por la que se aprueba la Instrucción del modelo normal de contabilidad local

Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas
«BOE» núm. 237, de 3 de octubre de 2013
Última modificación: 3 de agosto de 2021
Referencia: BOE-A-2013-10268

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

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

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

La experiencia adquirida en la aplicación del nuevo sistema contable puso de manifiesto la falta de adecuación del «modelo simplificado» a las necesidades reales de las entidades locales de más pequeña dimensión debido, fundamentalmente, a la falta de medios personales y materiales que se presentaba en las mismas para la llevanza de la contabilidad. Esta circunstancia exigía un replanteamiento en el diseño de modelos que se había establecido, viéndose la necesidad de habilitar un tratamiento contable todavía mucho más simple para el tipo de entidades mencionado. A estos efectos, la Ley 13/1996, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social, modificó el artículo 184.2

de la Ley reguladora de las Haciendas locales en el sentido de no limitar el tratamiento simplificado a un único modelo, dejando la definición de los parámetros que definirían la simplificación para su desarrollo reglamentario por parte del Ministerio de Economía y Hacienda.

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

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

Instrucción del modelo normal de contabilidad local, aprobada por Orden EHA/4041/2004, de 23 de noviembre.

Instrucción del modelo simplificado de contabilidad local, aprobada por Orden EHA/4042/2004, de 23 de noviembre.

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

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

Al igual que sucedió en el caso de las Instrucciones de 1990, las nuevas Instrucciones del «modelo normal» y del «modelo simplificado» de contabilidad local del 2004 incorporaron, como Anexo, el Plan Contable aplicable por las entidades sujetas al modelo en cuestión, siendo el mismo una adaptación de la versión del PGCP de 1994, al que anteriormente se ha hecho referencia. Sin embargo, en el «modelo básico», donde se optó por la partida simple como único método de registro, dadas las dosis de simplicidad en que se mueve, no existe una adaptación del PGCP de 1994 equivalente a las previstas para los modelos «normal» y «simplificado», limitándose la regulación de dicho modelo a establecer un procedimiento de registro que, de la forma más simple posible, permite obtener una información contable con el suficiente grado de relevancia para las entidades a las que se dirige dicho modelo.

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

Este nuevo PGCP, que en el artículo único de la propia Orden EHA/1037/2010 se cataloga como «plan contable marco para todas las Administraciones Públicas», obliga a efectuar una revisión de la normativa contable de aplicación a las entidades locales y sus organismos autónomos. Teniendo en cuenta que dicha normativa contable engloba los tres modelos antes mencionados: «modelo normal», «modelo simplificado» y «modelo básico», se analizó en qué medida se veía afectado cada uno de estos modelos por la aparición del nuevo PGCP. En el caso de los modelos «normal» y «simplificado», dado que ambos están basados en el PGCP de 1994 a través de la oportuna adaptación del mismo diseñada en función de los sujetos contables a los que se dirige, resulta necesario realizar una actualización de la normativa que los regula, de forma que se ajuste a los requerimientos del PGCP de 2010. Por lo que se refiere al «modelo básico» se ha considerado conveniente mantener su simplicidad, conservando su regulación actual e incorporando cambios de índole exclusivamente formal como son la adaptación de la Instrucción de contabilidad a la terminología presupuestaria acuñada por la Orden EHA/3565/2008, de 3 de diciembre, por la que se aprueba la estructura de los presupuestos de las entidades locales, y la adaptación de la estructura del remanente de tesorería a la que presenta esta magnitud en los nuevos modelos «normal» y «simplificado».

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

normal de contabilidad local, aprobada por Orden EHA/4041/2004 de 23 de noviembre, a efectos de que dicha norma contemple las soluciones contables que se recogen en el PGCP de 2010.

Esta actualización se ha creído oportuno realizarla mediante la elaboración de una Instrucción de contabilidad nueva, fundamentalmente por los tres motivos siguientes:

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

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

La eliminación de aquellos contenidos que figuraban en la Instrucción de contabilidad anterior que, de alguna forma, ya están desarrollados en el propio Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración local anexo a la Instrucción.

La Instrucción de Contabilidad que ahora se aprueba sustituye y deroga a la aprobada por Orden EHA/4041/2004 de 23 de noviembre, y, de acuerdo con lo previsto en el artículo único de esta Orden, será de aplicación las entidades locales, sus organismos autónomos, sociedades mercantiles locales y entidades públicas empresariales locales, en los términos que al respecto se establecen en la propia Instrucción.

Además del artículo a que se refiere el párrafo anterior, esta Orden incluye cuatro disposiciones transitorias, una disposición derogatoria y una disposición final.

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

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

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

Imputación de dichos saldos según las cuentas del nuevo Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración Local, que está basado en el PGCP de 2010 y que se anexa a la Instrucción que se aprueba.

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

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

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

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

En la disposición transitoria segunda se establecen determinadas especialidades de las cuentas anuales del ejercicio 2015, como consecuencia de ser el primero de los ejercicios en los que se aplicará el nuevo Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración Local. Así, se establece que, en dichas cuentas, no deben figurar las cifras relativas al ejercicio o ejercicios anteriores en todos aquellos estados que incluyan información comparativa, incorporándose una nota adicional en la memoria de estas cuentas

anuales, a efectos de clarificar el proceso de transición de la contabilidad del ejercicio 2014 a la del ejercicio 2015; esta nota adicional (la número 29) debe contener:

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

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

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

La disposición transitoria tercera excepciona la obligación de incluir en las cuentas anuales de los ejercicios 2015 y 2016 la información sobre el coste de las actividades y los indicadores de gestión, a efectos de facilitar un período de tiempo razonable que permita la implantación de una adecuada contabilidad de costes por parte de las entidades que han de aplicar la nueva Instrucción de Contabilidad.

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

La disposición derogatoria única deja sin efecto todas aquellas normas de igual o inferior rango en lo que se opongan, contradigan o resulten incompatibles con lo dispuesto en la nueva Instrucción de Contabilidad, derogándose de forma expresa la Instrucción del modelo normal de contabilidad local aprobada por Orden EHA/4041/2004, de 23 de noviembre.

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

La presente Orden da cumplimiento al mandato contenido en el artículo 203.1 del Texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, que atribuye las competencias para el desarrollo normativo en materia de contabilidad al Ministro de Hacienda (hoy de Hacienda y Administraciones Públicas), a propuesta de la Intervención General de la Administración del Estado, estableciendo que le corresponderá:

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

b) Aprobar el Plan General de Cuentas para las entidades locales, conforme al PGCP.

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

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

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

Artículo único. *Aprobación de la Instrucción del modelo normal de contabilidad local.*

Se aprueba la Instrucción del modelo normal de contabilidad local que se inserta como anexo de la presente Orden.

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

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

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

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

b) Estos saldos se imputarán a las cuentas que correspondan según el desarrollo que se recoge en el Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración Local anexo a dicha Instrucción.

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

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

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

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

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

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

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

Las cuentas anuales relativas al ejercicio 2015 se elaborarán teniendo presente lo siguiente:

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

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

> «29. Aspectos derivados de la transición a las nuevas normas contables.
>
> A efectos de clarificar el proceso de transición de la contabilidad del ejercicio 2014 a la del ejercicio 2015, se aportará la siguiente información:
>
> 1. Un estado de conciliación que ponga de manifiesto la correspondencia existente entre los saldos recogidos en el asiento de apertura de la contabilidad del ejercicio 2015 y los que hubiesen figurado en el de cierre de la contabilidad del ejercicio 2014.
>
> 2. El balance, la cuenta del resultado económico-patrimonial y el Remanente de Tesorería incluidos en la cuentas del ejercicio 2014.
>
> 3. Una descripción de los ajustes realizados en cumplimiento de lo previsto en el apartado 2 de la disposición transitoria anterior, indicando para cada uno de ellos:

Identificación del asiento.

Motivo de su realización.

Criterios contables aplicados para el ejercicio contable 2015 y diferencias con los que se aplicaron en el ejercicio anterior.

Cuantificación del impacto que produce en el patrimonio neto de la entidad el cambio de criterios contables.

Cualquier otra circunstancia que se considere relevante para clarificar la realización del asiento.»

Disposición transitoria tercera. *Información sobre el coste de las actividades e indicadores de gestión.*

Hasta las cuentas anuales que correspondan al ejercicio 2017, las entidades que apliquen la Instrucción que se aprueba por la presente Orden no tendrán la obligación de incluir la «Información sobre el coste de las actividades» y los «Indicadores de gestión» que conforman las notas 26 y 27 de la Memoria.

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

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

Disposición derogatoria única. *Derogación normativa.*

Quedan derogadas cuantas disposiciones de igual o inferior rango se opongan, contradigan o resulten incompatibles con lo dispuesto en esta Orden y en la Instrucción que aprueba y, en particular, la Instrucción del modelo normal de contabilidad local aprobada por Orden EHA/4041/2004, de 23 de noviembre.

Disposición final única. *Entrada en vigor.*

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

ANEXO

Instrucción del modelo normal de Contabilidad Local

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

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

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

Si bien en su redacción original la Ley reguladora de las Haciendas Locales imponía, en el artículo 184.2, el establecimiento de un tratamiento contable simplificado para las entidades locales de ámbito territorial con población inferior a 5.000 habitantes, la última redacción del precepto citado, dada por la Ley 13/1996, de 30 de diciembre de medidas fiscales, administrativas y del orden social y recogida en el artículo 203.2 del Texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas locales, permite el desarrollo de una normativa

contable simplificada para las entidades locales sin atenerse exclusivamente a aquel límite de población, facultando para el establecimiento de diversos modelos simplificados, e incluso para la utilización de criterios distintos al puramente poblacional.

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

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

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

El PGCP de 2010 se adapta a las Normas Internacionales aplicables a la Contabilidad del Sector Público, elaboradas por la Federación Internacional de contables (IFAC, en sus siglas inglesas), a través de la Junta de Normas Contables Internacionales para el Sector Público (IPSASB, en su sigla en inglés). Asimismo, el PGCP toma como modelo el Plan General de Contabilidad, aprobado por el Real Decreto 1.514/2007, de 16 de noviembre, con las especialidades propias de las entidades del sector público al que va dirigido.

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

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

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

La Instrucción del modelo normal de contabilidad local se divide en cuatro títulos y un anexo, y los títulos, a su vez, en capítulos y éstos, a veces, en secciones:

Título I «Principios generales del modelo normal de contabilidad local».
Título II «Del modelo normal del sistema de información contable para la Administración local».
Título III «De los datos a incorporar al sistema».
Título IV «De la información a obtener del sistema».
Anexo «Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración local».

El título I «Principios Generales del modelo normal de contabilidad local», consta de dos capítulos:

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

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

Se mantiene el ámbito de aplicación, que sigue constituido por los municipios cuyo presupuesto sea superior a 3.000.000 €, cualquiera que sea su población, y por aquellos que tengan un presupuesto igual o inferior a dicho importe y superior a 300.000 € y una población que exceda de 5.000 habitantes. La presente Instrucción se aplicará también a las demás entidades locales (provincias, islas, comarcas, mancomunidades,..) siempre que su presupuesto exceda de 3.000.000 €. Los organismos autónomos locales aplicarán el modelo contable que adopte la entidad local de la que dependan.

La flexibilidad del modelo contable permite que las entidades locales puedan optar por un modelo más complejo que el que les corresponda por razón de población y presupuesto; así, las entidades locales incluidas en el ámbito de aplicación de la Instrucción del modelo

simplificado de contabilidad local podrán optar por aplicar la Instrucción del modelo normal de contabilidad local, en cuyo caso ésta se aplicará en su integridad.

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

El modelo de contabilidad de esta Instrucción se caracteriza por tratarse de un modelo contable centralizado, con independencia del lugar físico donde se capturen las operaciones, y porque éstas se registran (además de por el método de partida simple) por el método de partida doble, aplicando el Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración local incluido como anexo de la Instrucción.

En relación con la aplicación del Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración local resulta novedosa la utilización, con carácter vinculante, del desarrollo de cuentas de tercer orden (codificadas con cinco dígitos).

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Respecto a cómo deben contabilizarse las operaciones, la Instrucción de contabilidad para la Administración local de 1990 contenía una regulación muy pormenorizada de cómo debían contabilizarse las distintas operaciones que se podían presentar, y ello la convertía en un auténtico manual de contabilidad, imprescindible entonces, dada la profundidad de la reforma contable que se operó. La siguiente Instrucción, la del modelo normal de contabilidad local de 2004, no regulaba con aquél detalle la forma concreta de contabilizar las distintas operaciones remitiendo, a estos efectos, a lo dispuesto en el Plan General de Contabilidad Pública anexo a la propia Instrucción, dada la madurez alcanzada por las entidades locales en la aplicación práctica de los modelos contables anteriores. Ahora, esta

Instrucción hace descansar en exclusiva el tratamiento contable de cada operación (cómo contabilizarla, cuándo y por cuánto) en el Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración local anexo a ella, especialmente en sus partes Primera «Marco conceptual de la contabilidad pública», Segunda «Normas de reconocimiento y valoración» y Quinta «Definiciones y relaciones contables», que presentan un desarrollo mucho mayor que en Planes anteriores.

La presente Instrucción continúa impulsando la utilización de medios electrónicos, informáticos y telemáticos en la función contable, en la línea seguida por la Administración General del Estado e iniciada en el ámbito local con la Instrucción del modelo normal de contabilidad local de 2004. La Instrucción mantiene su apuesta por la incorporación de las técnicas electrónicas, informáticas y telemáticas a la actividad administrativa citada siempre que, tal y como se establece en el artículo 45.5 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen jurídico de las Administraciones Públicas y del procedimiento administrativo común, quede garantizada la autenticidad, integridad y conservación y, en su caso la recepción por el interesado, así como el cumplimiento de las garantías y requisitos exigidos por ésta (la Ley de Régimen jurídico de las Administraciones Públicas y del procedimiento administrativo común) u otras leyes.

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

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

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

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

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

En la primera situación:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Por último, la regulación de las magnitudes de carácter presupuestario contenida en el capítulo IV del título II de la Instrucción de contabilidad del modelo normal de contabilidad local de 2004, se traslada a la Tercera Parte «Cuentas Anuales» del Plan de Cuentas anexo a la presente Instrucción. En concreto, la regulación del Resultado presupuestario se traslada a las normas de elaboración del Estado de Liquidación del Presupuesto y la regulación del Remanente de tesorería al apartado 24.6 de la Memoria.

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

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

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

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

En la línea de seguir fomentando la aplicación de procedimientos y medios electrónicos, informáticos y telemáticos en la función contable, se mantiene que los justificantes de los hechos que se registren en el SICAL-Normal podrán conservarse por medios o en soportes electrónicos, informáticos o telemáticos, con independencia del tipo de soporte en que originalmente se hubieran plasmado, siempre que quede garantizada su autenticidad,

integridad, calidad, protección y conservación. En estos casos las copias obtenidas de dichos soportes informáticos gozarán de la validez y eficacia de la justificación original.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

deberá ajustarse a las especificaciones técnicas establecidas por los propios órganos de control externo.

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

Por último, en anexo a la presente Instrucción se incluye el Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración Local, cuyos aspectos más significativos se exponen en la Introducción del propio Plan.

TÍTULO I

Principios generales del modelo normal de contabilidad local

CAPÍTULO I

Principios generales

Regla 1. *Ámbito de aplicación.*

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

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

b) Las demás entidades locales siempre que su presupuesto exceda de 3.000.000 €.

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

2. Las entidades locales incluidas en el ámbito de aplicación de la Instrucción del modelo simplificado de contabilidad local podrán aplicar la presente Instrucción.

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

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

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

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

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

Regla 2. *Entidades contables.*

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

Regla 3. *Obligación de rendir cuentas.*

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

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

Regla 4. *Ejercicio contable.*

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

Regla 5. *Modelo contable.*

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

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

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

Regla 6. *Aplicación del Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración local.*

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

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

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

En función de sus necesidades de gestión e información, la entidad contable podrá:

b.1) Desarrollar sus propias cuentas de primer orden en los casos expresamente previstos en el Plan.

b.2) Utilizar cuentas de segundo orden y de tercer orden no previstas en el Plan, así como otras divisionarias.

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

Regla 7. *Destinatarios de la información contable.*

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

a) El Pleno de la Corporación local.

b) Los órganos de gestión, tanto en el nivel político como en el administrativo.

c) El Tribunal de Cuentas y los órganos de control externo de las Comunidades Autónomas, así como la Comisión Especial de Cuentas de cada entidad local.

d) Los órganos encargados del control interno de las entidades contables en sus distintas acepciones: función interventora y controles financiero y de eficacia.

e) Los órganos de las Administraciones públicas que ejerzan funciones de tutela en relación con la entidad contable.

f) Los órganos de la Unión Europea, tanto administrativos como de control.

g) Los acreedores de la propia entidad contable.

h) Los analistas financieros y económicos.

i) Otras entidades públicas y privadas, asociaciones, usuarios de los servicios prestados por la entidad contable y ciudadanos en general.

CAPÍTULO II

Competencias y funciones

Regla 8. *Del Pleno de la Corporación.*

Corresponde al Pleno de la Corporación:

a) Aprobar la Cuenta General de la entidad local.

b) Aprobar, previo informe de la Intervención u órgano de la entidad local que tenga atribuida la función de contabilidad, las normas que regulen los procedimientos administrativos a seguir en la gestión contable de la entidad local, a fin de garantizar el adecuado registro en el sistema de información contable de todas las operaciones, en el oportuno orden cronológico y con la menor demora posible.

c) Determinar, a propuesta de la Intervención u órgano de la entidad local que tenga atribuida la función de contabilidad, los criterios a seguir por la entidad en la aplicación del marco conceptual de la contabilidad pública y de las normas de reconocimiento y valoración recogidos en el Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración local.

Se deberán determinar, entre otros, los criterios para calcular el importe de los derechos de cobro de dudosa o imposible recaudación, así como los criterios para la amortización de los elementos del inmovilizado y se deberá optar, en su caso, por el modelo de la revalorización para la valoración posterior del inmovilizado.

d) Dictar, a propuesta de la Intervención u órgano de la entidad local que tenga atribuida la función de contabilidad, cualesquiera otras normas relativas a la organización de la contabilidad de la entidad, al amparo de lo establecido en el artículo 204.1 del Texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

e) Establecer, a propuesta de la Intervención u órgano de la entidad local que tenga atribuida la función de contabilidad, los procedimientos a seguir para la inspección de la contabilidad de los organismos autónomos, de las sociedades mercantiles dependientes de la entidad local, así como de sus entidades públicas empresariales.

f) Establecer los plazos y la periodicidad para la remisión, por la Intervención u órgano de la entidad local que tenga atribuida la función de contabilidad, de la información a que se refiere el artículo 207 del Texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, que se detalla en el Capítulo III del Título IV de esta Instrucción.

Regla 9. *De la Intervención u órgano de la entidad local que tenga atribuida la función de contabilidad.*

Corresponde a la Intervención u órgano de la entidad local que tenga atribuida la función de contabilidad:

a) Llevar y desarrollar la contabilidad financiera y la de ejecución del presupuesto de la entidad local de acuerdo con la presente Instrucción, las demás normas de carácter general que dicte el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas y las dictadas por el Pleno de la Corporación.

b) Formar la Cuenta General de la entidad local.

c) Formar las cuentas anuales consolidadas con arreglo a lo establecido en las Normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público local.

d) Recabar de las entidades dependientes, multigrupo y asociadas la presentación de las cuentas anuales, en su caso, el correspondiente informe de gestión y, cuando proceda, el informe de auditoría, así como cualquier otra información que se considere necesaria para la formación de la Cuenta General y, en su caso, para la elaboración de las cuentas anuales consolidadas.

e) Coordinar las funciones o actividades contables de la entidad local, emitiendo las instrucciones técnicas oportunas e inspeccionando su aplicación.

f) Organizar un adecuado sistema de archivo y conservación de toda la documentación e información contable que permita poner a disposición de los órganos de control los justificantes, documentos, cuentas o registros del sistema de información contable por ellos solicitados en los plazos requeridos.

g) Inspeccionar la contabilidad de los organismos autónomos, de las sociedades mercantiles dependientes de la entidad local, así como de sus entidades públicas empresariales, de acuerdo con los procedimientos que establezca el Pleno.

h) Elaborar la información a que se refiere el artículo 207 del Texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, desarrollada en el Capítulo III del Título IV de esta Instrucción y remitirla al Pleno de la Corporación, por conducto de la Presidencia, en los plazos y con la periodicidad establecida.

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

j) Determinar la estructura del Avance de la Liquidación del presupuesto corriente a que se refiere el artículo 168 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, de conformidad con lo que se establezca por el Pleno de la entidad.

Regla 10. *De la Intervención General de la Administración del Estado.*

Corresponde a la Intervención General de la Administración del Estado:

a) Promover el ejercicio de la potestad reglamentaria atribuida al Ministro de Hacienda (hoy de Hacienda y Administraciones Públicas) en materia contable, por el Texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

b) Emitir pronunciamientos y dictar recomendaciones en orden a facilitar la aplicación de las normas reguladoras de la contabilidad pública local.

c) Resolver las consultas que le formulen en relación con las normas a que se refiere el apartado anterior.

TÍTULO II

Del modelo normal del sistema de información contable para la Administración Local

CAPÍTULO I

Normas generales

Regla 11. *Definición.*

La contabilidad de las entidades locales y sus organismos autónomos se configura como un sistema de registro, elaboración y comunicación de información sobre la actividad económico-financiera y presupuestaria desarrollada durante el ejercicio contable, de acuerdo con los principios recogidos en el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales y en esta Instrucción.

Regla 12. *Objeto.*

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

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

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

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

b) Registrar la situación de los créditos, las modificaciones presupuestarias, las operaciones de ejecución del Presupuesto de gastos, los compromisos de ingreso y las operaciones de ejecución del Presupuesto de ingresos, poniendo de manifiesto el Resultado presupuestario. Asimismo, deberá permitir el seguimiento y control de los remanentes de crédito.

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

c) Registrar las operaciones de naturaleza no presupuestaria.

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

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

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

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

h) Efectuar el seguimiento y control de los pagos a justificar y de los anticipos de caja fija.

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

Regla 13. *Fines.*

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

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

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

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

d) Posibilitar el ejercicio de los controles de legalidad, financiero y de eficacia.

e) Facilitar los datos y demás antecedentes que sean precisos para la confección de las cuentas nacionales de las unidades que componen el sector de las Administraciones Públicas.

f) Facilitar la información necesaria para la confección de estadísticas económico-financieras por parte del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.

g) Suministrar información de utilidad para otros destinatarios, como asociaciones e instituciones, empresas y ciudadanos en general.

Regla 14. *Configuración informática del Sistema.*

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

a) Estará orientada al cumplimiento del objeto y los fines establecidos en las reglas anteriores, de conformidad con las restantes normas contenidas en esta Instrucción.

b) Debe garantizar la integridad, coherencia, exactitud y automatismo de las anotaciones que, para cada una de las operaciones contables, se deban producir en los diferentes subsistemas a los que la operación afecte.

c) Debe existir la debida concordancia entre los distintos niveles de información agregada que se establezcan en el SICAL-Normal y la información de detalle que, para cada tipo de operación, se incorpore al mismo.

d) Debe propiciar progresivamente la simplificación de los procedimientos contables mediante la aplicación intensiva de procedimientos y medios electrónicos, informáticos y telemáticos que garanticen la validez y eficacia jurídica de la información recibida desde los centros gestores para el registro contable de las operaciones y de la suministrada a los destinatarios de la información contable a través de estos medios, así como la de la documentación contable archivada y conservada por el sistema.

e) Deben aplicarse las medidas de seguridad exigidas por la normativa vigente en materia de ficheros de datos de carácter personal.

Regla 15. *Soporte de los registros contables.*

1. Los registros de las operaciones y del resto de la información capturada en el SICAL-Normal, estarán soportados informáticamente según la configuración que se establece en la regla anterior, constituyendo el soporte único y suficiente que garantice su conservación de acuerdo con la regla 40.

2. Las bases de datos del sistema informático donde residan los registros contables constituirán soporte suficiente para la llevanza de la contabilidad de la entidad contable, sin que sea obligatoria la obtención y conservación de libros de contabilidad en papel o por medios electrónicos, informáticos o telemáticos.

3. El registro contable de las operaciones deberá efectuarse expresando los valores en euros.

CAPÍTULO II

Áreas contables de especial trascendencia

Sección 1.ª Remanentes de crédito

Regla 16. *Seguimiento y control contable de los remanentes de crédito.*

1. Los remanentes de crédito serán objeto de un seguimiento y control individualizado, a efectos de su posible incorporación a los créditos del presupuesto del ejercicio inmediato siguiente.

2. Dicho seguimiento y control se realizará a través del sistema de información contable y deberá mostrar en cada momento:

a) Los remanentes de crédito iniciales.

b) Las rectificaciones.

c) Los acuerdos de no incorporabilidad.

d) Los remanentes de crédito totales.
e) Las certificaciones de existencia de remanentes de crédito expedidas.
f) Los saldos de remanentes de crédito pendientes de certificar.

Regla 17. *Remanentes de crédito iniciales.*

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

Regla 18. *Rectificación de remanentes de crédito.*

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

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

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

Regla 20. *No incorporabilidad de remanentes de crédito.*

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

Sección 2.ª Proyectos de gasto

Regla 21. *Concepto.*

1. Un proyecto de gasto es una unidad de gasto presupuestario perfectamente identificable, en términos genéricos o específicos, cuya ejecución, se efectúe con cargo a créditos de una o varias aplicaciones presupuestarias y se extienda a uno o más ejercicios, requiere un seguimiento y control individualizado.
2. Tendrán la consideración de proyectos de gasto:

a) Los proyectos de inversión incluidos en el Anexo de Inversiones que acompaña al Presupuesto.
b) Los gastos con financiación afectada a que se refiere la Sección 3.ª de este Capítulo.
c) Cualesquiera otras unidades de gasto presupuestario sobre las que la entidad quiera efectuar un seguimiento y control individualizado.

Regla 22. *Estructura.*

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

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

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

Regla 23. *Vinculación jurídica.*

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

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

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

Regla 24. *Seguimiento y control contable de los proyectos de gasto.*

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

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

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

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

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

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

a) Datos generales del proyecto:

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

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

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

a.4) Cuantía total del gasto estimado inicialmente.

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

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

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

Sección 3.ª Gastos con financiación afectada

Regla 25. *Concepto.*

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

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

Regla 26. *Estructura.*

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

Regla 27. *Seguimiento y control contable de los gastos con financiación afectada.*

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

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

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

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

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

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

a) Datos generales del proyecto:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Regla 28. *Coeficiente de financiación.*

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

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

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

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

Regla 29. *Desviaciones de financiación.*

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

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

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

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

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

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

Regla 30. *Delimitación.*

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

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

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

Regla 31. *Relaciones entre el ente gestor y el ente titular de los recursos.*

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

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

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

Derechos reconocidos en el ejercicio en curso.

Posibles rectificaciones de los derechos reconocidos en ejercicios anteriores.

Anulaciones de derechos que correspondan a recursos cuyo reconocimiento del derecho se hubiese producido en el ejercicio en curso, diferenciando entre anulaciones de liquidaciones y aplazamientos o fraccionamientos.

Anulaciones de derechos que correspondan a recursos cuyo reconocimiento del derecho se hubiese producido en ejercicios anteriores, diferenciando también entre anulaciones de liquidaciones y aplazamientos o fraccionamientos.

Cancelación de derechos que correspondan a recursos cuyo reconocimiento del derecho se hubiese producido en el ejercicio en curso, distinguiendo entre cancelaciones por cobros en especie, por insolvencias o por otras causas.

Cancelación de derechos que correspondan a recursos cuyo reconocimiento del derecho se hubiese producido en ejercicios anteriores, distinguiendo entre cancelaciones por cobros en especie, por insolvencias, por prescripción o por otras causas.

Recaudación de derechos reconocidos en el ejercicio en curso.

Recaudación de derechos reconocidos en ejercicios anteriores.

Recaudación de recursos por autoliquidaciones u otros ingresos sin reconocimiento previo del derecho.

Devoluciones de ingreso reconocidas en el ejercicio.

Posibles rectificaciones y anulaciones de devoluciones de ingreso reconocidas en ejercicios anteriores que estuviesen pendientes de pago.

Prescripciones de devoluciones de ingreso reconocidas.

Pagos de devoluciones de ingreso.

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

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

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

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

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

Regla 32. *Tratamiento contable de las operaciones de administración de recursos por cuenta de otros entes públicos en el ente gestor.*

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

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

A estos efectos, se utilizarán exclusivamente las cuentas 453, «Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar», y 456, «Entes públicos, c/c efectivo», de acuerdo con lo que se establece para las mismas en el Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración Local anexo a esta Instrucción.

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

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

2. Al margen del tratamiento contable que ha quedado indicado, las entidades que administren recursos por cuenta de otros entes públicos registrarán de forma individualizada todas y cada una de las operaciones derivadas de la gestión que realicen en relación con dichos recursos, quedando integradas en su contabilidad mediante una estructura de datos que permita obtener la información requerida en la nota 20, «Operaciones por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos», de la Memoria incluida en la parte Tercera del Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración Local anexo a esta Instrucción, así como la que se indica en el apartado 1 de la regla anterior.

Regla 33. *Tratamiento contable de las operaciones relativas a recursos administrados por otro ente público en el ente titular.*

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

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

a) La información disponible abarca la totalidad de las operaciones realizadas, tal y como se prevé en el apartado 1 de la regla 31.

b) La información disponible no abarca la totalidad de las operaciones realizadas y se refiere, al menos, a los pagos realizados por el ente gestor a la entidad titular de los recursos como consecuencia de las entregas correspondientes a la recaudación líquida que se hubiese obtenido, tal y como se prevé en el párrafo primero del apartado 3 de dicha regla 31.

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

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

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

a) Las operaciones relativas a la recaudación de derechos darán lugar al nacimiento de un crédito a favor de la entidad que se recogerá en la cuenta 4420, «Entes públicos deudores por recursos recaudados», disminuyéndose dicho crédito por las operaciones de pagos de devoluciones de ingreso.

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

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

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

c) Cuando el ente gestor de los recursos efectúe entregas a cuenta de la recaudación, dichas entregas a cuenta se reflejarán en la contabilidad de las entidades titulares de los mismos mediante un débito que se recogerá en la cuenta 5500, «Cuentas corrientes no bancarias con entes públicos, por administración de recursos». Cuando se realice la liquidación definitiva de los recursos recaudados se compensará contablemente este débito con el crédito recogido en la cuenta 4420, «Entes públicos deudores por recursos recaudados»; los saldos deudores a favor de la entidad titular de los recursos, o en su caso acreedores, que resulten de dicha liquidación quedarán recogidos en la citada cuenta 5500.

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

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

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

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

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

4. El cambio de procedimiento en el suministro de la información por parte del ente gestor de los recursos a que se refiere el párrafo segundo del apartado 3 de la regla 31 tendrá la consideración de cambio de criterio contable, en virtud de lo dispuesto en la norma de reconocimiento y valoración n.º 21, «Cambios en criterios y estimaciones contables y errores». A estos efectos, los datos relativos a los saldos pendientes de cobro por derechos reconocidos en ejercicios anteriores y los pendientes de pago por devoluciones de ingreso reconocidas en esos mismos ejercicios, que sean facilitados por dicho ente gestor, se incorporarán a la contabilidad de las entidades titulares de los recursos mediante la oportuna operación de modificación del saldo inicial de derechos pendientes de cobro o de devoluciones pendientes de pago, según corresponda.

TÍTULO III

De los datos a incorporar al sistema

CAPÍTULO I

Justificantes de las operaciones

Regla 34. *Justificación.*

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

Regla 35. *Medios de justificación.*

1. La justificación de los distintos hechos susceptibles de incorporación al SICAL-Normal podrá estar soportada en documentos en papel o a través de medios electrónicos, informáticos o telemáticos, debiendo ajustarse, en todo caso, a los requisitos y garantías que se establezcan para cada uno de los distintos tipos de operaciones, de acuerdo con las normas que regulen los procedimientos administrativos a través de los que dichos hechos se materialicen.
2. Cuando la justificación de estos hechos se efectúe a través de medios electrónicos, informáticos o telemáticos se asegurará la validez y eficacia jurídica de los mismos, así como el cumplimiento de la normativa aplicable respecto a la protección de datos de carácter personal.

CAPÍTULO II

Incorporación de datos al sistema

Regla 36. *Soporte de las anotaciones contables.*

1. Las operaciones que hayan de ser contabilizadas se incorporarán al SICAL-Normal con el máximo nivel de desarrollo, de forma que sus datos queden debidamente registrados en todas las áreas contables a las que la operación afecte en función de su naturaleza.
2. El registro de las operaciones en el SICAL-Normal se podrá realizar por alguno de los siguientes procedimientos:

a) Mediante captura directa en el sistema de los datos que consten en el propio justificante de la operación o, en su caso, en el oportuno documento contable.
b) A través de la incorporación de dichos datos al sistema mediante la utilización de procedimientos o soportes electrónicos, informáticos o telemáticos.

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

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

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

Regla 37. *Autorización.*

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

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

Regla 38. *Toma de razón.*

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

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

CAPÍTULO III

Archivo y conservación

Regla 39. *Archivo y conservación de los justificantes de las operaciones y de los soportes de las anotaciones contables.*

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

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

3. Tanto los justificantes formalizados en documentos en papel como los que lo estén en soportes electrónicos, informáticos o telemáticos se deberán conservar durante un plazo de seis años contados desde la fecha de remisión, al órgano u órganos de control externo, de las cuentas anuales donde se pongan de manifiesto las respectivas operaciones, salvo que

la justificación de que se trate esté sometida a otros plazos de conservación o se hubiera interrumpido el plazo de prescripción de la posible responsabilidad contable.

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

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

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

Regla 40. *Conservación de los registros contables.*

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

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

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

TÍTULO IV

De la información a obtener del sistema

CAPÍTULO I

Normas generales

Regla 41. *Tipos de información.*

Para el cumplimiento de los fines del sistema de información contable, que se relacionan en la regla 13, y para poder satisfacer las necesidades de información contable de los destinatarios de la misma, enumerados en la regla 7, la información a obtener del sistema de información contable será, al menos:

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

b) La que, en virtud del artículo 207 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, debe remitir la Intervención u órgano de la entidad local que tenga atribuida la función de contabilidad al Pleno de la Corporación.

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

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

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

Regla 42. *Soporte de la información.*

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

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

Regla 43. *Garantía de la información contable.*

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

CAPÍTULO II

La cuenta general de la entidad local

Sección 1.ª Contenido

Regla 44. *Delimitación de la Cuenta General.*

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

2. La Cuenta General estará integrada por:

a) La Cuenta de la propia entidad.

b) La Cuenta de los organismos autónomos.

c) Las cuentas anuales de las sociedades mercantiles de capital íntegramente propiedad de la entidad local.

d) Las cuentas anuales de las entidades públicas empresariales.

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

Regla 45. *La Cuenta de la propia entidad local y la Cuenta de los organismos autónomos.*

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

a) El Balance.

b) La Cuenta del resultado económico-patrimonial.

c) El Estado de cambios en el patrimonio neto.

d) El Estado de flujos de efectivo.

e) El Estado de Liquidación del Presupuesto.

f) La Memoria.

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

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

a) Actas de arqueo de las existencias en Caja referidas a fin de ejercicio.

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

los saldos contables y los bancarios, se aportará el oportuno estado conciliatorio, autorizado por el Interventor u órgano de la entidad local que tenga atribuida la función de contabilidad.

Regla 46. *Las cuentas anuales de las sociedades mercantiles y de las entidades públicas empresariales dependientes de la entidad local.*

1. Las cuentas anuales que deberán formar las sociedades mercantiles en cuyo capital social tenga participación total o mayoritaria la entidad local serán, en todo caso, las previstas en el Plan General de Contabilidad o en el de Pequeñas y Medianas empresas con las adaptaciones a los criterios específicos de las microempresas que, en su caso, procedan.
2. A las cuentas anuales que deberán formar las entidades públicas empresariales dependientes de la entidad local les será de aplicación lo previsto en el párrafo anterior.

Sección 2.ª Formación

Regla 47. *Formación de la Cuenta General.*

1. La Cuenta General de cada ejercicio se formará por la Intervención u órgano de la entidad local que tenga atribuida la función de contabilidad.
2. A los efectos anteriores, la Intervención u órgano de la entidad local que tenga atribuida la función de contabilidad podrá recabar la presentación de las cuentas que hayan de rendirse al órgano u órganos de control externo.
3. **(Suprimido).**

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

Regla 48. *Documentación complementaria.*

1. A la Cuenta General se acompañarán:

a) Los documentos a que se refiere la regla 45.3.
b) Las cuentas anuales de las sociedades mercantiles en cuyo capital social tenga participación mayoritaria la entidad local.
c) Las cuentas anuales de aquellas unidades dependientes de la entidad local incluidas en el ámbito de aplicación de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera no comprendidas en el apartado b) anterior ni integradas en la Cuenta General.

2. Asimismo, se acompañarán a la Cuenta General las cuentas anuales consolidadas.
3. Los municipios con población superior a 50.000 habitantes y las demás entidades locales de ámbito superior acompañarán, además, a la Cuenta General:

a) Una Memoria justificativa del coste y rendimiento de los servicios públicos.
b) Una Memoria demostrativa del grado en que se hayan cumplido los objetivos programados con indicación de los previstos y alcanzados con el coste de los mismos.

Sección 3.ª Aprobación

Regla 49. *Aprobación de la Cuenta General.*

1. La Cuenta General de cada ejercicio se someterá antes del 1 de junio del ejercicio inmediato siguiente a informe de la Comisión Especial de Cuentas de la entidad local.
2. La Cuenta General y el informe de la Comisión Especial de Cuentas se expondrán al público por plazo de quince días, durante los cuales y ocho más los interesados podrán presentar reclamaciones, reparos u observaciones. Examinados éstos por la Comisión Especial y practicadas por la misma cuantas comprobaciones estime necesarias, emitirá nuevo informe.
3. Acompañada de los informes de la Comisión Especial de Cuentas y de las reclamaciones y reparos formulados, la Cuenta General se someterá al Pleno de la Corporación para que, en su caso, pueda ser aprobada antes del día 1 de octubre.

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

Sección 4.ª Rendición de cuentas

Regla 50. *Cuentadantes.*

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

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

2. Los cuentadantes a que se refiere el apartado anterior son responsables de la información contable, es decir, de suministrar información veraz y de que las cuentas anuales reflejen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, del resultado económico patrimonial y de la ejecución del presupuesto de la entidad contable.
A los cuentadantes les corresponde rendir, antes del 15 de mayo del ejercicio inmediato siguiente al que correspondan y debidamente autorizadas, las cuentas que hayan de enviarse al órgano u órganos de control externo.
3. La responsabilidad en que se concreta la rendición de cuentas es independiente de la responsabilidad en la que incurran quienes adoptaron las resoluciones o realizaron los actos reflejados en dichas cuentas.

Regla 51. *Procedimiento de rendición.*

1. En cumplimiento de su obligación de rendir cuentas, los cuentadantes deberán remitir sus cuentas anuales, acompañadas de la documentación complementaria a que se refiere la regla 45.3, a la Intervención u órgano de la entidad local que tenga atribuida la función de contabilidad, en el plazo previsto en el apartado 2 de la regla anterior.
2. Una vez aprobada la Cuenta General por el Pleno de la Corporación, se rendirá por el Presidente de la entidad local al órgano u órganos de control externo competentes en los plazos previstos en la normativa vigente.
3. Cuando los órganos de control externo tengan establecidos procedimientos de envío a través de medios electrónicos, informáticos o telemáticos, la rendición de la Cuenta General se deberá ajustar a los requisitos que, para la transmisión y recepción de comunicaciones a través de medios y aplicaciones informáticas, telemáticas y electrónicas, se establecen en la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre, de Protección de Datos de Carácter Personal; en la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común; en la Ley 11/2007, de 22 de junio, de acceso electrónico de los ciudadanos a los Servicios Públicos; en la vigente normativa sobre firma electrónica; así como en la normativa de desarrollo de las normas citadas en esta regla.
En estos casos, la obtención de las cuentas anuales se realizará mediante la generación de ficheros comprensivos de la información que deban mostrar, cuyo contenido y estructura deberá ajustarse a las especificaciones técnicas establecidas por los órganos de control externo.

CAPÍTULO III

Otra información contable

Sección 1.ª Información periódica para el Pleno

Regla 52. *Elaboración.*

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

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

Regla 53. *Contenido.*

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Sección 2.ª Avance de la Liquidación del presupuesto corriente

Regla 54. *Elaboración.*

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

Regla 55. *Contenido.*

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

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

2. Su estructura se determinará por la Intervención u órgano de la entidad local que tenga atribuida la función de contabilidad, de conformidad con lo que se establezca por el Pleno de la entidad.

Regla 56. *Primera parte: Liquidación del presupuesto referida, al menos, a seis meses del ejercicio.*

Esta primera parte pondrá de manifiesto el importe correspondiente a:

1. En relación con el estado de gastos, y como mínimo a nivel de capítulo:

a) Los créditos iniciales, sus modificaciones (distinguiendo, al menos, las incorporaciones de remanentes de crédito de las demás modificaciones) y los créditos definitivos.
b) Los gastos comprometidos, con indicación del porcentaje de ejecución sobre los créditos definitivos.
c) Las obligaciones reconocidas netas, con indicación del porcentaje de ejecución sobre los créditos definitivos.
d) Los pagos realizados, con indicación del porcentaje de ejecución sobre las obligaciones reconocidas netas.
e) Las obligaciones pendientes de pago.
f) Los remanentes de crédito.

2. En relación con el estado de ingresos, y como mínimo a nivel de capítulo:

a) Las previsiones iniciales, sus modificaciones y las previsiones definitivas.
b) Los derechos reconocidos.
c) Los derechos anulados.
d) Los derechos cancelados.
e) Los derechos reconocidos netos, con indicación del porcentaje de ejecución sobre las previsiones definitivas.
f) La recaudación neta, con indicación del porcentaje de ejecución sobre los derechos reconocidos netos.
g) Los derechos pendientes de cobro.
h) La comparación de los derechos reconocidos netos y las previsiones definitivas.

3. El Resultado presupuestario.

Regla 57. *Segunda parte: Estimación de la Liquidación del presupuesto referida a 31 de diciembre.*

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

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

Regla 58. *Información para los órganos de gestión y de control interno.*

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

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

Sección 4.ª Información para otras Administraciones Públicas

Regla 59. *Información para otras Administraciones Públicas.*

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

ANEXO

Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración Local

Introducción

El Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración Local, que se aprobó mediante Orden EHA/4041/2004 de 23 de noviembre, (en adelante PCN'04), continuó con la línea iniciada por el primer Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración Local de 1990 para la consecución de la normalización contable en el ámbito de las administraciones públicas y con la contabilidad empresarial. El PCN'04 tomó como referencia el Plan General de Contabilidad Pública de 1994 y éste, a su vez, se inspiró en el Plan General de Contabilidad para la empresa aprobado por el Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, con las adaptaciones propias a las características jurídicas y económicas de las administraciones públicas.

Siguiendo en esta línea de normalización, el actual Plan General de Contabilidad Pública (en adelante, PGCP), aprobado por Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril, se inspira en el Plan General de Contabilidad (en adelante, PGC), aprobado por Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre. Además, y como elemento diferenciador en este nuevo proceso de normalización, destaca la adaptación de nuestra normativa contable a las Normas Internacionales aplicables a la Contabilidad del Sector Público (en adelante, NIC-SP), elaboradas por la Federación Internacional de Contables (IFAC, en sus siglas inglesas), a través de la Junta de Normas Contables Internacionales para el Sector Público (IPSASB, en su sigla en inglés). Las NIC-SP están basadas en las NIC-NIIF (Normas Internacionales de Contabilidad-Normas Internacionales de Información Financiera, para el ámbito de la contabilidad privada), con el objetivo de establecer un marco de referencia para la elaboración de la información financiera por las administraciones públicas de los diferentes países. Las NIC-SP son normas generales de información financiera de alta calidad para su aplicación a entidades del sector público diferentes de las empresas públicas y, en la medida en que no existe una aplicación directa de ellas, se configuran como un referente a la hora de interpretar el PCN.

Por otro lado, cabe destacar que los Documentos de Principios contables públicos aprobados por la Comisión de Principios y Normas contables públicas se podrán seguir aplicando en aquellos aspectos que no se opongan al PCN.

Otro objetivo que se ha pretendido con este PCN, siguiendo la línea apuntada por el PGCP de 2010, es incrementar la información proporcionada por las cuentas anuales del PCN'04. El resultado económico-patrimonial del PCN'04 no constituía un indicador suficiente para evaluar la gestión, como sucede en el ámbito de las empresas; la información financiera y presupuestaria debe ser complementada con información adicional que permita apoyar la adopción de decisiones para la gestión. En esta línea, se ha incluido por primera vez en la memoria de las cuentas anuales información de costes por actividades y se han ampliado los indicadores, financieros y de gestión que ya se elaboraban, lo cual contribuirá a mejorar la calidad de la información contable en el sector público local.

El PCN se estructura en cinto partes, precedidas por esta Introducción en la que se explican las características fundamentales del Plan y las principales deferencias con respecto al PCN'04. Las cinco partes en que se divide el Plan son:

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

Primera parte: Marco conceptual de la contabilidad pública

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

Este marco conceptual armoniza los conceptos contables básicos y constituye el soporte para el análisis y la interpretación de las normas contables. Para su redacción se ha tomado como marco de referencia el marco conceptual del PGCP de 2010 que, a su vez, tomó como referencia la NIC-SP n.º 1: «Presentación de estados financieros», el marco conceptual del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB, en sus siglas inglesas) con las características específicas del sector público, los Documentos de Principios contables públicos y el marco conceptual de la contabilidad recogido en la primera parte del PGC.

El objetivo de las cuentas anuales sigue siendo, como en el PCN'04, mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, del resultado económico patrimonial y de la ejecución del presupuesto de la entidad contable, y para lograr dicho objetivo se introducen dos documentos nuevos en las cuentas anuales: el «estado de cambios en el patrimonio neto» y el «estado de flujos de efectivo».

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

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

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

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

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

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

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

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

Los pasivos se definen como obligaciones actuales surgidas como consecuencia de sucesos pasados, cuya extinción es probable que dé lugar a una disminución de recursos que incorporen rendimientos económicos o un potencial de servicio. Con esta definición entre los pasivos se incluyen las provisiones. La provisión para grandes reparaciones del PCN'04 no cumple la definición de pasivo por lo que se contabiliza como una sustitución. Hay que resaltar como novedad, que de la propia definición de los pasivos como «obligaciones actuales», se deriva la necesidad, con carácter general, de actualizar su valor.

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

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

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

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

En relación con el «valor residual» de un activo, se destaca la diferencia entre vida útil y vida económica de un activo, ya que la primera hace referencia a un concepto subjetivo del activo, en cuanto período de utilización del mismo por la entidad contable, mientras que la

vida económica es un concepto objetivo: período durante el cual el activo se espera que sea utilizable por uno o más usuarios.

El «valor en uso» se define de forma diferente para los activos que incorporan rendimientos económicos futuros y para los activos portadores de potencial de servicio. Para los primeros, se define como el valor actual de los flujos de efectivo esperados a través de su utilización en el curso normal de la actividad de la entidad y, en su caso, de su enajenación, actualizado a un tipo de interés de mercado sin riesgo. Para los activos portadores de potencial de servicio, el «valor en uso» se define como el valor actual del activo manteniendo su potencial de servicio, estableciéndose que su determinación se realizará por el coste de reposición del activo menos la amortización acumulada calculada sobre la base de ese coste para reflejar el uso ya efectuado del activo.

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

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

Segunda parte: Normas de reconocimiento y valoración

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

En la norma n.º 1, relativa al inmovilizado material, se desarrollan los criterios para el reconocimiento de los elementos de este inmovilizado, añadiéndose a los criterios de valoración tradicionales (precio de adquisición y coste de producción) el valor razonable, de acuerdo con la definición contenida en el marco conceptual.

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

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

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

Una novedad importante es la admisión en la valoración posterior del inmovilizado material del valor razonable cuando las circunstancias del mercado impliquen unos incrementos sustanciales en el precio, que hagan que el valor contable sea poco significativo respecto a su valor real. Además, se han establecido unas cautelas respecto a la utilización de dicho valor razonable, ya que solo será aplicable en aquellos casos en los que exista un mercado suficientemente significativo y transparente que minimice el sesgo que pudiera producirse en el cálculo de las plusvalías.

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

El tratamiento contable de la Provisión para grandes reparaciones también experimenta un cambio respecto al PCN'04. En el nuevo PCN, para determinar el importe del inmovilizado material se tendrá en cuenta la incidencia de los costes relacionados con grandes reparaciones o inspecciones generales, y si estos costes no estuvieran especificados en la adquisición o construcción podrá utilizarse el precio actual de mercado de una reparación o inspección general similar, contabilizándose como una sustitución, dando de baja cualquier importe procedente de una gran reparación que pudiera permanecer en el valor contable del inmovilizado. Estos costes se amortizarán de forma distinta a la del resto del elemento, durante el período que medie hasta la gran reparación o inspección general.

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

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

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

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

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

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

Respecto al registro del inmovilizado intangible (norma n.º 5), se exige adicionalmente a los criterios de reconocimiento del activo del marco conceptual (probabilidad en la obtención de rendimientos económicos o potencial de servicio y fiabilidad en la valoración), la necesidad de que el inmovilizado intangible sea identificable (por ser separable o haber surgido de derechos legales o contractuales).

Como novedad, se contempla la posibilidad de que existan activos intangibles con vida útil indefinida, en aquellos casos en que no exista un límite previsible al período a lo largo del cual se espera que genere rendimientos económicos o potencial de servicio para la entidad;

por ejemplo: una licencia que se puede ir renovando constantemente a un coste que no se considera significativo. Estos activos no se amortizarán, sin perjuicio de su posible deterioro.

En cuanto al tratamiento contable de los gastos de investigación, se permite su activación cuando se cumplan determinadas condiciones estableciéndose su amortización durante su vida útil, y siempre dentro del plazo de cinco años, teniendo, por tanto, el mismo tratamiento que en el PCN'04. Por lo que afecta a los gastos de desarrollo, en el nuevo Plan, si se cumplen todas las condiciones recogidas en la norma, la activación será obligatoria, a diferencia del anterior Plan, en el que la activación era opcional. Además, la amortización de los gastos de desarrollo capitalizados se efectuará durante la vida útil de los mismos que se presume, salvo prueba en contrario, no superior a cinco años.

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

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

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

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

A diferencia del PCN'04, se ha regulado de forma específica el tratamiento contable de la venta con arrendamiento posterior, de modo que, cuando de las condiciones económicas de la operación se desprenda que se trata de un método de financiación, el arrendatario no variará la calificación del activo, ni reconocerá resultados derivados de esta transacción, registrando el importe recibido con abono a una partida de pasivo financiero. El arrendador contabilizará la operación según lo dispuesto en la norma de reconocimiento y valoración n.º 8, «Activos financieros».

Otra novedad del PCN son los activos en estado de venta. La norma de reconocimiento y valoración n.º 7 «Activos en estado de venta» los define como activos clasificados inicialmente como no corrientes cuyo valor contable se va a recuperar mediante su venta en un futuro próximo, en lugar de por su uso continuado. Para aplicar esta clasificación, el activo debe estar disponible en sus condiciones actuales para la venta inmediata y ésta ha de ser altamente probable, recogiendo la norma las circunstancias que se tienen que cumplir

para considerar que esta venta sea altamente probable. En el balance se ha incluido una partida específica en el activo no corriente para recoger los activos en estado de venta.

La norma prescribe la no amortización de estos activos y detalla el tratamiento contable de las reclasificaciones entre los activos en estado de venta y las inversiones inmobiliarias, el inmovilizado intangible o el material, según se trate de activos contabilizados de acuerdo con el modelo de coste o con el de la revalorización.

Las normas n.º 8 «Activos financieros» y n.º 9 «Pasivos financieros» constituyen una de las novedades más importantes de este Plan de Cuentas. La valoración de estos activos y pasivos financieros no depende, como en el PCN'04, de su naturaleza sino de la clasificación inicial asignada a los mismos, que dependerá, en algunos casos, de que la entidad tenga la intención de mantenerlos hasta el vencimiento o pretenda venderlos en el corto plazo. La norma conceptúa de activos financieros al dinero en efectivo, los instrumentos de capital o de patrimonio neto de otra entidad y los derechos de recibir efectivo u otro activo financiero de un tercero o de intercambiar con un tercero activos o pasivos financieros en condiciones potencialmente favorables.

Los activos financieros se clasifican, a efectos de su valoración, en: a) créditos y partidas a cobrar, b) inversiones mantenidas hasta el vencimiento, c) activos financieros a valor razonable con cambios en resultados, d) inversiones en el patrimonio de entidades del grupo, multigrupo y asociadas y e) activos financieros disponibles para la venta.

En los créditos y partidas a cobrar se incluyen, además de los créditos por operaciones derivadas de la actividad habitual de la entidad, otros activos financieros que, no siendo instrumentos de patrimonio ni negociándose en un mercado activo, generan flujos de efectivo de importe determinado o determinable, y respecto de los que se espera recuperar todo el desembolso realizado, excluido el deterioro crediticio.

En las inversiones mantenidas hasta el vencimiento se incluyen valores de deuda con vencimiento fijo y flujos de efectivo de importe determinado o determinable, que se negocian en un mercado activo y respecto de los cuales la entidad tiene, desde su reconocimiento y en cualquier momento posterior, la intención efectiva y la capacidad financiera para conservarlos hasta su vencimiento.

En los activos financieros a valor razonable con cambios en resultados se incluyen: los activos financieros que, negociándose en un mercado activo, se adquieren con el propósito de realizarlos en el corto plazo, excepto los adquiridos con el acuerdo posterior de venta a un precio fijo o al precio inicial más la rentabilidad normal del prestamista, y los derivados, excepto los que sean contratos de garantía financiera o hayan sido designados como instrumentos de cobertura.

Las inversiones en el patrimonio de entidades del grupo, multigrupo y asociadas, son las definidas como tales en las Normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público aprobadas por Orden HAP/1489/2013, de 18 de julio.

Los activos financieros disponibles para la venta son todos los activos financieros que no cumplan los requisitos para ser incluidos en alguna de las otras categorías.

Hay que mencionar como novedad, la valoración posterior a valor razonable de los activos financieros a valor razonable con cambios en resultados y los activos financieros disponibles para la venta (excepto los instrumentos de patrimonio que no se negocien en un mercado activo que se valorarán por su coste menos, en su caso, las correcciones valorativas por deterioro), con la diferencia de que, en el caso de los disponibles para la venta, las diferencias en el valor razonable se registrarán en el patrimonio neto de la entidad hasta su enajenación o deterioro, momento en el que se imputarán a resultados.

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

Se introducen unas reglas relativas a la reclasificación de activos financieros. La reclasificación va a suponer que los activos financieros pasen de una categoría a otra y, por lo tanto, que ajusten sus valoraciones. La norma establece las condiciones en las que se pueden efectuar estas reclasificaciones y algunas limitaciones a las mismas.

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

Los pasivos financieros, regulados en la norma de reconocimiento y valoración n.º 9, se definen como una obligación exigible e incondicional de entregar efectivo u otro activo financiero a un tercero o de intercambiar con un tercero activos o pasivos financieros en condiciones potencialmente desfavorables.

Los pasivos financieros se clasifican, a efectos de su valoración, en: a) pasivos financieros a coste amortizado y b) pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

Los pasivos financieros a coste amortizado incluyen los débitos y partidas a pagar por operaciones derivadas de la actividad habitual; las deudas representadas en valores negociables con la intención de mantenerlos hasta el vencimiento y las que se espera recomprar antes del vencimiento a precio de mercado en un plazo superior a un año desde su emisión; las deudas representadas en valores negociables emitidos con el acuerdo de recomprarlos antes del vencimiento a un precio fijo o a un precio igual al de emisión más la rentabilidad normal del prestamista; las deudas con entidades de crédito y otros débitos y partidas a pagar.

Los pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados incluyen las deudas representadas en valores negociables emitidos con el acuerdo u objetivo de recomprarlos a corto plazo, excepto aquellos en los que el acuerdo se fije a un precio fijo o igual al de emisión más la rentabilidad normal del prestamista, y los derivados, excepto aquellos que sean contratos de garantía financiera o hayan sido designados como instrumentos de cobertura.

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

La baja de los pasivos financieros, con carácter general, se registrará cuando la obligación se haya cumplido o cancelado. No obstante, no se dará de baja el pasivo en el supuesto de compraventas dobles de pasivos propios cuando la posterior venta del pasivo recomprado se pacte a un precio fijo o a un precio igual al de venta más la rentabilidad normal del prestamista, ya que en estos casos el fondo económico de estas operaciones consiste en la concesión de un préstamo, o la constitución de un depósito financiero, actuando el pasivo propio recibido como garantía.

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

El tratamiento contable de las coberturas es otra de las novedades del PCN. Mediante una operación de cobertura, uno o varios instrumentos financieros, denominados de cobertura, son designados para cubrir un riesgo específicamente identificado que puede tener impacto en la cuenta de resultados o en el estado de cambios en el patrimonio neto, como consecuencia de variaciones en el valor razonable o en los flujos de efectivo de una o varias partidas cubiertas. La norma n.º 10 «Coberturas contables» recoge los elementos patrimoniales que pueden designarse como instrumentos de cobertura y como partidas cubiertas, así como los requisitos que deben cumplirse para que una cobertura pueda

calificarse como cobertura contable, la valoración del instrumento de cobertura y de la partida cubierta, así como la interrupción de la contabilidad de coberturas.

Respecto a la norma de reconocimiento y valoración n.º 11, «Existencias», hay que señalar como novedad la posibilidad, en la medida que sea significativo, de mantener un inventario por la prestación de servicios con contraprestación, en cuyo caso, las existencias incluirán el coste de producción de los servicios, siempre que no se haya reconocido el ingreso correspondiente.

Al igual que en el PCN'04, se establece la utilización con carácter general del método del precio medio o coste medio ponderado, admitiéndose el método FIFO cuando la entidad lo considere más conveniente para su gestión; sin embargo, no se admite el método LIFO. También señala la norma que en el caso de que no se pueda asignar el valor por los métodos anteriores, se podrá determinar tomando el valor razonable menos un margen adecuado.

La norma de reconocimiento y valoración n.º 12 «Activos construidos o adquiridos para otras entidades» también presenta cambios. Esta norma se refiere a las inversiones gestionadas para otros entes ya reguladas en el PCN'04. La norma contempla dos opciones para contabilizar estas inversiones.

Cuando se trate de construcción de los bienes, si los ingresos y los costes pueden ser estimados con suficiente grado de fiabilidad, los ingresos se reconocerán en el resultado del ejercicio en base al grado de avance o realización de la obra al final de cada ejercicio, y los costes se calcularán conforme a lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración de existencias. Cuando los ingresos y los costes no puedan ser estimados con el suficiente grado de fiabilidad, y en los casos en los que los activos no se construyan directamente por la entidad gestora, los costes asociados a la construcción o adquisición se reconocerán como existencias, reconociéndose los ingresos cuando los activos se entreguen a la entidad destinataria de los mismos.

Por tanto, se produce un cambio respecto al PCN'04 en el que las inversiones gestionadas para otros entes públicos se incluían en el grupo 2 «Inmovilizado», permaneciendo en el activo de la entidad hasta el momento de la entrega, en la que se contabilizaba la baja con imputación a una cuenta de gastos por subvenciones.

La norma de reconocimiento y valoración n.º 13 «Moneda extranjera» define lo que se entiende por partidas monetarias y partidas no monetarias. En cada fecha de presentación de los estados financieros, las partidas monetarias se valorarán aplicando el tipo de cambio al contado existente en esa fecha (pudiéndose utilizar un tipo de cambio medio del período –como máximo mensual–, salvo que dicho tipo haya sufrido variaciones significativas durante el mismo) y las diferencias tanto positivas como negativas se reconocerán en la cuenta del resultado económico patrimonial, excepto las partidas designadas como instrumentos de cobertura a las que les será de aplicación la norma de coberturas contables. La norma recoge el caso particular de los activos financieros monetarios clasificados como disponibles para la venta, en los que la parte del cambio asociada a cambios en el coste amortizado se reconoce como resultado del ejercicio y los demás cambios de valor se reconocen en el patrimonio neto.

Las partidas no monetarias se valorarán aplicando el tipo de cambio de la fecha en que fueron registradas, y las valoradas al valor razonable se valorarán aplicando el tipo de cambio al contado de la fecha en la que se determinó el valor razonable y las diferencias de cambio se reconocerán, en el patrimonio neto o en el resultado del ejercicio, en función de cómo se haya registrado cualquier cambio en la valoración de dicho elemento patrimonial. Las amortizaciones se calcularán sobre el importe anteriormente calculado.

La norma de reconocimiento y valoración n.º 14 «Impuesto sobre el valor añadido e impuesto general indirecto canario» no sufre cambios importantes respecto a la norma de reconocimiento y valoración correspondiente del PCN'04. La norma precisa que, sin perjuicio de lo establecido en la norma relativa a cambios en criterios y estimaciones contables y errores, no alterarán las valoraciones iniciales las rectificaciones en el importe del impuesto soportado no deducible, en particular, los ajustes que sean consecuencia de la regularización derivada de la prorrata definitiva, incluida la regularización por bienes de inversión. Tales rectificaciones se reconocerán como gasto o ingreso en el resultado del ejercicio.

La norma de reconocimiento y valoración n.º 15 «Ingresos con contraprestación» concreta los requisitos que debe cumplir la transacción para que se puedan reconocer los ingresos derivados de la misma. En el caso de ingresos por ventas, además de los criterios generales se deben cumplir los siguientes: a) que la entidad haya transferido al comprador los riesgos y ventajas de tipo significativo, con independencia de la cesión o no del título legal de propiedad, b) que la entidad no conserva ninguna implicación en la gestión corriente de los bienes vendidos, ni retiene el control efectivo de los mismos y c) que los gastos asociados a la transacción pueden ser medidos con fiabilidad.

La norma de reconocimiento y valoración n.º 16 «Ingresos sin contraprestación» presenta como principal novedad la posibilidad de reconocer los ingresos por impuestos cuando tenga lugar el hecho imponible y se cumplan los criterios de reconocimiento del activo, permitiendo la utilización de modelos estadísticos siempre que tengan un alto grado de fiabilidad para determinar el importe del activo cuando la liquidación del impuesto se practique en un ejercicio posterior al de realización del hecho imponible. Además se establece que el ingreso tributario se determinará por su importe bruto. Los beneficios que se paguen a los contribuyentes a través del sistema tributario, que en otras circunstancias serían pagados utilizando otro medio de pago, constituyen un gasto y deben reconocerse independientemente, debiéndose incrementar el ingreso por el importe de estos gastos. En cambio, no se debe incrementar el ingreso por el importe de los gastos fiscales (deducciones), ya que son ingresos a los que se renuncia y no dan lugar a flujos de entrada o salida de recursos.

La norma de reconocimiento y valoración n.º 17 «Provisiones, activos y pasivos contingentes» recoge los criterios de reconocimiento que se deben cumplir para contabilizar una provisión, en particular: que exista una obligación presente (legal, contractual o implícita), como resultado de un suceso pasado, que sea probable que la entidad tenga que desprenderse de recursos y que pueda hacerse una estimación fiable de su importe. Cuando la obligación no reúna los requisitos anteriores y exista un pasivo contingente se informará en memoria.

En relación con los activos contingentes la norma establece que se facilitará información sobre los mismos en la memoria.

Una de las principales novedades respecto al PCN'04, es la necesidad de actualizar los desembolsos que se espera que sean necesarios para cancelar las obligaciones, excepto para las provisiones con vencimiento inferior o igual a un año y en las que el efecto financiero de su no actualización, en virtud del principio de importancia relativa, no sea significativo. El tipo de descuento a aplicar será el equivalente al tipo de deuda pública para un vencimiento análogo y la actualización de su cuantía se realizará, con carácter general, con cargo a cuentas representativas de gastos financieros.

La norma de reconocimiento y valoración n.º 18 «Transferencias y subvenciones» presenta importantes novedades con respecto al PCN'04. La norma define, en primer lugar, lo que se entiende por transferencias y subvenciones a los únicos efectos de este Plan, es decir, a efectos contables. Las subvenciones, cuando existan dudas sobre el cumplimiento de las condiciones y requisitos asociados a su disfrute, tendrán la consideración de reintegrables y la operación se tratará como un pasivo en la entidad beneficiaria.

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

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

momento de la elaboración de las cuentas anuales de cada uno de los ejercicios a los que afecte.

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

Las transferencias y subvenciones otorgadas por las entidades propietarias a favor de una entidad pública dependiente, se contabilizarán de acuerdo con los criterios anteriores. No obstante, la aportación patrimonial inicial, así como las posteriores ampliaciones por asunción de nuevas competencias por la entidad dependiente, se registrarán por las entidades propietarias como inversiones en el patrimonio de las entidades públicas dependientes, valorándose de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración n.º 8 «Activos financieros». Para la entidad dependiente constituirá una aportación que se registrará en el patrimonio neto.

La norma de reconocimiento y valoración n.º 19, «Adscripciones y otras cesiones gratuitas de uso de bienes y derechos», también presenta novedades respecto al PCN'04. En esta norma, que remite a los criterios de reconocimiento y valoración de la norma de transferencias y subvenciones, se incluyen las operaciones por las que se transfieren gratuitamente activos de una entidad pública a otra para su utilización por ésta última en un destino o fin determinado, de forma que si los bienes o derechos no se utilizaran para la finalidad prevista deberían ser objeto de reversión o devolución a la entidad aportante.

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

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

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

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

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

La norma de reconocimiento y valoración n.º 20 «Actividades conjuntas» que es una novedad en el PCN, define lo que se entiende por actividad conjunta, distinguiendo entre las actividades conjuntas que no requieren la constitución de una nueva entidad, en cuyo caso cada partícipe reconocerá en sus cuentas anuales la parte proporcional que le corresponda de activos, pasivos, ingresos y gastos, y las actividades conjuntas que requieren la constitución de una persona jurídica independiente que son las entidades multigrupo, definidas en los términos previsto en la norma de activos financieros.

El tratamiento contable de la norma de reconocimiento y valoración n.º 21 «Cambios en criterios y estimaciones contables y errores» difiere del recogido en el PCN'04, en el que se consideraba que el cambio se producía al inicio del ejercicio y se incluía como resultado extraordinario el efecto acumulado de las variaciones de activos y pasivos calculadas a esa fecha. En el nuevo PCN, los cambios en criterios contables y los errores que tengan importancia relativa se aplican de forma retrospectiva desde el ejercicio más antiguo del que se tenga información contra una cuenta de patrimonio neto. Si el cambio de criterio contable se produce por imposición normativa se tratará según lo establecido en las disposiciones transitorias de la norma que impone el cambio y, en su defecto, se aplicará el criterio anterior.

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

Por último, la regulación de los hechos posteriores al cierre en la norma de reconocimiento y valoración n.º 22 constituye otra novedad. La norma distingue entre:

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

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

Tercera parte: Cuentas anuales

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

En esta parte del PCN la principal novedad es la incorporación de dos nuevos estados: el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo.

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

Esta nueva clasificación obedece a las normas de reconocimiento y valoración de los elementos patrimoniales en los que pueden surgir ajustes por cambios de valor que deben ser imputados directamente al patrimonio neto y al nuevo tratamiento contable de las subvenciones recibidas. Desaparecen, por tanto, respecto al PCN'04, las cuentas de patrimonio en adscripción, en cesión y entregado al uso general, así como los derechos sobre bienes en régimen de arrendamiento financiero, por el nuevo criterio de reconocimiento y valoración de los arrendamientos financieros, y los gastos a distribuir en varios ejercicios, que pasarán a formar parte del pasivo a medida que se vayan devengando de acuerdo con el criterio del coste amortizado. Otros epígrafes aparecen de forma novedosa en el balance, como las inversiones inmobiliarias y los activos en estado de venta,

en línea con lo recogido en las normas de reconocimiento y valoración. También hay que destacar la segregación de los deudores y acreedores presupuestarios que pasan a figurar en diferentes partidas según los criterios de las normas de elaboración del balance:

Los deudores presupuestarios figurarán en las partidas «Deudores por operaciones de gestión», «Otras cuentas a cobrar» y «Créditos y valores representativos de deuda» (diferenciando estas inversiones financieras en función de si corresponden a entidades vinculadas a la entidad o a otras entidades con las que no existe vinculación).

Los acreedores presupuestarios figurarán en las partidas «Acreedores por operaciones de gestión», «Otras cuentas a pagar» y «Otras deudas» (del epígrafe II «Deudas a corto plazo»), y en el epígrafe «Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a corto plazo».

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

El estado de cambios en el patrimonio neto es uno de los nuevos estados que se incorpora en las cuentas anuales e informa de la cuantía y composición del patrimonio neto de la entidad y de las causas o motivos de su variación. Consta de tres partes: 1) estado total de cambios en el patrimonio neto, 2) estado de ingresos y gastos reconocidos y 3) estado de operaciones con la entidad o entidades propietarias.

La primera parte de este estado (estado total de cambios en el patrimonio neto) informa de todos los cambios originados en el patrimonio neto derivados de los ajustes por cambios de criterios contables y correcciones de errores, de ingresos y gastos reconocidos en el ejercicio y de operaciones patrimoniales con la entidad o entidades propietarias, así como de otras variaciones en el patrimonio neto. La segunda parte (estado de ingresos y gastos reconocidos) recoge, además del resultado económico patrimonial de la entidad, los ingresos y gastos reconocidos directamente en el patrimonio neto y los traspasos a la cuenta del resultado económico patrimonial o al valor inicial de la partida cubierta. La tercera parte (estado de operaciones con la entidad o entidades propietarias) detalla las operaciones realizadas con la entidad o entidades propietarias de la entidad, distinguiendo las operaciones patrimoniales de las otras operaciones.

Por su parte, el estado de flujos de efectivo, el otro de los nuevos estados de las cuentas anuales, informa del origen y destino de los movimientos habidos en las partidas monetarias de activo representativas de efectivo y otros activos líquidos equivalentes, e indica la variación neta sufrida por las mismas en el ejercicio. Se ha optado por aplicar el método directo en la confección de este estado, en sintonía con lo establecido en el PGCP de 2010, al proporcionar este método una información más útil en la estimación de los flujos de efectivo futuros, frente al método indirecto, que parte del resultado económico patrimonial, sobre el que se aplican los correspondientes ajustes.

En este estado de flujos de efectivo se distingue entre actividades de gestión, de inversión y de financiación. Las actividades de gestión incluyen las transacciones que intervienen en la determinación del resultado de la gestión ordinaria de la entidad y aquellas otras que no se clasifican como de inversión o financiación. Las actividades de inversión incluyen los pagos y cobros que tienen su origen en la adquisición, enajenación o amortización de elementos del inmovilizado no financiero y de inversiones financieras. Las actividades de financiación incluyen los cobros procedentes de la adquisición por terceros de títulos valores emitidos por la entidad, aportaciones de la entidad o entidades propietarias, deudas con entidades de crédito, así como los pagos a la entidad o entidades propietarias o los reembolsos de pasivos financieros.

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

La memoria incluye una información más amplia y detallada que la del PCN'04. Se debe informar de las normas de reconocimiento y valoración aplicadas y de otra información adicional que se considere relevante para la comprensión por los usuarios de las cuentas anuales. Se ha incorporado información sobre el medio ambiente, sobre contratación

administrativa y sobre las nuevas categorías de elementos patrimoniales incorporadas. En la información presupuestaria se ha eliminado el detalle individualizado de cada uno de los gastos con financiación afectada. Se han reforzado los indicadores relativos a la situación económico-financiera de la entidad y a la gestión de los servicios públicos, manteniéndose casi en su totalidad los indicadores presupuestarios. En concreto, el «período medio de pago» y el «período medio de cobro», con nueva fórmula para su elaboración, se han trasladado del grupo de indicadores presupuestarios al grupo de indicadores financieros y patrimoniales, debido a que su nueva configuración incluye tanto pagos y cobros por operaciones presupuestarias como no presupuestarias. En relación con el «período medio de pago» que pasa a llamarse «período medio de pago a acreedores comerciales», denominación más ajustada a su nueva configuración, hay que destacar que será el mismo período medio de pago que las entidades locales deben elaborar a efectos del control de la morosidad en las operaciones comerciales, pero referido a todo el ejercicio y a las operaciones comerciales en su conjunto. Asimismo, se ha añadido un apartado de información sobre el coste de las actividades.

Cuarta parte: Cuadro de cuentas

La cuarta parte incluye el «Cuadro de cuentas» que, al igual que en el PCN'04, tiene carácter obligatorio, excepto en los casos expresamente previstos: en el grupo 3 «Existencias y otros activos en estado de venta» son orientativos los códigos y las denominaciones de las cuentas de los subgrupos 30 a 38, y el grupo 0 «Cuentas de control presupuestario» tiene carácter opcional.

El «Cuadro de cuentas» amplía su contenido para dar cabida a nuevas operaciones recogidas en las normas de reconocimiento y valoración, incluyendo dos nuevos grupos, el 8 «Gastos imputados al patrimonio neto» y el 9 «Ingresos imputados al patrimonio neto».

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

Grupo 1. «Financiación básica»:

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

El subgrupo 13 «Subvenciones y ajustes por cambio de valor» recoge las subvenciones que al recibirse se consideren ingresos de patrimonio neto y no ingresos del ejercicio, y los ajustes en el valor razonable de determinados activos (activos financieros e inmovilizado tangible).

Los nuevos subgrupos 16 «Deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas» y 17 «Deudas a largo plazo con otras entidades» recogen el endeudamiento a largo plazo no formalizado mediante emisiones en masa, desagregado entre el existente con entidades del grupo, multigrupo y asociadas y el mantenido con otras entidades. También en estos subgrupos se recogen las deudas por subvenciones calificadas de reintegrables que pueden surgir como consecuencia del novedoso tratamiento contable que tienen las subvenciones recibidas.

En el subgrupo 18 «Fianzas y depósitos recibidos y ajustes por periodificación a largo plazo» se incluye la cuenta 186 «Ingresos anticipados a largo plazo» para recoger ingresos contabilizados en el ejercicio o en ejercicios anteriores cuyo devengo sea a largo plazo.

Grupo 2. «Activo no corriente»:

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

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

–El subgrupo 23 «Inversiones gestionadas para otros entes públicos» del PCN'04 se suprime y estos bienes pasan a contabilizarse de acuerdo con la norma de reconocimiento y valoración n.º 11 «Existencias».

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

El antiguo subgrupo 25 «Inversiones financieras permanentes» se desgaja en el nuevo PCN en dos, el 25 «Inversiones financieras a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas» y el 26 «Otras inversiones financieras a largo plazo», para diferenciar las inversiones financieras en entidades vinculadas a la entidad contable de aquellas inversiones en entidades que no mantienen ninguna vinculación con ella.

Los deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento que venían recogiéndose en la cuenta 444 del PCN'04, pasan a recogerse en cuentas representativas del inmovilizado de carácter financiero.

El subgrupo 29 «Deterioro de valor de activos no corrientes» amplía su desarrollo en cuentas para recoger todos los elementos patrimoniales susceptibles de esta corrección valorativa. Entre dichas cuentas se incluye la 299 «Deterioro de valor por usufructo cedido del inmovilizado material» para recoger las correcciones de valor derivadas de la cesión gratuita del uso de elementos del inmovilizado material a terceros por un período de tiempo inferior a la vida económica del bien cedido.

Grupo 3. «Existencias y otros activos en estado de venta»:

Se crean dos subgrupos nuevos: el 37 «Activos construidos o adquiridos para otras entidades» donde se ubican las anteriores inversiones gestionadas para otros entes públicos, y el 38 «Activos en estado de venta», que recoge los activos no financieros clasificados inicialmente como no corrientes y que se prevé enajenar en un plazo no superior al año.

Las denominaciones y códigos de las cuentas de los subgrupos 30 a 38 son orientativos, por tanto, cada entidad podrá desarrollar tantas cuentas como su actividad exija.

Grupo 4. «Acreedores y deudores»:

Las cuentas de los subgrupos 40 «Acreedores presupuestarios» y 43 «Deudores presupuestarios» se desagregan en subcuentas con el detalle contemplado en las normas de elaboración del Balance.

Se elimina el desglose en cuentas de cuatro cifras, según el tipo de liquidación, contemplado en el PCN'04 para las cuentas del subgrupo 43 «Deudores presupuestarios», aunque ello no es obstáculo para que las entidades puedan mantener dicho desglose en cuentas de cinco cifras o más, siempre respetando la desagregación en subcuentas que se contiene en el nuevo PCN.

Se incluye en el subgrupo 41 «Acreedores no presupuestarios» la cuenta 418 «Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones», que en el PCN'04 estaba ubicada en el subgrupo 40 «Acreedores presupuestarios».

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

En el subgrupo 45 «Deudores y acreedores por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos» se distinguen dos situaciones respecto al tratamiento contable de las operaciones en el ente gestor, en función de si éste suministra a la entidad titular de los recursos toda la información sobre las operaciones de gestión que resulte necesaria para su registro en contabilidad o si, por el contrario, el ente gestor no está en condiciones de proporcionar a la entidad titular dicha información. En el caso de que el ente gestor

proporcione la información necesaria para que el ente titular refleje todas las operaciones de sus recursos como si los gestionara él mismo, el ente gestor solo deberá utilizar las cuentas 453 «Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar» y 456 «Entes públicos, c/c. efectivo»; en otro caso deberá utilizar el subgrupo 45 al completo, igual que en el PCN'04.

En el subgrupo 49 «Deterioro de valor de créditos» la única cuenta existente (490 «Deterioro de valor de créditos») recoge el mismo desglose contemplado para las cuentas del subgrupo 43 «Deudores presupuestarios».

Grupo 5. «Cuentas financieras»:

En los subgrupos 51 «Deudas a corto plazo con entidades del grupo, multigrupo, multigrupo y asociadas» y 52 «Deudas a corto plazo por préstamos recibidos y otros conceptos» se incluyen cuentas para recoger las deudas a corto plazo por subvenciones reintegrables.

Los activos financieros a corto plazo (principalmente, inversiones en patrimonio, valores representativos de deuda y créditos) se distribuyen en dos subgrupos distintos, dependiendo de que sean activos financieros de entidades vinculadas con la entidad (53 «Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas»), o de que no lo sean (54 «Inversiones financieras a corto plazo).

En el subgrupo 55 «Otras cuentas financieras» se incluye, entre otras, la cuenta 550 «Cuentas corrientes no bancarias» que recogerá, además de otras operaciones, las entregas a cuenta recibidas por el ente titular de parte del administrador de sus recursos, así como la liquidación definitiva que se practique periódicamente. Asimismo, se incluyen las cuentas 556 «Movimientos internos de tesorería» y 557 «Formalización». Estas operaciones, en el PCN'04, se incluían en el subgrupo 57 «Tesorería».

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

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

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

Grupo 6. «Compras y gastos por naturaleza»:

Este grupo no presenta grandes novedades, a excepción de una mayor desagregación de las cuentas, en especial, las relacionadas con operaciones financieras que llegan a un desarrollo de 5 dígitos.

Grupo 7. «Ventas e ingresos por naturaleza»:

Se crea la cuenta 707 «Ingresos por activos construidos o adquiridos para otras entidades» para que el ente gestor refleje los ingresos recibidos de terceros para financiar la construcción o adquisición del bien a entregar, que dejarán de figurar contablemente como subvenciones recibidas.

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

Grupos 8. «Gastos imputados al patrimonio neto», y 9. «Ingresos imputados al patrimonio neto»:

Se crean estos dos nuevos grupos para recoger aquellas disminuciones o incrementos del patrimonio neto de la entidad que no se imputan al resultado económico patrimonial del ejercicio en el que se generan.

Grupo 0. «Cuentas de control presupuestario»:

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

Quinta parte: Definiciones y relaciones contables

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

PRIMERA PARTE

Marco conceptual de la contabilidad pública

1.º Imagen fiel de las cuentas anuales.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

La información sea completa y objetiva.

El fondo económico de las operaciones prevalezca sobre su forma jurídica.

Se deba ser prudente en las estimaciones y valoraciones a efectuar en condiciones de incertidumbre.

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

3.º Principios contables.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

4.º Elementos de las cuentas anuales.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Los ingresos y gastos del ejercicio se imputarán al resultado del mismo, excepto cuando proceda su imputación directa al patrimonio neto de acuerdo con lo previsto en la segunda parte de este Plan General de Contabilidad Pública o en su normativa de desarrollo.

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

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

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

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

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

4. Los elementos relacionados con movimientos de tesorería que tienen su reflejo en el estado de flujos de efectivo son:

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

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

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

1. Criterios de registro.

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

2. Activos y pasivos.

Los activos deben reconocerse en el balance cuando:

Se considere probable que la entidad obtenga, a partir de los mismos, rendimientos económicos o un potencial de servicio en el futuro.

Y siempre que puedan valorarse con fiabilidad.

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

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

Se reconocerá un pasivo en el balance cuando:

Se considere probable que, a su vencimiento, y para liquidar la obligación, deban de entregarse o cederse recursos que incorporen rendimientos económicos o un potencial de servicio futuros.

Y es necesario que su valor pueda determinarse con fiabilidad.

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

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

3. Ingresos y gastos.

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

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

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

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

4. Gastos e ingresos presupuestarios.

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

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

El reconocimiento del ingreso presupuestario derivado de transferencias o subvenciones recibidas debe realizarse cuando se produzca el incremento del activo en el que se materialicen (tesorería). No obstante el ente beneficiario de las mismas podrá reconocer el

ingreso presupuestario con anterioridad, si conoce de forma cierta que el ente concedente ha dictado el acto de reconocimiento de su correlativa obligación.

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

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

6.º Criterios de valoración.

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

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

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

1. Precio de adquisición.

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

2. Coste de producción.

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

3. Coste de un pasivo.

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

4. Valor razonable.

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

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

Los bienes o servicios intercambiados en el mercado son homogéneos.

Pueden encontrarse en todo momento compradores o vendedores para un determinado bien o servicio, y;

Los precios son conocidos y fácilmente accesibles para el público. Estos precios, además, reflejan transacciones de mercado reales y actuales y producidas con regularidad.

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

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

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

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

La variabilidad en el rango de las estimaciones del valor razonable es significativa, o

Las probabilidades de las diferentes estimaciones dentro de este rango no se pueden medir razonablemente para ser utilizadas en la estimación del valor razonable.

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

5. Valor realizable neto.

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

6. Valor en uso.

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

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

7. Costes de venta.

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

8. Importe recuperable.

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

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

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

10. Coste amortizado de un activo o pasivo financiero.

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

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

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

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

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

12. Valor contable.

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

13. Valor residual de un activo.

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

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

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

SEGUNDA PARTE

Normas de reconocimiento y valoración

Desarrollo del marco conceptual.

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

1.º Inmovilizado material.

1. Concepto.

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

a) Posee la entidad para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios o para sus propios propósitos administrativos.
b) Se espera tengan una vida útil mayor a un año.

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

2. Criterios de valoración aplicables.

a) Precio de adquisición.

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

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

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

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

Cuando se difiere el pago de un elemento integrante del inmovilizado material, su precio de compra será el precio equivalente al contado. A los efectos de establecer el precio equivalente al contado se atenderá a lo dispuesto en el punto 4.1 de la norma de reconocimiento y valoración n.º 9, «Pasivos financieros», para la valoración inicial de las partidas a pagar.

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

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

b) Coste de producción.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

c) Valor razonable.

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

3. Activación de gastos financieros.

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

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

Los intereses de préstamos recibidos o asumidos, sean singulares o emitidos en masa.

La imputación de primas o descuentos relativos a los préstamos.

La imputación de los gastos de formalización de préstamos.

Las diferencias de cambio procedentes de préstamos en moneda extranjera en la medida en que se consideren ajustes a los costes por intereses.

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

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

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

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

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

4. Valoración inicial.

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

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

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

c) Para los activos adquiridos a terceros a un precio simbólico o nulo: se aplicarán los criterios de valoración establecidos en la norma de reconocimiento y valoración n.º 18, «Transferencias y subvenciones».

d) Para los activos adquiridos en permuta:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

f) Para los activos recibidos de otra entidad de la misma organización, para su dotación inicial: su coste se obtendrá conforme se establece en la norma de reconocimiento y valoración n.º 18, «Transferencias y subvenciones».

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

h) Para activos recibidos en adscripción o cesión gratuita: se valorarán según lo indicado en la norma de reconocimiento y valoración n.º 19, «Adscripciones y otras cesiones gratuitas de uso de bienes y derechos».

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

5. Desembolsos posteriores.

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

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

b) puesta al día de componentes del elemento, para conseguir un incremento sustancial en la calidad de los productos o servicios ofrecidos; y

c) adopción de procesos de producción nuevos que permiten una reducción sustancial en los costes de operación estimados previamente.

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

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

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

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

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

6. Valoración posterior.

a) Tratamiento general: Modelo del coste.

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

b) Tratamiento especial: Modelo de la Revalorización.

Cuando las circunstancias del mercado impliquen unos incrementos sustanciales en el precio, que hagan que el valor contable de un elemento del inmovilizado material sea poco significativo respecto a su valor real, se permite que el valor de los activos afectados por esta circunstancia se exprese por su valor razonable, en el momento de la revalorización, menos la amortización acumulada practicada posteriormente y la corrección valorativa acumulada por deterioro que haya sufrido el elemento desde la fecha de la revalorización hasta la fecha de las cuentas anuales. De persistir los incrementos en el precio de mercado, las revalorizaciones deben ser hechas con suficiente regularidad, de manera que el valor contable, en todo momento, no difiera significativamente del que podrá determinarse utilizando el valor razonable en la fecha de las cuentas anuales.

El modelo de revalorización solo será aplicable en aquellos casos en los que exista un mercado suficientemente significativo y transparente que minimice el sesgo que pudiera producirse en el cálculo de las plusvalías.

Cuando se incrementa el valor contable como consecuencia de una revalorización, tal aumento debe ser registrado en una partida específica de patrimonio neto. No obstante, el incremento se imputará al resultado del ejercicio en la medida en que exprese la reversión de un deterioro de valor del mismo activo, que fue reconocido previamente como un gasto en el resultado del ejercicio.

Cuando se reduce el valor contable de un inmovilizado como consecuencia de un deterioro de valor, tal disminución debe ser imputada como un gasto en el resultado del ejercicio. No obstante, la disminución se imputará en la partida específica de patrimonio neto registrada previamente en relación con el mismo activo, siempre en la medida en que tal disminución no exceda el saldo de la citada partida.

Cuando se revaloriza un elemento de inmovilizado material se incrementará, por el importe de dicha revalorización, la cuenta representativa del activo contra la misma partida específica de patrimonio neto.

Si se revaloriza un determinado elemento perteneciente al inmovilizado material, también deben ser revalorizados todos los activos que pertenezcan a la misma clase de activos, siempre que el cambio de valor sea significativo. Se entiende por misma clase de activos a un conjunto de activos de similar naturaleza y uso en las actividades de una entidad.

7. Amortización.

a) Concepto.

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

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

el uso que la entidad espera realizar del activo. El uso se estima por referencia a la capacidad o rendimiento físico esperado del activo;

el deterioro natural esperado, que depende de factores operativos tales como el número de turnos de trabajo en los que será usado el bien, el programa de reparaciones y mantenimiento de la entidad, así como el nivel de cuidado y mantenimiento mientras el activo no está siendo dedicado a tareas productivas;

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

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

La dotación de la amortización de cada periodo debe ser reconocida como un gasto en el resultado del ejercicio por la parte correspondiente al valor contable si se hubiese registrado el inmovilizado por el modelo del coste e imputándose el resto, en el caso de que se aplique el modelo de la revalorización, a la partida específica de patrimonio neto.

b) Métodos de amortización.

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

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

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

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

d) Casos particulares.

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

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

8. Deterioro.

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

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

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

1. Fuentes externas de información:

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

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

2. Fuentes internas de información:

a) Evidencia de obsolescencia o deterioro físico del activo.

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

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

Para evaluar si existe algún indicio de deterioro de los elementos del inmovilizado material portadores de un potencial de servicio, la entidad contable deberá tener en cuenta entre otras, además de las circunstancias anteriores, con la salvedad de la prevista en el punto1.b) anterior, las siguientes circunstancias:

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

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

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

Un deterioro de valor asociado a un activo no revalorizado se reconocerá en el resultado del ejercicio. No obstante, el deterioro del valor correspondiente a un activo revalorizado se imputará directamente a la partida específica de patrimonio neto hasta el límite del saldo que corresponde a dicho activo.

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

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

La reversión de un deterioro de valor en un activo, se reconocerá en el resultado del ejercicio, a menos que el activo se contabilizase según su valor revalorizado. La reversión de un deterioro de valor de un activo revalorizado, se abonará a la partida específica patrimonio neto. No obstante, y en la medida en que el deterioro de valor del mismo activo revalorizado haya sido reconocido previamente en el resultado del ejercicio, la reversión también se reconocerá en el resultado del ejercicio.

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

9. Activos dados de baja y retirados del uso.

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

El saldo que hubiese, en su caso, en la cuenta específica de patrimonio neto relativa a dicho inmovilizado, se traspasará al resultado del ejercicio.

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

reconocimiento y valoración n.º 19, «Adscripciones y otras cesiones gratuitas de uso de bienes y derechos.»

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

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

1. Concepto.

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

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

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

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

a) Es poco probable que su valor en términos culturales, medioambientales, educacionales e histórico-artísticos quede perfectamente reflejado en un valor financiero basado puramente en un precio de mercado.

b) Las obligaciones legales o estatutarias pueden imponer prohibiciones o severas restricciones a su disposición por venta.

c) Son a menudo irremplazables y su valor puede incrementarse con el tiempo, incluso si sus condiciones físicas se deterioran.

d) Puede ser difícil estimar su vida útil, la cual en algunos casos puede ser de cientos de años.

2. Reconocimiento y valoración.

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

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

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

3. Patrimonio público del suelo.

1. Concepto.

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

2. Reconocimiento y valoración.

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

3.º Patrimonio público del suelo.

1. Concepto.

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

2. Reconocimiento y valoración.

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

4.º Inversiones inmobiliarias.

1. Concepto.

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

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

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

2. Valoración inicial, valoración posterior y baja.

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

3. Reclasificaciones.

Cuando los bienes a que se refiere este apartado dejen de reunir los requisitos necesarios para ser considerados inversiones inmobiliarias deberán ser reclasificados en la rúbrica correspondiente.

La reclasificación entre inversiones inmobiliarias e inmovilizado material se registrará atendiendo a los siguientes criterios:

a) Sin cambios en el modelo contable.

Cuando la entidad siga utilizando el modelo del coste o el modelo de la revalorización, las reclasificaciones entre inversiones inmobiliarias e inmovilizado material no modificarán el valor contable de los inmuebles afectados.

b) Cambio del modelo de la revalorización al modelo de coste.

El valor contable del inmueble afectado por la reclasificación será el que correspondería al mismo según el modelo de coste. Para ello, se eliminarán, en el momento de su reclasificación el saldo pendiente de imputación de la partida específica del patrimonio neto así como el correspondiente a la amortización acumulada relativa a dicha revalorización.

c) Cambio del modelo de coste al modelo de la revalorización.

La diferencia que pudiera existir en la fecha de la reclasificación, entre el valor contable del inmueble y su valor razonable, se tratará de la siguiente forma:

Cualquier disminución en el valor contable del inmueble se reconocerá en el resultado del ejercicio.

Cualquier aumento en el valor contable se tratará como sigue:

1. En la medida en que tal aumento sea la reversión de un deterioro del valor, previamente reconocido para ese inmueble, el aumento se reconocerá en el resultado del ejercicio.

2. Cualquier remanente del aumento sobre la reversión anterior habrá de ser abonado directamente en una partida específica de patrimonio neto.

La reclasificación entre inversiones inmobiliarias y activos en estado de venta se registrará siguiendo los criterios previstos en la norma de reconocimiento y valoración n.º 7, «Activos en estado de venta».

5.º Inmovilizado intangible.

1. Concepto.

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

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

2. Reconocimiento.

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

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

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

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

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

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

3. Valoración.

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

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

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

experimentado un deterioro de valor, que se contabilizará de acuerdo con lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración n.º 1, «Inmovilizado material».

Los activos con vida útil indefinida no se amortizarán, sin perjuicio de su posible deterioro, debiendo revisarse dicha vida útil cada ejercicio para determinar si existen hechos y circunstancias que permitan seguir manteniendo una vida útil indefinida para ese activo. En el supuesto de que no se den esas circunstancias, se cambiará la vida útil de indefinida a definida, contabilizándose como un cambio en la estimación contable, de acuerdo con la norma de reconocimiento y valoración n.º 21, «Cambios en criterios y estimaciones contables y errores».

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

4. Activos dados de baja y retirados del uso.

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

5. Normas particulares sobre el inmovilizado intangible.

5.1 Gastos de Investigación y Desarrollo: La investigación es el estudio original y planificado realizado con el fin de obtener nuevos conocimientos científicos o tecnológicos.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

económicos futuros o potencial de servicio. La amortización de estos elementos del inmovilizado intangible se realizará en función de la vida útil de las inversiones realizadas.

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

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

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

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

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

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

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

6.º Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar.

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

1. Arrendamientos financieros.

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

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

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

a) El plazo del contrato de arrendamiento coincide o cubre la mayor parte de la vida económica del activo o, cuando no cumpliendo lo anterior, exista evidencia de que ambos períodos van a coincidir, no siendo significativo su valor residual al finalizar su período de utilización.

b) Al inicio del arrendamiento el valor actual de las cantidades a pagar suponga un importe sustancial del valor razonable del activo arrendado.

c) Cuando los activos arrendados tengan una naturaleza tan especializada que su utilidad quede restringida al arrendatario y los bienes arrendados no pueden ser fácilmente reemplazados por otros bienes.

Otros indicadores de situaciones que podrían llevar a la clasificación de un arrendamiento como de carácter financiero son:

a) Si el arrendatario puede cancelar el contrato de arrendamiento y las pérdidas sufridas por el arrendador a causa de tal cancelación fueran asumidas por el arrendatario.

b) Los resultados derivados de las fluctuaciones en el valor razonable del importe residual recaen sobre el arrendatario.

c) El arrendatario tiene la posibilidad de prorrogar el arrendamiento durante un segundo periodo, con unos pagos por arrendamiento que sean sustancialmente inferiores a los habituales del mercado.

En los acuerdos de arrendamiento a terceros de activos portadores de potencial de servicio, con o sin opción de compra, se presumirá, en todo caso, que no se transfieren los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del mismo, en tanto la entidad mantenga el potencial de servicio que dichos activos tienen incorporado. Por tanto, no serán aplicables a este tipo de activos las presunciones señaladas en los párrafos anteriores de este apartado.

1.2 Reconocimiento y valoración: Los activos objeto de arrendamiento financiero se registrarán y valorarán de acuerdo a la norma de reconocimiento y valoración que les corresponda de acuerdo con su naturaleza, salvo lo especificado en los párrafos siguientes.

Dado que los terrenos normalmente tienen una vida útil indefinida, si no se espera que su propiedad pase al arrendatario al término del plazo de arrendamiento, éste no recibirá todos los riesgos y ventajas que inciden en la propiedad del mismo. En un arrendamiento financiero conjunto los componentes del terreno y edificio se considerarán de forma separada si al finalizar el plazo del arrendamiento la propiedad del terreno no va a ser transmitida al arrendatario, en cuyo caso el componente de terreno se clasificará como arrendamiento operativo, para lo cual se distribuirán los pagos acordados entre el terreno y el edificio en proporción a los valores razonables que representen los derechos de arrendamiento de ambos componentes, a menos que tal distribución no sea fiable en cuyo caso todo el arrendamiento se clasificará como financiero salvo que resulte evidente que es operativo.

1.3 Contabilidad del arrendatario: El arrendatario en el momento inicial deberá reconocer el activo según su naturaleza y la obligación asociada al mismo como pasivo por el mismo importe, que será el menor valor entre el valor razonable del activo arrendado y el valor actual de los pagos acordados con el arrendador durante el plazo del arrendamiento, incluyendo, en su caso, la opción de compra, y con exclusión de las cuotas de carácter contingente así como de los costes de los servicios y demás gastos que, de acuerdo con las normas de valoración n.º 1, «Inmovilizado material», y n.º 5, «Inmovilizado intangible», no se puedan activar. A estos efectos se entiende por cuotas de carácter contingente aquellas cuyo importe futuro dependa de una variable establecida en el contrato.

Para calcular el valor actual de estas partidas se tomará como tipo de actualización el tipo de interés reflejado en el contrato. Si este tipo no estuviera determinado, se aplicará el tipo de interés que el arrendatario habría de pagar en un arrendamiento similar o, si éste no fuera determinable, el tipo de interés al que obtendría los fondos necesarios para comprar el activo.

Los costes directos iniciales inherentes a la operación en los que incurra el arrendatario deberán considerarse como mayor valor del activo.

Cada una de las cuotas del arrendamiento estará constituida por dos partes que representan, respectivamente, la carga financiera y la reducción de la deuda pendiente de pago. La carga financiera total se distribuirá a lo largo del plazo del arrendamiento y se imputará a los resultados del ejercicio en el que se devengue, aplicando el método del tipo de interés efectivo para el arrendatario.

1.4 Contabilidad del arrendador: Cuando una entidad transfiera sustancialmente todos los riesgos y ventajas de un activo mediante una operación a la que sea aplicable la presente norma de reconocimiento y valoración, registrará un derecho a cobrar por el valor

razonable del bien más los costes directos iniciales del arrendador. Simultáneamente dará de baja el activo por su valor contable en el momento del inicio de la operación, registrándose, en su caso, un resultado del ejercicio.

La diferencia entre el crédito contabilizado en el activo del balance y la cantidad a cobrar, correspondiente a intereses no devengados, se imputará a la cuenta del resultado económico patrimonial del ejercicio en que dichos intereses se devenguen de acuerdo con el método del tipo de interés efectivo.

2. Arrendamientos operativos.

Se trata de un contrato de arrendamiento en el que no se transfieren los riesgos y ventajas que son inherentes a la propiedad.

Las cuotas derivadas de los arrendamientos operativos deben ser reconocidas por los arrendatarios como gastos en el resultado del ejercicio en el que se devenguen durante el plazo del arrendamiento.

Los ingresos procedentes de los arrendamientos operativos se registrarán por el arrendador en el resultado del ejercicio en que se devenguen durante el plazo del arrendamiento.

3. Venta con arrendamiento posterior.

Cuando por las condiciones económicas de una enajenación, conectada al posterior arrendamiento o cesión de uso de los activos enajenados, se desprenda que se trata de un método de financiación, el arrendatario no variará la calificación del activo, ni reconocerá resultados derivados de esta transacción. Además, registrará el importe recibido con abono a una partida que ponga de manifiesto el correspondiente pasivo financiero. Los gastos por intereses asociados a la operación se contabilizarán a lo largo de la vida del contrato de acuerdo con el método del tipo de interés efectivo.

El arrendador contabilizará la operación de acuerdo con lo dispuesto en la norma de reconocimiento y valoración n.º 8, «Activos financieros».

7.º Activos en estado de venta.

1. Concepto.

Los activos en estado de venta son activos no financieros, excluidos los del patrimonio público del suelo, clasificados inicialmente como no corrientes cuyo valor contable se recuperará fundamentalmente a través de una transacción de venta, en lugar de por su uso continuado. Para aplicar la clasificación anterior, el activo debe estar disponible, en sus condiciones actuales, para su venta inmediata, sujeto exclusivamente a los términos usuales y habituales para la venta de estos activos, y su venta debe ser altamente probable. Se considera que su venta será altamente probable, cuando concurran las siguientes circunstancias:

a) La entidad debe encontrarse comprometida por un plan para vender el activo y haber iniciado un programa para encontrar comprador y concretar el plan.

b) Se espera completar la venta dentro del año siguiente a la fecha de clasificación del activo como en estado de venta, salvo que por hechos o circunstancias fuera del control de la entidad, el plazo de venta se tenga que alargar y exista evidencia suficiente de que la entidad siga comprometida con el plan de disposición del activo.

2. Valoración inicial.

La entidad valorará estos activos al valor contable que correspondería en ese momento al activo no corriente, según el modelo del coste. Para ello, se darán de baja todas las cuentas representativas del inmovilizado que cambia de uso y se darán de alta las cuentas representativas del activo en estado de venta que incluirán, en su caso, el deterioro acumulado que existiese previamente a su clasificación.

3. Valoración posterior.

La entidad valorará estos activos al menor valor entre su valor contable, según el modelo de coste, y su valor razonable menos los costes de venta.

La entidad reconocerá un deterioro de valor por un importe equivalente a la diferencia que pudiera existir entre el valor contable y el valor razonable menos los costes de venta debido a las reducciones del valor del activo.

La entidad reconocerá un resultado por cualquier incremento posterior derivado de la valoración a valor razonable menos los costes de venta del activo. En todo caso, el valor contable del activo después de la reversión de un deterioro, no podrá superar el importe asignado a su valor inicial.

Los activos en estado de venta no son objeto de amortización mientras estén clasificados como tales.

4. Reclasificaciones.

Cuando un activo deje de cumplir los requisitos para ser clasificado como activo en estado de venta se reclasificará en la partida del balance que corresponda a su naturaleza.

Su registro se realizará atendiendo a los siguientes criterios:

a) Activos contabilizados según el modelo de coste.

La entidad valorará el activo no corriente que deje de estar clasificado como «activo en estado de venta» por el valor contable del mismo antes de que fuera clasificado como tal, ajustado por cualquier deterioro o dotación a la amortización que se hubiera reconocido si el activo no se hubiera clasificado como activo en estado de venta.

Para ello, la entidad dará de alta de nuevo todas las cuentas representativas del activo no corriente y dará de baja todas las cuentas representativas del activo en estado de venta, imputándose, en su caso a la cuenta del resultado económico patrimonial del ejercicio en el que se produzca la reclasificación, la diferencia entre los valores contables indicados.

b) Activos contabilizados según el modelo de la revalorización.

La entidad valorará el activo no corriente que deje de estar clasificado como «activo en estado de venta» por el valor contable del mismo antes de que fuera clasificado como tal, ajustado por cualquier deterioro, dotación a la amortización o revalorización, en su caso, que se hubiera reconocido si el activo no se hubiera clasificado como activo en estado de venta.

Para ello, se dará de alta la cuenta representativa del bien por su valor según el modelo del coste –siguiendo el procedimiento previsto en el apartado a) anterior– más el importe total acumulado de la revalorización, con abono, además de a las cuentas que corresponda de amortización acumulada o deterioro, en su caso, a la cuenta específica del patrimonio neto que se correspondería con dicha revalorización si el activo nunca se hubiera reclasificado como activo en estado de venta. Asimismo se darán de baja todas las cuentas representativas del activo en estado de venta, imputándose, en su caso a la cuenta del resultado económico patrimonial del ejercicio en el que produzca la reclasificación, la diferencia entre los valores contables indicados.

8.º Activos financieros.

1. Concepto.

Son activos financieros el dinero en efectivo, los instrumentos de capital o de patrimonio neto de otra entidad, los derechos a recibir efectivo u otro activo financiero de un tercero o de intercambiar con un tercero activos o pasivos financieros en condiciones potencialmente favorables.

Los criterios establecidos en esta norma de reconocimiento y valoración serán aplicables a todos los activos financieros, excepto a aquellos para los que se hayan establecidos criterios específicos en otra norma de reconocimiento y valoración.

2. Clasificación de los activos financieros.

Los activos financieros, a efectos de su valoración, se clasificarán inicialmente en alguna de las siguientes categorías:

a) Créditos y partidas a cobrar.

Se incluirán en esta categoría:

a.1) Los créditos por operaciones derivadas de la actividad habitual.

a.2) Otros activos financieros, que no siendo instrumentos de patrimonio ni negociándose en un mercado activo, generan flujos de efectivo de importe determinado o determinable y respecto de los que se espera recuperar todo el desembolso realizado por la entidad, excluidas las razones imputables al deterioro crediticio.

a.3) Las operaciones de adquisición de instrumentos de deuda con el acuerdo de posterior venta a un precio fijo o al precio inicial más la rentabilidad normal del prestamista.

b) Inversiones mantenidas hasta el vencimiento.

Se incluirán en esta categoría los valores representativos de deuda con vencimiento fijo y flujos de efectivo de importe determinado o determinable, que se negocian en un mercado activo, y respecto de los que la entidad tiene, desde su reconocimiento y en cualquier fecha posterior, la intención efectiva y la capacidad financiera para conservarlos hasta su vencimiento.

c) Activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

En esta categoría se incluirán:

c.1) Los activos financieros que, negociándose en un mercado activo, se adquieren con el propósito de realizarlos en el corto plazo, excepto los adquiridos con el acuerdo de posterior venta a un precio fijo o al precio inicial más la rentabilidad normal del prestamista.

c.2) Los derivados, excepto aquellos que sean contratos de garantía financiera o hayan sido designados como instrumentos de cobertura y cumplan los requisitos de la norma de reconocimiento y valoración n.º 10, «Coberturas contables».

d) Inversiones en el patrimonio de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Los conceptos de entidad del grupo, entidad multigrupo y entidad asociada serán los definidos en las Normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público aprobadas por Orden HAP/1489/2013, de 18 de julio.

e) Activos financieros disponibles para la venta.

En esta categoría se incluirán todos los activos financieros que no cumplan los requisitos para ser incluidos en alguna de las categorías anteriores.

3. Reconocimiento.

La entidad reconocerá un activo financiero en su balance cuando se convierta en parte obligada según las cláusulas del contrato o acuerdo mediante el que se formalice la inversión financiera.

Para determinar el momento del reconocimiento de los activos financieros que surjan de derechos no contractuales, se estará a lo dispuesto al efecto en la correspondiente norma de reconocimiento y valoración.

4. Créditos y partidas a cobrar.

4.1 Valoración inicial: Con carácter general los créditos y partidas a cobrar se valorarán inicialmente por su valor razonable que, salvo evidencia en contrario, será el precio de la transacción, que equivaldrá al valor razonable de la contraprestación entregada más los costes de transacción que les sean directamente atribuibles. Sin embargo los costes de transacción se podrán imputar a resultados del ejercicio en el que se reconoce el activo cuando tengan poca importancia relativa.

No obstante lo señalado en el párrafo anterior, los créditos y partidas a cobrar con vencimiento a corto plazo que no tengan un tipo de interés contractual, se valorarán por su valor nominal.

Las partidas a cobrar con vencimiento a largo plazo que no tengan un tipo de interés contractual y los préstamos concedidos a largo plazo con intereses subvencionados, se valorarán por su valor razonable que será igual al valor actual de los flujos de efectivo a cobrar, aplicando la tasa de interés de la Deuda del Estado vigente en cada plazo. No obstante las partidas a cobrar a largo plazo se podrán valorar por el nominal y los préstamos concedidos a largo plazo con intereses subvencionados se podrán valorar por el importe

entregado, cuando el efecto de la no actualización, globalmente considerado, sea poco significativo en las cuentas anuales de la entidad.

Cuando el activo financiero, con intereses subvencionados, se valore por su valor actual, la diferencia entre dicho valor y el valor nominal o el importe entregado, según el caso, se imputará como subvención concedida en la cuenta del resultado económico patrimonial del ejercicio en el que se reconoce el activo financiero.

En todo caso, las fianzas y depósitos constituidos se valorarán siempre por el importe entregado, sin actualizar.

4.2 Valoración posterior: Los créditos y partidas a cobrar se valorarán por su coste amortizado. Los intereses devengados se contabilizarán como resultados del ejercicio utilizando el método del tipo de interés efectivo.

No obstante, las partidas a cobrar que, sin tipo de interés contractual, se hayan valorado inicialmente por su valor nominal, y los préstamos concedidos con intereses subvencionados que se hayan valorado inicialmente por el importe entregado, continuarán valorándose por dicho importe, salvo que se hubieran deteriorado. Asimismo, las fianzas y depósitos constituidos mantendrán su valor inicial, salvo que se hubiesen deteriorado.

4.3 Deterioro: Al menos al cierre del ejercicio, deberán efectuarse las correcciones valorativas necesarias, siempre que exista evidencia objetiva de que el valor de un crédito o de un grupo de créditos con similares características de riesgo valorados colectivamente, se ha deteriorado como resultado de uno o más sucesos que hayan ocurrido después de su reconocimiento inicial y que ocasionen una reducción o retraso en los flujos de efectivo estimados futuros, como puede ser la insolvencia del deudor.

El deterioro de valor de estos activos financieros será la diferencia entre su valor contable y el valor actual de los flujos de efectivo futuros que se estima se van a generar, descontados al tipo de interés efectivo calculado en el momento de su reconocimiento inicial. Para los créditos a tipo de interés variable, se empleará el tipo de interés efectivo que corresponda de acuerdo con las condiciones contractuales a la fecha de cierre del ejercicio.

Las correcciones valorativas por deterioro, así como su reversión, se reconocerán como un gasto o un ingreso, respectivamente, en el resultado del ejercicio. La reversión del deterioro tendrá como límite el valor contable que tendría el crédito en la fecha de reversión si no se hubiese registrado el deterioro de valor.

5. Inversiones mantenidas hasta el vencimiento.

5.1 Valoración inicial: Las inversiones mantenidas hasta el vencimiento se valorarán inicialmente por su valor razonable, que, salvo evidencia en contrario, será el precio de la transacción, que equivaldrá al valor razonable de la contraprestación entregada más los costes de transacción que les sean directamente atribuibles. No obstante, los costes de transacción se podrán imputar a resultados del ejercicio en que se reconoce la inversión cuando tengan poca importancia relativa.

5.2 Valoración posterior: Las inversiones mantenidas a vencimiento se valorarán por su coste amortizado. Los intereses devengados se contabilizarán como resultados del ejercicio utilizando el método del tipo de interés efectivo.

5.3 Deterioro: Al menos al cierre del ejercicio, deberán efectuarse las correcciones valorativas necesarias, de conformidad con los criterios señalados en el apartado 4.3 anterior.

No obstante, como sustituto del valor actual de los flujos de efectivo futuros se podrá utilizar el valor de mercado del activo financiero, siempre que éste sea lo suficientemente fiable como para considerarlo representativo del valor que pudiera recuperar la entidad.

6. Activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

6.1 Valoración inicial: Los activos financieros a valor razonable con cambios en resultados se valorarán inicialmente por su valor razonable, que, salvo evidencia en contrario, será el precio de la transacción, que equivaldrá al valor razonable de la contraprestación entregada. Los costes de transacción que le sean directamente atribuibles, se imputarán a resultados del ejercicio en que se produzca la adquisición.

En el caso de los instrumentos de patrimonio, formará parte del valor inicial, el importe de los derechos preferentes de suscripción y similares, que, en su caso, se hubiesen adquirido.

6.2 Valoración posterior: Los activos financieros a valor razonable con cambios en resultados, se valorarán por su valor razonable, sin deducir los costes de transacción en que se pudiera incurrir en su enajenación. Los cambios que se produzcan en el valor razonable, se imputarán a resultados del ejercicio, una vez imputados los intereses devengados según el tipo de interés efectivo y, en su caso, las diferencias de cambio.

7. Inversiones en el patrimonio de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

7.1 Valoración inicial: Las inversiones en el patrimonio de entidades del grupo, multigrupo y asociadas se valorarán inicialmente al coste, que equivaldrá al valor razonable de la contraprestación entregada más los costes de transacción que les sean directamente atribuibles.

No obstante, si existiera una inversión anterior a su calificación como entidad del grupo, multigrupo o asociada, se considerará como coste de dicha inversión el valor contable que debiera tener la misma antes de que la entidad pase a tener esa calificación. En su caso, los ajustes valorativos previos asociados con dicha inversión y contabilizados directamente en el patrimonio neto, se mantendrán en éste hasta la baja o deterioro.

Formará parte del valor inicial, el importe de los derechos preferentes de suscripción y similares, que, en su caso, se hubiesen adquirido.

En caso de aportaciones no dinerarias, para la valoración inicial de la inversión se aplicará lo establecido en el punto 4.d) de la norma de reconocimiento y valoración n.º 1, «Inmovilizado material», para los activos adquiridos en permuta.

7.2 Valoración posterior: Las inversiones en el patrimonio de entidades del grupo, multigrupo y asociadas, se valorarán por su coste, menos, en su caso, el importe acumulado de las correcciones valorativas por deterioro.

Cuando deba asignarse valor a estos activos por enajenación u otro motivo, se aplicará el método del coste medio ponderado por grupos homogéneos, entendiéndose por éstos los valores que otorgan los mismos derechos.

7.3 Deterioro: Al menos al cierre del ejercicio, y en todo caso en el momento que se acuerde la enajenación o transmisión de la participación, deberán efectuarse las correcciones valorativas necesarias siempre que exista evidencia objetiva de que el valor contable de la inversión no será recuperable como consecuencia, por ejemplo, de un descenso prolongado y significativo de los fondos propios de la entidad participada.

En el caso de entidades cuyas participaciones se negocien en un mercado activo, el importe de la corrección valorativa será la diferencia entre su valor contable y el valor razonable calculado con referencia al mercado activo.

En el caso de entidades cuyas participaciones no se negocien en un mercado activo, para determinar el importe de la corrección valorativa se tendrá en cuenta el patrimonio neto de la entidad participada corregido por las plusvalías tácitas existentes en la fecha de la valoración.

Las correcciones valorativas por deterioro, así como su reversión, se reconocerán como un gasto o un ingreso, respectivamente, en el resultado del ejercicio. La reversión del deterioro tendrá como límite el valor contable que tendría la inversión si no se hubiese registrado el deterioro de valor.

En el caso de que se hubiera producido una inversión en la entidad previa a su calificación como entidad del grupo, multigrupo o asociada, y con anterioridad a esa calificación, se hubieran realizado ajustes valorativos imputados directamente al patrimonio neto derivados de tal inversión, dichos ajustes se mantendrán tras la calificación hasta la enajenación o baja de la inversión, momento en el que se registrarán en la cuenta del resultado económico patrimonial, o hasta que se produzcan las siguientes circunstancias:

a) En el caso de ajustes valorativos previos por aumentos de valor, las correcciones valorativas por deterioro se registrarán contra la partida del patrimonio neto que recoja dichos ajustes hasta el importe de los mismos, y el exceso, en su caso, se registrará como resultado del ejercicio. La corrección valorativa por deterioro imputada directamente al patrimonio neto no revertirá.

b) En el caso de ajustes valorativos previos por reducciones de valor, cuando posteriormente el importe recuperable sea superior al valor contable de las inversiones, éste último se incrementará hasta el límite de la indicada reducción de valor, contra la partida que haya recogido los ajustes valorativos previos. El nuevo importe así surgido, se considerará a partir de ese momento coste de la inversión. Sin embargo, si existe evidencia objetiva de deterioro del valor de la inversión, la partida de patrimonio neto que recoja los correspondientes ajustes negativos de valor, se imputará íntegramente a resultados del ejercicio.

8. Activos financieros disponibles para la venta.

8.1 Valoración inicial: Los activos financieros disponibles para la venta se valorarán inicialmente por su valor razonable, que, salvo evidencia en contrario, será el precio de la transacción, que equivaldrá al valor razonable de la contraprestación entregada más los costes de transacción que les sean directamente atribuibles. No obstante, en el caso de valores representativos de deuda, los costes de transacción se podrán imputar a resultados del ejercicio en que se reconoce la inversión cuando tengan poca importancia relativa.

En el caso de los instrumentos de patrimonio, formará parte del valor inicial, el importe de los derechos preferentes de suscripción y similares, que, en su caso, se hubiesen adquirido.

8.2 Valoración posterior: Los activos financieros disponibles para la venta se valorarán por su valor razonable, sin deducir los costes de transacción en que se pudiera incurrir en su enajenación. Los cambios que se produzcan en el valor razonable se registrarán directamente en el patrimonio neto, hasta la enajenación o deterioro del activo financiero, momento en que se imputará a resultados.

Cuando deba asignarse valor a estos activos por enajenación u otro motivo, se aplicará el método del coste medio ponderado por grupos homogéneos.

No obstante, se registrarán en la cuenta del resultado económico patrimonial las correcciones por deterioro de valor, los intereses devengados según el tipo de interés efectivo, y los resultados por diferencias de cambio en activos financieros monetarios en moneda extranjera, de conformidad con lo dispuesto en la norma de reconocimiento y valoración n.º 13, «Moneda extranjera».

Los instrumentos de patrimonio que no se negocien en un mercado activo, se valorarán por su coste, menos, en su caso, el importe acumulado de las correcciones valorativas por deterioro.

8.3 Deterioro: Al menos al cierre del ejercicio, deberán efectuarse las correcciones valorativas necesarias siempre que exista evidencia objetiva de que el valor de un activo financiero disponible para la venta o grupo de activos financieros disponibles para la venta con similares características se ha deteriorado como resultado de uno o más eventos ocurridos después de su reconocimiento inicial y que ocasionen, en el caso de los instrumentos de deuda, una reducción o retraso en los flujos de efectivo estimados futuros, como puede ser el caso de la insolvencia del deudor, o bien, en el caso de instrumentos de patrimonio, la falta de recuperabilidad del valor contable del mismo, debido a un descenso prolongado o significativo en su cotización o de sus fondos propios, en el caso de instrumentos de patrimonio que no se negocien en un mercado activo. En todo caso, se presumirá que el instrumento se ha deteriorado ante una caída de un año y medio o de un cuarenta por ciento de su cotización, sin que se haya producido la recuperación de su valor, sin perjuicio de que pudiera ser necesario reconocer una pérdida por deterioro antes de que haya transcurrido dicho plazo o descendido la cotización en el mencionado porcentaje.

La corrección valorativa por deterioro de valor de estos activos financieros será la diferencia entre su coste o coste amortizado, menos, en su caso, cualquier corrección valorativa por deterioro previamente reconocida en la cuenta del resultado económico patrimonial y el valor razonable en el momento en que se efectúe la valoración.

Las disminuciones acumuladas de valor razonable de estos activos reconocidas en el patrimonio neto, se imputarán a resultados cuando exista evidencia objetiva del deterioro de valor.

Si en ejercicios posteriores se incrementa el valor razonable del activo, la corrección valorativa reconocida en ejercicios anteriores revertirá con abono a resultados del ejercicio,

salvo en el caso de los instrumentos de patrimonio, que se registrará un incremento de valor razonable directamente contra patrimonio neto.

No obstante, para los instrumentos de patrimonio valorados al coste por no negociarse en un mercado activo, la corrección valorativa por deterioro se calculará teniendo en cuenta el patrimonio neto de la entidad participada corregido por las plusvalías tácitas existentes en la fecha de la valoración y no será posible la reversión de la corrección valorativa reconocida en ejercicios anteriores.

9. Reclasificaciones entre las diferentes categorías de activos financieros.

Las reclasificaciones entre las diferentes categorías de activos financieros, deben atenerse a las siguientes reglas:

a) La entidad no podrá reclasificar ningún activo financiero a la categoría de activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

b) Los instrumentos financieros derivados no podrán reclasificarse fuera de la categoría de activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

c) Si como consecuencia de un evento inusual y altamente improbable de que se repita en un futuro, surgido con posterioridad a su clasificación inicial, un instrumento de deuda clasificado en la categoría de activos financieros a valor razonable con cambios en resultados no se mantiene ya con la intención de realizarlo en el corto plazo, la entidad podrá reclasificarlo a la categoría de inversiones mantenidas hasta el vencimiento, si tiene la intención efectiva y la capacidad financiera de conservarlo hasta su vencimiento.

En tal caso, el activo se valorará por su valor razonable en la fecha de la reclasificación que pasará a ser su nuevo coste o coste amortizado y no se revertirá ningún beneficio o pérdida previamente reconocidos en resultados.

d) En cuanto a las inversiones mantenidas hasta el vencimiento, la entidad no podrá clasificar ni tener clasificado ningún activo financiero en dicha categoría si durante el ejercicio actual o los dos ejercicios anteriores ha vendido o reclasificado activos financieros incluidos en esta categoría, salvo que fuese por un importe insignificante en relación con el importe total de los activos incluidos en la misma o se tratase de alguna de las siguientes ventas o reclasificaciones:

1. Las que estén muy próximas al vencimiento.

2. Las que tengan lugar después de que la entidad haya cobrado la práctica totalidad del principal del activo financiero, de acuerdo con su plan de amortización.

3. Las que sean atribuibles a un suceso aislado, no recurrente, y que no pudieron ser razonablemente anticipadas por la entidad.

Cuando la calificación de un activo financiero como inversión mantenida hasta el vencimiento deje de ser adecuada como consecuencia de ventas o reclasificaciones por un importe que no sea insignificante, según lo dispuesto en el apartado anterior, así como por cambios en la intención o en la capacidad financiera de la entidad para mantenerlas, todos los activos financieros incluidos en dicha categoría se reclasificarán inmediatamente a la categoría de activos financieros disponibles para la venta, y se valorarán por su valor razonable, no siendo posible además clasificar activos financieros como inversiones mantenidas a vencimiento durante los dos ejercicios siguientes.

La entidad registrará la diferencia entre el valor contable y el valor razonable del activo, en el momento de la reclasificación, directamente en el patrimonio neto de la entidad, y se aplicarán las reglas relativas a los activos financieros disponibles para la venta.

Una vez transcurridos los dos ejercicios a que se refiere el apartado anterior, los activos que hasta ese momento estaban clasificados como disponibles para la venta, se podrán reclasificar de nuevo como mantenidos a vencimiento, si la entidad tiene la intención efectiva y la capacidad financiera de mantenerlos hasta el vencimiento. El valor contable del activo financiero en esa fecha se convertirá en su nuevo coste amortizado. La diferencia que pudiera existir entre este valor y el importe a vencimiento se imputará a resultados según el método del tipo de interés efectivo.

En cuanto a los incrementos y disminuciones de valor reconocidos hasta ese momento en el patrimonio neto de la entidad, se llevarán a resultados a lo largo de la vida residual del activo financiero utilizando el método del tipo de interés efectivo.

e) Los valores representativos de deudas clasificados inicialmente en la categoría activos financieros disponibles para la venta podrán reclasificarse a la categoría inversiones mantenidas hasta el vencimiento si la entidad tiene la intención y la capacidad financiera de mantenerlos hasta el vencimiento, sin perjuicio de lo previsto en el apartado d) anterior.

f) Las inversiones en el patrimonio de entidades del grupo, multigrupo y asociadas, cuando dejen de tener tal calificación se valorarán de acuerdo con las reglas aplicables a los activos financieros disponibles para la venta.

10. Dividendos e intereses recibidos de activos financieros.

Los intereses y dividendos devengados con posterioridad al momento de la adquisición se reconocerán como resultados del ejercicio.

A estos efectos, en la valoración inicial de los activos financieros se registrarán de forma independiente, atendiendo a su vencimiento, el importe de los dividendos acordados por el órgano competente en el momento de la adquisición así como el importe de los intereses explícitos devengados y no vencidos en dicho momento.

Los dividendos acordados después de la adquisición que correspondan a beneficios obtenidos antes de la adquisición, se registrarán como modificación del valor inicial de la inversión.

Los intereses devengados se reconocerán utilizando el método del tipo de interés efectivo, incluso para aquellos instrumentos de deuda clasificados en las categorías de activos financieros disponibles para la venta y activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

En los activos financieros a interés variable, las variaciones entre los intereses explícitos liquidados y los inicialmente previstos no alterarán la distribución de los intereses implícitos inicialmente calculados. Dichas variaciones se imputarán como mayor o menor importe de los correspondientes intereses explícitos.

El cálculo del tipo de interés efectivo se podrá realizar por capitalización simple cuando el activo financiero se adquiera con vencimiento a corto plazo o cuando se trate de activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

11. Baja en cuentas.

La entidad dará de baja en cuentas un activo financiero o una parte del mismo sólo cuando hayan expirado o se hayan transmitido los derechos sobre los flujos de efectivo que el activo genera, siempre que, en este último caso, se hayan transferido de forma sustancial los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo financiero.

La entidad evaluará en qué medida retiene o transmite los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo financiero, comparando su exposición, antes y después de la transmisión a la variación en los importes y en el calendario de los flujos de efectivo netos del activo transmitido.

Si la entidad transfiere de forma sustancial los riesgos y ventajas, dará de baja en cuentas el activo financiero, reconociendo de forma separada, como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creados o retenidos como consecuencia de la transmisión.

Si la entidad retiene de forma sustancial los riesgos y ventajas, mantendrá en cuentas el activo financiero en su integridad, reconociendo un pasivo financiero por la contraprestación recibida.

Si la entidad ni transmite ni retiene de manera sustancial los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad del activo, dará de baja el activo cuando no retenga el control sobre el mismo, circunstancia que dependerá de la capacidad del adquirente para transmitir el activo financiero. Si la entidad retiene el control sobre el activo financiero transmitido, continuará reconociéndolo por el importe de la exposición de la entidad a las variaciones de valor del activo transmitido, es decir, por su implicación continuada, y reconocerá un pasivo asociado.

Cuando el activo financiero se dé de baja en cuentas, la diferencia entre la contraprestación recibida, considerando cualquier nuevo activo obtenido menos cualquier pasivo asumido, y el valor contable del activo financiero, o de la parte del mismo que se haya transmitido, más cualquier importe acumulado reconocido directamente en el patrimonio neto, se imputará a resultados del ejercicio en que tenga lugar la baja en cuentas.

9.º Pasivos financieros.

1. Concepto.

Un pasivo financiero es una obligación exigible e incondicional de entregar efectivo u otro activo financiero a un tercero o de intercambiar con un tercero activos o pasivos financieros en condiciones potencialmente desfavorables.

Los criterios establecidos en esta norma de reconocimiento y valoración serán aplicables a todos los pasivos financieros, excepto a aquellos para los que se hayan establecido criterios específicos en otra norma de reconocimiento y valoración.

2. Clasificación de los pasivos financieros.

A los solos efectos de su valoración, los pasivos financieros se clasificarán inicialmente en las siguientes categorías:

a) Pasivos financieros a coste amortizado, que incluyen:

a.1) Débitos y partidas a pagar por operaciones derivadas de la actividad habitual.

a.2) Deudas representadas en valores negociables emitidos con la intención de mantenerlos hasta el vencimiento y aquéllas que se espera recomprar antes del vencimiento a precio de mercado en un plazo superior al año desde su emisión.

a.3) Deudas representadas en valores negociables emitidos con el acuerdo de recomprarlos antes del vencimiento a un precio fijo, o a un precio igual al de emisión más la rentabilidad normal del prestamista.

a.4) Deudas con entidades de crédito.

a.5) Otros débitos y partidas a pagar.

b) Pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados, que incluyen:

b.1) Deudas representadas en valores negociables emitidos con el acuerdo o el objetivo de recomprarlos a corto plazo, excepto aquellos en los que el acuerdo se efectúe a un precio fijo o a un precio igual al de emisión más la rentabilidad normal del prestamista, y

b.2) Los derivados, excepto aquellos que sean contratos de garantía financiera o hayan sido designados como instrumentos de cobertura y cumplan los requisitos de la norma de reconocimiento y valoración n.º 10, «Coberturas contables».

No obstante, en el caso de transferencias de activos financieros en las que la entidad deba seguir reconociendo el activo transferido en función de su implicación continuada, el pasivo originado en dicha transferencia se debe valorar de forma consistente con el activo transferido.

Por tanto, si el activo transferido se valora por su valor razonable, las variaciones en el valor razonable del pasivo financiero asociado se reconocerán en el resultado del ejercicio, salvo cuando el activo transferido esté clasificado como activo financiero disponible para la venta, en cuyo caso las variaciones en el valor razonable del pasivo asociado se reconocerán en el patrimonio neto.

La entidad no podrá reclasificar ningún pasivo financiero de la categoría pasivos financieros a coste amortizado a la de pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados, ni de ésta a aquélla.

3. Reconocimiento.

La entidad reconocerá un pasivo financiero en su balance, cuando se convierta en parte obligada según las cláusulas contractuales del instrumento financiero. En las operaciones de tesorería, en todo caso, y en los supuestos en que la operación de crédito se instrumente mediante un crédito de disposición gradual, se considerará que la entidad se convierte en parte obligada cuando se produzca la recepción de las disponibilidades líquidas en su tesorería.

Para determinar el momento del reconocimiento de los pasivos financieros que surjan de obligaciones no contractuales, se estará a lo dispuesto al efecto en la correspondiente norma de reconocimiento y valoración.

4. Valoración inicial.

4.1 Pasivos financieros a coste amortizado: Con carácter general, los pasivos financieros a coste amortizado se valorarán inicialmente por su valor razonable, que salvo evidencia en contrario será el precio de la transacción, que equivaldrá al valor razonable de la contraprestación recibida, ajustado con los costes de transacción que sean directamente atribuibles a la emisión. No obstante, los costes de transacción se podrán imputar al resultado del ejercicio en el que se reconoce el pasivo cuando tengan poca importancia relativa.

Para la valoración inicial de las deudas asumidas se aplicará la norma de reconocimiento y valoración n.º 18, «Transferencias y subvenciones».

Las partidas a pagar con vencimiento a corto plazo que no tengan un tipo de interés contractual se valorarán por su valor nominal.

Las partidas a pagar con vencimiento a largo plazo que no tengan un tipo de interés contractual y los préstamos recibidos a largo plazo con intereses subvencionados se valorarán por su valor razonable que será igual al valor actual de los flujos de efectivo a pagar, aplicando la tasa de interés a la que la entidad deba liquidar los intereses por aplazamiento o demora en el pago.

No obstante, las partidas a pagar a largo plazo sin tipo de interés contractual se podrán valorar por el nominal y los préstamos recibidos a largo plazo con intereses subvencionados se podrán valorar por el importe recibido, cuando el efecto de la no actualización, globalmente considerado, sea poco significativo en las cuentas anuales de la entidad.

Cuando el pasivo financiero con intereses subvencionados se valore por su valor actual, la diferencia entre dicho valor y el valor nominal o el importe recibido, según el caso, se reconocerá como una subvención recibida y se imputará a resultados de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración n.º 18, «Transferencias y subvenciones».

En todo caso, las fianzas y depósitos recibidos se valorarán siempre por el importe recibido, sin actualizar.

4.2 Pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados: Se valorarán inicialmente por su valor razonable que, salvo evidencia en contrario, será el precio de la contraprestación recibida.

Los costes de transacción de la emisión se imputarán al resultado del ejercicio en que se produzcan.

5. Valoración posterior.

5.1 Pasivos financieros a coste amortizado: Los pasivos financieros a coste amortizado se valorarán por su coste amortizado. Los intereses devengados se contabilizarán como resultados del ejercicio utilizando el método del tipo de interés efectivo.

No obstante, las partidas a pagar sin tipo de interés contractual que se hayan valorado inicialmente por su valor nominal y los préstamos recibidos con intereses subvencionados que se hayan valorado inicialmente por el importe recibido continuarán valorándose por dichos importes. Asimismo, las fianzas y depósitos recibidos mantendrán su valor inicial.

En los pasivos financieros a interés variable, las variaciones entre los intereses explícitos liquidados y los inicialmente previstos no alterarán la distribución de los intereses implícitos inicialmente calculados. Dichas variaciones se imputarán como mayor o menor importe de los correspondientes intereses explícitos.

En el caso de modificación de las fechas previstas de amortización se recalculará el tipo de interés efectivo, que será aquél que iguale, en la fecha de modificación, el valor actual de los nuevos flujos de efectivo con el coste amortizado del pasivo en ese momento. El tipo de interés efectivo recalculado se utilizará para determinar el coste amortizado del pasivo financiero en el periodo restante de vida del mismo.

5.2 Pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados: Se valorarán por su valor razonable:

El importe que surja de la variación del valor razonable se imputará al resultado del ejercicio, una vez imputados los intereses devengados y las diferencias de cambio, en su caso.

5.3 Tipo de interés efectivo: A los efectos de la imputación de los intereses devengados según el método del tipo de interés efectivo que se contempla en los puntos 5.1 y 5.2 anteriores, se podrá utilizar la capitalización simple en el caso de pasivos financieros a coste amortizado emitidos a corto plazo y en los pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

6. Baja en cuentas.

6.1 Criterio general: La entidad dará de baja un pasivo financiero cuando se haya extinguido, esto es, cuando la obligación que dio origen a dicho pasivo se haya cumplido o cancelado.

La compra de un pasivo financiero propio implica su baja en cuentas aunque se vaya a recolocar de nuevo, excepto en el caso previsto en el punto 6.3 siguiente.

6.2 Resultados en la cancelación: La diferencia entre el valor contable del pasivo financiero, o de la parte del mismo, que se haya cancelado o cedido a un tercero y la contraprestación entregada a dicho tercero, en la que se incluirá cualquier activo cedido diferente del efectivo o pasivo asumido, se reconocerá en el resultado del ejercicio en que tenga lugar.

6.3 Compraventas dobles de pasivos propios: No se dará de baja en cuentas el pasivo en el caso de compraventas dobles de pasivos propios cuando la posterior venta del pasivo recomprado se pacte a un precio fijo, o a un precio igual al de venta más la rentabilidad normal del prestamista; ya que el fondo económico de estas operaciones consiste en la concesión de un préstamo, o en la constitución de un depósito financiero, actuando el pasivo propio recibido como garantía de la devolución de los fondos prestados.

En este caso, se mantendrá en cuentas el pasivo propio y se registrará la operación de compraventa doble como un préstamo concedido o depósito financiero, según proceda. Los gastos del pasivo propio y los ingresos del activo financiero se reconocerán, sin compensar, en la cuenta del resultado económico patrimonial.

Si la venta del pasivo recomprado se pactara a precio de mercado, la operación se tratará como extinción del pasivo y posterior emisión de otro pasivo.

6.4 Intercambio de pasivos financieros: El intercambio de instrumentos de deuda a coste amortizado entre la entidad emisora y el prestamista se tratará contablemente de acuerdo con las siguientes reglas:

a) Cuando los instrumentos de deuda intercambiados tengan condiciones sustancialmente diferentes.

La operación se registrará como una cancelación del pasivo financiero original y el reconocimiento de un nuevo pasivo financiero. Cualquier coste o comisión por la operación se registrará como parte del resultado procedente de la extinción.

b) Cuando los instrumentos de deuda intercambiados no tengan condiciones sustancialmente diferentes.

El pasivo financiero original no se dará de baja en cuentas y el importe de los costes y comisiones se registrará como un ajuste de su valor en cuentas y se amortizarán a lo largo de la vida restante del pasivo modificado.

Se calculará un nuevo tipo de interés efectivo que será aquel que iguale el valor en cuentas del pasivo financiero en la fecha de modificación con los flujos de efectivo a pagar según las nuevas condiciones.

Para determinar el coste amortizado del pasivo financiero en el periodo restante de vida del mismo, se utilizará el tipo de interés efectivo calculado según el párrafo anterior.

A estos efectos, se considerará que los instrumentos de deuda intercambiados tienen condiciones sustancialmente diferentes cuando el valor actual de los flujos de efectivo del nuevo pasivo financiero, incluyendo las comisiones netas cobradas o pagadas, difiera al menos en un 10 por ciento del valor actual de los flujos de efectivo restantes del pasivo financiero original, actualizados ambos al tipo de interés efectivo original.

6.5 Modificación de las condiciones actuales de un pasivo financiero: Se considerará que se ha producido una modificación sustancial de las condiciones actuales de un pasivo financiero, cuando el valor actual de los flujos de efectivo del pasivo financiero según las nuevas condiciones, incluyendo las comisiones netas cobradas o pagadas, difiera al menos

en un 10 por ciento del valor actual de los flujos de efectivo restantes del pasivo financiero según las condiciones anteriores, actualizados ambos al tipo de interés efectivo original.

Las modificaciones sustanciales de las condiciones actuales de un pasivo financiero se registrarán con el mismo criterio que el establecido en el apartado a) del punto 6.4 anterior para el intercambio de instrumentos de deuda que tengan condiciones sustancialmente diferentes. Para la valoración inicial del nuevo pasivo se utilizará como tipo de actualización de los flujos a pagar el tipo de mercado de un pasivo semejante.

Las modificaciones no sustanciales de las condiciones actuales de un pasivo financiero se registrarán con el mismo criterio que el establecido en el apartado b) del punto 6.4 anterior para el intercambio de instrumentos de deuda que no tengan condiciones sustancialmente diferentes.

6.6 Extinción del pasivo por asunción: Cuando un acreedor exima a la entidad de su obligación de realizar pagos porque un nuevo deudor ha asumido la deuda, la entidad extinguirá el pasivo financiero original.

El resultado de la extinción se reconocerá de acuerdo con lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración n.º 18, «Transferencias y subvenciones», y será igual a la diferencia entre el valor en cuentas del pasivo financiero original y cualquier contraprestación entregada por la entidad.

6.7 Extinción del pasivo por prescripción: Cuando haya prescrito la obligación de la entidad de rembolsar al acreedor el pasivo financiero, la baja en cuentas del correspondiente pasivo se imputará al resultado del ejercicio en que se acuerde la prescripción.

7. Contratos de garantía financiera.

Un contrato de garantía financiera es un contrato que exige que el emisor efectúe pagos para rembolsar al tenedor por la pérdida en la que incurre cuando un deudor específico incumpla su obligación de pago, de acuerdo con las condiciones, originales o modificadas, de un instrumento de deuda, tal como una fianza o un aval.

El emisor de un contrato de garantía financiera registrará las comisiones o primas a percibir conforme se devenguen, imputándolas a resultados como ingreso financiero, de forma lineal a lo largo de la vida de la garantía.

Asimismo provisionará las garantías clasificadas como dudosas de acuerdo con la norma de reconocimiento y valoración n.º 17, «Provisiones, activos y pasivos contingentes».

10.º Coberturas contables.

1. Concepto.

Mediante una operación de cobertura, uno o varios instrumentos financieros denominados instrumentos de cobertura, son designados para cubrir un riesgo específicamente identificado que puede tener impacto en la cuenta del resultado económico patrimonial o en el estado de cambios en el patrimonio neto, como consecuencia de variaciones en el valor razonable o en los flujos de efectivo de una o varias partidas cubiertas.

Cuando una cobertura se califique como cobertura contable, por cumplir con los requisitos exigidos en el apartado 4 de esta norma, la contabilización del instrumento de cobertura y de la partida cubierta se regirá por los criterios establecidos en el apartado 5 de esta norma de reconocimiento y valoración.

2. Instrumentos de cobertura.

Con carácter general, los instrumentos que se pueden designar como instrumentos de cobertura son los derivados. En el caso de coberturas de tipo de cambio, también se podrán designar como instrumentos de cobertura activos financieros y pasivos financieros distintos de los derivados.

En una relación de cobertura, el instrumento de cobertura se designa en su integridad, aunque sólo lo sea por un porcentaje de su importe total, salvo en los contratos a plazo, que se podrá designar como instrumento de cobertura el precio de contado, excluyendo el componente de interés.

La relación de cobertura debe designarse por la totalidad del tiempo durante el cual el instrumento de cobertura permanece en circulación.

Dos o más derivados, o proporciones de ellos, podrán designarse conjuntamente como instrumentos de cobertura.

Un instrumento se puede designar para cubrir más de un riesgo siempre que:

se puedan identificar claramente los diferentes riesgos cubiertos,

– exista una designación específica del instrumento de cobertura para cada uno de los diferentes riesgos cubiertos, y

La eficacia de la cobertura pueda ser demostrada.

3. Partidas cubiertas.

Se podrán designar como partidas cubiertas, los activos y pasivos reconocidos en balance, los compromisos en firme no reconocidos como activos o pasivos, y las transacciones previstas altamente probables de realizar que expongan a la entidad a riesgos específicamente identificados de variaciones en el valor razonable o en los flujos de efectivo.

Los activos y pasivos que compartan la exposición al riesgo que se pretende cubrir, podrán cubrirse en grupo solo si el cambio en el valor razonable atribuible al riesgo cubierto para cada partida individual debe esperarse que sea aproximadamente proporcional al cambio total del valor razonable del grupo atribuible al riesgo cubierto.

No se podrá designar como partida cubierta una posición neta global de activos y pasivos. No obstante, si se quiere cubrir del riesgo de tipo de interés el valor razonable de una cartera compuesta de activos y pasivos financieros, se podrá designar como partida cubierta un importe monetario de activos o de pasivos equivalente al importe neto de la cartera, siempre que la totalidad de los activos o de los pasivos de los que se extraiga el importe monetario cubierto estén expuestos al riesgo cubierto.

Los activos financieros y pasivos financieros podrán cubrirse parcialmente, tal como un determinado importe o porcentaje de sus flujos de efectivo o de su valor razonable, siempre que pueda medirse la eficacia de la cobertura.

Los activos o pasivos no financieros solamente podrán designarse como partidas cubiertas:

a) por los riesgos asociados a las diferencias de cambio en moneda extranjera, o

b) en su integridad, es decir, por todos los riesgos que soporte.

4. Requisitos para aplicar la contabilidad de coberturas.

Una cobertura se calificará como cobertura contable únicamente cuando se cumplan todas las condiciones siguientes:

a) En el momento inicial, se debe designar y documentar la relación de cobertura, así como fijar el objetivo y la estrategia que pretende la entidad a través de dicha relación.

Dicha documentación deberá incluir:

La identificación del instrumento de cobertura, de la partida o transacción cubierta y de la naturaleza del riesgo concreto que se está cubriendo.

En el caso de que el instrumento de cobertura no se vaya a valorar por su valor razonable, se justificará que se cumplen todos los requisitos que, a tal efecto, se contemplan al final del apartado 5.1 «Valoración del instrumento de cobertura» de esta norma.

El criterio y método para valorar la eficacia del instrumento de cobertura para compensar la exposición a las variaciones de la partida cubierta, ya sea en el valor razonable o en los flujos de efectivo, que se atribuyen al riesgo cubierto.

b) Se espera que la cobertura sea altamente eficaz durante todo el plazo previsto para compensar las variaciones en el valor razonable o en los flujos de efectivo que se atribuyan al riesgo cubierto, de manera congruente con la estrategia de gestión del riesgo inicialmente documentado.

Una cobertura se considerará altamente eficaz si se cumplen las dos siguientes condiciones:

Al inicio de la cobertura y durante su vida, la entidad puede esperar que los cambios en el valor razonable o en los flujos de efectivo de la partida cubierta que sean atribuibles al riesgo cubierto sean compensados casi completamente por los cambios en el valor razonable o en los flujos de efectivo del instrumento de cobertura.

La eficacia real de la cobertura, es decir, la relación entre el resultado del instrumento de cobertura y el de la partida cubierta, está en un rango del ochenta al ciento veinticinco por ciento.

c) La eficacia de la cobertura puede ser determinada de forma fiable, esto es, el valor razonable o los flujos de efectivo de la partida cubierta y el valor razonable del instrumento de cobertura deben poderse determinar de forma fiable.

La eficacia se valorará, como mínimo, cada vez que se preparen las cuentas anuales.

Para valorar la eficacia de las coberturas se utilizará el método que mejor se adapte a la estrategia de gestión del riesgo por la entidad, siendo posible adoptar métodos diferentes para las distintas coberturas.

5. Criterios valorativos de las coberturas contables.

5.1 Valoración del instrumento de cobertura: El instrumento de cobertura que sea un derivado, o el componente de tipo de cambio de un activo o pasivo financiero designado instrumento de cobertura en una cobertura del riesgo de tipo de cambio, se valorará por su valor razonable.

La imputación del resultado obtenido en el instrumento de cobertura atribuible a la parte del mismo que haya sido calificada como cobertura eficaz, deberá realizarse en el mismo ejercicio en el que las variaciones en la partida cubierta atribuibles al riesgo cubierto afecten al resultado económico patrimonial.

Cuando para cumplir con lo establecido en el párrafo anterior, la imputación del resultado obtenido en el instrumento de cobertura deba diferirse a ejercicios posteriores, los importes diferidos se registrarán en una cuenta de patrimonio neto.

El importe reconocido en el patrimonio neto será el menor de:

El resultado acumulado por el instrumento de cobertura desde el inicio de ésta; o

La variación acumulada en el valor actual de los flujos de efectivo futuros esperados de la partida cubierta desde el inicio de la cobertura.

Con carácter general, el importe acumulado en el patrimonio neto se imputará a resultados a medida que se imputen los ingresos y gastos derivados de la partida cubierta atribuibles al riesgo cubierto, excepto cuando se permita su inclusión en el valor inicial del activo o pasivo que surja del cumplimiento de un compromiso en firme o de la realización de una transacción prevista.

Las variaciones en el valor razonable del instrumento de cobertura, atribuibles a la parte del mismo calificada como cobertura ineficaz, se imputarán en el resultado del ejercicio aplicando la norma de reconocimiento y valoración que corresponda n.º 8, «Activos financieros», o n.º 9, «Pasivos financieros».

No obstante, el instrumento de cobertura no tendrá que valorarse por su valor razonable, sino con el mismo criterio que la partida cubierta, cuando la cobertura cumpla los siguientes requisitos:

El instrumento de cobertura es una permuta financiera de divisas, una permuta financiera de intereses, o un contrato a plazo de divisas.

La partida cubierta es un pasivo financiero a coste amortizado o una inversión mantenida hasta el vencimiento.

El instrumento de cobertura se designa para compensar las variaciones en los flujos de efectivo de la partida cubierta debidas a los riesgos del tipo de cambio o de tipo de interés a los que está efectivamente expuesta.

La entidad, en la documentación de la cobertura, declara que tiene la intención y la capacidad financiera de mantener el instrumento de cobertura y la partida cubierta hasta el vencimiento de la cobertura y que no revocará la designación de la cobertura.

Por las características del instrumento de cobertura y de la partida cubierta, se puede asegurar, en el momento inicial, que la cobertura va a ser plenamente eficaz hasta su vencimiento, es decir, que los cambios en los flujos de efectivo del instrumento de cobertura van a compensar íntegramente los cambios en los flujos de efectivo de la partida cubierta correspondientes al importe y al riesgo cubiertos. Ello se conseguirá cuando, por ejemplo, se cubra un pasivo financiero mediante una permuta en la que la corriente deudora tenga las

mismas características (moneda, tipo de interés de referencia, vencimiento de intereses, etc.) que la partida cubierta.

5.2 Valoración de la partida cubierta.

5.2.1 Activos y pasivos reconocidos en balance: Cuando se cubra un activo o un pasivo de las variaciones en su valor razonable, las variaciones de la partida cubierta atribuibles al riesgo cubierto se reconocerán inmediatamente en el resultado del ejercicio ajustando el valor contable de la partida cubierta, incluso cuando ésta se valore al coste amortizado o sea un activo financiero disponible para la venta.

El ajuste realizado en el valor contable de una partida cubierta que se valore al coste amortizado se imputará al resultado del ejercicio utilizando el método del tipo de interés efectivo recalculado en la fecha que comience la imputación. Dicha imputación podrá empezar tan pronto como se realice el ajuste y en todo caso deberá empezar en el momento en que la partida cubierta deje de ser ajustada por los cambios en el valor razonable del instrumento de cobertura.

Las variaciones en el valor razonable de la partida cubierta no atribuibles al riesgo cubierto se reconocerán según los criterios generales aplicables a la partida cubierta.

Las variaciones en los flujos de efectivo de la partida cubierta se imputarán a resultados según los criterios generales aplicables a la partida cubierta.

5.2.2 Compromisos en firme no reconocidos como activos o pasivos: Las variaciones en el valor razonable de un compromiso en firme no reconocido como activo o pasivo, designado como partida cubierta, que sean atribuibles al riesgo cubierto, se reconocerán como un activo o pasivo con imputación al resultado del ejercicio.

Cuando la entidad suscriba un compromiso en firme para adquirir un activo o asumir un pasivo y dicho compromiso se designe partida cubierta, el importe inicial en cuentas del activo o pasivo que resulte del cumplimiento de dicho compromiso se ajustará para incluir el cambio acumulado en el valor razonable de dicho compromiso atribuible al riesgo cubierto que se reconozca en el resultado del ejercicio.

No obstante, en el caso de coberturas del riesgo del tipo de cambio, la entidad podrá optar por no reconocer las variaciones en el valor razonable del compromiso en firme durante el periodo de cobertura. En este caso, las variaciones en el valor del instrumento de cobertura que se hayan reconocido en el patrimonio neto durante el periodo de cobertura, se imputarán en la cuenta del resultado económico patrimonial de acuerdo con los criterios previstos en el punto 5.2.3 siguiente, según que el compromiso en firme diese lugar al reconocimiento de un activo financiero o un pasivo financiero, al reconocimiento de un activo no financiero o un pasivo no financiero, o no diese lugar al reconocimiento de un activo o un pasivo, respectivamente.

5.2.3 Transacciones previstas altamente probables: Durante el periodo de cobertura no se reconocerán las variaciones en el valor previsto de la transacción cubierta.

Si la cobertura de una transacción prevista diese lugar al reconocimiento de un activo financiero o un pasivo financiero, las variaciones en el valor del instrumento de cobertura que se hayan reconocido en el patrimonio neto, se imputarán en el resultado del ejercicio a medida que el activo adquirido o el pasivo asumido afecte al mismo. No obstante, las pérdidas registradas en el patrimonio neto que la entidad espere no poder recuperarlas en ejercicios futuros se reconocerán inmediatamente en el resultado del ejercicio.

Si la cobertura de una transacción prevista diese lugar al reconocimiento de un activo no financiero o un pasivo no financiero, o bien al reconocimiento de un compromiso en firme, los importes reconocidos en el patrimonio neto se incluirán en el valor inicial del activo o pasivo, cuando sean adquiridos o asumidos.

Si la cobertura de una transacción prevista no diese lugar al reconocimiento de un activo o pasivo, las variaciones en el valor del instrumento de cobertura que se hayan reconocido en el patrimonio neto, se imputarán en el resultado del ejercicio a medida que la transacción cubierta afecte al resultado.

6. Interrupción de la contabilidad de coberturas.

La contabilidad de coberturas se interrumpirá en cualquiera de las siguientes circunstancias:

a) El instrumento de cobertura expira o es vendido, resuelto o ejercido; o
b) La cobertura deje de cumplir los requisitos señalados en el apartado 4 anterior; o
c) La entidad revoque la designación.

La sustitución o renovación de un instrumento de cobertura por otro instrumento no supondrá la interrupción de la cobertura, a menos que así esté contemplado en la estrategia de cobertura documentada por la entidad.

Los efectos contables derivados de la interrupción se aplicarán de acuerdo con los siguientes criterios:

El importe acumulado en el patrimonio neto durante el periodo en el que la cobertura haya sido eficaz se continuará reconociendo en dicha partida hasta que la transacción prevista ocurra, en cuyo momento se aplicarán los criterios del punto 5.2.3. En el momento que no se espere que la transacción prevista ocurra, el importe acumulado en el patrimonio neto se imputará al resultado del ejercicio.

El ajuste realizado en el valor en cuentas de una partida cubierta que se valore al coste amortizado se imputará al resultado del ejercicio según el criterio del segundo párrafo del punto 5.2.1 de esta norma de reconocimiento y valoración.

11.º Existencias.

1. Valoración inicial.

Los bienes y servicios comprendidos en las existencias se valorarán por el precio de adquisición o el coste de producción.

En las existencias que necesiten un período superior a un año para estar en condiciones de ser vendidas, se podrán incluir, en el precio de adquisición o coste de producción, los gastos financieros, en los términos previstos en la norma de reconocimiento y valoración n.º 1, «Inmovilizado material», con el límite del valor realizable neto de las existencias en las que se integren.

Los débitos derivados de estas operaciones se valorarán de acuerdo con lo dispuesto en la norma de reconocimiento y valoración n.º 9, «Pasivos financieros».

1.1 Precio de adquisición: El precio de adquisición comprenderá el consignado en factura, los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición más todos los costes adicionales que se produzcan hasta que los bienes se hallen en la ubicación y condición necesaria para su uso, tales como transportes, aranceles de aduanas, seguros y otros directamente atribuibles a la adquisición de las existencias.

Los descuentos, rebajas y otras partidas similares se deducirán del precio de adquisición, así como los intereses contractuales incorporados al nominal de los débitos. También se deducirán del precio de adquisición, los intereses incorporados al nominal de los débitos con vencimiento superior al año, que no tengan un tipo de interés contractual, cuando se valoren inicialmente por el valor actual de los flujos de efectivo a pagar, de acuerdo con lo previsto en el apartado 4.1, «Pasivos financieros a coste amortizado» de la norma de reconocimiento y valoración n.º 9, «Pasivos financieros».

1.2 Coste de producción: El coste de producción se determinará añadiendo al precio de adquisición de las materias primas y otras materias consumidas, los costes directamente imputables al producto. También deberá añadirse la parte que razonablemente corresponda de los costes indirectamente imputables a los productos de que se trate, en la medida en que tales costes correspondan al período de fabricación, elaboración o construcción y se basen en el nivel de utilización de la capacidad normal de trabajo de los medios de producción, según los criterios indicados en la norma de reconocimiento y valoración n.º 1, «Inmovilizado material».

1.3 Métodos de asignación de valor: Cuando se trate de bienes concretos que forman parte de un inventario de bienes intercambiables entre sí, se adoptará con carácter general el método del precio medio o coste medio ponderado. El método FIFO es aceptable y puede adoptarse, si la entidad lo considera más conveniente para su gestión. Se utilizará el mismo método para inventarios de la misma naturaleza o uso.

Cuando no se pueda asignar el valor por los métodos anteriores se podrá determinar tomando el valor razonable menos un margen adecuado.

Cuando se trate de bienes no intercambiables entre si o bienes producidos y segregados para un proyecto específico, el valor se asignará identificando el precio o los costes específicamente imputables a cada bien individualmente considerado.

2. Coste de las existencias en la prestación de servicios.

En la medida que sea significativo, se podrá mantener un inventario por la prestación de servicios con contraprestación, en cuyo caso, las existencias incluirán el coste de producción de los servicios en tanto no se haya reconocido el ingreso correspondiente conforme a lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración n.º 15, «Ingresos con contraprestación».

Los criterios indicados en los apartados precedentes resultarán aplicables para determinar el coste de las existencias de los servicios.

3. Valoración posterior.

Cuando el valor realizable neto de las existencias sea inferior a su precio de adquisición o a su coste de producción, se efectuarán las oportunas correcciones valorativas, reconociéndose como gasto en el resultado del ejercicio y teniendo en cuenta tal circunstancia al valorar las existencias.

En el caso de las materias primas, la anterior comparación se realizará con su precio de reposición, en lugar de su valor realizable neto, y la correspondiente corrección valorativa se realizará hasta situarlas a dicho precio de reposición. Sin embargo, no se rebajará el valor de las materias primas y otros suministros mantenidos para su uso en la producción de existencias, para situar su valor contable por debajo del coste, siempre que se espere que los productos terminados a los que se incorporen sean vendidos a su coste de producción o por encima de él.

Los bienes que hubieren sido objeto de un contrato de venta o de prestación de servicios en firme cuyo cumplimiento deba tener lugar posteriormente no serán objeto de la corrección valorativa indicada en los párrafos precedentes, a condición de que el precio de venta estipulado en dicho contrato cubra, como mínimo, el precio de adquisición o el de coste de producción de tales bienes, más todos los costes pendientes de realizar que sean necesarios para la ejecución del contrato.

Cuando se trate de existencias que se van a distribuir sin contraprestación o esta es insignificante, su precio de adquisición o su coste de producción se comparará con su precio de reposición, o bien, si no se pueden adquirir en el mercado, con una estimación del mismo.

Si las circunstancias que causaron la corrección del valor de las existencias han dejado de existir, el importe de la corrección será objeto de reversión, reconociéndose como ingreso en el resultado del ejercicio.

12.º Activos construidos o adquiridos para otras entidades.

1. Concepto.

Son los bienes construidos o adquiridos por una entidad gestora, con base en el correspondiente contrato, convenio o acuerdo, con el objeto de que una vez finalizado el proceso de adquisición o construcción de los mismos se transfieran necesariamente a otra entidad destinataria, con independencia de que esta última participe o no en su financiación.

2. Reconocimiento y valoración por la entidad gestora.

En el caso de construcción de los bienes, cuando los ingresos y los costes asociados al contrato o acuerdo puedan ser estimados con suficiente grado de fiabilidad, los ingresos derivados del mismo se reconocerán en el resultado del ejercicio, en base al grado de avance o realización de la obra al final de cada ejercicio.

El coste de la obra se calculará conforme a lo establecido para la determinación del coste de producción en la norma de reconocimiento y valoración n.º 11, «Existencias».

Se considera que se pueden estimar con suficiente fiabilidad los ingresos y los costes de un contrato de construcción cuando concurren las siguientes circunstancias:

a) Se pueden medir razonablemente los recursos totales del contrato.

b) Es probable que la entidad obtenga los rendimientos económicos o el potencial de servicio derivados del contrato.

c) Tanto los costes que faltan para la terminación del contrato como el grado de terminación del mismo a la fecha de las cuentas anuales, pueden ser medidos con suficiente fiabilidad.

d) Los costes atribuibles al contrato pueden ser claramente identificados y medidos con suficiente fiabilidad, de manera que los costes reales del contrato pueden ser comparados con las estimaciones previas de los mismos.

Cuando los ingresos y los costes asociados al contrato o acuerdo de construcción no puedan ser estimados con el suficiente grado de fiabilidad, y en los casos en los que los activos no se construyan directamente por la entidad gestora, los costes asociados con la construcción o adquisición de los activos se reconocerán como existencias. En este caso, los ingresos se reconocerán cuando los activos se entreguen a la entidad destinataria de los mismos.

Los ingresos asociados al contrato o acuerdo de construcción o adquisición no tendrán, a efectos contables, la consideración de subvenciones recibidas.

En todo caso, los costes asociados al contrato o acuerdo que financie la entidad gestora se imputarán como subvención concedida al resultado del ejercicio que proceda de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración n.º 18, «Transferencias y subvenciones».

No será de aplicación el apartado 3 «Valoración posterior» de la norma de reconocimiento y valoración n.º 11, «Existencias» para este tipo de activos.

3. Reconocimiento y valoración por la entidad destinataria.

Los desembolsos que efectúe la entidad destinataria del contrato o acuerdo de construcción o adquisición, para financiar la obra se registrarán como anticipos de inmovilizado.

La entidad registrará el activo en el momento de su recepción, cuantificando su importe de acuerdo con lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración n.º 1, «Inmovilizado material». La subvención, que en su caso se derive de la operación, se reconocerá de acuerdo con lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración n.º 18 «Transferencias y subvenciones», cuantificándose su importe por la diferencia entre el valor del activo recibido y el de los anticipos efectuados para financiar la obra.

13.º Moneda extranjera.

1. Conceptos.

Transacción en moneda extranjera: Es toda operación que se establece o exige su liquidación en una moneda extranjera.

Se entiende por moneda extranjera cualquier moneda distinta del euro.

Partidas monetarias: Son unidades monetarias mantenidas en efectivo, así como activos y pasivos que se van a recibir o pagar, al vencimiento, mediante una cantidad fija o determinable de unidades monetarias. Incluyen entre otros: los saldos disponibles en cajas de efectivo y cuentas bancarias, préstamos, valores representativos de deuda, cuentas a cobrar, cuentas a pagar y provisiones.

Partidas no monetarias: Son activos y pasivos que no dan derecho a recibir ni obligación de entregar, una cantidad determinada o determinable de unidades monetarias. Incluyen entre otros, los activos materiales o intangibles, las existencias, así como los instrumentos de patrimonio.

2. Valoración inicial.

Toda transacción en moneda extranjera se registrará, en el momento de su reconocimiento en las cuentas anuales, en euros, aplicando al importe correspondiente en moneda extranjera el tipo de cambio al contado, existente en la fecha de la operación.

Se podrá utilizar un tipo de cambio medio del periodo (como máximo mensual) para todas las transacciones que tengan lugar durante ese intervalo, en cada una de las clases de moneda extranjera en que éstas se hayan realizado, salvo que dicho tipo haya sufrido variaciones significativas durante el intervalo de tiempo considerado.

3. Valoración posterior.

En cada fecha de presentación de las cuentas anuales se aplicarán las siguientes reglas para realizar la conversión de los saldos denominados en moneda extranjera a euros:

a) Partidas monetarias.

Los elementos patrimoniales de carácter monetario denominados en moneda extranjera se valorarán aplicando el tipo de cambio al contado existente en esa fecha.

b) Partidas no monetarias.

b.1) Las partidas no monetarias valoradas al coste se valorarán aplicando el tipo de cambio al contado de la fecha en que fueron registradas.

b.2) Las partidas no monetarias valoradas al valor razonable se valorarán aplicando el tipo de cambio al contado de la fecha en la que se determinó el valor razonable.

Las amortizaciones deberán dotarse sobre el importe anteriormente calculado.

La conversión a euros de los valores necesarios para estimar el deterioro de valor, se realizará aplicando el tipo de cambio en el momento de su determinación.

4. Tratamiento de las diferencias de cambio.

a) Partidas monetarias.

Las diferencias de cambio surgidas en la liquidación de las partidas monetarias, o en la fecha de presentación de las cuentas anuales, por causa de tipos de cambio diferentes a los utilizados en el registro de la operación en el periodo, deben reconocerse como resultados del periodo en que han aparecido, con la excepción de aquellas partidas designadas como instrumentos de cobertura, a los que les será de aplicación la norma de reconocimiento y valoración n.º 10, «Coberturas contables».

Para el caso particular de un activo financiero monetario clasificado como disponible para la venta se tratará como si se contabilizase a coste amortizado en moneda extranjera. En consecuencia, para dicho activo financiero, las diferencias de cambio asociadas a cambios en el coste amortizado se reconocen como resultados del ejercicio, y los demás cambios de valor, se tratarán tal como se dispone en la norma de reconocimiento y valoración n.º 8, «Activos financieros» para este tipo de activos.

b) Partidas no monetarias.

El efecto en la valoración de una partida no monetaria producido con motivo de la aplicación de un tipo de cambio diferente a aquél por el que figure en las cuentas anuales, no será objeto de un tratamiento individualizado sino que tendrá la misma consideración que cualquier cambio en la valoración de dicho elemento patrimonial.

14.º Impuesto sobre el valor añadido (IVA) e impuesto general indirecto canario (IGIC).

1. Impuestos soportados.

El IVA soportado deducible no formará parte del precio de adquisición de los bienes y servicios objeto de las operaciones gravadas por el impuesto, y será objeto de registro en una rúbrica específica.

El IVA soportado no deducible formará parte del precio de adquisición de los bienes y servicios objeto de las operaciones gravadas por el impuesto. En el caso de operaciones de autoconsumo interno (producción propia con destino al inmovilizado de la entidad) que sean objeto de gravamen, el IVA no deducible se sumará al coste de los respectivos activos.

Sin perjuicio de lo establecido en la norma relativa a cambios en criterios y estimaciones contables y errores, no alterarán las valoraciones iniciales las rectificaciones en el importe del IVA soportado no deducible, en particular los ajustes que sean consecuencia de la regularización derivada de la prorrata definitiva, incluida la regularización por bienes de inversión. Tales rectificaciones se reconocerán como gasto o ingreso, según proceda, en el resultado del ejercicio.

Las reglas sobre el IVA soportado serán aplicables, en su caso, al IGIC y a cualquier otro impuesto indirecto soportado en la adquisición de bienes o servicios que no sean recuperables directamente de la Hacienda Pública.

2. Impuestos repercutidos.

El IVA repercutido no formará parte del ingreso derivado de las operaciones gravadas por dicho impuesto o del importe neto obtenido en la enajenación o disposición por otra vía en el caso de baja en cuentas de activos no corrientes, y será objeto de registro en una rúbrica específica.

Las reglas sobre el IVA repercutido serán aplicables, en su caso, al IGIC y a cualquier otro impuesto indirecto soportado en la adquisición de activos o servicios que no sean recuperables directamente de la Hacienda Pública.

15.º Ingresos con contraprestación.

1. Concepto.

Los ingresos con contraprestación son aquellos que se derivan de transacciones en las que la entidad recibe activos o servicios, o cancela obligaciones, y da directamente un valor aproximadamente igual (mayoritariamente en forma de productos, servicios o uso de activos) a la otra parte del intercambio.

2. Reconocimiento y valoración.

Con carácter general los ingresos con contraprestación deben reconocerse cuando se cumplan las siguientes condiciones:

a) Cuando su importe pueda medirse con fiabilidad.

b) Cuando sea probable que la entidad reciba los rendimientos económicos o potencial de servicio asociados a la transacción.

Los ingresos surgidos de transacciones con contraprestación se valorarán por el valor razonable de la contrapartida, recibida o por recibir, derivada de los mismos, que salvo evidencia en contrario, será el precio acordado para dichos bienes o servicios, deducido el importe de cualquier descuento, bonificación o rebaja comercial que la entidad pueda conceder, así como los intereses contractuales incorporados al nominal de los créditos. También se deducirán los intereses incorporados al nominal de los créditos con vencimiento superior al año, que no tengan un tipo de interés contractual, cuando se valoren inicialmente por el valor actual de los flujos de efectivo a cobrar, de acuerdo con lo previsto en el apartado 4.1, «Valoración inicial», de la norma de reconocimiento y valoración n.º 8, «Activos financieros».

Los impuestos que gravan las operaciones de venta de bienes y prestación de servicios que la entidad debe repercutir a terceros como el impuesto sobre el valor añadido y los impuestos especiales, así como las cantidades recibidas por cuenta de terceros, no formarán parte de los ingresos.

Los créditos por operaciones derivadas de la actividad habitual se valorarán de acuerdo con lo dispuesto en la norma de reconocimiento y valoración n.º 8, «Activos financieros».

Cuando se intercambien bienes o servicios por otros de naturaleza y valor similar, tal intercambio no dará lugar al reconocimiento de ingresos.

3. Ingresos por ventas.

Los ingresos procedentes de la venta de bienes deben ser registrados cuando se cumplan además de los requisitos generales todos y cada uno de los siguientes:

a) La entidad ha transferido al comprador los riesgos y ventajas, de tipo significativo, derivados de la propiedad de los bienes, con independencia de la cesión o no del título legal de propiedad.

b) La entidad no conserva para sí ninguna implicación en la gestión corriente de los bienes vendidos, ni retiene el control efectivo sobre los mismos.

c) Los gastos asociados con la transacción pueden ser medidos con fiabilidad.

4. Ingresos por prestación de servicios.

Los ingresos procedentes de una prestación de servicios deben reconocerse cuando el resultado de una transacción puede ser estimado con fiabilidad, considerando el grado de avance o realización de la prestación a la fecha de las cuentas anuales. El resultado de una transacción puede ser estimado con fiabilidad cuando además de los requisitos generales para el reconocimiento de ingresos se cumplan todos y cada uno de los siguientes:

a) El grado de avance o realización de la prestación, en la fecha de las cuentas anuales pueda ser medido con fiabilidad.

b) Los costes ya incurridos en la prestación, así como los que quedan por incurrir hasta completarla, pueden ser medidos con fiabilidad.

Cuando los servicios se presten a través de un número indeterminado de actos, en un plazo especificado, los ingresos podrán reconocerse de forma lineal en ese plazo.

Cuando el resultado de una transacción, que implique la prestación de servicios, no pueda ser estimado de forma fiable, los ingresos correspondientes deben ser reconocidos como tales sólo en la cuantía de los gastos reconocidos que se consideren recuperables.

16.º Ingresos sin contraprestación.

1. Concepto.

Los ingresos sin contraprestación son aquellos que se derivan de transacciones en las que la entidad recibe activos o servicios, o cancela obligaciones, y no da directamente un valor aproximadamente igual a la otra parte del intercambio.

2. Reconocimiento y valoración.

El reconocimiento de ingresos procedentes de transacciones sin contraprestación va asociado al reconocimiento del activo derivado de dicha transacción, excepto en la medida que sea reconocido un pasivo también respecto al mismo flujo de entrada. El surgimiento de dicho pasivo viene motivado por la existencia de una condición que implique la devolución del activo.

Para proceder al reconocimiento del ingreso deben cumplirse los criterios de reconocimiento del activo.

Si se ha reconocido un pasivo, cuando se cancele el mismo porque se realice el hecho imponible o se satisfaga la condición, se dará de baja el pasivo y se reconocerá el ingreso.

Los ingresos procedentes de transacciones sin contraprestación se valorarán por el importe del incremento de los activos netos en la fecha de reconocimiento.

3. Impuestos.

En el caso de los impuestos, se reconocerá el ingreso y el activo cuando tenga lugar el hecho imponible y se satisfagan los criterios de reconocimiento del activo.

Los impuestos se cuantificarán siguiendo el criterio general establecido en el apartado 2 anterior. En aquellos casos en los que la liquidación de un impuesto se realice en un ejercicio posterior a la realización del hecho imponible podrán utilizarse modelos estadísticos para determinar el importe del activo, siempre que dichos modelos tengan un alto grado de fiabilidad.

El ingreso tributario se determinará por su importe bruto. En el caso de que se paguen beneficios a los contribuyentes a través del sistema tributario, que en otras circunstancias serían pagados utilizando otro medio de pago, estos constituyen un gasto y deben reconocerse independientemente, sin perjuicio de su imputación presupuestaria. El ingreso, a su vez, debe incrementarse por el importe de cualquiera de estos gastos pagados a través del sistema tributario.

El ingreso tributario sin embargo no debe incrementarse por el importe de los gastos fiscales (deducciones), ya que estos gastos son ingresos a los que se renuncia y no dan lugar a flujos de entrada o salida de recursos.

4. Multas y sanciones pecuniarias.

Las multas y sanciones pecuniarias son ingresos de Derecho público detraídos sin contraprestación y de forma coactiva como consecuencia de la comisión de infracciones al ordenamiento jurídico.

El reconocimiento de los ingresos se efectuará cuando se recauden las mismas o cuando en el ente que tenga atribuida la potestad para su imposición surja el derecho a cobrarlas.

El nacimiento del derecho de cobro se producirá cuando el ente impositor cuente con un título legal ejecutivo con que hacer efectivo dicho derecho de cobro.

La existencia de tal título ejecutivo, en el caso de multas y sanciones pecuniarias se produce, en cualquiera de los casos siguientes:

1. Cuando la legislación reguladora de las mismas establezca la ejecutividad del acto de imposición en el momento de su emisión.
2. Cuando la legislación reguladora de las mismas establezca la ejecutividad del acto de imposición en un momento posterior al de su emisión:

a) Por el transcurso del plazo legalmente establecido, en cada caso, para que el infractor reclame el acto de imposición de la sanción, sin que se haya producido tal reclamación.
b) Por resolución confirmatoria del acto de imposición en el último recurso posible a interponer por el sujeto infractor con anterioridad a la ejecutividad del acto.

5. Transferencias y subvenciones.

Los criterios de reconocimiento de este tipo de ingresos se recogen en la norma de reconocimiento y valoración n.º 18, «Transferencias y subvenciones».

6. Cesiones gratuitas de uso de bienes y derechos.

El tratamiento de estas operaciones queda establecido en la norma de reconocimiento y valoración n.º 19, «Adscripciones y otras cesiones gratuitas de uso de bienes y derechos».

17.º Provisiones, activos y pasivos contingentes.

1. Provisiones.

Esta norma de reconocimiento y valoración se aplicará con carácter general, excepto si en otra norma de reconocimiento y valoración contenida en este Plan se establece un criterio singular. Tampoco se aplicará para el registro de provisiones en las que sean necesarios cálculos actuariales para su determinación y las que afectan a los denominados beneficios sociales.

1.1 Concepto: Una provisión es un pasivo sobre el que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento.
Dará origen al pasivo todo suceso del que nace una obligación de pago, de tipo legal, contractual o implícita para la entidad, de forma que a la entidad no le queda otra alternativa más realista que satisfacer el importe correspondiente.
Una obligación implícita es aquélla que se deriva de las actuaciones de la propia entidad, en las que:

a) debido a un patrón establecido de comportamiento en el pasado, a políticas gubernamentales que son de dominio público o a una declaración efectuada de forma suficientemente concreta, la entidad haya puesto de manifiesto ante terceros que está dispuesta a aceptar cierto tipo de responsabilidades; y
b) como consecuencia de lo anterior, la entidad haya creado una expectativa válida, ante aquellos terceros con los que debe cumplir sus compromisos o responsabilidades.

1.2 Reconocimiento: Debe reconocerse una provisión cuando se den la totalidad de las siguientes condiciones:

a) la entidad tiene una obligación presente (ya sea legal, contractual o implícita) como resultado de un suceso pasado;
b) es probable que la entidad tenga que desprenderse de recursos que incorporen rendimientos económicos o potencial de servicio para cancelar tal obligación; y
c) puede hacerse una estimación fiable del importe de la obligación.
A los efectos anteriores debe tenerse en cuenta lo siguiente:

Se reconocerán como provisiones sólo aquellas obligaciones surgidas a raíz de sucesos pasados, cuya existencia sea independiente de las acciones futuras de la entidad.
No se pueden reconocer provisiones para gastos en los que sea necesario incurrir para funcionar en el futuro.
Un suceso que no haya dado lugar al nacimiento inmediato de una obligación, puede hacerlo en una fecha posterior, por causa de los cambios legales o por actuaciones de la

entidad. A estos efectos, también se consideran cambios legales aquellos en los que la normativa haya sido objeto de aprobación pero aún no haya entrado en vigor.

La salida de recursos se considerará probable siempre que haya mayor posibilidad de que se presente que de lo contrario, es decir, que la probabilidad de que un suceso ocurra sea mayor que la probabilidad de que no se presente en el futuro.

1.3 Valoración inicial: El importe reconocido como provisión debe ser la mejor estimación del desembolso necesario para cancelar la obligación presente o para transferirla a un tercero.

Para su cuantificación se deberán tener en cuenta las siguientes cuestiones:

a) La base de las estimaciones de cada uno de los desenlaces posibles, así como de su efecto financiero, se determinarán conforme a:

el juicio de la gerencia de la entidad,
la experiencia que se tenga en operaciones similares, y
los informes de expertos.

b) El importe de la provisión debe ser el valor actual de los desembolsos que se espera sean necesarios para cancelar la obligación. Cuando se trate de provisiones con vencimiento inferior o igual a un año y el efecto financiero no sea significativo no será necesario llevar a cabo ningún tipo de descuento.

c) Reembolso por parte de terceros: En el caso de que la entidad tenga asegurado que una parte o la totalidad del desembolso necesario para liquidar la provisión le sea reembolsado por un tercero, tal reembolso será objeto de reconocimiento como un activo independiente, cuyo importe no debe exceder al registrado en la provisión. Asimismo, el gasto relacionado con la provisión debe ser objeto de presentación como una partida independiente del ingreso reconocido como reembolso. En su caso será objeto de información en memoria respecto a aquellas partidas que estén relacionadas y que sirva para comprender mejor una operación.

1.4 Valoración posterior.

1.4.1 Consideraciones generales: Las provisiones deben ser objeto de revisión al menos a fin de cada ejercicio y ajustadas, en su caso, para reflejar la mejor estimación existente en ese momento. En el caso de que no sea ya probable la salida de recursos que incorporen rendimientos económicos o potencial de servicio, para cancelar la obligación correspondiente, se procederá a revertir la provisión, cuya contrapartida será una cuenta de ingresos del ejercicio.

Con independencia de lo anterior, y dado que representan un valor actual, la actualización de su cuantía, se realizará, con carácter general con cargo a cuentas representativas de gastos financieros. El tipo de descuento a aplicar será el equivalente al tipo de deuda pública para un vencimiento análogo.

1.4.2 Consideraciones particulares: Los cambios en la valoración de un pasivo existente por desmantelamiento, restauración o similar que sean consecuencia de cambios en el calendario o importe estimado de la salida de recursos para liquidar la obligación o de un cambio en el tipo de descuento, se contabilizarán de acuerdo con los siguientes criterios:

a) Si el activo se valora según el modelo de coste:

a.1) Los cambios en el pasivo incrementarán o disminuirán el coste del activo correspondiente.

a.2) El importe deducido del coste del activo no excederá de su valor contable. Si una disminución en el pasivo excede el importe del valor contable del activo, el exceso se reconocerá inmediatamente en el resultado del ejercicio.

Como consecuencia del ajuste del activo, la base amortizable deberá ser modificada y las cuotas de amortización se repartirán durante su vida útil restante.

b) Si el activo se valora según el modelo de la revalorización:

b.1) Los cambios en el pasivo modifican la partida específica de patrimonio neto previamente reconocida, de forma que:

Una disminución del pasivo se abonará directamente a dicha partida específica de patrimonio neto, excepto cuando deba contabilizarse un ingreso como consecuencia de la reversión de una minoración del activo reconocida previamente en el resultado del ejercicio.

Un incremento en el pasivo se cargará contra la cuenta representativa de dicha partida específica de patrimonio neto, hasta el límite del saldo acreedor que exista en ese momento. De resultar insuficiente el saldo mencionado, la diferencia se registrará como resultado del ejercicio.

b.2) En el caso de que una disminución en el pasivo exceda el valor contable que se habría reconocido si el activo se hubiese contabilizado por el modelo del coste, el exceso se reconocerá como un ingreso del ejercicio.

b.3) Del cambio en la partida específica de patrimonio que surja de un cambio en el pasivo se dará información en la memoria.

1.5 Aplicación de las provisiones: Cada provisión deberá ser destinada sólo para afrontar los desembolsos para los cuales fue originalmente reconocida.

2. Activos contingentes.

2.1 Concepto: Un activo contingente es un activo de naturaleza posible, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia ha de ser confirmada sólo por la ocurrencia, o en su caso por la no ocurrencia, de uno o más acontecimientos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la entidad.

2.2 Información a facilitar: Los activos contingentes no serán objeto de reconocimiento en el balance, si bien, se informará de los mismos en la memoria en el caso de que sea probable la entrada de rendimientos económicos o potencial de servicio a la entidad.

Los activos contingentes han de ser objeto de evaluación continuada.

3. Pasivos contingentes.

3.1 Concepto: Un pasivo contingente es:

a) una obligación posible, surgida a raíz de sucesos pasados, cuya existencia ha de ser confirmada sólo por la ocurrencia, o en su caso por la no ocurrencia, de uno o más acontecimientos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la entidad; o bien

b) una obligación presente, surgida a raíz de sucesos pasados, que no se ha reconocido contablemente porque:

no es probable que la entidad tenga que satisfacerla, desprendiéndose de recursos que incorporen rendimientos económicos o prestación de servicios; o bien

el importe de la obligación no puede ser valorado con la suficiente fiabilidad.

3.2 Información a facilitar: La entidad no debe proceder al reconocimiento de ningún pasivo contingente en el balance. No obstante se informará en memoria, salvo en el caso de que la posibilidad de tener una salida de recursos que incorporen rendimientos económicos o prestación de servicios, se considere remota.

Los pasivos contingentes han de ser objeto de evaluación continuada.

18.º Transferencias y subvenciones.

1. Concepto.

A los únicos efectos de este plan:

Las transferencias tienen por objeto una entrega dineraria o en especie entre los distintos agentes de las administraciones públicas, y de estos a otras entidades públicas o privadas y a particulares, y viceversa, todas ellas sin contrapartida directa por parte de los beneficiarios, destinándose a financiar operaciones o actividades no singularizadas.

Las subvenciones tienen por objeto una entrega dineraria o en especie entre los distintos agentes de las administraciones públicas, y de estos a otras entidades públicas o privadas y a particulares, y viceversa, todas ellas sin contrapartida directa por parte de los beneficiarios, destinándose a un fin, propósito, actividad o proyecto específico, con la obligación por parte

del beneficiario de cumplir las condiciones y requisitos que se hubieran establecido o, en caso contrario, proceder a su reintegro.

Las transferencias y subvenciones suponen un aumento del patrimonio neto del beneficiario de las mismas y, simultáneamente, una correlativa disminución del patrimonio neto del concedente.

2. Reconocimiento.

a) Transferencias y subvenciones concedidas.

a.1) Monetarias: Las transferencias y subvenciones concedidas se contabilizarán como gastos en el momento en que se tenga constancia de que se han cumplido las condiciones establecidas para su percepción, sin perjuicio de la imputación presupuestaria de las mismas, que se efectuará de acuerdo con los criterios recogidos en la primera parte de este texto relativa al marco conceptual de la contabilidad pública.

Cuando al cierre del ejercicio esté pendiente el cumplimiento de alguna de las condiciones establecidas para su percepción, pero no existan dudas razonables sobre su futuro cumplimiento, se deberá dotar una provisión por los correspondientes importes, con la finalidad de reflejar el gasto.

a.2) No monetarias o en especie: En el caso de entrega de activos, la entidad concedente deberá reconocer la transferencia o subvención concedida en el momento de la entrega al beneficiario.

En el caso de deudas asumidas de otros entes, la entidad que asume la deuda deberá reconocer la subvención concedida en el momento en que entre en vigor la norma o el acuerdo de asunción, registrando como contrapartida el pasivo surgido como consecuencia de esta operación.

b) Transferencias y subvenciones recibidas.

b.1) Transferencias recibidas: Las transferencias recibidas se reconocerán como ingreso imputable al resultado del ejercicio en que se reconozcan.

Las transferencias monetarias se reconocerán simultáneamente al registro del ingreso presupuestario de conformidad con los criterios recogidos en la primera parte de este texto, relativa al marco conceptual de la contabilidad pública. No obstante, podrán reconocerse con anterioridad cuando se hayan cumplido las condiciones establecidas para su percepción.

Las transferencias recibidas en especie se reconocerán en el momento de la recepción del bien.

b.2) Subvenciones recibidas: Las subvenciones recibidas se considerarán no reintegrables y se reconocerán como ingresos por el ente beneficiario cuando exista un acuerdo individualizado de concesión de la subvención a favor de dicho ente, se hayan cumplido las condiciones asociadas a su disfrute y no existan dudas razonables sobre su percepción, sin perjuicio de la imputación presupuestaria de las mismas, que se efectuará de acuerdo con los criterios recogidos en la primera parte de este texto relativa al marco conceptual de la contabilidad pública. En los demás casos las subvenciones recibidas se considerarán reintegrables y se reconocerán como pasivo.

A los exclusivos efectos de su registro contable, se entenderán cumplidas las condiciones asociadas al disfrute de la subvención en los siguientes casos:

Cuando el cumplimiento de las condiciones asociadas a su disfrute se extienda a varios ejercicios, se presumirá el cumplimiento una vez realizada la inversión o el gasto, si en el momento de elaboración de las cuentas anuales de cada uno de los ejercicios a que afecte, se está cumpliendo y no existen dudas razonables sobre el cumplimiento de las condiciones que afecten a los ejercicios posteriores.

En el caso de subvenciones para la construcción de activos, cuando las condiciones asociadas al disfrute exijan su finalización y puesta en condiciones de funcionamiento y su ejecución se realice en varios ejercicios, se entenderán cumplidas las condiciones siempre que en el momento de elaboración de las cuentas anuales no existan dudas razonables de que se vayan a cumplir. En este caso la subvención se considerará no reintegrable en proporción a la obra ejecutada.

Este tratamiento será de aplicación a las subvenciones para gastos corrientes de ejecución plurianual cuando se exija la finalización de las actividades subvencionadas.

En el caso de activos recibidos como subvención en especie, el beneficiario reconocerá la subvención recibida como ingreso o pasivo, según proceda, en el momento de la recepción.

En el caso de deudas asumidas por otros entes, la entidad cuya deuda ha sido asumida deberá reconocer como ingreso la subvención recibida en el momento en que entre en vigor la norma o el acuerdo de asunción, registrando simultáneamente la cancelación del pasivo asumido.

Las subvenciones recibidas deberán imputarse a resultados de acuerdo con los criterios que se detallan a continuación, que serán aplicables tanto a las de carácter monetario como a las de carácter no monetario o en especie:

Las subvenciones recibidas se contabilizarán, con carácter general, como ingresos directamente imputados al patrimonio neto, en una partida específica, debiéndose imputar al resultado del ejercicio sobre una base sistemática y racional de forma correlacionada con los gastos derivados de la subvención de que se trate, para lo que se tendrá en cuenta la finalidad fijada en su concesión:

Subvenciones para financiar gastos: Se imputarán al resultado del mismo ejercicio en el que se devenguen los gastos que estén financiando.

Subvenciones por adquisición de activos: Se imputarán al resultado de cada ejercicio en proporción a la vida útil del bien, aplicando el mismo método que para la dotación a la amortización de los citados elementos, o, en su caso, cuando se produzca su enajenación o baja en inventario.

En el caso de activos no amortizables, se imputarán como ingresos en el ejercicio en el que se produzca la enajenación o baja en inventario de los mismos. En el supuesto de que la condición asociada al disfrute de la subvención por el ente beneficiario suponga que este deba realizar determinadas aplicaciones de fondos (gastos o inversiones), se podrá registrar como ingreso a medida que se vayan imputando a resultados los gastos derivados de esas aplicaciones de fondos.

Subvenciones por cancelación de pasivos: Se imputarán al resultado del ejercicio en que se produzca dicha cancelación, salvo cuando se otorguen en relación con una financiación específica, en cuyo caso se imputarán en función del elemento financiado.

3. Valoración.

Las transferencias y subvenciones de carácter monetario se valorarán por el importe concedido, tanto por el ente concedente como por el beneficiario.

Las transferencias y subvenciones de carácter no monetario o en especie se valorarán por el valor contable de los elementos entregados, en el caso del ente concedente, y por su valor razonable en el momento del reconocimiento, en el caso del ente beneficiario, salvo que, de acuerdo con otra norma de reconocimiento y valoración, se deduzca otra valoración del elemento patrimonial en que se materialice la transferencia o subvención.

Las subvenciones recibidas por asunción de deudas se valorarán por el valor contable de la deuda en el momento en el que ésta es asumida.

Las subvenciones concedidas por asunción de deudas se valorarán por el valor razonable de la deuda en el momento de la asunción.

4. Transferencias y subvenciones otorgadas por las entidades públicas propietarias.

Las transferencias y subvenciones otorgadas por la entidad o entidades propietarias a favor de una entidad pública dependiente se contabilizarán de acuerdo con los criterios contenidos en los apartados anteriores de esta norma de reconocimiento y valoración.

No obstante lo previsto en el párrafo anterior, la aportación patrimonial inicial directa, así como las posteriores ampliaciones de la misma por asunción de nuevas competencias por la entidad dependiente deberán registrarse por la entidad o entidades propietarias como inversiones en el patrimonio de las entidades públicas dependientes a las que se efectúa la aportación, valorándose de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración n.º 8, «Activos financieros», y por la entidad dependiente como

patrimonio neto, valorándose, en este caso, de acuerdo con los criterios indicados en el apartado anterior de esta norma de reconocimiento y valoración.

19.º Adscripciones, y otras cesiones gratuitas de uso de bienes y derechos.

1. Concepto.

Se incluyen en este epígrafe aquellas operaciones por las que se transfieren gratuitamente activos para su utilización por la entidad receptora en un destino o fin determinado, de forma que si los bienes o derechos no se utilizaran para la finalidad prevista deberían ser objeto de reversión o devolución a la entidad aportante de los mismos, ya sea como consecuencia de lo establecido en la normativa aplicable o mediante un acuerdo vinculante entre dichas entidades.

Dentro de las adscripciones se incluyen tanto las realizadas desde una entidad pública a sus organismos públicos dependientes como entre organismos públicos dependientes de una misma entidad pública. En cuanto a las cesiones gratuitas de uso de bienes y derechos se incluyen las efectuadas entre dos entidades públicas entre las que no exista relación de dependencia ni sean dependientes de una misma entidad pública, y las efectuadas entre entidades públicas y entidades privadas.

2. Reconocimiento y valoración.

Estas operaciones se registrarán y valorarán, tanto en la entidad beneficiaria o cesionaria de los bienes o derechos como en la entidad aportante o cedente, de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración n.º 18, «Transferencias y subvenciones». En el caso de que existan dudas sobre la utilización del bien o derecho para la finalidad prevista, la operación tendrá la consideración de pasivo para la entidad beneficiaria. Se presumirá la utilización futura del bien o derecho para la finalidad prevista siempre que sea ese su uso en el momento de elaborar las cuentas anuales. Si la adscripción o cesión gratuita del bien es por un periodo inferior a la vida económica del mismo, la entidad beneficiaria del mismo registrará un inmovilizado intangible por el valor razonable del derecho de uso del bien cedido. Si la adscripción o cesión gratuita es por un periodo indefinido o similar a la vida económica del bien recibido, la entidad beneficiaria registrará en su activo el elemento recibido en función de su naturaleza y por el valor razonable del mismo en la fecha de la adscripción o cesión.

En ausencia de otros valores determinados de acuerdo con los criterios establecidos en el Marco conceptual de la contabilidad pública en relación con el valor razonable, la valoración de los bienes inmuebles recibidos en adscripción o cesión se podrá realizar por el valor que a los mismos les asigne, a efectos tributarios de las transmisiones patrimoniales, la Comunidad Autónoma en la que radiquen.

Por último, por lo que se refiere a las adscripciones de bienes, cuando éstas se produzcan desde una entidad pública a sus entidades dependientes y, a los efectos de la aplicación a las mismas de lo establecido en el apartado 4 de la norma valoración n.º 18, «Transferencias y subvenciones», se entenderá que los bienes objeto de adscripción constituyen para la entidad dependiente una aportación patrimonial inicial o una ampliación de la misma como consecuencia de la asunción de nuevas competencias por dicha entidad dependiente.

20.º Actividades conjuntas.

1. Concepto.

Una actividad conjunta es un acuerdo en virtud del cual dos o más entidades denominadas partícipes emprenden una actividad económica que se somete a gestión conjunta, lo que supone compartir la potestad de dirigir las políticas financiera y operativa de dicha actividad con el fin de obtener rendimientos económicos o potencial de servicio, de tal manera que las decisiones estratégicas, tanto de carácter financiero como operativo requieran el consentimiento unánime de todos los partícipes.

2. Categorías de actividades conjuntas.

A efectos de esta norma se distinguen los siguientes tipos de actividades conjuntas:

a) Actividades conjuntas que no requieren la constitución de una persona jurídica independiente.

Se trata de actividades controladas conjuntamente, que implican el uso de activos y otros recursos de los que son titulares los partícipes o bien únicamente el control conjunto por los partícipes (y a menudo también la propiedad conjunta) sobre uno o más activos aportados o adquiridos para cumplir con los objetivos de la actividad conjunta.

b) Actividades conjuntas que requieren la constitución de una persona jurídica independiente.

Son las entidades controladas de forma conjunta, también denominadas entidades multigrupo, a que se refiere la norma de reconocimiento y valoración n.º 8, «Activos financieros».

3. Actividades conjuntas que no requieren la constitución de una nueva entidad.

a) Cada partícipe reconocerá en sus cuentas anuales, clasificados de acuerdo con su naturaleza:

la parte proporcional que le corresponda, en función de su porcentaje de participación, de los activos que controle conjuntamente con los demás partícipes y de los pasivos en los que haya incurrido conjuntamente, así como los activos afectos a la actividad conjunta que controle de forma individual y los pasivos en que incurra individualmente como consecuencia de la actividad conjunta, y

la parte proporcional que le corresponda de los ingresos generados y de los gastos incurridos en la actividad conjunta, así como los gastos incurridos individualmente como consecuencia de su participación en la actividad conjunta.

En el reconocimiento y valoración de dichos activos, pasivos, ingresos y gastos se aplicarán los criterios previstos en la norma de reconocimiento y valoración correspondiente.

b) Transacciones entre un partícipe y la actividad conjunta.

Cuando el partícipe aporte o venda activos a la actividad conjunta, el reconocimiento de cualquier porción de los resultados económicos derivados de la transacción, reflejará el fondo económico de la misma.

Mientras la actividad conjunta conserve los activos cedidos y el partícipe haya transferido los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad, éste reconocerá sólo la porción de los resultados económicos que sea atribuible a las inversiones de los demás partícipes.

El partícipe reconocerá el importe total de cualquier resultado negativo cuando la aportación o la venta hayan puesto de manifiesto una reducción del valor realizable neto de los activos corrientes o un deterioro del valor de los bienes transferidos.

Cuando un partícipe compre activos procedentes de la actividad conjunta, no debe reconocer su parte proporcional en el resultado positivo o negativo de la actividad conjunta correspondiente a dicha transacción hasta que los activos sean revendidos a un tercero independiente, salvo que los resultados negativos representen una reducción en el valor realizable neto de los activos corrientes o un deterioro del valor de los bienes transferidos, que se reconocerán de forma inmediata.

4. Entidades controladas de forma conjunta.

El partícipe registrará su participación en una entidad controlada de forma conjunta de acuerdo con lo previsto respecto a las inversiones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas en la norma de reconocimiento y valoración n.º 8, «Activos financieros».

21.º Cambios en criterios y estimaciones contables y errores.

1. Cambios en criterios contables.

Los cambios en criterios contables pueden obedecer, bien a una decisión voluntaria, debidamente justificada, que implique la obtención de una mejor información, o bien a la imposición de una norma.

a) Adopción voluntaria de un cambio de criterio contable.

Por la aplicación del principio de uniformidad no podrán modificarse los criterios contables de un ejercicio a otro, salvo casos excepcionales que se indicarán y justificarán en

la memoria y siempre dentro de los criterios permitidos en este Plan General de Contabilidad Pública. En estos supuestos, se considerará que el cambio debe ser aplicado retroactivamente desde el ejercicio más antiguo para el que se disponga de información. Debe incluirse como un ajuste por cambios de criterio en el patrimonio neto el efecto acumulado de las variaciones de activos y pasivos, calculadas al inicio del ejercicio que sean consecuencia de un cambio de criterio. Esta corrección motivará el correspondiente ajuste en la información comparativa, salvo que no fuera factible.

Cuando no sea posible determinar el efecto acumulado de los ajustes de forma razonable al principio del ejercicio se aplicará el nuevo criterio contable de forma prospectiva.

b) Cambio de criterio contable por imposición normativa.

Un cambio de criterio contable por la adopción de una norma que regule el tratamiento de una transacción o hecho debe ser tratado de acuerdo con las disposiciones transitorias que se establezcan en la propia norma. En ausencia de tales disposiciones transitorias el tratamiento será el mismo que el establecido en el punto a) anterior.

2. Cambios en las estimaciones contables.

Los cambios en aquellas partidas que requieren para su valoración realizar estimaciones y que son consecuencia de la obtención de información adicional, de una mayor experiencia o del conocimiento de nuevos hechos, no deben considerarse a los efectos señalados en el párrafo anterior como cambios de criterio contable o error.

Cuando sea difícil distinguir entre un cambio de criterio contable o de estimación contable, se considerará este como cambio de estimación contable.

El efecto del cambio en una estimación contable se contabilizará de forma prospectiva, afectando, según la naturaleza de la operación de que se trate, al resultado del ejercicio en que tiene lugar el cambio o, cuando proceda, directamente al patrimonio neto. El eventual efecto sobre ejercicios futuros se irá imputando en el transcurso de los mismos.

3. Errores.

Las entidades elaborarán sus cuentas anuales corrigiendo los errores que se hayan puesto de manifiesto antes de su formulación.

Al elaborar las cuentas anuales pueden descubrirse errores surgidos en ejercicios anteriores, que son el resultado de omisiones o inexactitudes resultantes de fallos al emplear o utilizar información fiable, que estaba disponible cuando las cuentas anuales para tales períodos fueron formuladas y la entidad debería haber empleado en la elaboración de dichos estados.

Los errores correspondientes a ejercicios anteriores que tengan importancia relativa se corregirán aplicando las mismas reglas establecidas en el apartado 1 de esta norma de reconocimiento y valoración.

En ningún caso, los errores de ejercicios anteriores podrán corregirse afectando al resultado del ejercicio en que son descubiertos, salvo en el supuesto de que no tengan importancia relativa o sea impracticable determinar el efecto de tal error.

22.º Hechos posteriores al cierre del ejercicio.

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

Los hechos posteriores al cierre del ejercicio que pongan de manifiesto condiciones que no existían al cierre del mismo, no supondrán un ajuste en las cuentas anuales. No obstante, cuando los hechos sean de tal importancia que si no se facilitara información al respecto podría distorsionarse la capacidad de evaluación de los usuarios de las cuentas anuales, se deberá incluir en la memoria información respecto a la naturaleza del hecho posterior conjuntamente con una estimación de su efecto o, en su caso, una manifestación acerca de la imposibilidad de realizar dicha estimación.

En todo caso deberá incluirse información sobre los hechos posteriores que afecte a la aplicación del principio de gestión continuada.

TERCERA PARTE

Cuentas anuales

1. Normas de elaboración de las cuentas anuales

1.º Documentos que integran las cuentas anuales.

Las cuentas anuales comprenden el balance, la cuenta del resultado económico patrimonial, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo, el estado de liquidación del presupuesto y la memoria. Estos documentos forman una unidad y deben ser redactados con claridad y mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, del resultado económico patrimonial, y de la ejecución del presupuesto de la entidad de conformidad con este Plan de Cuentas.

2.º Formulación de las cuentas anuales.

1. Las cuentas anuales deberán ser formuladas por la entidad en el plazo establecido por la legislación vigente.
2. Las cuentas anuales se referirán al año natural, salvo en los casos de disolución o creación de la entidad. En los casos de disolución de una entidad las cuentas anuales se referirán al periodo que va desde el 1 de enero hasta la fecha de disolución, mientras que en los casos de creación de una entidad, las cuentas anuales se referirán al periodo que va desde la fecha de creación hasta el 31 de diciembre de dicho ejercicio.
3. El balance, la cuenta del resultado económico patrimonial, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo, el estado de liquidación del presupuesto y la memoria deberán estar identificados; indicándose de forma clara y en cada uno de dichos documentos su denominación, la entidad a la que corresponden y el ejercicio a que se refieren.
4. Las cuentas anuales se elaborarán expresando sus valores en euros.

3.º Estructura de las cuentas anuales.

Las cuentas anuales de las entidades deberán adaptarse a los modelos establecidos en este Plan de Cuentas.

4.º Entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

A efectos de la presentación de las cuentas anuales los conceptos de entidad del grupo, entidad multigrupo y entidad asociada serán los que se definen en las Normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público local.

5.º Normas comunes al balance, la cuenta de resultado económico patrimonial, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo.

Sin perjuicio de lo dispuesto en las normas particulares de cada uno de los estados que componen las cuentas anuales, el balance, la cuenta del resultado económico patrimonial, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo se formularán teniendo en cuenta las siguientes reglas:

1. En cada partida deberán figurar, además de las cifras del ejercicio que se cierra las correspondientes al ejercicio inmediatamente anterior, salvo en la primera parte del estado de cambios en el patrimonio neto. A estos efectos, cuando unas y otras no sean comparables, bien por haberse producido una modificación en la estructura de las cuentas, bien por realizarse un cambio de criterio contable o subsanación de error o bien porque se ha producido una reorganización administrativa, se deberá proceder a adaptar los importes del ejercicio precedente a efectos de su presentación en el ejercicio al que se refieren las cuentas anuales, informando de ello en la memoria.
2. No podrán modificarse los criterios de registro y valoración de un ejercicio a otro, salvo casos excepcionales que se indicarán y justificarán en la memoria.

3. No figurarán las partidas a las que no corresponda importe alguno en el ejercicio ni en el precedente.

4. Cuando proceda, cada partida contendrá una referencia cruzada a la información correspondiente dentro de la memoria.

6.º Balance.

El balance comprende con la debida separación, el activo, el pasivo y el patrimonio neto de la entidad, y deberá formularse teniendo en cuenta que:

1. La clasificación entre partidas corrientes y no corrientes se realizará de acuerdo con los siguientes criterios:

a) Un activo debe clasificarse como activo corriente cuando:

a.1) Se espere realizar en el corto plazo, es decir, dentro del periodo de doce meses contados a partir de la fecha de las cuentas anuales, o

a.2) Se trate de efectivo u otro medio líquido equivalente.

Todos los demás activos deben clasificarse como no corrientes.

b) Un pasivo debe clasificarse como pasivo corriente cuando deba liquidarse a corto plazo, es decir, dentro del periodo de doce meses a partir de la fecha de las cuentas anuales.

Todos los demás pasivos deben clasificarse como no corrientes.

2. Las correcciones valorativas por deterioro y las amortizaciones acumuladas minorarán la partida del activo en la que figure el correspondiente elemento patrimonial.

3. Los desembolsos pendientes sobre participaciones minorarán la partida del activo en la que figure la correspondiente inversión financiera.

4. La partida 4, «Bienes del patrimonio histórico», del epígrafe, A.II, «Inmovilizado material» del activo, incluirá todos los bienes que participen de esta naturaleza con independencia de que estén siendo utilizados o no por la entidad.

5. La partida 1, «Deudores por operaciones de gestión», del epígrafe, B.III, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo», del activo incluirá todos los deudores de carácter presupuestario excepto los de naturaleza financiera del capítulo 5 «Ingresos patrimoniales», los del capítulo 6 de enajenación de inversiones reales y los de los capítulos 8 y 9 de activos y pasivos financieros, respectivamente. También se incluirán los deudores de carácter no presupuestario que a su vencimiento se conviertan en deudores presupuestarios incluidos en esta partida.

En todo caso, los deudores presupuestarios y no presupuestarios derivados de activos construidos o adquiridos para otras entidades se incluirán en esta partida.

6. Dentro de la partida 2, «Otras cuentas a cobrar», del epígrafe B.III, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo», del activo, se incluirán los deudores presupuestarios derivados del capítulo 9 «Pasivos financieros», además de los deudores de carácter no presupuestario que, de acuerdo con estas normas, no deban figurar en otras partidas del balance.

7. El epígrafe A.VII del activo, «Deudores y otras cuentas a cobrar a largo plazo» incluirá las cuentas deudoras del epígrafe B.III. del activo con vencimiento superior a un año.

8. Los epígrafes B.IV, «Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», y B.V, «Inversiones financieras a corto plazo», del activo, incluirán los activos financieros derivados del capítulo 8 «Activos financieros», así como los derivados de ingresos de naturaleza financiera del capítulo 5 «Ingresos patrimoniales» y los derivados del capítulo 6 «Enajenación de inversiones reales» cuando no se refieran a activos construidos o adquiridos para otras entidades, con independencia de que estén vencidos o no y por tanto clasificados en cuentas de deudores presupuestarios o no presupuestarios. También se incluirán en estos epígrafes aquellos activos financieros similares a los citados que se encuentren clasificados en cuentas de deudores no presupuestarios de tesorería.

9. Por su parte, las subvenciones pendientes de imputar a resultados, de acuerdo con lo previsto en la norma de reconocimiento y valoración n.º 18, «Transferencias y subvenciones», se registrarán en el epígrafe A.IV del pasivo, «Subvenciones recibidas pendientes de imputación a resultados».

10. Los epígrafes C.II, «Deudas a corto plazo», y C.III, «Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a corto plazo» del pasivo, incluirán los pasivos financieros derivados del capítulo 9 «Pasivos financieros», así como los derivados del capítulo 3 «Gastos financieros» y los derivados del capítulo 6 «Inversiones reales» cuando no se refieran a activos construidos o adquiridos para otras entidades, con independencia de que estén vencidos o no y por tanto clasificados en cuentas de acreedores presupuestarios o no presupuestarios. También se incluirán en estos epígrafes aquellos pasivos financieros similares a los citados que se encuentren clasificados en cuentas de acreedores no presupuestarios de tesorería.

11. La partida 1, «Acreedores por operaciones de gestión», del epígrafe C.IV, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo», del pasivo, incluirá todos los acreedores de carácter presupuestario excepto los relativos al capítulo 3 «Gastos financieros», al capítulo 6 «Inversiones reales» y a los capítulos 8 y 9 de activos y pasivos financieros, respectivamente. También se incluirán los acreedores de carácter no presupuestario que a su vencimiento se conviertan en acreedores presupuestarios incluidos en esta partida.

En todo caso, los acreedores presupuestarios y no presupuestarios derivados de activos construidos o adquiridos para otras entidades se incluirán en esta partida.

12. Dentro de la partida 2, «Otras cuentas a pagar», del epígrafe C.IV, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo», del pasivo, se incluirán los acreedores presupuestarios derivados del capítulo 8 «Activos financieros», además de los acreedores de carácter no presupuestario que, de acuerdo con estas normas, no deban figurar en otras partidas del balance.

13. El epígrafe B.IV del pasivo, «Acreedores y otras cuentas a pagar a largo plazo» incluirá las cuentas acreedoras del epígrafe C.IV del pasivo con vencimiento superior a un año.

14. Cuando no se pueda reexpresar en la columna relativa al ejercicio anterior una corrección de un error material o un cambio de criterio, en su caso se deberá informar en la memoria.

7.º Cuenta del resultado económico patrimonial.

Esta cuenta recoge el resultado económico patrimonial obtenido en el ejercicio y está formada por los ingresos y los gastos del mismo, excepto cuando proceda su imputación directa al patrimonio neto de acuerdo con lo previsto en las normas de reconocimiento y valoración. La cuenta del resultado económico patrimonial se formulará teniendo en cuenta que:

1. Los ingresos y los gastos se clasificarán de acuerdo con su naturaleza económica.

2. El importe correspondiente a los ingresos tributarios y urbanísticos, las ventas, prestaciones de servicios y otros ingresos de gestión ordinaria se reflejará en la cuenta del resultado económico patrimonial por su importe neto.

3. Las transferencias y subvenciones recibidas se imputarán al resultado económico patrimonial de acuerdo con la correspondiente norma de reconocimiento y valoración y se reflejarán en las siguientes partidas:

a) Las subvenciones recibidas para financiar gastos del ejercicio, las transferencias y las subvenciones recibidas para la cancelación de pasivos que no supongan una financiación específica de un elemento patrimonial, se reflejarán en la partida 2.a) «Transferencias y subvenciones recibidas. Del ejercicio».

b) Las subvenciones recibidas para financiar activos no corrientes de carácter amortizable (materiales, intangibles, inversiones inmobiliarias y patrimonio público del suelo), las recibidas para la cancelación de un pasivo que suponga una financiación específica de un elemento patrimonial de los anteriores y las recibidas para financiar activos no corrientes y no amortizables que exijan realizar determinadas aplicaciones de fondos figurarán en la partida 2.b), «Transferencias y subvenciones recibidas. Imputación de subvenciones para el inmovilizado no financiero».

c) Las subvenciones recibidas para financiar activos corrientes distintos de los construidos o adquiridos para otras entidades o gastos corrientes de ejecución plurianual se

reflejarán en la partida 2.c), «Transferencias y subvenciones recibidas. Imputación de subvenciones para activos corrientes y otras».

d) Si los activos a que se refiere el apartado b) anterior se enajenaran o dieran de baja, las subvenciones recibidas para su financiación que estuvieran pendientes de imputación a resultados se reflejarán en la partida 13.c), «Deterioro de valor y resultados por enajenación del inmovilizado no financiero y activos en estado de venta. Imputación de subvenciones para el inmovilizado no financiero». En esta misma partida figurarán las subvenciones recibidas para financiar activos no corrientes y no amortizables y activos en estado de venta.

e) Cuando la subvención financie un gasto o un activo de naturaleza financiera, el ingreso correspondiente se incluirá en la partida 21, «Subvenciones para la financiación de operaciones financieras».

4. Cuando la entidad realice contratos o acuerdos de construcción o adquisición de activos para otras entidades, los ingresos derivados de los mismos se incluirán en la partida 3.c), «Ventas y prestaciones de servicios. Imputación de ingresos por activos construidos o adquiridos para otras entidades». Cuando no pueda, de acuerdo con la norma de reconocimiento y valoración n.º 12, «Activos construidos o adquiridos para otras entidades», utilizarse el grado de realización para la valoración de los ingresos derivados de estas inversiones, la variación de existencias de las mismas se incluirá en la partida 4, «Variación de existencias de productos terminados y en curso de fabricación y deterioro de valor».

5. La partida 7, «Excesos de provisiones», recoge estas operaciones, mientras que las dotaciones e incrementos de provisiones se incluirán en la partida de gastos correspondiente en función de su naturaleza.

6. Los resultados derivados de la venta de activos en estado de venta, así como los originados por la enajenación de inversiones inmobiliarias o de patrimonio público del suelo se reflejarán en la partida 13.b), «Deterioro de valor y resultados por enajenación de inmovilizado no financiero y activos en estado de venta. Bajas y enajenaciones».

7. Los ingresos y gastos originados por los instrumentos de cobertura que, de acuerdo con lo dispuesto en las normas de reconocimiento y valoración, deban imputarse a la cuenta del resultado económico patrimonial, figurarán en la partida de gastos o ingresos que genera la partida cubierta, informando de ello detalladamente en la memoria.

En el caso de coberturas para las que no haya divisionarias previstas en las subcuentas 6645, «Pérdidas en derivados financieros designados instrumentos de cobertura», y 7645, «Beneficios en derivados financieros designados instrumentos de cobertura», la entidad habilitará las divisionarias necesarias de dichas subcuentas, que figurarán en el epígrafe de la cuenta de resultado económico patrimonial correspondiente a la partida cubierta, al objeto de cumplir con lo previsto en el párrafo anterior.

8. Los resultados originados fuera de la actividad normal de la entidad así como de su control, como por ejemplo, las multas o sanciones soportadas se incluirán en la partida 14, «Otras partidas no ordinarias», informando de ello en la memoria.

9. El deterioro de los derechos a cobrar incluidos en el epígrafe del balance «Deudores y otras cuentas a cobrar» se reflejará en la partida 20, «Deterioro de valor, bajas y enajenaciones de activos y pasivos financieros».

10. La línea «+ Ajustes en la cuenta del resultado del ejercicio anterior» recogerá los ajustes derivados de un error material o un cambio de criterio en el resultado del ejercicio anterior que no se puedan registrar en sus conceptos definitivos, y sólo admitirá importe (positivo o negativo) en la columna correspondiente al ejercicio anterior al de referencia de las cuentas. El importe de esta misma columna correspondiente a la última línea «Resultado del ejercicio anterior ajustado» se obtendrá por agregación del importe de la línea de «+ Ajustes en la cuenta del resultado del ejercicio anterior» y del importe de la línea «IV. Resultado (ahorro o desahorro) neto del ejercicio».

11. El importe de las cuentas con saldo acreedor figurará con signo positivo y el de las cuentas con saldo deudor con signo negativo.

8.º Estado de cambios en el patrimonio neto.

El estado de cambios en el patrimonio neto está dividido en tres partes:

1. Estado total de cambios en el patrimonio neto.

2. Estado de ingresos y gastos reconocidos.
3. Estado de operaciones con la entidad o entidades propietarias.

Dichos estados tendrán la estructura que figura en los modelos de cuentas anuales.

A los efectos de dar información en la memoria sobre las partidas de dichos estados, cuando sea significativa, se considerarán los importes brutos incluidos en cada partida, en lugar del importe neto de la misma, en el caso de partidas en las que se integren importes de distinto signo.

1. En la primera parte, «estado total de cambios en el patrimonio neto», se informará de todos los cambios habidos en el patrimonio neto distinguiendo entre:

Los ajustes en el patrimonio neto debidos a cambios de criterios contables y correcciones de errores.

Los ingresos y gastos reconocidos en el ejercicio.

Las operaciones patrimoniales con la entidad o entidades propietarias, en las que éstas actúen como tales.

Otras variaciones que se produzcan en el patrimonio neto.

2. En la segunda parte, «estado de ingresos y gastos reconocidos», se recogerán los cambios en el patrimonio neto derivados de:

El resultado económico patrimonial.

Los ingresos y gastos reconocidos directamente en el patrimonio neto, distinguiendo los ingresos de los gastos.

Las transferencias a la cuenta del resultado económico patrimonial, o al valor inicial de la partida cubierta, de ingresos y gastos reconocidos directamente en el patrimonio neto.

Este estado desarrolla el epígrafe D.1 del «Estado total de cambios en el patrimonio neto».

En la columna relativa al ejercicio inmediatamente anterior al que se cierra figurarán los importes ajustados, es decir, los importes de dicho ejercicio corregidos, en su caso, por los ajustes por cambios de criterio y correcciones de errores.

Las partidas de gastos reconocidos directamente en el patrimonio neto figurarán con signo negativo.

La partida II. 4 «Subvenciones recibidas» podrá tener signo positivo o negativo, al recoger las subvenciones imputadas a patrimonio neto, así como las devoluciones de las mismas cuando aún no hubieran sido imputadas totalmente al resultado económico patrimonial.

Las partidas del epígrafe III., «Transferencias a la cuenta del resultado económico patrimonial o al valor inicial de la partida cubierta», en las que las transferencias de ingresos superen a las transferencias de gastos figurarán por su importe neto con signo negativo y en caso contrario con signo positivo.

No obstante, en los registros contables de la entidad deberán figurar por sus importes brutos los importes transferidos a la cuenta del resultado económico patrimonial o al valor inicial de la partida cubierta, según lo dispuesto en este Plan de Cuentas.

3. En la tercera parte, «Estado de operaciones con la entidad o entidades propietarias», se presentarán dos tipos de información:

3.a) Las operaciones patrimoniales con la entidad o entidades propietarias. Esta información es un desarrollo del epígrafe D.2 del «Estado total de cambios en el patrimonio neto».

3.b) Otras operaciones con la entidad o entidades propietarias, diferenciando los ingresos y gastos reconocidos directamente en la cuenta del resultado económico patrimonial y los ingresos y gastos reconocidos directamente en el patrimonio neto.

En la columna relativa al ejercicio inmediatamente anterior al que se cierra figurarán los importes ajustados, es decir, las operaciones de dicho ejercicio corregidas, en su caso, por los ajustes por cambios de criterio y correcciones de errores.

En relación con la información sobre las operaciones patrimoniales con la entidad o entidades propietarias en las partidas 1, «Aportación patrimonial dineraria», y 2, «Aportación de bienes y derechos», se incluirán las aportaciones recibidas de la entidad o entidades

propietarias ya sea como aportación patrimonial inicial directa o como posteriores ampliaciones como consecuencia de asunción de nuevas competencias por la entidad contable.

En la partida 3, «Asunción y condonación de pasivos financieros», se incluirán las aportaciones efectuadas por la entidad o entidades propietarias mediante la asunción o condonación de pasivos financieros de la entidad contable.

En la partida 5, «Devolución de bienes y derechos», se incluirán las devoluciones a la entidad o entidades propietarias de bienes y derechos, como por ejemplo la reversión de bienes y derechos adscritos.

9.º Estado de flujos de efectivo.

El estado de flujos de efectivo informa sobre el origen y destino de los movimientos habidos en las partidas monetarias de activo representativas de efectivo y otros activos líquidos equivalentes, e indica la variación neta sufrida por las mismas en el ejercicio.

Se entiende por efectivo y otros activos líquidos equivalentes los que como tales figuran en el epígrafe B.VII del activo del balance, es decir, la tesorería depositada en la caja de la entidad y los depósitos bancarios a la vista; también formarán parte los activos financieros que sean fácilmente convertibles en efectivo y que en el momento de su adquisición, su vencimiento no fuera superior a tres meses, siempre que no exista riesgo de cambios de valor y formen parte de la política de gestión normal de la tesorería de la entidad.

Los movimientos de efectivo y otros activos líquidos equivalentes se muestran en el estado de flujos de efectivo agrupados por tipos de actividades. No se recogen en el estado de flujos de efectivo los pagos por adquisición, ni cobros por amortización o vencimiento de activos financieros a los que se les ha dado la consideración de activos líquidos equivalentes a efectivo. Tampoco se recogen los movimientos internos de tesorería.

Las agrupaciones del estado de flujos de efectivo son las que se indican a continuación:

I. Flujos de efectivo de las actividades de gestión son los que constituyen su principal fuente de generación de efectivo y, fundamentalmente los ocasionados por las transacciones que intervienen en la determinación del resultado de gestión ordinaria de la entidad. Se incluyen también los que no deban clasificarse en ninguna de las dos categorías siguientes, de inversión o de financiación.

Forman parte de estos flujos los pagos de intereses ocasionados por pasivos financieros de la entidad, así como los cobros de intereses y dividendos generados por la existencia de activos financieros de la entidad.

II. Flujos de efectivo de las actividades de inversión son los pagos que tienen su origen en la adquisición de elementos del inmovilizado no financiero y de inversiones financieras, tanto de corto como de largo plazo, no consideradas activos líquidos equivalentes a efectivo, así como los cobros procedentes de su enajenación o de su amortización al vencimiento.

También forman parte de estos flujos los cobros derivados de la venta de activos en estado de venta y todos los pagos satisfechos por la adquisición del inmovilizado no financiero cuyo pago se aplaza, así como los derivados del arrendamiento financiero.

III. Los flujos de efectivo de las actividades de financiación comprenden los cobros procedentes de la adquisición por terceros de títulos valores emitidos por la entidad o de recursos concedidos por entidades financieras o terceros, en forma de préstamos u otros instrumentos de financiación y, los correspondientes a aportaciones al patrimonio de la entidad o entidades propietarias. También comprenden los pagos realizados por amortización o devolución de los anteriores instrumentos de financiación y por reparto de resultados a la entidad o entidades propietarias.

IV. Los flujos de efectivo pendientes de clasificación recogen los cobros y pagos cuyo origen se desconoce en el momento de elaborar el estado de flujos de efectivo.

El saldo de la cuenta 558, «Provisiones de fondos para pagos a justificar y anticipos de caja fija», figurará entre los pagos de esta agrupación cuando no sea posible su clasificación en una de las tres agrupaciones anteriores.

V. Efecto de las variaciones de los tipos de cambio. Este apartado recoge, con el fin de permitir la conciliación entre las existencias de efectivo al principio y al final del periodo, el efecto de la variación de los tipos de cambio, sobre el efectivo y otros activos líquidos

equivalentes que figuraran denominados en moneda extranjera. El valor en euros de estos últimos, será el que corresponda al tipo de cambio de 31 de diciembre.

En la elaboración del estado de flujos de efectivo, se ha de tener en cuenta también lo siguiente:

1. Los pagos del estado de flujos de efectivo se mostrarán netos de los cobros realizados por el reintegro o devolución de aquellos, cuando estos se produjeran en el mismo ejercicio. En caso contrario, si los cobros por reintegros de pagos previos, se producen en distinto ejercicio, no se descontarán de los mismos, y se reflejarán como flujos de efectivo de las actividades de gestión.

Los cobros del estado de flujos de efectivo se mostrarán, en todos los casos, netos de los pagos realizados por la devolución de aquellos.

2. Los cobros y pagos por cuenta de otras entidades, o de terceros podrán mostrarse netos, siempre que se refieran a operaciones de naturaleza no presupuestaria.

3. Los cobros y pagos procedentes de activos financieros, distintos a los considerados como activos líquidos equivalentes a efectivo, así como los procedentes de pasivos financieros, cuando ambos sean de rotación elevada, podrán mostrarse en términos netos en el estado de flujos de efectivo. Se considerará que el periodo de rotación es elevado cuando el número de rotaciones en el año no sea inferior a cuatro. Cuando se presente esta información en términos netos, se dejará constancia de ello en la memoria.

4. Los flujos de efectivo por cobros y pagos de importes correspondientes a impuestos indirectos repercutidos o soportados, que posteriormente se habrán de liquidar con la hacienda pública, se clasificarán de igual forma que la operación que los origina.

Los flujos que saldan la liquidación con la hacienda pública, se clasificarán como actividades de gestión.

5. En la correcta clasificación de los flujos por la realización de trabajos para formar el propio inmovilizado, se tendrá en cuenta su importancia relativa, pudiendo no realizarse aquella cuando el importe de los pagos sea escasamente significativo.

6. Los flujos procedentes de transacciones en moneda extranjera se convertirán a euros al tipo de cambio vigente en la fecha en que se produjo cada flujo en cuestión.

7. Cuando exista una cobertura contable, los flujos del instrumento de cobertura se incorporarán en la misma partida que los de la partida cubierta, indicando en la memoria este efecto.

8. Cuando existan transacciones no monetarias, es decir operaciones de inversión y financiación que no hayan supuesto el uso de efectivo o de activos líquidos equivalentes, y por tanto no se incluyan en el estado de flujos de efectivo, se presentará en la memoria toda la información significativa con respecto a las mismas. Una operación de este tipo será, por ejemplo, la adquisición de un activo mediante un arrendamiento financiero.

En caso de existir una operación de inversión que implique una contraprestación parte en efectivo o activos líquidos equivalentes y parte en otros elementos, se deberá informar sobre la parte no monetaria independientemente de la información sobre la parte en efectivo o activos líquidos equivalentes que se haya incluido en el estado de flujos de efectivo.

9. La variación de efectivo y otros activos líquidos equivalentes ocasionada por el alta o baja de un conjunto de activos y pasivos que conformen una entidad o línea de actividad de una organización se incluirá, en su caso, como una única partida denominada «Unidad de actividad» en las actividades de inversión, en el epígrafe de cobros o en el de pagos según corresponda.

10. Respecto de los cobros y pagos pendientes de clasificar, se presentará su correcta clasificación en el ejercicio siguiente, formando parte de la información relativa al ejercicio precedente, dentro del estado de flujos de efectivo.

No obstante, en relación con los flujos de efectivo pendientes de clasificar, referentes a cantidades pagadas por los perceptores de pagos a justificar y los cajeros de caja fija y pendientes de justificar, recogidas en la cuenta 558, «Provisiones de fondos para pagos a justificar y anticipos de caja fija», podrá optarse por informar sobre su correcta clasificación en la memoria de las cuentas anuales del ejercicio siguiente.

En todo caso, se podrán no realizar las anteriores reclasificaciones cuando los importes pendientes de clasificar en uno u otro caso sean escasamente significativos.

10.º Estado de liquidación del Presupuesto.

El Estado de liquidación del Presupuesto, comprende, con la debida separación, la liquidación del Presupuesto de gastos y del Presupuesto de ingresos de la entidad, así como el Resultado presupuestario.

La liquidación del Presupuesto de gastos y la liquidación del Presupuesto de ingresos se presentarán al menos con el nivel de desagregación del Presupuesto aprobado y de sus modificaciones posteriores. La liquidación del Presupuesto de gastos se presentará, además, agrupando los créditos en función de los niveles de vinculación jurídica, es decir, resumida por bolsas de vinculación jurídica de los créditos.

En la liquidación del Presupuesto de ingresos, en la columna denominada «derechos anulados» se incluirán los derechos anulados por anulación de liquidaciones, cobradas previamente o no, así como, los anulados por aplazamiento o fraccionamiento; en la columna denominada «derechos cancelados» se incluirán los cobros en especie y los derechos cancelados por insolvencias y otras causas. Asimismo, en la columna denominada «derechos reconocidos netos» se incluirá el total de derechos reconocidos durante el ejercicio minorado por el total de derechos anulados y cancelados durante el mismo. En la columna, «exceso/defecto previsión», se recogerá la diferencia entre los derechos reconocidos netos y las previsiones de ingreso definitivas.

El Resultado presupuestario del ejercicio es la diferencia entre los derechos presupuestarios netos liquidados durante el ejercicio y las obligaciones presupuestarias netas reconocidas durante el mismo período y deberá, en su caso, ajustarse en función de las obligaciones financiadas con remanente de tesorería para gastos generales y de las desviaciones de financiación del ejercicio derivadas de gastos con financiación afectada.

Los derechos reconocidos netos y las obligaciones reconocidas netas que conforman el resultado presupuestario se presentarán en las siguientes agrupaciones:

a) Operaciones corrientes: operaciones imputadas a los capítulos 1 a 5 del Presupuesto.
b) Operaciones de capital: operaciones imputadas a los capítulos 6 y 7 del Presupuesto.
c) Activos financieros: operaciones imputadas al capítulo 8 del Presupuesto.
d) Pasivos financieros: operaciones imputadas al capítulo 9 del Presupuesto.

11.º Memoria.

La memoria completa, amplía y comenta la información contenida en los otros documentos que integran las cuentas anuales. Se formulará teniendo en cuenta que:

a) El modelo de memoria recoge la información mínima a cumplimentar; no obstante, en aquellos casos en que la información que se solicita no sea significativa no se cumplimentarán las notas correspondientes a la misma. Si como consecuencia de lo anterior ciertas notas carecieran de contenido y, por tanto, no se cumplimentaran, se mantendrá, para aquellas notas que sí tengan contenido, la numeración prevista en el modelo de memoria de este Plan y se incorporará en dicha memoria una relación de aquellas notas que no tengan contenido.

b) Deberá indicarse cualquier otra información no incluida en el modelo de la memoria que sea necesaria para permitir el conocimiento de la situación y actividad de la entidad en el ejercicio, facilitando la comprensión de las cuentas anuales objeto de presentación, con el fin de que las mismas reflejen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, del resultado económico patrimonial y de la liquidación del presupuesto de la entidad contable.

c) Cuando en los apartados de la Memoria se incluyan cuadros para reflejar toda o parte de la información que se solicita será obligatoria su cumplimentación.

d) La información contenida en la Memoria relativa al Estado de liquidación del Presupuesto se presentará con el mismo nivel de desagregación que éste.

e) Con carácter general, en relación con la nota 20. «Operaciones por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos», las entidades contables que administren recursos por cuenta de otros entes públicos sólo vendrán obligadas a cumplimentar la información relativa a «1. Obligaciones derivadas de la gestión», así como la información relativa a «2. Entes públicos, cuentas corrientes en efectivo» en el caso de que efectúen entregas a cuenta a las entidades titulares.

Además, vendrán obligadas a cumplimentar la información relativa a «3. Desarrollo de la gestión» cuando no hubieran suministrado a las entidades titulares de los recursos la información necesaria para que éstas hubiesen incorporado a su presupuesto todas las operaciones derivadas de la gestión realizada.

f) La información contenida en las notas 26. »Información sobre el coste de las actividades» y 27. «Indicadores de gestión» se elaborará, al menos, para los servicios y actividades que se financien con tasas o precios públicos y, únicamente, estarán obligados a cumplimentarla los municipios de más de 50.000 habitantes y las demás entidades locales de ámbito superior.

Para la confección de la información a que se refieren las citadas notas se tendrán en cuenta los criterios establecidos en los documentos «Principios generales sobre Contabilidad Analítica de las Administraciones Públicas» (IGAE 2004) y «Los Indicadores de Gestión en el ámbito del Sector Público» (IGAE 2007), publicados en el portal de la Administración Presupuestaria en internet (www.pap.minhap.gob.es, apartado Intervención General de la Administración del Estado), así como en la Resolución de 28 de julio de 2011, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se regulan los criterios para la elaboración de la información sobre los costes de actividades e indicadores de gestión a incluir en la memoria de las cuentas anuales del Plan General de Contabilidad Pública.

2. MODELOS DE CUENTAS ANUALES

Balance

N.º CUENTA	ACTIVO	NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1	N.º CUENTA	PATRIMONIO NETO Y PASIVO	NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1
	A) Activo no corriente					**A) Patrimonio neto**			
	I. Inmovilizado intangible				100, 101	**I. Patrimonio**			
						II. Patrimonio generado			
200, 201 (2800) (2801)	1. Inversión en investigación y desarrollo				120	1. Resultados de ejercicios anteriores			
203 (2803) (2903)	2. Propiedad industrial e intelectual				129	2. Resultado del ejercicio			
						III. Ajustes por cambios de valor			
					136	1. Inmovilizado no financiero			
206 (2806) (2906)	3. Aplicaciones informáticas				133	2. Activos financieros disponibles para la venta			
207 (2807) (2907)	4. Inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos				134	3. Operaciones de cobertura			
					130, 131, 132	**IV. Subvenciones recibidas pendientes de imputación a resultados**			
208, 209	5. Otro inmovilizado intangible					**B) Pasivo no corriente**			
(2809) (2909)					14	**I. Provisiones a largo plazo**			
	II. Inmovilizado material					**II. Deudas a largo plazo**			
210 (2810)	1. Terrenos				15	1. Obligaciones y otros valores negociables			
(2910) (2990)					170, 177	2. Deudas con entidades de crédito			
211 (2811)	2. Construcciones				176	3. Derivados financieros			
(2911) (2991)					173, 174, 178	4. Otras deudas			
212 (2812)	3. Infraestructuras				179, 180, 185				
(2912) (2992)					16	**III. Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a largo plazo**			
213 (2813)	4. Bienes del patrimonio histórico								
(2913) (2993)					172	**IV. Acreedores y otras cuentas a pagar a largo plazo**			
214, 215, 216, 217, 218, 219	5. Otro inmovilizado material				186	**V. Ajustes por periodificación a largo plazo**			
(2814) (2815)						**C) Pasivo corriente**			
(2816) (2817)					58	**I. Provisiones a corto plazo**			
(2818) (2819)						**II. Deudas a corto plazo**			
(2914) (2915)					50	1. Obligaciones y otros valores negociables			
(2916) (2917)					520, 521, 527	2. Deudas con entidades de crédito			
(2918) (2919)					526	3. Derivados financieros			
(2999)					4003, 4013	4. Otras deudas			

N.º CUENTA	ACTIVO	NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1	N.º CUENTA	PATRIMONIO NETO Y PASIVO	NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1
2300, 2310, 232	6. Inmovilizado material en curso y anticipos				413, 4183				
233, 234, 235					523, 524, 528				
237, 238, 2390					529, 560, 561				
	III. Inversiones inmobiliarias				4002, 4012	**III. Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a corto plazo**			
220 (2820)	1. Terrenos				413, 4182				
(2920)					51				
221 (2821)	2. Construcciones					**IV. Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo**			
(2921)					4000, 4010	1. Acreedores por operaciones de gestión			
2301, 2311	3. Inversiones inmobiliarias en curso				413				
2391	y anticipos				416, 4180				
	IV. Patrimonio público del suelo				522				
240 (2840)	1. Terrenos				4001, 4011	2. Otras cuentas a pagar			
(2930)					410, 413, 414, 4181				
241 (2841)	2. Construcciones				419, 550				
(2931)					554, 559				
243,244,248	3. En construcción y anticipos				47	3. Administraciones públicas			
249 (2849) (2939)	4. Otro patrimonio público del suelo				45	4. Acreedores por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos			
	V. Inversiones financieras a largo plazo en entidades del grupo, plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas				485, 568	**V. Ajustes por periodificación a corto plazo**			
2500, 2510 (2940)	1. Inversiones financieras en patrimonio de entidades de derecho público								
2501, 2511 (259) (2941	2. Inversiones financieras en patrimonio de sociedades								
2502, 2512 (2942)	3. Inversiones financieras en patrimonio de otras entidades								
252, 253, 255 (295) (2960)	4. Créditos y valores representativos de deuda								
257, 258 (2961) (2962)	5. Otras inversiones financieras								
	VI. Inversiones financieras a largo plazo								
260 (269)	1. Inversiones financieras en patrimonio								
261,2620,2629, 264,266,267 (297) (2980)	2. Créditos y valores representativos de deuda								
263	3. Derivados financieros								
268, 27 (2981) (2982)	4. Otras inversiones financieras								
2621, (2983)	**VII. Deudores y otras cuentas a cobrar a largo plazo**								
	B) Activo corriente								
38 (398)	**I. Activos en estado de venta**								
	II. Existencias								
37	1. Activos construidos o adquiridos para otras entidades								
30, 35 (390) (395)	2. Mercaderías y productos terminados								
31, 32, 33, 34, 36 (391) (392) (393) (394) (396)	3. Aprovisionamientos y otros								
	III. Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo								
4300, 4310	1. Deudores por operaciones de gestión								
4430, 446									
(4900)									
4301, 4311	2. Otras cuentas a cobrar								
4431, 440, 441,									
442, 449,									
(4901)									
550, 555, 558									
47	3. Administraciones públicas								
45	4. Deudores por administración derecursos por cuenta de otros entes públicos								
	IV. Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas								

N.º CUENTA	ACTIVO	NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1	N.º CUENTA	PATRIMONIO NETO Y PASIVO	NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1
530, 531 (539) (594)	1. Inversiones financieras en patrimonio de entidades del grupo, multigrupo y asociadas								
4302, 4312 4432, (4902)	2. Créditos y valores representativos de deuda								
532, 533, 535									
(595) (5960)									
536, 537, 538	3. Otras inversiones								
(5961) (5962)									
	V. Inversiones financieras a corto plazo								
540 (549)	1. Inversiones financieras en patrimonio								
4303, 4313 4433, (4903)	2. Créditos y valores representativos de deuda								
541, 542, 544									
546, 547									
(597) (5980)									
543	3. Derivados financieros								
545, 548, 565	4. Otras inversiones financieras								
566 (5981)									
(5982)									
480, 567	**VI. Ajustes por periodificación**								
	VII. Efectivo y otros activos líquidos equivalentes								
577	1. Otros activos líquidos equivalentes								
556, 570, 571	2. Tesorería								
573, 574, 575									
TOTAL ACTIVO (A+B)					TOTAL PATRIMONIO NETO Y PASIVO (A+B+C)				

CUENTA DEL RESULTADO ECONÓMICO PATRIMONIAL

N.º CUENTA		NOTAS EN MEMORIA	20XX	2022-1
	1. Ingresos tributarios y urbanísticos			
72,73	a) Impuestos			
740,742	b) Tasas			
744	c) Contribuciones especiales			
745, 746	d) Ingresos urbanísticos			
	2. Transferencias y subvenciones recibidas			
	a) Del ejercicio			
751	a.1) Subvenciones recibidas para financiar gastos del ejercicio			
750	a.2) Transferencias			
752	a.3) Subvenciones recibidas para cancelación de pasivos que no supongan financiación específica de un elemento patrimonial			
7530	b) Imputación de subvenciones para el inmovilizado no financiero			
754	c) Imputación de subvenciones para activos corrientes y otras			
	3. Ventas y prestaciones de servicios			
700,701,702,703, 704	a)Ventas			
741,705	b) Prestación de servicios			
707	c) Imputación de ingresos por activos construidos o adquiridos para otras entidades			
71, 7940	**4. Variación de existencias de productos terminados y en curso de fabricación y deterioro de valor**			
(6940)				
780,781,782,783 784	**5. Trabajos realizados por la entidad para su inmovilizado**			
776,777	**6. Otros ingresos de gestión ordinaria**			
795	**7. Excesos de provisiones**			
	A) TOTAL INGRESOS DE GESTIÓN ORDINARIA (1+2+3+4+5+6+7)			
	8. Gastos de personal			
(640),(641)	a) Sueldos, salarios y asimilados			
(642),(643),(644) (645)	b) Cargas sociales			
(65)	**9. Transferencias y subvenciones concedidas**			
	10. Aprovisionamientos			
(600),(601),(602) (605), (607), 61	a) Consumo de mercaderías y otros aprovisionamientos			
(6941), (6942) (6943) 7941,7942,7943	b) Deterioro de valor de mercaderías, materias primas y otros aprovisionamientos			
	11.Otros gastos de gestión ordinaria			
(62)	a) Suministros y servicios exteriores			
(63)	b) Tributos			
(676)	c) Otros			
(68)	**12. Amortización del inmovilizado**			
	B) TOTAL GASTOS DE GESTIÓN ORDINARIA (8+9+10+11+12)			
	I. Resultado (ahorro o desahorro) de la gestión ordinaria (A+B)			

N.º CUENTA		NOTAS EN MEMORIA	20XX	2022-1
	13. Deterioro de valor y resultados por enajenación del inmovilizado no financiero y activos en estado de venta			
(690),(691),(692) (693),(6948)	a) Deterioro de valor			
790,791,792,793 7948, 799				
770,771,772,773 774, (670), (671) (672),(673) (674)	b) Bajas y enajenaciones			
7531	c) Imputación de subvenciones para el inmovilizado no financiero			
	14. Otras partidas no ordinarias			
775,778	a) Ingresos			
(678)	b) Gastos			
	II. Resultado de las operaciones no financieras (I +13+14)			
	15. Ingresos financieros			
	a) De participaciones en instrumentos de patrimonio			
7630	a.1) En entidades del grupo, multigrupo y asociadas			
760	a.2) En otras entidades			
	b) De valores representativos de deuda, de créditos y de otras inversiones financieras			
7631,7632	b.1) En entidades del grupo, multigrupo y asociadas			
761,762,769 76454, (66454)	b.2) Otros			
	16. Gastos financieros			
(663)	a) Por deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas			
(660),(661),(662) (669), 76451 (66451)	b) Otros			
785,786,787, 788 789	**17. Gastos financieros imputados al activo**			
	18. Variación del valor razonable en activos y pasivos financieros			
7646 (6646),76459 (66459)	a) Derivados financieros			
7640,7642,76452,76453,(6640),(6642)(66452), (66453)	b) Otros activos y pasivos a valor razonable con imputación en resultados			
7641, (6641)	c) Imputación al resultado del ejercicio por activos financieros disponibles para la venta			
768, (668)	**19. Diferencias de cambio**			
	20. Deterioro de valor, bajas y enajenaciones de activos y pasivos financieros			
796,7970,766 (6960),(6961),(6962)(6970), (666),7980, 7981, 7982, (6980), (6981) (6982), (6670)	a) De entidades del grupo, multigrupo y asociadas			
765,7971, 7983, 7984,7985,(665), (6671), (6963),(6971)(6983),(6984),(6985)	b) Otros			
755, 756	**21. Subvenciones para la financiación de operaciones financieras**			
	III. Resultado de las operaciones financieras (15+16+17+18+19+20+21)			
	IV. Resultado (ahorro o desahorro) neto del ejercicio (II + III)			
	+ Ajustes en la cuenta del resultado del ejercicio anterior			
	Resultado del ejercicio anterior ajustado (IV + Ajustes)			

1. ESTADO TOTAL DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO

	NOTAS EN MEMORIA	I. Patrimonio	II. Patrimonio generado	III. Ajustes por cambios de valor	IV. Subvenciones recibidas	TOTAL
PATRIMONIO NETO AL FINAL DEL EJERCICIO 20XX-1						
AJUSTES POR CAMBIOS DE CRITERIOS CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES						
PATRIMONIO NETO INICIAL AJUSTADO DEL EJERCICIO 20XX (A+B)						
VARIACIONES DEL PATRIMONIO NETO EJERCICIO 20XX						
1. Ingresos y gastos reconocidos en el ejercicio						
2. Operaciones patrimoniales con la entidad o entidades propietarias						
3. Otras variaciones del patrimonio neto						
PATRIMONIO NETO AL FINAL DEL EJERCICIO 20XX (C+D)						

2. ESTADO DE INGRESOS Y GASTOS RECONOCIDOS

N.º CTAS.		NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1
129	**I. Resultado económico patrimonial**			
	II. Ingresos y gastos reconocidos directamente en el patrimonio neto:			
	1. Inmovilizado no financiero			
920	1.1 Ingresos			
(820), (821) (822)	1.2 Gastos			
	2. Activos y pasivos financieros			
900, 991	2.1 Ingresos			
(800), (891)	2.2 Gastos			
	3. Coberturas contables			
910	3.1 Ingresos			

N.º CTAS.		NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1
(810)	3.2 Gastos			
94	**4. Subvenciones recibidas**			
	Total (1+2+3+4)			
	III. Transferencias a la cuenta del resultado económico patrimonial o al valor inicial de la partida cubierta:			
(823)	**1. Inmovilizado no financiero**			
(802), 902, 993	**2. Activos y pasivos financieros**			
	3. Coberturas contables			
(8110) 9110	3.1 Importes transferidos a la cuenta del resultado económico patrimonial			
(8111) 9111	3.2 Importes transferidos al valor inicial de la partida cubierta			
(84)	**4. Subvenciones recibidas**			
	Total (1+2+3+4)			
	IV. TOTAL ingresos y gastos reconocidos (I + II + III)			

3. ESTADO DE OPERACIONES CON LA ENTIDAD O ENTIDADES PROPIETARIAS

a) OPERACIONES PATRIMONIALES CON LA ENTIDAD O ENTIDADES PROPIETARIAS

	NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1
1. Aportación patrimonial dineraria			
2. Aportación de bienes y derechos			
3. Asunción y condonación de pasivos financieros			
4. Otras aportaciones de la entidad o entidades propietarias			
5. (-) Devolución de bienes y derechos			
6. (-) Otras devoluciones a la entidad o entidades propietarias			
TOTAL			

b) OTRAS OPERACIONES CON LA ENTIDAD O ENTIDADES PROPIETARIAS

	NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1
I. Ingresos y gastos reconocidos directamente en la cuenta del resultado económico patrimonial (1+2+3)			
1. Transferencias y subvenciones			
1.1 Ingresos			
1.2 Gastos			
2. Prestación de servicios y venta de bienes			
2.1 Ingresos			
2.2 Gastos			
3. Otros			
3.1 Ingresos			
3.2 Gastos			
II. Ingresos y gastos reconocidos directamente en el patrimonio neto (1+2)			
1. Subvenciones recibidas			
2. Otros			
TOTAL (I+II)			

ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO

	NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1
I. FLUJOS DE EFECTIVO DE LAS ACTIVIDADES DE GESTIÓN			
A) Cobros:			
1. Ingresos tributarios y urbanísticos			
2. Transferencias y subvenciones recibidas			
3. Ventas y prestaciones de servicios			
4. Gestión de recursos recaudados por cuenta de otros entes			
5. Intereses y dividendos cobrados			
6. Otros cobros			
B) Pagos:			
7. Gastos de personal			
8. Transferencias y subvenciones concedidas			
9. Aprovisionamientos			
10. Otros gastos de gestión			
11. Gestión de recursos recaudados por cuenta de otros entes			
12. Intereses pagados			
13. Otros pagos			
Flujos netos de efectivo por actividades de gestión (+A-B)			
II. FLUJOS DE EFECTIVO DE LAS ACTIVIDADES DE INVERSIÓN			
C) Cobros:			
1. Venta de inversiones reales			
2. Venta de activos financieros			
3. Unidad de actividad			
4. Otros cobros de las actividades de inversión			

	NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1
D) Pagos:			
5. Compra de inversiones reales			
6. Compra de activos financieros			
7. Unidad de actividad			
8. Otros pagos de las actividades de inversión			
Flujos netos de efectivo por actividades de inversión (+C-D)			
III. FLUJOS DE EFECTIVO DE LAS ACTIVIDADES DE FINANCIACIÓN			
E) Aumentos en el patrimonio:			
1. Cobros por aportaciones de la entidad o entidades propietarias			
F) Pagos a la entidad o entidades propietarias:			
2. Devolución de aportaciones y reparto de resultados a la entidad o entidades propietarias			
G) Cobros por emisión de pasivos financieros:			
3. Obligaciones y otros valores negociables			
4. Préstamos recibidos			
5. Otras deudas			
H) Pagos por reembolso de pasivos financieros:			
6. Obligaciones y otros valores negociables			
7. Préstamos recibidos			
8. Otras deudas			
Flujos netos de efectivo por actividades de financiación (+E-F+G-H)			
IV. FLUJOS DE EFECTIVO PENDIENTES DE CLASIFICACIÓN			
I) Cobros pendientes de aplicación			
J) Pagos pendientes de aplicación			
Flujos netos de efectivo pendientes de clasificación (+I-J)			
V. EFECTO DE LAS VARIACIONES DE LOS TIPOS DE CAMBIO			
VI. INCREMENTO/DISMINUCIÓN NETA DEL EFECTIVO Y ACTIVOS LÍQUIDOS EQUIVALENTES AL EFECTIVO (I + II + III + IV + V)			
Efectivo y activos líquidos equivalentes al efectivo al inicio del ejercicio			
Efectivo y activos líquidos equivalentes al efectivo al final del ejercicio			

ESTADO DE LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO

I. LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS

Aplicación presupuestaria	Descripción	Créditos presupuestarios			Gastos comprometidos (4)	Obligaciones reconocidas netas (5)	Pagos (6)	Obligaciones pendientes de pago a 31 de diciembre (7=5-6)	Remanentes de crédito (8=3-5)
		Iniciales (1)	Modificaciones (2)	Definitivos (3=1+2)					
	TOTAL								

II. LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS

Aplicación presupuestaria	Descripción	Previsiones presupuestarias			Derechos reconocidos (4)	Derechos anulados (5)	Derechos cancelados (6)	Derechos reconocidos netos (7=4-5-6)	Recaudación neta (8)	Derechos pendientes de cobro a 31 de diciembre (9=7-8)	Exceso / defecto previsión (10=7-3)
		Iniciales (1)	Modificaciones (2)	Definitivas (3=1+2)							

Aplicación presupuestaria	Descripción	Previsiones presupuestarias			Derechos reconocidos (4)	Derechos anulados (5)	Derechos cancelados (6)	Derechos reconocidos netos (7=4-5-6)	Recaudación neta (8)	Derechos pendientes de cobro a 31 de diciembre (9=7-8)	Exceso / defecto previsión (10=7-3)
		Iniciales (1)	Modificaciones (2)	Definitivas (3=1+2)							
	TOTAL										

III. RESULTADO PRESUPUESTARIO

Conceptos	Derechos reconocidos netos	Obligaciones reconocidas netas	Ajustes	Resultado presupuestario
a) Operaciones corrientes.	----------	----------		----------
b) Operaciones de capital	----------	----------		----------
1. Total operaciones no financieras (a+b)	----------	----------		----------
c) Activos financieros	----------	----------		----------
d) Pasivos financieros	----------	----------		----------
2. Total operaciones financieras (c+d)	----------	----------		----------
I. RESULTADO PRESUPUESTARIO DEL EJERCICIO (I = 1+2)	----------	----------		----------
Ajustes:				
3. Créditos gastados financiados con remanente de tesorería para gastos generales			----------	
4. Desviaciones de financiación negativas del ejercicio			----------	
5. Desviaciones de financiación positivas del ejercicio			----------	
II. Total ajustes (II = 3+4-5)			----------	----------
RESULTADO PRESUPUESTARIO AJUSTADO (I+II)				----------

MEMORIA

CONTENIDO DE LA MEMORIA

1. Organización y Actividad.
2. Gestión indirecta de servicios públicos, convenios y otras formas de colaboración.
3. Bases de presentación de las cuentas.
4. Normas de reconocimiento y valoración.
5. Inmovilizado material.
6. Patrimonio público del suelo.
7. Inversiones inmobiliarias.
8. Inmovilizado intangible.
9. Arrendamientos financieros y otras operaciones de naturaleza similar.
10. Activos financieros.
11. Pasivos financieros.
12. Coberturas contables.
13. Activos construidos o adquiridos para otras entidades y otras existencias.
14. Moneda extranjera.
15. Transferencias, subvenciones y otros ingresos y gastos.
16. Provisiones y contingencias.
17. Información sobre medio ambiente.
18. Activos en estado de venta.
19. Presentación por actividades de la cuenta del resultado económico patrimonial.
20. Operaciones por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos.
21. Operaciones no presupuestarias de tesorería.
22. Contratación administrativa. Procedimientos de adjudicación.
23. Valores recibidos en depósito.
24. Información presupuestaria.
25. Indicadores financieros, patrimoniales y presupuestarios.
26. Información sobre el coste de las actividades.
27. Indicadores de gestión.
28. Hechos posteriores al cierre.

1. Organización y Actividad.

Se informará sobre:

1. Población oficial y cuantos otros datos de carácter socioeconómico contribuyan a la identificación de la entidad.

2. Norma de creación de la entidad (no será necesario informar acerca de la norma de creación del Municipio, la Provincia y la Isla).

3. Actividad principal de la entidad (no será necesario informar acerca de la actividad de la Administración General del Municipio, la Provincia y la Isla), su régimen jurídico, económico-financiero y de contratación. En el supuesto de servicios públicos gestionados de forma indirecta, se indicará la forma de gestión.

4. Descripción de las principales fuentes de ingresos y, en su caso, tasas y precios públicos percibidos.

5. Consideración fiscal de la entidad a efectos del impuesto de sociedades y, en su caso, operaciones sujetas a IVA y porcentaje de prorrata.

6. Estructura organizativa básica, en sus niveles político y administrativo.

7. Número medio de empleados durante el ejercicio y a 31 de diciembre, tanto funcionarios como personal laboral, distinguiendo por categorías y sexos.

8. Identificación, en su caso, de la entidad o entidades propietarias y porcentaje de participación de éstas en el patrimonio de la entidad contable.

9. Identificación, en su caso, de las entidades del grupo, multigrupo y asociadas de las que forme parte la entidad contable, indicando su actividad (excepto del Municipio, la Provincia y la Isla) así como el porcentaje de participación en el capital social o patrimonio de cada una de ellas.

2. Gestión indirecta de servicios públicos, convenios y otras formas de colaboración.

En relación con los servicios públicos gestionados de forma indirecta, los convenios y otras formas de colaboración, cuando tengan un importe significativo, la entidad informará, junto con los datos identificativos de la entidad con la que se efectúe la gestión, el convenio o la colaboración, sobre:

1. En la gestión indirecta: el objeto, plazo, los bienes de dominio público afectos a la gestión, las aportaciones no dinerarias, las transferencias o subvenciones comprometidas durante la vida de la concesión, los anticipos reintegrables, los préstamos participativos, subordinados o de otra naturaleza concedidos por el titular del servicio al gestor y los bienes objeto de reversión.

2. En los convenios: el objeto, el plazo y las transferencias o subvenciones comprometidas durante la vida del convenio.

3. En las actividades conjuntas que no requieran la constitución de una nueva entidad y que no estén contempladas en las notas anteriores, se indicarán: el objeto, plazo y los compromisos asumidos durante la vida de la misma.

4. En el caso de otras formas de colaboración público-privadas: el objeto, el plazo y las trasferencias o subvenciones comprometidas durante la vida del acuerdo de colaboración, así como en su caso el precio acordado.

3. Bases de presentación de las cuentas.

Se informará sobre:

1. Imagen fiel:

a) Requisitos de la información, principios contables públicos y criterios contables no aplicados por interferir el objetivo de la imagen fiel y, en su caso, incidencia en las cuentas anuales.

b) Principios, criterios contables aplicados e información complementaria necesaria para alcanzar el objetivo de imagen fiel y ubicación de ésta en la memoria.

2. Comparación de la información:

a) Explicación de las causas que impiden la comparación de las cuentas anuales del ejercicio con las del precedente.

b) Explicación de la adaptación de los importes del ejercicio precedente para facilitar la comparación o, en su caso, de la imposibilidad de realizar esta adaptación.

3. Razones e incidencia en las cuentas anuales de los cambios en criterios de contabilización y corrección de errores.

4. Información sobre cambios en estimaciones contables cuando sean significativos.

4. Normas de reconocimiento y valoración.

Se indicarán los criterios contables aplicados en relación con las siguientes partidas:

1. Inmovilizado material; indicando los criterios sobre amortización, correcciones valorativas por deterioro y reversión de las mismas, capitalización de gastos financieros, costes de ampliación, modernización y mejoras, costes de gran reparación o inspección general, costes de desmantelamiento del activo y restauración de su emplazamiento, y los criterios sobre la determinación del coste de los trabajos efectuados por la entidad para su inmovilizado material.

Se indicará el modelo de valoración posterior utilizado para cada clase de inmovilizado, bien sea el del coste o el de revalorización.

2. Patrimonio público del suelo; especificando para los terrenos, construcciones y demás bienes y derechos integrantes de este patrimonio los criterios señalados en el apartado 1 anterior.

3. Inversiones inmobiliarias; señalando el criterio para calificar los terrenos y construcciones como inversiones inmobiliarias, especificando para éstas los criterios señalados en el apartado 1 anterior.

4. Inmovilizado intangible; indicando los criterios utilizados de capitalización o activación, amortización y correcciones valorativas por deterioro.

Justificación de las circunstancias que han llevado a calificar como indefinida la vida útil de un inmovilizado intangible.

Se indicará el criterio de valoración posterior utilizado para cada clase de inmovilizado, bien sea el del coste o el de revalorización.

5. Arrendamientos; indicando los criterios de contabilización de los contratos de arrendamiento financiero y otras operaciones de naturaleza similar.

6. Permutas; indicando el criterio seguido y la justificación de su aplicación, en particular, las circunstancias que han llevado a considerar a una permuta como de activos no similares desde un punto de vista funcional o vida útil.

7. Activos y pasivos financieros; indicando:

a) Criterios empleados para la calificación y valoración de las diferentes categorías de activos financieros y pasivos financieros, así como para el reconocimiento de cambios de valor razonable.

b) Para los activos financieros:

— La naturaleza de los clasificados inicialmente como a valor razonable con cambios en la cuenta del resultado económico patrimonial, así como los criterios aplicados en dicha clasificación y una explicación de cómo la entidad ha cumplido los requerimientos señalados en la norma de registro y valoración relativa a activos financieros.

— Los criterios aplicados para determinar la existencia de evidencia objetiva de deterioro, así como de registro de la corrección de valor y su reversión y la baja definitiva de activos financieros deteriorados. En particular, se destacarán los criterios utilizados para calcular las correcciones valorativas de los deudores por operaciones de gestión y otras cuentas a cobrar. Asimismo, se indicarán los criterios contables aplicados a los activos financieros cuyas condiciones hayan sido renegociadas y que, de otro modo, estarían vencidos o deteriorados.

c) Criterios empleados para el registro de la baja de activos financieros y pasivos financieros.

d) Contratos de garantías financieras; indicando el criterio seguido tanto en la valoración inicial como posterior, así como, en su caso, para la dotación de provisiones por garantías clasificadas como dudosas.

e) Inversiones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas; se informará sobre el criterio aplicado para registrar las correcciones valorativas por deterioro.

f) Los criterios empleados en la determinación de los ingresos o gastos procedentes de las distintas categorías de instrumentos financieros: intereses, primas o descuentos, dividendos, etc.

8. Coberturas contables; indicando los criterios de valoración del instrumento de cobertura y de la partida cubierta, distinguiendo entre coberturas de activos o pasivos reconocidos, compromisos en firme y transacciones previstas, así como los criterios de valoración aplicados para el registro de la interrupción de la cobertura.

9. Existencias; indicando los criterios de valoración y, en particular, los seguidos sobre correcciones valorativas.

10. Activos construidos o adquiridos para otras entidades; indicando los criterios de reconocimiento de los ingresos y gastos derivados del contrato o acuerdo de construcción o adquisición, y en su caso, el método utilizado para determinar el grado de avance o realización y se informará en el caso de que no se hubiese podido aplicar dicho método.

11. Transacciones en moneda extranjera; indicando los criterios de valoración de saldos en moneda distinta del euro, y el procedimiento empleado para calcular el tipo de cambio en euros de elementos patrimoniales que, en la actualidad o en su origen, hubiesen sido expresados en moneda distinta del euro.

12. Ingresos y gastos; indicando los criterios generales aplicados.

13. Provisiones y contingencias; indicando el criterio de valoración así como, en su caso, el tratamiento de las compensaciones a recibir de un tercero. En particular, en relación con las provisiones, deberá realizarse una descripción de los métodos de estimación y cálculo de cada uno de los riesgos.

14. Transferencias y subvenciones; indicando el criterio empleado para su clasificación y, en su caso, su imputación a resultados.

15. Actividades conjuntas; indicando los criterios seguidos por la entidad para integrar en sus cuentas anuales los saldos correspondientes a la actividad conjunta en que participe.

16. Activos en estado de venta: se indicarán los criterios seguidos para calificar y valorar dichos activos.

Opcionalmente, esta información podrá incluirse en aquellas notas de la Memoria que correspondan a los elementos patrimoniales afectados.

5. Inmovilizado material.

1. Análisis del movimiento durante el ejercicio de cada partida del balance incluida en este epígrafe y de sus correspondientes amortizaciones acumuladas y correcciones valorativas acumuladas, distinguiendo entre aquellos activos valorados según el modelo de coste de aquellos valorados de acuerdo con el modelo de revalorización, indicando lo siguiente:

a) Saldo inicial.
b) Entradas.
c) Aumentos por traspasos de otras partidas.
d) Salidas.
e) Disminuciones por traspasos a otras partidas.
f) Correcciones valorativas netas por deterioro del ejercicio (dotaciones menos reversiones de dotaciones).
g) Amortizaciones del ejercicio.
h) Incremento por revalorización en el ejercicio (modelo de revalorización).
i) Saldo final.

2. Información sobre:

a) Costes estimados de desmantelamiento del activo y de la restauración de su emplazamiento incluidos como mayor valor de los activos, así como grandes reparaciones o inspecciones generales incorporadas, especificando las circunstancias que se han tenido en cuenta para su valoración.

b) Vidas útiles o coeficientes de amortización utilizados en los diferentes tipos de elementos, así como información, en su caso, sobre los coeficientes aplicados a distintas partes de un mismo elemento.

c) Siempre que tenga incidencia significativa en el ejercicio presente o en ejercicios futuros, se informará de los cambios de estimación que afecten a valores residuales, a los costes estimados de desmantelamiento del activo y la restauración de su emplazamiento,

vidas útiles y métodos de amortización, así como grandes reparaciones o inspecciones generales.

d) Importe de los gastos financieros capitalizados, en su caso, en el ejercicio.

e) Criterio utilizado para determinar el valor razonable de los bienes valorados de acuerdo con el modelo de revalorización, en particular, del ejercicio en que se ha efectuado la última revalorización.

f) Bienes recibidos en adscripción, a nivel partida de balance, con indicación, de su valor activado, amortización y correcciones valorativas por deterioro acumuladas.

Identificación de los bienes recibidos en adscripción durante el ejercicio.

g) Identificación de los entes a los que se hayan entregado bienes en adscripción durante el ejercicio.

h) Identificación de los bienes recibidos en cesión durante el ejercicio.

i) Identificación de los entes a los que se hayan entregado bienes en cesión durante el ejercicio.

j) Arrendamientos financieros y otras operaciones de naturaleza similar de importe significativo sobre bienes del inmovilizado material, sin perjuicio de la información requerida en otras partes de la memoria.

k) Se informará de los bienes que se encuentren destinados al uso general, distinguiendo entre infraestructuras, bienes comunales y bienes del patrimonio histórico, desglosando la información por tipos en el primer y segundo caso, y para el caso de los bienes del patrimonio histórico, distinguiendo, al menos, entre construcciones y el resto.

l) Valor activado en el ejercicio de los bienes construidos por la entidad, cuando sea de un importe significativo.

m) Cualquier otra circunstancia de carácter sustantivo que afecte a bienes del inmovilizado material, tal como garantías, restricciones de titularidad, litigios y situaciones análogas.

6. Patrimonio público del suelo.

Se dará la información requerida en la nota anterior.

7. Inversiones inmobiliarias.

Se dará la información requerida en la nota 5 relativa al inmovilizado material.

8. Inmovilizado intangible.

1. Análisis del movimiento durante el ejercicio de cada partida del balance incluida en este epígrafe y de sus correspondientes amortizaciones acumuladas y correcciones valorativas acumuladas, distinguiendo entre aquellos activos valorados según el modelo de coste de aquellos valorados de acuerdo con el modelo de revalorización, indicando lo siguiente:

a) Saldo inicial.

b) Entradas.

c) Aumentos por traspasos de otras partidas.

d) Salidas.

e) Disminuciones por traspasos a otras partidas.

f) Correcciones valorativas netas por deterioro (dotaciones menos reversiones de dotaciones).

g) Amortizaciones del ejercicio.

h) Aumento por revalorización en el ejercicio (cuando la entidad utilice el modelo de la revalorización para la valoración posterior).

i) Saldo final.

2. Información sobre:

a) Vidas útiles o coeficientes de amortización utilizados en los diferentes tipos de elementos.

b) Siempre que tenga incidencia significativa en el ejercicio presente o en ejercicios futuros se informará de los cambios de estimación que afecten a valores residuales, vidas útiles y métodos de amortización.

c) Importe de los gastos financieros capitalizados, en su caso, en el ejercicio.

d) Criterio utilizado para determinar el valor razonable de los bienes valorados de acuerdo con el modelo de revalorización, en particular del ejercicio en que se ha efectuado la última revalorización.

e) Importe agregado de los desembolsos por investigación y desarrollo que se han reconocido como gastos durante el ejercicio, así como la justificación del cumplimiento de las circunstancias que soportan la capitalización de gastos de investigación y desarrollo.

f) Cualquier otra circunstancia de carácter sustantivo que afecte al inmovilizado intangible, tal como garantías, restricciones de titularidad, litigios y situaciones análogas.

9. Arrendamientos financieros y otras operaciones de naturaleza similar.

Los arrendatarios suministrarán la siguiente información:

— Para cada clase de activos, el importe por el que se ha reconocido inicialmente el activo, indicando si éste corresponde al valor razonable del activo o, en su caso, al valor actual de los pagos a realizar y existencia, en su caso, de la opción de compra.

— Una descripción general de los acuerdos significativos de arrendamiento financiero.

— A los activos que surjan de estos contratos, les será de aplicación la información a incluir en memoria correspondiente a la naturaleza de los mismos, establecidas en las notas anteriores, relativas a inmovilizado material, inversiones inmobiliarias, inmovilizado intangible y patrimonio público del suelo.

10. Activos financieros.

Para los activos financieros, excepto los créditos por operaciones derivadas de la actividad habitual[1], el efectivo y otros activos líquidos equivalentes, y los derivados designados instrumentos de cobertura, se informará sobre:

[1]. Se considerarán créditos derivados de operaciones habituales los incluidos en los epígrafes A.VII «Deudores y otras cuentas a cobrar a largo plazo» y B.III «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo» del balance.

1. Información relacionada con el balance.

a) Se presentará un estado resumen de la conciliación entre la clasificación de activos financieros del balance y las categorías que se establecen de los mismos en la norma de reconocimiento y valoración n.º 8, «Activos Financieros», de acuerdo con la siguiente estructura:

Categorías	Clases													
	Activos financieros a largo plazo						Activos financieros a corto plazo						Total	
	Inversiones en patrimonio		Valores representativos de deuda		Otras inversiones		Inversiones en patrimonio		Valores representativos de deuda		Otras inversiones			
	20XX	20XX-1	20XX	20XX-1	20XX	20XX-1	20XX	20XX-1	20XX	20XX-1	20XX	20XX-1	20XX	20XX-1
CRÉDITOS Y PARTIDAS A COBRAR														
INVERSIONES MANTENIDAS HASTA EL VENCIMIENTO														
ACTIVOS FINANCIEROS A VALOR RAZONABLE CON CAMBIO EN RESULTADOS														
INVERSIONES EN ENTIDADES DEL GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS														
ACTIVOS FINANCIEROS DISPONIBLES PARA LA VENTA														
TOTAL														

b) Reclasificación.

Si, de conformidad con lo establecido en el apartado 9 de la norma de reconocimiento y valoración n.º 8, «Activos Financieros», la entidad hubiese reclasificado durante el ejercicio un activo financiero, de forma que éste pase a valorarse al coste o al coste amortizado en lugar de a valor razonable, o viceversa, informará sobre:

— Importe reclasificado de cada una de estas categorías; y
— El motivo de la reclasificación.

c) Activos financieros entregados en garantía.
La entidad informará del valor contable de los activos financieros entregados en garantía así como de la clase de activos financieros a la que pertenecen.

d) Correcciones por deterioro del valor.
La entidad informará, para cada clase de activo financiero, del movimiento de las cuentas correctoras utilizadas para registrar el deterioro de valor, para lo cual cumplimentará el siguiente estado:

Clases de activos financieros	Movimiento cuentas correctoras			
	Saldo inicial	Disminuciones de valor por deterioro crediticio del ejercicio	Reversión del deterioro crediticio en el ejercicio	Saldo final
Activos financieros a Largo Plazo				
Inversiones en patrimonio				
Valores representativos de deuda				
Otras inversiones				
Activos financieros a Corto Plazo				
Inversiones en patrimonio				
Valores representativos de la deuda				
Otras inversiones				

2. Información relacionada con la cuenta del resultado económico- patrimonial.

La entidad informará sobre:

a) Los resultados del ejercicio netos procedentes de las distintas categorías de activos financieros definidas en la norma de reconocimiento y valoración n.º 8, «Activos financieros».
b) Los ingresos financieros calculados por aplicación del método del tipo de interés efectivo.

3. Información sobre los riesgos de tipo de cambio y de tipo de interés.

a) Riesgo de tipo de cambio.
Se informará sobre las inversiones financieras en moneda distinta del euro, agrupadas por monedas, según el siguiente formato:

Monedas	Inversiones en patrimonio	Valores representativos de la deuda	Otras inversiones	Total
TOTAL				
% INVERSIONES EN MONEDA DISTINTA DEL EURO SOBRE INVERSIONES TOTALES				

b) Riesgo de tipo de interés.
Para los activos financieros que se valoren al coste amortizado, se informará sobre su distribución entre activos a tipo de interés fijo y a tipo variable, en términos absolutos y porcentuales, según el siguiente formato:

Clases de Activos financieros	Tipo de interés		
	A tipo interés fijo	A tipo interés variable	Total
VALORES REPRESENTATIVOS DE LA DEUDA			
OTROS ACTIVOS FINANCIEROS			
TOTAL IMPORTE			
% DE ACTIVOS FINANCIEROS A TIPO DE INTERES FIJO O VARIABLE SOBRE EL TOTAL			

4. Otra información.

Cualquier otra información de carácter sustantivo que afecte a los activos financieros.

11. Pasivos financieros.

Para los pasivos financieros, excepto para las cuentas a pagar por operaciones habituales de la entidad[2] y los derivados designados instrumentos de cobertura, se incluirá la siguiente información:

[2] Se considerarán cuentas a pagar por operaciones habituales las incluidas en los epígrafes B.IV «Acreedores y otras cuentas a pagar a largo plazo» y C.IV «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo» del balance.

1. Situación y movimientos de las deudas:

Para cada deuda se cumplimentará la información requerida en los estados 1 a) Deudas al coste amortizado y 2 a) Deudas a valor razonable.

Asimismo se presentará un estado resumen de la conciliación entre la clasificación de pasivos financieros del balance y las categorías que se establecen en la norma de reconocimiento y valoración n.º 9, «Pasivos financieros», que tendrá la estructura que figura en el estado 1 c) Resumen por categorías.

1. SITUACIÓN Y MOVIMIENTOS DE LAS DEUDAS

a) DEUDAS AL COSTE AMORTIZADO

Identificación deuda	T.i.e.	Deuda al 1 enero		Creaciones		Intereses devengados según T.I.E.		Intereses cancelados (7)	Diferencias de cambio		Disminuciones		Deuda al 31 diciembre	
		Coste amortizado (1)	Intereses explícitos (2)	Efectivo (3)	Gastos (4)	Explícitos (5)	Resto (6)		Del coste amortizado (8)	De intereses explícitos (9)	Valor contable (10)	Resultado (11)	Coste amortizado (12)=(1)+(3)-(4)+(6)+(8)-(10)	Intereses explícitos (13)=(2)+(5)-(7) +(9)
TOTAL														

b) DEUDAS A VALOR RAZONABLE

Identificación deuda	Deuda al 1 enero		Creaciones		Intereses devengados (5)	Intereses cancelados (6)	Variación valor razonable (7)	Diferencias de cambio		Disminu-ciones (10)	Deuda al 31 diciembre	
	Valor ex-cupón (1)	Intereses explícitos (2)	Efectivo (3)	Gastos (4)				Del valor ex-cupon (8)	De intereses explícitos (9)		Valor ex-cupón (11)=(1)+(3)+(7)+(8)-(10)	Intereses explícitos (10)=(2)+(5)+(9)-(6)

Identificación deuda	Deuda al 1 enero		Creaciones		Intereses devengados (5)	Intereses cancelados (6)	Variación valor razonable (7)	Diferencias de cambio		Disminu-ciones (10)	Deuda al 31 diciembre	
	Valor ex-cupón (1)	Intereses explícitos (2)	Efectivo (3)	Gastos (4)				Del valor ex-cupon (8)	De intereses explícitos (9)		Valor ex-cupón (11)=(1)+(3)+(7)+(8)-(10)	Intereses explícitos (10)=(2)+(5)+(9)-(6)
TOTAL												

c) RESUMEN POR CATEGORÍAS

Categorías	Clases													
	Largo plazo						Corto plazo						Total	
	Obligaciones y otros valores negociables		Deudas con entidades de crédito		Otras deudas		Obligaciones y otros valores negociables		Deudas con entidades de crédito		Otras deudas			
	20XX	20XX-1	20XX	20XX-1	20XX	20XX-1	20XX	20XX-1	20XX	20XX-1	20XX	20XX-1	20XX	20XX-1
DEUDAS A COSTE AMORTIZADO														
DEUDAS A VALOR RAZONABLE														
TOTAL														

2. Líneas de crédito. Para cada línea de crédito se informará del importe disponible, indicando también el límite concedido, la parte dispuesta, y la comisión, en porcentaje, sobre la parte no dispuesta, según el siguiente formato:

Identificación	Límite concedido	Dispuesto	Disponible	Comisión s/no dispuesto
TOTAL				

3. Información sobre los riesgos de tipo de cambio y de tipo de interés.

a) Riesgo de tipo de cambio. Se informará sobre las deudas en moneda distinta del euro, agrupadas por monedas, según el siguiente formato:

Monedas	Obligaciones y otros valores negociables	Deudas con entidades de crédito	Otras deudas	Total
TOTAL				
% DEUDA EN MONEDA DISTINTA DEL EURO SOBRE DEUDA TOTAL				

b) Riesgo de tipo de interés. Para los pasivos financieros a coste amortizado, se informará sobre su distribución entre pasivos a tipo de interés fijo y a tipo variable, en términos absolutos y porcentuales, según el siguiente formato:

Clases de Pasivos financieros	Tipo de interés		
	A tipo interés fijo	A tipo interés variable	Total
OBLIGACIONES Y OTROS VAL. NEGOC.			
DEUDAS CON ENTIDADES DE CRÉDITO			
OTRAS DEUDAS			
TOTAL IMPORTE			
% DE PASIVOS FINANCIEROS A TIPO DE INTERES FIJO O VARIABLE SOBRE EL TOTAL			

4. Avales y otras garantías concedidas.

a) Para cada aval concedido, distinguiendo los concedidos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas del resto, se informará de la fecha de concesión del aval, de la fecha de su vencimiento, de su finalidad, del importe máximo garantizado, detallando su evolución

durante el ejercicio, y de las provisiones netas (dotaciones menos reversiones) que se hayan dotado, de acuerdo con el detalle del cuadro que se adjunta.

b) Para cada aval ejecutado en el año, distinguiendo los relativos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas del resto, se informará de los pagos efectuados por razón de la ejecución, indicando las aplicaciones presupuestarias (o conceptos no presupuestarios) a que se hubieran imputado, de acuerdo con el detalle del cuadro que se adjunta.

c) Asimismo, se informará de las cantidades percibidas por la entidad durante el ejercicio como consecuencia de avales ejecutados en el año o en años anteriores, y de las aplicaciones presupuestarias (o conceptos no presupuestarios) a las que se hubieran imputado, distinguiendo las relativas a entidades del grupo, multigrupo y asociadas del resto, de acuerdo con el detalle del cuadro que se adjunta.

La misma información que para los avales se presentará en relación con otras garantías que hubiera concedido la entidad contable.

4. AVALES Y OTRAS GARANTÍAS CONCEDIDAS

a) AVALES CONCEDIDOS

Identificación Aval	Entidad avalada		Fecha concesión aval	Fecha vencimiento aval	Finalidad aval	Avales pendientes a 1 de enero	Avales concedidos en el ejercicio	Avales cancelados en el ejercicio			Avales pendientes a 31 de diciembre	Provisiones	
	NIF	Denominación						Por ejecución	Por otras causas	Total		Ejercicio	Acumulada
SUBTOTAL ENTIDADES DEL GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS													
SUBTOTAL OTRAS ENTIDADES													
TOTAL													

b) AVALES EJECUTADOS

Identificación Aval	Entidad avalada		Fecha concesión aval	Fecha vencimiento aval	Finalidad aval	Avales cancelados en el ejercicio por ejecución	Aplicación presupuestaria	Concepto no presupuestario
	NIF	Denominación						
SUBTOTAL ENTIDADES DEL GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS								
SUBTOTAL OTRAS ENTIDADES								
TOTAL								

c) AVALES REINTEGRADOS

Año de ejecución	Importe reintegrado en el ejercicio	Aplicación presupuestaria	Concepto no presupuestario
SUBTOTAL ENTIDADES DEL GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS			
SUBTOTAL OTRAS ENTIDADES			

Año de ejecución	Importe reintegrado en el ejercicio	Aplicación presupuestaria	Concepto no presupuestario
TOTAL			

5. Otra información:

a) El importe de las deudas con garantía real.

b) Deudas impagadas durante el ejercicio y situación del impago a la fecha de formulación de las cuentas anuales.

c) Otras situaciones distintas del impago que hayan otorgado al prestamista el derecho a reclamar el pago anticipado.

d) Derivados financieros que al cierre del ejercicio sean pasivos a los que no se aplique la contabilidad de coberturas, indicando los motivos por los que se mantiene el instrumento derivado.

e) Cualquier otra información de carácter sustantivo que afecte a los pasivos financieros.

12. Coberturas contables.

Para cada operación a la que sea aplicable la norma de reconocimiento y valoración n.º 10, «Coberturas contables» se presentará la siguiente información:

1. Descripción detallada del instrumento de cobertura, de la partida cubierta y de la naturaleza de los riesgos que han sido cubiertos.

2. Justificación de que se siguen cumpliendo los requisitos para aplicar la contabilidad de coberturas.

3. Valor contable del instrumento de cobertura al inicio y al cierre del ejercicio.

4. Para las coberturas en las que las variaciones en la partida cubierta debidas al riesgo cubierto afecten al resultado de ejercicios posteriores, se informará de:

— Variaciones de valor del instrumento de cobertura que se hayan reconocido durante el ejercicio en el patrimonio neto (parte eficaz) y, en su caso, en la cuenta del resultado económico patrimonial (parte ineficaz).

— Importe que se haya reducido del patrimonio neto durante el ejercicio, detallando si se ha imputado a la cuenta del resultado económico patrimonial o se ha incluido en el valor inicial de la partida cubierta, indicando en el primer caso las partidas en las que se han registrado.

— Importes reconocidos en el patrimonio neto que, al cierre del ejercicio, estén pendientes de traspasar a la cuenta del resultado económico patrimonial o al valor inicial de la partida cubierta y los ejercicios en los cuales se espera realizar dicho traspaso.

5. Para las coberturas en las que las variaciones en la partida cubierta debidas al riesgo cubierto afecten al resultado del ejercicio, se informará sobre el importe de las variaciones de valor del instrumento de cobertura y el importe de las variaciones de valor de la partida cubierta atribuibles al riesgo cubierto imputadas a la cuenta del resultado económico patrimonial del ejercicio.

6. Operaciones para las que se ha interrumpido la contabilidad de coberturas, indicando su causa.

13. Activos construidos o adquiridos para otras entidades y otras existencias.

Se informará a nivel de partida de balance sobre:

1. Circunstancias que han motivado las correcciones valorativas por deterioro de las existencias y, en su caso, la reversión de dichas correcciones, reconocidas en el ejercicio, así como su importe.

2. Importe de los costes capitalizados en su caso durante el ejercicio en las obras en curso o en otras existencias de ciclo de producción superior al año.

3. Limitaciones en la disponibilidad de las obras y otras existencias por garantías, pignoraciones, fianzas y otras razones análogas, indicando las partidas a que afectan, su importe y proyección temporal.

4. Cualquier circunstancia de carácter sustantivo que afecte a la titularidad, disponibilidad o valoración de los activos construidos o adquiridos para otras entidades y resto de existencias.

14. Moneda extranjera.

Se informará sobre:

1. Importe global, a nivel de partida del balance, de los elementos de activo y pasivo denominados en moneda extranjera.
2. Importe de las diferencias de cambio reconocidas en el resultado del ejercicio, presentando por separado las que provienen de transacciones que se han liquidado a lo largo del periodo de las que están vivas o pendientes de vencimiento a la fecha de cierre del ejercicio, con excepción de las procedentes de los activos y pasivos financieros que se valoren al valor razonable con cambios en resultados.

15. Transferencias, subvenciones y otros ingresos y gastos.

Se informará sobre:

1. Importe y características de las transferencias y subvenciones recibidas, cuyo importe sea significativo, así como sobre el cumplimiento o incumplimiento de las condiciones impuestas para la percepción y disfrute de las subvenciones, el criterio de imputación a resultados y los importes imputados.
2. Importe y características de las transferencias y subvenciones concedidas, cuyo importe sea significativo. Además se facilitará la siguiente información:

a) Normativa con base en la cual se han efectuado o concedido.
b) Importe de las obligaciones reconocidas durante el ejercicio.
c) Datos identificativos de la entidad receptora.

Se añadirá la siguiente información con respecto a las subvenciones concedidas:

d) Finalidad.
e) Reintegros que se hubiesen producido durante el ejercicio por incumplimiento de condiciones o requisitos, con especificación de su causa.

3. Cualquier circunstancia de carácter sustantivo que afecte a los ingresos o a los gastos de la entidad. En particular, las entidades que construyan o adquieran activos para otros entes públicos informarán de los ingresos asociados al contrato o acuerdo de construcción o adquisición, cuyo importe sea significativo, indicando al menos su importe y características, así como el cumplimiento o incumplimiento de las condiciones impuestas para su obtención.

16. Provisiones y contingencias.

1. Para cada provisión reconocida en el balance, salvo las relativas a avales y otras garantías concedidas, deberá indicarse:

a) Análisis del movimiento de cada epígrafe del balance durante el ejercicio, indicando:

— Saldo inicial
— Aumentos
— Disminuciones
— Saldo final

b) Aumento durante el ejercicio, en los saldos actualizados al tipo de descuento por causa del paso del tiempo, así como el efecto que haya podido tener cualquier cambio en el tipo de descuento.
c) Naturaleza de la obligación asumida, así como el calendario previsto para hacer frente a la obligación.
d) Estimaciones y procedimientos de cálculo aplicados para la valoración de los correspondientes importes y las incertidumbres que pudieran aparecer en dichas estimaciones. Se justificarán, en su caso, los ajustes que haya procedido realizar.
e) Importes de cualquier derecho de reembolso, señalando las cantidades que, en su caso, se hayan reconocido en el balance por esos derechos.

2. A menos que sea remota la salida de recursos, para cada tipo de pasivo contingente, salvo los relativos a avales y otras garantías concedidas, se indicará:

a) Una breve descripción de su naturaleza.

b) Evolución previsible, así como los factores de los que depende.
c) En el caso excepcional en que una provisión no se haya podido registrar en el balance debido a que no puede ser valorada de forma fiable, adicionalmente, se explicarán los motivos por los que no se puede hacer dicha valoración.

3. Para cada tipo de activo contingente se indicará:

a) Una breve descripción de su naturaleza.
b) Evolución previsible, así como los factores de los que depende.

17. Información sobre medio ambiente.

Se informará sobre:

1. Las obligaciones reconocidas en el ejercicio con cargo a cada grupo de programas de la política de gasto 17, «Medio Ambiente».
2. Importe de los beneficios fiscales por razones medioambientales que afecten a los tributos propios.

18. Activos en estado de venta.

Se facilitará una descripción detallada de los activos en estado de venta cuando su importe sea significativo, indicando su importe.

19. Presentación por actividades de la cuenta del resultado económico patrimonial.

La entidad podrá presentar la cuenta del resultado económico patrimonial clasificando los gastos económicos incluidos en la misma por actividades.

Para la elaboración de esta información se tendrán en cuenta las siguientes normas:

a) Los ingresos totales se agruparán en las tres categorías siguientes:

— Ingresos de gestión ordinaria.
— Ingresos financieros.
— Otros ingresos.

b) Para la presentación de los gastos habrá que distinguir entre gastos que constituyan a su vez gastos presupuestarios y gastos que no sean gastos presupuestarios:

— Los gastos que a su vez constituyan gastos presupuestarios se presentarán distribuidos entre los grupos de programas presupuestarios a que correspondan.
— Los gastos que no constituyan gastos presupuestarios del ejercicio se distribuirán entre los grupos de programas en función de criterios objetivos que relacionen dichos gastos con cada grupo de programas o, en ausencia de dichos criterios, en la proporción que, sobre el gasto total que constituya a su vez gasto presupuestario, suponga cada uno de los grupos de programas.

La información de la cuenta del resultado económico patrimonial por actividades se estructurará de acuerdo con el siguiente modelo:

Gastos (grupo de programas)	Ejercicio 20XX	Ejercicio 20XX-1	Ingresos	Ejercicio 20XX	Ejercicio 20XX-1
			— Ingresos de gestión ordinaria — Ingresos financieros — Otros ingresos		
TOTAL			TOTAL		

20. Operaciones por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos.

En relación con las operaciones de administración de recursos que contablemente deban ser registradas a través de cuentas del subgrupo 45, "Deudores y acreedores por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos", se habrá de obtener la información que se indica en los cuadros correspondientes:

1. Obligaciones derivadas de la gestión.

Esta información se presentará para cada entidad titular y por cada uno de los conceptos representativos de los recursos gestionados.

2. Entes públicos, cuentas corrientes en efectivo.

Esta información se presentará para cada entidad titular.

3. Desarrollo de la gestión:

a) Resumen.
b) Derechos anulados.
c) Derechos cancelados.
d) Devoluciones de ingresos

Esta información se presentará para cada uno de los conceptos representativos de los recursos gestionados.

La cumplimentación de esta información sobre el desarrollo de la gestión sólo será obligatoria en el caso previsto en la norma e) de elaboración de la memoria.

OPERACIONES POR ADMINISTRACIÓN DE RECURSOS POR CUENTA DE OTROS ENTES PÚBLICOS

1. OBLIGACIONES DERIVADAS DE LA GESTIÓN

Ente titular		Concepto		Pendiente de pago a 1 de enero	Modificaciones saldo inicial	Recaudación líquida	Reintegros	Total a pagar	Pagos realizados	Pendiente de pago a 31 de diciembre
NIF	Denominación	Código	Descripción							
TOTAL ENTE TITULAR										
TOTAL ENTE TITULAR										
TOTAL										

2. ENTES PÚBLICOS, CUENTAS CORRIENTES EN EFECTIVO

Ente titular		Cargo			Abono			Saldo a 31 de diciembre	
NIF	Denominación	Saldo inicial deudor	Pagos	Total cargo	Saldo inicial acreedor	Cobros	Total abono	Deudor	Acreedor
TOTAL									

3. DESARROLLO DE LA GESTIÓN

a) RESUMEN

Concepto		Derechos pendientes de cobro a 1 de enero	Modificaciones saldo inicial	Derechos reconocidos	Derechos anulados	Derechos cancelados	Recaudación neta	Derechos pendientes de cobro a 31 de diciembre
Código	Descripción							
TOTAL								

b) DERECHOS ANULADOS

Concepto		Anulación de liquidaciones	Devolución de ingresos	Total derechos anulados
Código	Descripción			
TOTAL				

c) DERECHOS CANCELADOS

Concepto		Cobros en especie	Insolvencias	Prescripciones	Otras causas	Total derechos cancelados
Código	Descripción					
TOTAL						

d) DEVOLUCIONES DE INGRESOS

Concepto		Pendientes de pago a 1 de enero	Modificaciones saldo inicial y anulaciones	Reconocidas en el ejercicio	Total devoluciones reconocidas	Prescripciones	Pagadas en el ejercicio	Pendientes de pago a 31 de diciembre
Código	Descripción							
TOTAL								

21. Operaciones no presupuestarias de tesorería.

Se informará sobre las operaciones no presupuestarias de tesorería que comprenden aquellas operaciones realizadas durante el ejercicio que hayan dado lugar al nacimiento o extinción de:

— Deudores y acreedores que, de acuerdo con la normativa vigente para la entidad, no deban imputarse al presupuesto de la misma, ni en el momento de su nacimiento ni en el de su vencimiento.

— Partidas representativas de cobros y pagos pendientes de aplicación definitiva, tanto por operaciones presupuestarias como no presupuestarias.

Esta información se compondrá de los siguientes estados:

1. Estado de deudores no presupuestarios.
2. Estado de acreedores no presupuestarios.
3. Estado de partidas pendientes de aplicación:

a) Cobros pendientes de aplicación.
b) Pagos pendientes de aplicación.

En dichos estados se presentará para las distintas cuentas y conceptos de operaciones no presupuestarias en que se desarrollen, el detalle de las realizadas en el ejercicio, mostrando su situación y movimientos, de acuerdo con los cuadros adjuntos correspondientes.

OPERACIONES NO PRESUPUESTARIAS DE TESORERÍA

1. ESTADO DE DEUDORES NO PRESUPUESTARIOS

Cuenta	Concepto		Saldo a 1 enero	Modificaciones saldo inicial	Cargos realizados en el ejercicio	Total deudores	Abonos realizados en el ejercicio	Deudores pendientes de cobro a 31 diciembre
	Código	Descripción						
TOTAL CUENTA								
TOTAL CUENTA								
TOTAL								

2. ESTADO DE ACREEDORES NO PRESUPUESTARIOS

Cuenta	Concepto		Saldo a 1 enero	Modificaciones saldo inicial	Abonos realizados en el ejercicio	Total acreedores	Cargos realizados en el ejercicio	Acreedores pendientes de pago a 31 diciembre
	Código	Descripción						
TOTAL CUENTA								
TOTAL CUENTA								
TOTAL								

3. ESTADO DE PARTIDAS PENDIENTES DE APLICACIÓN

a) COBROS PENDIENTES DE APLICACIÓN

Cuenta	Concepto		Cobros pendientes de aplicación a 1 enero	Modificaciones saldo inicial	Cobros realizados en el ejercicio	Total cobros pendientes aplicación	Cobros aplicados en el ejercicio	Cobros pendientes aplicación a 31 diciembre
	Código	Descripción						
TOTAL CUENTA								
TOTAL CUENTA								
TOTAL								

b) PAGOS PENDIENTES DE APLICACIÓN

Cuenta	Concepto		Pagos pendientes de aplicación a 1 enero	Modificaciones saldo inicial	Pagos realizados en el ejercicio	Total pagos pendientes aplicación	Pagos aplicados en el ejercicio	Pagos pendientes aplicación a 31 diciembre
	Código	Descripción						
TOTAL CUENTA								
TOTAL CUENTA								
TOTAL								

22. Contratación administrativa. Procedimientos de adjudicación.

Información, por tipos de contratos, sobre los importes adjudicados según los diferentes procedimientos establecidos en la normativa vigente sobre contratación.

CONTRATACIÓN ADMINISTRATIVA. PROCEDIMIENTOS DE ADJUDICACIÓN.

Tipo de contrato	Procedimiento abierto			Procedimiento restringido			Procedimiento negociado			Diálogo competitivo	Adjudicación directa	Total
	Multiplic. Criterio	Único criterio	Total	Multiplic. Criterio	Único criterio	Total	Con publicidad	Sin publicidad	Total			
• De obras • De suministro • Patrimoniales • De gestión de servicios públicos • De servicios • De concesión de obra pública • De colaboración entre el sector público y el sector privado • De carácter administrativo especial • Otros												
TOTAL												

23. Valores recibidos en depósito.

Se informará, para cada uno de los conceptos mediante los que se registren contablemente los valores depositados, dentro de los cuales se incluyen los avales y seguros de caución recibidos, con el detalle que presenta el cuadro adjunto.

ESTADO DE VALORES RECIBIDOS EN DEPÓSITO

Concepto		Saldo a 1 de enero	Modificaciones saldo inicial	Depósitos recibidos en ejercicio	Total depósitos recibidos	Depósitos cancelados	Depósitos pendientes de devolución a 31 de diciembre
Código	Descripcion						
TOTAL							

24. Información presupuestaria.

La información a suministrar versará sobre los siguientes aspectos:

24.1. Ejercicio corriente.

1) Presupuesto de gastos.

a) Modificaciones de crédito.

Información sobre las modificaciones de crédito de acuerdo con el detalle que presenta el cuadro adjunto.

EJERCICIO CORRIENTE

PRESUPUESTO DE GASTOS

a) MODIFICACIONES DE CRÉDITO

Aplicación presupuestaria	Descripción	Créditos extraordinarios	Suplementos de crédito	Ampliacionesde crédito	Transferencias de crédito		Incorporaciones de remanentes de crédito	Créditos generadospor ingresos	Bajas por anulación	Ajustes por prórroga	Total modificaciones
					Positivas	Negativas					
TOTAL											

b) Remanentes de crédito.

Información sobre los remanentes de crédito de acuerdo con el detalle que presenta el cuadro adjunto.

b) REMANENTES DE CRÉDITO

Aplicación presupuestaria	Descripción	Remanentes comprometidos			Remanentes no comprometidos		
		Incorporables	No incorporables	Total	Incorporables	No incorporables	Total
TOTAL							

2) Presupuesto de ingresos.

a) Proceso de gestión.

Información sobre derechos anulados, cancelados y sobre la recaudación neta de acuerdo con el detalle que presentan los cuadros adjuntos correspondientes.

EJERCICIO CORRIENTE

PRESUPUESTO DE INGRESOS

a.1) DERECHOS ANULADOS

Aplicación presupuestaria	Descripción	Anulación de liquidaciones	Aplazamiento y fraccionamiento	Devolución de ingresos	Total derechos anulados
TOTAL					

a.2) DERECHOS CANCELADOS

Aplicación presupuestaria	Descripción	Cobros en especie	Insolvencias	Otras causas	Total derechos cancelados
TOTAL					

a.3) RECAUDACIÓN NETA

Aplicación presupuestaria	Descripción	Recaudación total	Devoluciones de ingreso	Recaudación neta
TOTAL				

b) Devoluciones de ingresos.

Información sobre:

— Devoluciones pendientes de pago a 1 de enero.
— Modificaciones al saldo inicial y anulaciones de devoluciones acordadas en ejercicios anteriores.
— Devoluciones reconocidas durante el ejercicio.
— Total de devoluciones.
— Prescripciones.
— Pagos realizados en el ejercicio.
— Devoluciones pendientes de pago a 31 de diciembre.

b) DEVOLUCIONES DE INGRESOS

Aplicación presupuestaria	Descripción	Pendientes de pago a 1 de enero	Modificaciones saldo inicial y anulaciones	Reconocidas en el ejercicio	Total devoluciones reconocidas	Prescripciones	Pagadas en el ejercicio	Pendientes de pago a 31 de diciembre
	TOTAL							

c) Compromisos de ingreso.

Información sobre compromisos de ingreso con el detalle que presenta el cuadro adjunto.

c) COMPROMISOS DE INGRESO

Aplicación presupuestaria	Descripción	Compromisos concertados			Compromisos realizados	Compromisos pendientes de realizar a 31 de diciembre
		Incorporados de presupuestos cerrados	En el ejercicio	Total		
TOTAL						

24.2. Ejercicios cerrados.

1) Presupuesto de gastos. Obligaciones de presupuestos cerrados.

Para cada ejercicio se presentará información sobre las obligaciones de presupuestos cerrados con el detalle que presenta el cuadro adjunto.

EJERCICIOS CERRADOS

PRESUPUESTO DE GASTOS

1. OBLIGACIONES DE PRESUPUESTOS CERRADOS

Aplicación presupuestaria	Descripción	Obligaciones pendientes de pago a 1 de enero	Modificaciones saldo inicial y anulaciones	Total obligaciones	Prescripciones	Pagos realizados	Obligaciones pendientes de pago a 31 de diciembre
TOTAL							

2) Derechos a cobrar de presupuestos cerrados.

Para cada ejercicio se presentará información sobre los derechos a cobrar de presupuestos cerrados de acuerdo con el detalle de los cuadros adjuntos correspondientes.

PRESUPUESTO DE INGRESOS

2. DERECHOS A COBRAR DE PRESUPUESTOS CERRADOS

a) DERECHOS PENDIENTES DE COBRO TOTALES

Aplicación presupuestaria	Descripción	Derechos pendientes de cobro a 1 de enero	Modificaciones saldo inicial	Derechos anulados	Derechos cancelados	Recaudación	Derechos pendientes de cobro a 31 de diciembre
TOTAL							

b) DERECHOS ANULADOS

Aplicación presupuestaria	Descripción	Anulación de liquidaciones	Aplazamiento y fraccionamiento	Total derechos anulados
TOTAL				

c) DERECHOS CANCELADOS

Aplicación presupuestaria	Descripción	Cobros en especie	Insolvencias	Prescripciones	Otras causas	Total derechos cancelados
TOTAL						

3) Variación de resultados presupuestarios de ejercicios anteriores.

Se informará de las variaciones de obligaciones y derechos a cobrar de presupuestos cerrados, que supongan la alteración de los importes calculados como resultados presupuestarios en ejercicios anteriores. Se presentará con el detalle que se contempla en el cuadro adjunto.

En la columna «Total variación derechos» se recogerán las modificaciones del saldo inicial, las anulaciones y las cancelaciones de derechos de presupuestos cerrados producidas en el ejercicio, que se detallan en la nota 24.2.2 de esta memoria.

En la columna «Total variación obligaciones» se recogerán las modificaciones del saldo inicial, las anulaciones y las prescripciones de obligaciones de presupuestos cerrados producidas en el ejercicio, que se detallan en la nota 24.2.1 de esta memoria.

3. VARIACIÓN DE RESULTADOS PRESUPUESTARIOS DE EJERCICIOS ANTERIORES

	Total variación derechos	Total variación obligaciones	Variación de resultados presupuestarios de ejercicios anteriores
a) Operaciones corrientes			
b) Operaciones de capital			
1. TOTAL VARIACIÓN OPERACIONES NO FINANCIERAS (a+b)			
c) Activos financieros			
d) Pasivos financieros			
2. TOTAL VARIACIÓN OPERACIONES FINANCIERAS (c+d)			
TOTAL (1+2)			

24.3. Ejercicios posteriores.

1) Compromisos de gasto con cargo a presupuestos de ejercicios posteriores.

Información sobre los compromisos de gasto adquiridos durante el ejercicio, así como en los precedentes, imputables a presupuestos de ejercicios sucesivos, con el detalle que presenta el cuadro adjunto.

EJERCICIOS POSTERIORES

1). COMPROMISOS DE GASTO CON CARGO A PRESUPUESTOS DE EJERCICIOS POSTERIORES

Aplicación presupuestaria	Descripción	Compromisos de gasto adquiridos con cargo al presupuesto del ejercicio				
		(Año)	(Año)	(Año)	(Año)	Años sucesivos
TOTAL						

2) Compromisos de ingreso con cargo a presupuestos de ejercicios posteriores.

Se informará de los compromisos de ingreso concertados durante el ejercicio, así como los concertados en ejercicios anteriores, que tengan repercusión en presupuestos de ejercicios posteriores, con el detalle que presenta el cuadro adjunto.

2) COMPROMISOS DE INGRESO CON CARGO A PRESUPUESTOS DE EJERCICIOS POSTERIORES

Aplicación presupuestaria	Descripción	Compromisos de ingreso concertados imputables al ejercicio				
		(Año)	(Año)	(Año)	(Año)	Años sucesivos
TOTAL						

24.4. Ejecución de proyectos de gasto.

Se presentará información individualizada de los proyectos de gasto que estuviesen en ejecución en 1 de enero o que se hubiesen iniciado en el ejercicio, con el detalle que presentan los cuadros adjuntos.

En la columna «Financiación afectada» se indicará si el proyecto cuenta con recursos afectados a su financiación.

EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE GASTO

1. RESUMEN DE EJECUCIÓN

Código proyecto	Denominación	Año de inicio	Duración	Gasto previsto	Gasto comprometido	Obligaciones reconocidas			Gasto pendiente de realizar	Financiación afectada
						A 1 de enero	En el ejercicio	Total		
TOTAL										

2. ANUALIDADES PENDIENTES

Código proyecto	Denominación	Gasto pendiente de realizar			
		(Año)	(Año)	(Año)	Años sucesivos
	TOTAL				

24.5 Gastos con financiación afectada.

Se informará para cada gasto con financiación afectada de las desviaciones de financiación por agente, tanto del ejercicio como acumuladas, de acuerdo con el detalle que presenta el cuadro adjunto.

GASTOS CON FINANCIACIÓN AFECTADA

DESVIACIONES DE FINANCIACIÓN POR AGENTE FINANCIADOR

Código de gasto	Descripción	Agente financiador		Coeficiente de Financiación	Desviaciones del ejercicio		Desviaciones acumuladas	
		Tercero	Aplicación presupuestaria		Positivas	Negativas	Positivas	Negativas
TOTAL								

24.6. Remanente de tesorería.

Se incluirá información sobre el remanente de tesorería con el detalle que contempla el cuadro adjunto. Asimismo, se incluirá información detallada de los saldos de dudoso cobro que comprenderá, al menos, el método de estimación y los criterios establecidos por la entidad para la determinación de su cuantía, así como los importes obtenidos por aplicación de dichos criterios.

El remanente de tesorería se obtiene como suma de los fondos líquidos más los derechos pendientes de cobro, deduciendo las obligaciones pendientes de pago y agregando las partidas pendientes de aplicación, de conformidad con los criterios siguientes:

1. Su cuantificación se efectuará tomando en consideración el saldo a fin de ejercicio de las cuentas que intervienen en su cálculo.

2. Los fondos líquidos a fin de ejercicio están constituidos por los saldos disponibles en cajas de efectivo y cuentas bancarias, salvo aquellos que se hayan dotado con imputación al presupuesto, así como por aquellas inversiones financieras, de carácter no presupuestario, que reúnan el suficiente grado de liquidez, en que se hayan materializado excedentes temporales de tesorería. A estos efectos, no se tendrán en cuenta los saldos de las subcuentas 5740 «Caja. Pagos a justificar» y 5750 «Bancos e instituciones de crédito. Pagos a justificar», ni la parte del saldo de la cuenta 577 «Activos líquidos equivalentes al efectivo» que tenga tratamiento presupuestario.

3. En los derechos pendientes de cobro se distinguirá:

a) El importe de los derechos pendientes de cobro del presupuesto corriente. Este importe se obtiene del saldo de la cuenta 430 «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», siendo éste la agregación de los saldos correspondientes a sus divisionarias.

b) El importe de los derechos pendientes de cobro de presupuestos cerrados. Este importe se obtiene del saldo de la cuenta 431 «Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados», siendo éste la agregación de los saldos correspondientes a sus divisionarias.

c) El importe de los derechos pendientes de cobro correspondientes a cuentas de deudores que, de acuerdo con la normativa vigente, no son presupuestarios y tampoco lo serán en el momento de su vencimiento. Este importe se obtiene por agregación de los siguientes:

— La parte del saldo de la cuentas 257 «Fianzas constituidas a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas» y 270 «Fianzas constituidas a largo plazo», que corresponda a aquellas fianzas que se hayan tratado de forma no presupuestaria.

— La parte del saldo de las cuentas 258 «Depósitos constituidos a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas» y 275 «Depósitos constituidos a largo plazo», que corresponda a aquellos depósitos que se hayan tratado de forma no presupuestaria.

— El importe correspondiente a las deudas de terceros como consecuencia de la repercusión del IVA. Dicho importe viene dado por el saldo de la cuenta 440 «Deudores por IVA repercutido».

— El importe de los créditos a favor de la entidad como consecuencia de los ingresos efectuados en las entidades encargadas de la gestión de cobro. Dicho importe viene dado

por el saldo de la cuenta 442 «Deudores por servicio de recaudación», siendo éste la agregación de los saldos correspondientes a sus divisionarias.

— El importe correspondiente al resto de deudores no presupuestarios que continuarán siendo no presupuestarios a su vencimiento. Dicho importe viene dado por el saldo de la cuenta 449 «Otros deudores no presupuestarios».

— En el caso de que se gestionen, liquiden y recauden recursos por cuenta de otros entes públicos, el importe de los créditos a favor del sujeto contable que existan, generalmente como consecuencia de las entregas a cuenta realizadas. Dicho importe se obtiene generalmente de los saldos deudores de la cuenta 456 «Entes públicos, c/c efectivo».

— El importe correspondiente a los saldos de las cuentas del subgrupo 47 «Administraciones Públicas» que pongan de manifiesto la situación deudora de las mismas, es decir, los saldos de las cuentas 470 «Hacienda pública, deudor por diversos conceptos» y 471 «Organismos de Previsión Social, deudores».

Cuando el sujeto contable realice operaciones sujetas al IVA y existan cantidades pendientes de liquidar, también habrá de considerarse el saldo de la cuenta 472 «Hacienda Pública, IVA soportado».

— La parte del saldo de las cuentas 537 «Fianzas constituidas a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas» y 565 «Fianzas constituidas a corto plazo» que corresponda a aquellas fianzas que se hayan tratado de forma no presupuestaria.

— La parte del saldo de las cuentas 538 «Depósitos constituidos a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas» y 566 «Depósitos constituidos a corto plazo» que corresponda a aquellos depósitos que se hayan tratado de forma no presupuestaria.

— Los saldos deudores de la cuenta 550 «Cuentas corrientes no bancarias».

4. En las obligaciones pendientes de pago se distinguirá:

a) El importe de las obligaciones pendientes de pago del presupuesto corriente. Este importe se obtiene del saldo de la cuenta 400 «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», siendo éste la agregación de los saldos correspondientes a sus divisionarias.

b) El importe de las obligaciones pendientes de pago de presupuestos cerrados. Este importe se obtiene del saldo de la cuenta 401 «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuestos de gastos cerrados», siendo éste la agregación de los saldos correspondientes a sus divisionarias.

c) El importe de las obligaciones pendientes de pago correspondientes a cuentas de acreedores que, de acuerdo con la normativa vigente, no son presupuestarios y tampoco lo serán en el momento de su vencimiento. Este importe se obtiene por agregación de los siguientes:

— La parte del saldo de las cuentas 165 «Fianzas recibidas a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas» y 180 «Fianzas recibidas a largo plazo», que corresponda a aquellas fianzas que se hayan tratado de forma no presupuestaria.

— La parte del saldo de las cuentas 166 «Depósitos recibidos a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas» y 185 «Depósitos recibidos a largo plazo», que corresponda a aquellos depósitos que se hayan tratado de forma no presupuestaria.

— El importe pendiente de pago a los acreedores como consecuencia del IVA soportado que tiene la condición de deducible. Dicho importe viene dado por el saldo de la cuenta 410 «Acreedores por IVA soportado».

— En el caso de que se preste el servicio de recaudación a otros entes públicos, el importe de los débitos que la entidad tenga con dichos entes por la recaudación efectuada. Dicho importe se obtiene del saldo que presente la cuenta 414 «Entes públicos acreedores por recaudación de recursos».

— El importe correspondiente al resto de acreedores no presupuestarios que continuarán siendo no presupuestarios a su vencimiento. Dicho importe viene dado por el saldo de la cuenta 419 «Otros acreedores no presupuestarios».

— En el caso de que se gestionen, liquiden y recauden recursos por cuenta de otros entes públicos, el importe de los débitos a cargo del sujeto contable que existan como consecuencia de los recursos recaudados. Dicho importe se obtiene del saldo de la cuenta

453 «Entes públicos por ingresos pendientes de liquidar». Asimismo, se habrá de incluir el importe de los débitos de la entidad como consecuencia de las entregas a cuenta efectuadas a los entes titulares de los recursos. Dicho importe viene dado por los saldos acreedores de la cuenta 456 «Entes públicos, c/c efectivo».

Si al finalizar el ejercicio existiesen cobros pendientes de aplicación definitiva relativos a recursos de otros entes públicos, se habrá de aumentar el importe de los débitos a cargo del sujeto contable en la cuantía de los mencionados cobros, calculándose ésta como la parte que del saldo de la cuenta 554 «Cobros pendientes de aplicación» corresponda a dichos recursos.

— El importe correspondiente a los saldos de las cuentas del subgrupo 47 «Administraciones Públicas» que pongan de manifiesto la situación acreedora de las mismas, es decir, los saldos de las cuentas 475 «Hacienda Pública, acreedor por diversos conceptos» y 476 «Organismos de Previsión Social, acreedores».

Cuando el sujeto contable realice operaciones sujetas al IVA y existan cantidades pendientes de liquidar, también habrá de incluirse el saldo de la cuenta 477 «Hacienda Pública. IVA repercutido».

— El importe de las deudas contraídas por la entidad para cubrir desfases temporales de tesorería. Dicho importe viene dado por el saldo de las cuentas 502 «Empréstitos y otras emisiones análogas por Operaciones de Tesorería» y 521 «Deudas por Operaciones de Tesorería»».

— La parte del saldo de las cuentas 515 «Fianzas recibidas a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas» y 560 «Fianzas recibidas a corto plazo», que corresponda a aquellas fianzas que se hayan tratado de forma no presupuestaria.

— La parte del saldo de la cuenta 516 «Depósitos recibidos a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas» y 561 «Depósitos recibidos a corto plazo», que corresponda a aquellos depósitos que se hayan tratado de forma no presupuestaria.

— Los saldos acreedores de la cuenta 550 «Cuentas corrientes no bancarias».

5. En las partidas pendientes de aplicación se distinguirán:

a) Las cantidades cobradas pendientes de aplicación definitiva recogidas en las cuentas 554 «Cobros pendientes de aplicación» y 559 «Otras partidas pendientes de aplicación». Se exceptúan aquellos cobros pendientes de aplicación definitiva relativos a recursos de otros entes públicos, que se incluirán como obligaciones pendientes de pago.

b) Las cantidades pagadas pendientes de aplicación definitiva en las que se incluyen, además de las recogidas en la cuenta 555 «Pagos pendientes de aplicación», los pagos realizados con cargo a los anticipos de caja fija pendientes de reposición, recogidos en la subcuenta 5581 «Provisiones de fondos para anticipos de caja fija pendientes de justificación». Asimismo, se incluirá el saldo de la subcuenta 5585 «Libramientos para la reposición de anticipos de caja fija pendientes de pago».

6. El remanente de tesorería disponible para la financiación de gastos generales se determina minorando el remanente de tesorería en el importe de los derechos pendientes de cobro que, en fin de ejercicio, se consideren de difícil o imposible recaudación y en el exceso de financiación afectada producido.

7. El importe de los derechos pendientes de cobro de difícil o imposible recaudación (saldos de dudoso cobro) viene dado por la parte del saldo de las subcuentas que se relacionan, que corresponda a derechos de cobro que se hayan considerado para el cálculo del remanente de tesorería total:

a) 2961 «Deterioro de valor de fianzas constituidas a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

b) 2962 «Deterioro de valor de depósitos constituidos a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

c) 2981 «Deterioro de valor de fianzas constituidas a largo plazo».

d) 2982 «Deterioro de valor de depósitos constituidos a largo plazo».

e) 4900 «Deterioro de valor de créditos. Operaciones de gestión».

f) 4901 «Deterioro de valor de créditos. Otras cuentas a cobrar».

g) 4902 «Deterioro de valor de créditos. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

h) 4903 «Deterioro de valor de créditos. Otras inversiones financieras».

i) 5961 «Deterioro de valor de fianzas constituidas a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

j) 5962 «Deterioro de valor de depósitos constituidos a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

k) 5981 «Deterioro de valor de fianzas constituidas a largo plazo».

l) 5982 «Deterioro de valor de depósitos constituidos a largo plazo».

Para determinar el importe de los saldos de dudoso cobro se deberá tener en cuenta la antigüedad de las deudas, el importe de las mismas, la naturaleza de los recursos de que se trate, los porcentajes de recaudación tanto en período voluntario como en vía ejecutiva y los demás criterios de valoración que de forma ponderada se establezcan por la entidad local.

8. El exceso de financiación afectada está constituido por la suma de las desviaciones de financiación positivas acumuladas a fin de ejercicio. Estas desviaciones se calculan en la forma establecida en la regla 29.5 de la Instrucción del modelo normal de contabilidad local.

El exceso de financiación afectada sólo podrá tomar valor cero o positivo.

ESTADO DEL REMANENTE DE TESORERÍA

N.º de cuentas	Componentes	20XX		20XX-1	
57,556	1. (+) Fondos líquidos		_____		_____
	2. (+) Derechos pendientes de cobro		_____		_____
430	— (+) del Presupuesto corriente	_____		_____	
431	— (+) de Presupuestos cerrados	_____		_____	
257,258,270,275,440, 442,449,456,470,471, 472,537,538,550,565, 566	— (+) de operaciones no presupuestarias	_____		_____	
	3. (-) Obligaciones pendientes de pago		_____		_____
400	— (+) del Presupuesto corriente	_____		_____	
401	— (+) de Presupuestos cerrados	_____		_____	
165,166,180,185,410, 414,419,453,456,475, 476,477,502,515,516, 521,550,560,561	— (+) de operaciones no presupuestarias	_____		_____	
	4. (+) Partidas pendientes de aplicación		_____		_____
554, 559	— (-) cobros realizados pendientes de aplicación definitiva	_____		_____	
555, 5581, 5585	— (+) pagos realizados pendientes de aplicación definitiva	_____		_____	
	I. Remanente de tesorería total (1 + 2 – 3 + 4)		_____		_____
2961,2962,2981,2982, 4900,4901,4902,4903, 5961,5962,5981, 5982	II. Saldos de dudoso cobro		_____		_____
	III. Exceso de financiación afectada		_____		_____
	IV. Remanente de tesorería para gastos generales (I – II – III)		_____		_____

24.7. Acreedores por operaciones devengadas.

Información sobre los acreedores por operaciones devengadas a 31 de diciembre no recogidas en otros apartados de la memoria, detallada en función de la cuenta representativa de la naturaleza de las operaciones.

ACREEDORES POR OPERACIONES DEVENGADAS

Cuenta	Importe	Observaciones
Total		

25. Indicadores financieros, patrimoniales y presupuestarios.

1. Indicadores financieros y patrimoniales.

a) LIQUIDEZ INMEDIATA: Refleja el porcentaje de deudas presupuestarias y no presupuestarias que pueden atenderse con la liquidez inmediatamente disponible.

$$\frac{\text{Fondos líquidos}}{\text{Pasivo corriente}}$$

Fondos líquidos: Efectivo y otros activos líquidos equivalentes.

b) LIQUIDEZ A CORTO PLAZO: Refleja la capacidad que tiene la entidad para atender a corto plazo sus obligaciones pendientes de pago.

$$\frac{\text{Fondos líquidos} + \text{Derechos pendientes de cobro}}{\text{Pasivo corriente}}$$

c) LIQUIDEZ GENERAL. Refleja en qué medida todos los elementos patrimoniales que componen el activo corriente cubren el pasivo corriente.

$$\frac{\text{Activo corriente}}{\text{Pasivo corriente}}$$

d) ENDEUDAMIENTO POR HABITANTE: En las entidades territoriales y sus organismos autónomos, este índice distribuye la deuda total de la entidad entre el número de habitantes.

$$\frac{\text{Pasivo corriente} + \text{Pasivo no corriente}}{\text{Número de habitantes}}$$

e) ENDEUDAMIENTO: Representa la relación entre la totalidad del pasivo exigible (corriente y no corriente) respecto al patrimonio neto más el pasivo total de la entidad.

$$\frac{\text{Pasivo corriente} + \text{Pasivo no corriente}}{\text{Pasivo corriente} + \text{Pasivo no corriente} + \text{Patrimonio neto}}$$

f) RELACIÓN DE ENDEUDAMIENTO: Representa la relación existente entre el pasivo corriente y el no corriente.

$$\frac{\text{Pasivo corriente}}{\text{Pasivo no corriente}}$$

g) CASH – FLOW: Refleja en que medida los flujos netos de gestión de caja cubren el pasivo de la entidad.

$$\frac{\text{Pasivo no corriente}}{\text{Flujos netos de gestión}} + \frac{\text{Pasivo corriente}}{\text{Flujos netos de gestión}}$$

Flujos netos de gestión: Importe de los «Flujos netos de efectivo por actividades de gestión» del estado de flujos de efectivo.

h) PERÍODO MEDIO DE PAGO A ACREEDORES COMERCIALES: Refleja el número de días que por término medio tarda la entidad en pagar a sus acreedores comerciales derivados, en general, de la ejecución de los capítulos 2 y 6 del presupuesto.

Este indicador se obtendrá aplicando las reglas establecidas para calcular el «período medio de pago» a efectos del suministro de información sobre el cumplimiento de los plazos de pago de las entidades locales. Se calculará un único indicador referido a todo el ejercicio y al conjunto de las deudas incluidas en su cálculo.

$$PMPAC = \frac{\sum (\textit{Número de días periodo pago x importe pago})}{\sum \textit{importe pago}}$$

i) PERÍODO MEDIO DE COBRO: Refleja el número de días que por término medio tarda la entidad en cobrar sus ingresos, es decir, en recaudar sus derechos reconocidos derivados de la ejecución de los capítulos 1 a 3 y 5, excluidos de este último capítulo los ingresos que deriven de operaciones financieras[3].

$$PM = \frac{\sum (\text{Número de días periodo cobro x importe cobro})}{\sum \text{importe cobro}}$$

[3] En consecuencia, para la elaboración del «período medio de cobro», del capítulo 5 sólo se considerarán los ingresos de los artículos 54 y 55 y del concepto 599 (según codificación de la clasificación económica de los ingresos del presupuesto incluida en el Anexo IV de la Orden EHA/3565/2008, de 3 de diciembre, por la que se aprueba la estructura de los presupuestos de las entidades locales).

Cada entidad contable deberá calcular el período medio de cobro respecto de los recursos de los que sea titular, salvo cuando la entidad sea titular de recursos gestionados por otro ente público y no disponga de información sobre la totalidad de las operaciones realizadas por el ente gestor. En este caso, el indicador a elaborar por la entidad titular se referirá exclusivamente a los recursos no gestionados por otro ente público, y el ente gestor, además del indicador referido a los recursos de su titularidad, deberá elaborar el indicador referido a los recursos que gestiona por cuenta de otros entes públicos.

j) RATIOS DE LA CUENTA DEL RESULTADO ECONÓMICO PATRIMONIAL.

Para la elaboración de las siguientes ratios se tendrán en cuenta las equivalencias con los correspondientes epígrafes de la cuenta del resultado económico patrimonial de la entidad:

ING.TRIB.: Ingresos tributarios y urbanísticos.
TRANSFR.: Transferencias y subvenciones recibidas.
V. Y PS.: Ventas y prestación de servicios.
G. PERS.: Gastos de personal.
TRANSFC.: Transferencias y subvenciones concedidas.
APROV.: Aprovisionamientos.

1) Estructura de los ingresos.

INGRESOS DE GESTIÓN ORDINARIA (IGOR)			
ING. TRIB / IGOR	TRANSFR / IGOR	V Y PS / IGOR	RESTO IGOR / IGOR

2) Estructura de los gastos.

GASTOS DE GESTIÓN ORDINARIA (GGOR)			
G. PERS. / GGOR	TRANSFC / GGOR	APROV / GGOR	RESTO GGOR / GGOR

3) Cobertura de los gastos corrientes: Pone de manifiesto la relación existente entre los gastos de gestión ordinaria y los ingresos de la misma naturaleza.

$$\frac{\text{Gastos de gestión ordinaria}}{\text{Ingresos de gestión ordinaria}}$$

2. Indicadores presupuestarios.

a) *Del presupuesto de gastos corriente*:

1) EJECUCIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS: Refleja la proporción de los créditos aprobados en el ejercicio que han dado lugar a reconocimiento de obligaciones presupuestarias.

$$\frac{\text{Obligaciones reconocidas netas}}{\text{Créditos definitivos}}$$

2) REALIZACIÓN DE PAGOS: Refleja la proporción de obligaciones reconocidas en el ejercicio cuyo pago ya se ha realizado al finalizar el mismo con respecto al total de obligaciones reconocidas.

$$\frac{\text{Pagos realizados}}{\text{Obligaciones reconocidas netas}}$$

3) GASTO POR HABITANTE: Para las entidades territoriales y sus organismos autónomos, este índice distribuye la totalidad del gasto presupuestario realizado en el ejercicio entre los habitantes de la entidad.

$$\frac{\text{Obligaciones reconocidas netas}}{\text{Número de habitantes}}$$

4) INVERSIÓN POR HABITANTE: Para las entidades territoriales y sus organismos autónomos, este índice distribuye la totalidad del gasto presupuestario por operaciones de capital realizado en el ejercicio entre el número de habitantes de la entidad.

$$\frac{\text{Obligaciones reconocidas netas (Capítulos 6 y 7)}}{\text{Número de habitantes}}$$

5) ESFUERZO INVERSOR: Muestra la proporción que representan las operaciones de capital realizadas en el ejercicio en relación con la totalidad de los gastos presupuestarios realizados en el mismo.

$$\frac{\text{Obligaciones reconocidas netas (Capítulos 6 y 7)}}{\text{Total obligaciones reconocidas netas}}$$

b) *Del presupuesto de ingresos corriente*:

1) EJECUCIÓN DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS: Refleja la proporción que sobre los ingresos presupuestarios previstos suponen los ingresos presupuestarios netos, esto es, los derechos reconocidos netos.

$$\frac{\text{Derechos reconocidos netos}}{\text{Previsiones definitivas}}$$

2) REALIZACIÓN DE COBROS: Refleja la proporción que suponen los cobros obtenidos en el ejercicio sobre los derechos reconocidos netos.

$$\frac{\text{Recaudación neta}}{\text{Derechos reconocidos netos}}$$

3) AUTONOMÍA: Muestra la proporción que representan los ingresos presupuestarios realizados en el ejercicio (excepto los derivados de subvenciones y de pasivos financieros) en relación con la totalidad de los ingresos presupuestarios realizados en el mismo.

$$\frac{\text{Derechos reconocidos netos (Capítulos 1 a 3, 5, 6 y 8 + transferencias recibidas)}}{\text{Total derechos reconocidos netos}}$$

4) AUTONOMÍA FISCAL: Refleja la proporción que representan los ingresos presupuestarios de naturaleza tributaria realizados en el ejercicio en relación con la totalidad de los ingresos presupuestarios realizados en el mismo.

$$\frac{\text{Derechos reconocidos netos (de ingresos de naturaleza tributaria)}}{\text{Total derechos reconocidos netos}}$$

5) SUPERÁVIT (O DÉFICIT) POR HABITANTE en las entidades territoriales y sus organismos autónomos:

$$\frac{\text{Resultado presupuestario ajustado}}{\text{Número de habitantes}}$$

c) *De presupuestos cerrados*:

1) REALIZACIÓN DE PAGOS: Pone de manifiesto la proporción de pagos que se han efectuado en el ejercicio de las obligaciones pendientes de pago de presupuestos ya cerrados.

$$\frac{\text{Pagos}}{\text{Saldo inicial de obligaciones (+/- modificaciones y anulaciones)}}$$

2) REALIZACIÓN DE COBROS: Pone de manifiesto la proporción de cobros que se han efectuado en el ejercicio relativos a derechos pendientes de cobro de presupuestos ya cerrados.

$$\frac{\text{Cobros}}{\text{Saldo inicial de derechos (+/- modificaciones y anulaciones)}}$$

26. Información sobre el coste de las actividades.

Para confeccionar la información que se recoge en los cuadros que a continuación se incluyen se tendrá en cuenta lo previsto en la norma f) de elaboración de la memoria.

1. RESUMEN GENERAL DE COSTES DE LA ENTIDAD.

Elementos	Importe	%
COSTES DE PERSONAL		
Sueldos y salarios		
Indemnizaciones		
Cotizaciones sociales a cargo del empleador		
Otros costes sociales		
Indemnizaciones por razón del servicio		
Transporte de personal		
ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS		
Coste de materiales de reprografía e imprenta		
Coste de otros materiales		
Adquisición de bienes de inversión		
Trabajos realizados por otras entidades		
SERVICIOS EXTERIORES		
Costes de investigación y desarrollo del ejercicio		
Arrendamientos y cánones		
Reparaciones y conservación		
Servicios de profesionales independientes		
Transportes		
Servicios bancarios y similares		
Publicidad, propaganda y relaciones públicas		
Suministros		
Comunicaciones		
Costes diversos		
TRIBUTOS		
COSTES CALCULADOS		
Amortizaciones		
COSTES FINANCIEROS		
COSTES DE TRANSFERENCIAS		
OTROS COSTES		
TOTAL		

2. RESUMEN DEL COSTE POR ELEMENTOS DE LAS ACTIVIDADES.

ACTIVIDAD:

Elementos	Coste directo	Coste indirecto	Total	%
COSTES DE PERSONAL				
ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS				

Elementos	Coste directo	Coste indirecto	Total	%
SERVICIOS EXTERIORES				
TRIBUTOS				
COSTES CALCULADOS				
COSTES FINANCIEROS				
COSTES DE TRANSFERENCIAS				
OTROS COSTES				
TOTAL				

Coste Directo.– Aquél que se vincula a las actividades resultantes del proceso de producción sin necesidad de aplicar método de reparto alguno.

Coste Indirecto.– Aquél que no puede vincularse directamente con las actividades resultantes del proceso de producción, por lo que debe imputarse a través de un criterio o clave de reparto.

3.RESUMEN DE COSTES POR ACTIVIDAD.

Actividades	Importe	%
ACTIVIDAD ……..		
ACTIVIDAD ……..		
ACTIVIDAD ……..		
ACTIVIDAD ……..		
.....		
TOTAL		

4. RESUMEN RELACIONANDO COSTES E INGRESOS DE LAS ACTIVIDADES.

Actividades	Coste total actividad	Ingresos	Margen	% cobertura
ACTIVIDAD ……..				
ACTIVIDAD ……..				
ACTIVIDAD ……..				
ACTIVIDAD ……..				
……				
TOTAL				

27. Indicadores de gestión.

Los indicadores de gestión son instrumentos de medición elegidos como variables relevantes que pretenden informar sobre aspectos globales o concretos de la organización, atendiendo, especialmente, a la evaluación de la eficacia, eficiencia y economía en la prestación de, al menos, los servicios o actividades financiados con tasas o precios públicos.

Opcionalmente, estos indicadores podrán incluirse en la nota 26. «Información sobre el coste de las actividades» junto con la información relativa a la actividad correspondiente.

Para la confección de los indicadores que a continuación se relacionan se tendrá en cuenta lo previsto en la norma f) de elaboración de la memoria.

1) Indicadores de eficacia:

a)

$$\frac{\text{Número de actuaciones realizadas}}{\text{Número de actuaciones previstas}}$$

b) Plazo medio de espera para recibir un determinado servicio público.
c) Porcentaje de población cubierta por un determinado servicio público.
d)

$$\frac{\dfrac{\text{Número de actuaciones realizadas año 20XX}}{\text{Número de actuaciones previstas año 20XX}}}{\dfrac{\text{Número de actuaciones realizadas (serie años anteriores)}}{\text{Número de actuaciones previstas (serie años anteriores)}}}$$

2) Indicadores de eficiencia:

a)

$$\frac{\text{Coste de la actividad}}{\text{Número de usuarios}}$$

b)

$$\frac{\text{Coste real de la actividad}}{\text{Coste previsto de la actividad}}$$ [4]

[4] En caso de que no se hayan desarrollado sistemas de determinación de costes «a priori» en el momento de confeccionar estos indicadores, se considerará como coste previsto de la actividad el coste medio de la misma en los cinco años anteriores (convenientemente actualizado).

En caso de que no se disponga de información de costes de los años anteriores para confeccionar la información anterior se considerará como «coste previsto» el derivado de la asignación presupuestaria referido a la actividad o servicio con los correspondientes ajustes que determinen una homogeneización de los importes presupuestarios respecto a los determinantes del coste.

c)

$$\frac{\text{Coste de la actividad}}{\text{Número de unidades equivalentes producidas}}$$

Unidad equivalente de producción: Parámetro que hace homogénea la producción de un determinado periodo mediante la adición de las unidades totalmente terminadas en el mismo y las incompletas expresadas en términos de unidades terminadas en función de su grado de avance.

3) Indicador de economía:

$$\frac{\text{Precio o coste de adquisición del factor de producción "x"}}{\text{Precio medio del factor de producción "x" en el mercado}}$$

4) Indicador de medios de producción:

$$\frac{\text{Coste de personal}}{\text{Número de personas equivalentes}}$$

Persona equivalente: Parámetro que hace homogénea la relación persona/tiempo atendiendo a las situaciones individuales (baja, absentismo, lactancia, reducción de jornada, etc.). Esa relación hace que se considere como base de proporción (una persona equivalente) la prestación de la jornada que en cada caso se considere como normal o habitual.

28. Hechos posteriores al cierre.

La entidad informará de:

a) Los hechos posteriores que pongan de manifiesto circunstancias que ya existían en la fecha de cierre del ejercicio y que, por aplicación de las normas de registro y valoración, hayan supuesto la inclusión de un ajuste en las cifras contenidas en los documentos que integran las cuentas anuales.

b) Los hechos posteriores que pongan de manifiesto circunstancias que ya existían en la fecha de cierre del ejercicio que no hayan supuesto, de acuerdo con su naturaleza, la inclusión de un ajuste en las cifras contenidas en las cuentas anuales, si bien la información contenida en la memoria debe ser modificada de acuerdo con dicho hecho posterior.

c) Los hechos posteriores que muestren condiciones que no existían al cierre del ejercicio y que sean de tal importancia que, si no se suministra información al respecto, podría afectar a la capacidad de evaluación de los usuarios de las cuentas anuales.

CUARTA PARTE

Cuadro de Cuentas

GRUPO 1

FINANCIACIÓN BÁSICA

10. PATRIMONIO.

100. Patrimonio.
101. Patrimonio recibido.

1010. Aportación patrimonial dineraria.
1011. Aportación de bienes y derechos.
1012. Asunción y condonación de pasivos financieros.
1013. Otras aportaciones de la entidad o entidades propietarias.
1014. Devolución de bienes y derechos.
1015. Otras devoluciones.

12. RESULTADOS.

120. Resultados de ejercicios anteriores.
129. Resultado del ejercicio.

13. SUBVENCIONES Y AJUSTES POR CAMBIO DE VALOR.

130. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta.
131. Subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos.
132. Subvenciones para la financiación de operaciones financieras.
133. Ajustes por valoración de activos financieros disponibles para la venta.
134. Ajustes por valoración de instrumentos de cobertura.
136. Ajustes por valoración del inmovilizado no financiero.

14. PROVISIONES A LARGO PLAZO.

142. Provisión a largo plazo para responsabilidades.
143. Provisión a largo plazo por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero.
148. Provisión a largo plazo para transferencias y subvenciones.
149. Otras provisiones a largo plazo.

15. EMPRESTITOS Y OTRAS EMISIONES ANÁLOGAS A LARGO PLAZO.

150. Obligaciones y bonos a largo plazo.
156. Intereses a largo plazo de empréstitos y otras emisiones análogas.

1560. Intereses a largo plazo de obligaciones y bonos.
1569. Intereses a largo plazo de otros valores negociables.

159. Deudas representadas en otros valores negociables a largo plazo.

16. DEUDAS A LARGO PLAZO CON ENTIDADES DEL GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS.

163. Deudas a largo plazo transformables en subvenciones con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
164. Deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas representadas en valores negociables.
165. Fianzas recibidas a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
166. Depósitos recibidos a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo asociadas.

167. Intereses a largo plazo de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
169. Otras deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

17. DEUDAS A LARGO PLAZO POR PRÉSTAMOS RECIBIDOS Y OTROS CONCEPTOS.

170. Deudas a largo plazo con entidades de crédito.
172. Deudas a largo plazo transformables en subvenciones.
173. Proveedores de inmovilizado a largo plazo.
174. Acreedores por arrendamiento financiero a largo plazo.
176. Pasivos por derivados financieros a largo plazo.

1760. Pasivos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura.
1761. Pasivos por otros derivados financieros a largo plazo.

177. Intereses a largo plazo de deudas con entidades de crédito.
178. Intereses a largo plazo de otras deudas.
179. Otras deudas a largo plazo.

18. FIANZAS Y DEPOSITOS RECIBIDOS Y AJUSTES POR PERIODIFICACIÓN A LARGO PLAZO.

180. Fianzas recibidas a largo plazo.
185. Depósitos recibidos a largo plazo.
186. Ingresos anticipados a largo plazo.

GRUPO 2

ACTIVO NO CORRIENTE

20. INMOVILIZACIONES INTANGIBLES.

200. Inversión en investigación.
201. Inversión en desarrollo.
203. Propiedad industrial e intelectual.
206. Aplicaciones informáticas.
207. Inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos.
208. Anticipos para inmovilizaciones intangibles.
209. Otro inmovilizado intangible.

21. INMOVILIZACIONES MATERIALES.

210. Terrenos y bienes naturales.
211. Construcciones.
212. Infraestructuras.
213. Bienes del patrimonio histórico.
214. Maquinaria y utillaje.
215. Instalaciones técnicas y otras instalaciones.
216. Mobiliario.
217. Equipos para procesos de información.
218. Elementos de transporte.
219. Otro inmovilizado material.

22. INVERSIONES INMOBILIARIAS.

220. Inversiones en terrenos.
221. Inversiones en construcciones.

23. INMOVILIZACIONES MATERIALES E INVERSIONES INMOBILIARIAS EN CURSO.

230. Adaptación de terrenos y bienes naturales.

2300. Adaptación de terrenos y bienes naturales. Inmovilizado material.

2301. Adaptación de terrenos y bienes naturales. Inversiones inmobiliarias.

231. Construcciones en curso.

2310. Construcciones en curso. Inmovilizado material.
2311. Construcciones en curso. Inversiones inmobiliarias.

232. Infraestructuras en curso.
233. Bienes del patrimonio histórico en curso.
234. Maquinaria y utillaje en montaje.
235. Instalaciones técnicas y otras instalaciones en montaje.
237. Equipos para procesos de información en montaje.
238. Otro inmovilizado material en curso.
239. Anticipos para inmovilizaciones materiales e inversiones inmobiliarias.

2390. Anticipos para inmovilizaciones materiales.
2391. Anticipos para inversiones inmobiliarias.

24. PATRIMONIO PÚBLICO DEL SUELO.

240. Terrenos del Patrimonio público del suelo.
241. Construcciones del Patrimonio público del suelo.
243. Adaptación de terrenos del Patrimonio público del suelo.
244. Construcciones en curso del Patrimonio público del suelo.
248. Anticipos para bienes y derechos del Patrimonio público del suelo.
249. Otros bienes y derechos del Patrimonio público del suelo.

25. INVERSIONES FINANCIERAS A LARGO PLAZO EN ENTIDADES DEL GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS.

250. Participaciones a largo plazo en entidades del grupo.

2500. En entidades de derecho público.
2501. En sociedades mercantiles.
2502. En otras entidades.

251. Participaciones a largo plazo en entidades multigrupo y asociadas.

2510. En entidades de derecho público.
2511. En sociedades mercantiles y sociedades cooperativas.
2512. En otras entidades.

252. Valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

2520. Valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas mantenidos a vencimiento.
2521. Valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas disponibles para la venta.

253. Créditos a largo plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
255. Intereses a largo plazo de inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
257. Fianzas constituidas a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
258. Depósitos constituidos a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
259. Desembolsos pendientes sobre participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

26. OTRAS INVERSIONES FINANCIERAS A LARGO PLAZO.

260. Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio.
261. Valores representativos de deuda a largo plazo.

2610. Valores representativos de deuda a largo plazo mantenidos a vencimiento.

2611. Valores representativos de deuda a largo plazo disponibles para la venta.

262. Créditos a largo plazo.

2620. Créditos a largo plazo por enajenación de inmovilizado.
2621. Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento.
2629. Otros créditos a largo plazo.

263. Activos por derivados financieros a largo plazo.

2630. Activos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura.
2631. Activos por otros derivados financieros a largo plazo.

264. Créditos a largo plazo al personal.
266. Intereses a largo plazo de valores representativos de deuda.
267. Intereses a largo plazo de créditos.
268. Imposiciones a largo plazo.
269. Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a largo plazo.

27. FIANZAS Y DEPÓSITOS CONSTITUIDOS A LARGO PLAZO.

270. Fianzas constituidas a largo plazo.
275. Depósitos constituidos a largo plazo.

28. AMORTIZACIÓN ACUMULADA DEL INMOVILIZADO.

280. Amortización acumulada del inmovilizado intangible.

2800. Amortización acumulada de inversión en investigación.
2801. Amortización acumulada de inversión en desarrollo.
2803. Amortización acumulada de propiedad industrial e intelectual.
2806. Amortización acumulada de aplicaciones informáticas.
2807. Amortización acumulada de inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos.
2809. Amortización acumulada de otro inmovilizado intangible.

281. Amortización acumulada del inmovilizado material.

2810. Amortización acumulada de terrenos y bienes naturales.
2811. Amortización acumulada de construcciones.
2812. Amortización acumulada de infraestructuras.
2813. Amortización acumulada de bienes del patrimonio histórico.
2814. Amortización acumulada de maquinaria y utillaje.
2815. Amortización acumulada de instalaciones técnicas y otras instalaciones.
2816. Amortización acumulada de mobiliario.
2817. Amortización acumulada de equipos para procesos de información.
2818. Amortización acumulada de elementos de transporte.
2819. Amortización acumulada de otro inmovilizado material.

282. Amortización acumulada de inversiones inmobiliarias.

2820. Amortización acumulada de inversiones en terrenos.
2821. Amortización acumulada de inversiones en construcciones.

284. Amortización acumulada del Patrimonio público del suelo.

2840. Amortización acumulada de terrenos del Patrimonio público del suelo.
2841. Amortización acumulada de construcciones del Patrimonio público del suelo.
2849. Amortización acumulada de otros bienes y derechos del Patrimonio público del suelo.

29. DETERIORO DE VALOR DE ACTIVOS NO CORRIENTES.

290. Deterioro de valor del inmovilizado intangible.

2903. Deterioro de valor de propiedad industrial e intelectual.
2906. Deterioro de valor de aplicaciones informáticas.
2907. Deterioro de valor de inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos.
2909. Deterioro de valor de otro inmovilizado intangible.

291. Deterioro de valor del inmovilizado material.

2910. Deterioro de valor de terrenos y bienes naturales.
2911. Deterioro de valor de construcciones.
2912. Deterioro de valor de infraestructuras.
2913. Deterioro de valor de bienes del patrimonio histórico.
2914. Deterioro de valor de maquinaria y utillaje.
2915. Deterioro de valor de instalaciones técnicas y otras instalaciones.
2916. Deterioro de valor de mobiliario.
2917. Deterioro de valor de equipos para procesos de información.
2918. Deterioro de valor de elementos de transporte.
2919. Deterioro de valor de otro inmovilizado material.

292. Deterioro de valor de las inversiones inmobiliarias.

2920. Deterioro de valor de inversiones en terrenos.
2921. Deterioro de valor de inversiones en construcciones.

293. Deterioro de valor del Patrimonio público del suelo.

2930. Deterioro de valor de terrenos del Patrimonio público del suelo.
2931. Deterioro de valor de construcciones del Patrimonio público del suelo.

2939. Deterioro de valor de otros bienes y derechos del Patrimonio público del suelo.

294. Deterioro de valor de participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

2940. Deterioro de valor de participaciones a largo plazo en entidades de derecho público del grupo, multigrupo y asociadas.
2941. Deterioro de valor de participaciones a largo plazo en sociedades mercantiles y cooperativas del grupo, multigrupo y asociadas.
2942. Deterioro de valor de participaciones a largo plazo en otras entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

295. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

2950. Deterioro de valor de valores mantenidos a vencimiento de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
2951. Deterioro de valor de valores disponibles para la venta de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

296. Deterioro de valor de créditos y otras inversiones financieras a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

2960. Deterioro de valor de créditos a largo plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
2961. Deterioro de valor de fianzas constituidas a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
2962. Deterioro de valor de depósitos constituidos en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

297. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo.

2970. Deterioro de valor de valores mantenidos a vencimiento.
2971. Deterioro de valor de valores disponibles para la venta.

298. Deterioro de valor de créditos y otras inversiones financieras a largo plazo.

2980. Deterioro de valor de créditos a largo plazo.
2981. Deterioro de valor de fianzas constituidas a largo plazo.
2982. Deterioro de valor de depósitos constituidos.
2983. Deterioro de valor de créditos por aplazamiento y fraccionamiento a largo plazo.

299. Deterioro de valor por usufructo cedido del inmovilizado material.

2990. Deterioro de valor por usufructo cedido de terrenos y bienes naturales.
2991. Deterioro de valor por usufructo cedido de construcciones.
2992. Deterioro de valor por usufructo cedido de infraestructuras.
2993. Deterioro de valor por usufructo cedido de bienes del patrimonio histórico.
2999. Deterioro de valor por usufructo cedido de otro inmovilizado material.

GRUPO 3

EXISTENCIAS Y OTROS ACTIVOS EN ESTADO DE VENTA

30. COMERCIALES.

300. Mercaderías A.
301. Mercaderías B.

31. MATERIAS PRIMAS.

310. Materias primas A.
311. Materias primas B.

32. OTROS APROVISIONAMIENTOS.

320. Elementos y conjuntos incorporables.
321. Combustibles.
322. Repuestos.
325. Materiales diversos.
326. Embalajes.
327. Envases.
328. Material de oficina.

33. PRODUCCIÓN EN CURSO.

330. Productos en curso A.
331. Productos en curso B.

34. PRODUCTOS SEMITERMINADOS.

340. Productos semiterminados A.
341. Productos semiterminados B.

35. PRODUCTOS TERMINADOS.

350. Productos terminados A.
351. Productos terminados B.

36. SUBPRODUCTOS, RESIDUOS Y MATERIALES RECUPERADOS.

360. Subproductos A.
361. Subproductos B.
365. Residuos A.
366. Residuos B.
368. Materiales recuperados A.
369. Materiales recuperados B.

37. ACTIVOS CONSTRUIDOS O ADQUIRIDOS PARA OTRAS ENTIDADES.

370. Activos construidos o adquiridos para otras entidades.

38. ACTIVOS EN ESTADO DE VENTA.

380. Activos en estado de venta.

39. DETERIORO DE VALOR DE EXISTENCIAS Y OTROS ACTIVOS EN ESTADO DE VENTA.

390. Deterioro de valor de mercaderías.
391. Deterioro de valor de materias primas.
392. Deterioro de valor de otros aprovisionamientos.
393. Deterioro de valor de producción en curso.
394. Deterioro de valor de productos semiterminados.
395. Deterioro de valor de productos terminados.
396. Deterioro de valor de subproductos, residuos y materiales recuperados.
398. Deterioro de valor de activos en estado de venta.

GRUPO 4

ACREEDORES Y DEUDORES

40. ACREEDORES PRESUPUESTARIOS.

400. Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente.

4000. Operaciones de gestión.
4001. Otras cuentas a pagar.
4002. Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
4003. Otras deudas.

401. Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuestos de gastos cerrados.

4010. Operaciones de gestión.
4011. Otras cuentas a pagar.
4012. Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
4013. Otras deudas.

41. ACREEDORES NO PRESUPUESTARIOS.

410. Acreedores por IVA soportado.
411. (Suprimida).
413. Acreedores por operaciones devengadas.

4130. Acreedores por operaciones aplicables a presupuesto en períodos posteriores.
4131. Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto.

414. Entes Públicos acreedores por recaudación de recursos.
416. Anticipos para activos construidos o adquiridos para otras entidades.
418. Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones.

4180. Operaciones de gestión.
4181. Otras cuentas a pagar.
4182. Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
4183. Otras deudas.

419. Otros acreedores no presupuestarios.

43. DEUDORES PRESUPUESTARIOS.

430. Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente.

4300. Operaciones de gestión.
4301. Otras cuentas a cobrar.
4302. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
4303. Otras inversiones financieras.

431. Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados.

4310. Operaciones de gestión.
4311. Otras cuentas a cobrar.
4312. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

4313. Otras inversiones financieras.

433. Derechos anulados de presupuesto corriente.

4330. Por anulación de liquidaciones.

43300. Operaciones de gestión.
43301. Otras cuentas a cobrar.
43302. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
43303. Otras inversiones financieras.

4332. Por aplazamiento y fraccionamiento.

43320. Operaciones de gestión.
43321. Otras cuentas a cobrar.
43322. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
43323. Otras inversiones financieras.

4339. Por devolución de ingresos.

434. Derechos anulados de presupuestos cerrados.

4340. Por anulación de liquidaciones.

43400. Operaciones de gestión.
43401. Otras cuentas a cobrar.
43402. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
43403. Otras inversiones financieras.

4342. Por aplazamiento y fraccionamiento.

43420. Operaciones de gestión.
43421. Otras cuentas a cobrar.
43422. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

43423. Otras inversiones financieras.

437. Devolución de ingresos.
438. Derechos cancelados de presupuesto corriente.

4380. Por cobros en especie.

43800. Operaciones de gestión.
43801. Otras cuentas a cobrar.
43802. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
43803. Otras inversiones financieras.

4381. Por insolvencias y otras causas.

43810. Operaciones de gestión.
43811. Otras cuentas a cobrar.
43812. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
43813. Otras inversiones financieras.

439. Derechos cancelados de presupuestos cerrados.

4390. Por cobros en especie.

43900. Operaciones de gestión.
43901. Otras cuentas a cobrar.
43902. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
43903. Otras inversiones financieras.

4391. Por insolvencias y otras causas.

43910. Operaciones de gestión.
43911. Otras cuentas a cobrar.
43912. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
43913. Otras inversiones financieras.

4392. Por prescripción.

43920. Operaciones de gestión.
43921. Otras cuentas a cobrar.
43922. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo o asociadas.
43923. Otras inversiones financieras.

44. DEUDORES NO PRESUPUESTARIOS.

440. Deudores por IVA repercutido.
441. Deudores por ingresos devengados.
442. Deudores por servicio de recaudación.

4420. Entes públicos deudores por recursos recaudados.
4429. Otros deudores por servicio de recaudación.

443. Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento.

4430. Operaciones de gestión.
4431. Otras cuentas a cobrar.
4432. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
4433. Otras inversiones financieras.

446. Deudores por activos construidos para otras entidades pendientes de certificar.
449. Otros deudores no presupuestarios.

45. DEUDORES Y ACREEDORES POR ADMINISTRACIÓN DE RECURSOS POR CUENTA DE OTROS ENTES PÚBLICOS.

450. Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos.
451. Derechos anulados por recursos de otros entes públicos.

4510. Por anulación de liquidaciones.
4519. Por devolución de ingresos.

452. Entes públicos, por derechos a cobrar.
453. Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar.
454. Devolución de ingresos por recursos de otros entes públicos.
455. Entes públicos, por devolución de ingresos pendientes de pago.
456. Entes públicos, c/c. efectivo.
457. Acreedores por devolución de ingresos por recursos de otros entes públicos.
458. Derechos cancelados por recursos de otros entes públicos.

4580. Por cobros en especie.
4581. Por insolvencias y otras causas.
4582. Por prescripción.

47. ADMINISTRACIONES PÚBLICAS.

470. Hacienda Pública, deudor por diversos conceptos.

4700. Hacienda Pública, deudor por IVA.
4707. Hacienda Pública, deudor por IGIC.
4709. Hacienda Pública, deudor por otros conceptos.

471. Organismos de Previsión Social, deudores.

4710. Seguridad Social.
4719. Otros organismos de Previsión Social, deudores.

472. Hacienda Pública, IVA soportado.

4720. IVA soportado.
4727. IGIC soportado.

475. Hacienda Pública, acreedor por diversos conceptos.

4750. Hacienda Pública, acreedor por IVA.
4751. Hacienda Pública, acreedor por retenciones practicadas.
4757. Hacienda Pública, acreedor por IGIC.
4759. Hacienda Pública, acreedor por otros conceptos.

476. Organismos de Previsión Social, acreedores.

4760. Seguridad Social.
4769. Otros organismos de Previsión Social, acreedores.

477. Hacienda Pública, IVA repercutido.

4770. IVA repercutido.
4777. IGIC repercutido.

48. AJUSTES POR PERIODIFICACIÓN.

480. Gastos anticipados.
485. Ingresos anticipados a corto plazo.

49. DETERIORO DE VALOR DE CREDITOS.

490. Deterioro de valor de créditos.

4900. Operaciones de gestión.
4901. Otras cuentas a cobrar.
4902. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
4903. Otras inversiones financieras.

GRUPO 5

CUENTAS FINANCIERAS

50. EMPRÉSTITOS Y OTRAS EMISIONES ANÁLOGAS A CORTO PLAZO.

500. Obligaciones y bonos a corto plazo.

5000. Obligaciones y bonos a coste amortizado.
5001. Obligaciones y bonos a valor razonable con cambios en resultados.

502. Empréstitos y otras emisiones análogas por Operaciones de Tesorería.

5020. Empréstitos por Operaciones de Tesorería a coste amortizado.
5021. Empréstitos por Operaciones de Tesorería a valor razonable con cambios en resultados.

506. Intereses a corto plazo de empréstitos y otras emisiones análogas.

5060. Intereses a corto plazo de obligaciones y bonos a coste amortizado.
5061. Intereses a corto plazo de obligaciones y bonos a valor razonable con cambios en resultados.
5062. Intereses a corto plazo de empréstitos por Operaciones de Tesorería a coste amortizado.
5063. Intereses a corto plazo de empréstitos por Operaciones de Tesorería a valor razonable con cambios en resultados.
5065. Intereses a corto plazo de otros valores negociables a coste amortizado.
5066. Intereses a corto plazo de otros valores negociables a valor razonable con cambios en resultados.

509. Deudas representadas en otros valores negociables a corto plazo.

5090. Otros valores negociables a coste amortizado.
5091. Otros valores negociables a valor razonable con cambios en resultados.

51. DEUDAS A CORTO PLAZO CON ENTIDADES DEL GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS.

513. Deudas a corto plazo transformables en subvenciones con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

514. Deudas a corto plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas representadas en valores negociables.

5140. Deudas representadas en valores negociables a coste amortizado, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

5141. Deudas representadas en valores negociables a valor razonable con cambios en resultados, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

515. Fianzas recibidas a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

516. Depósitos recibidos a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

517. Intereses a corto plazo de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

519. Otras deudas a corto plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

52. DEUDAS A CORTO PLAZO POR PRÉSTAMOS RECIBIDOS Y OTROS CONCEPTOS.

520. Deudas a corto plazo con entidades de crédito.

521. Deudas por Operaciones de Tesorería.

522. Deudas a corto plazo transformables en subvenciones.

523. Proveedores de inmovilizado a corto plazo.

524. Acreedores por arrendamiento financiero a corto plazo.

526. Pasivos por derivados financieros a corto plazo.

5260. Pasivos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura.

5261. Pasivos por otros derivados financieros a corto plazo.

5266. Intereses a corto plazo de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura.

5267. Intereses a corto plazo de otras permutas financieras.

527. Intereses a corto plazo de deudas con entidades de crédito.

528. Intereses a corto plazo de otras deudas.

529. Otras deudas a corto plazo.

53. INVERSIONES FINANCIERAS A CORTO PLAZO EN ENTIDADES DEL GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS.

530. Participaciones a corto plazo en entidades del grupo.

5300. En entidades de derecho público.

5301. En sociedades mercantiles.

5302. En otras entidades.

531. Participaciones a corto plazo en entidades multigrupo y asociadas.

5310. En entidades de derecho público.

5311. En sociedades mercantiles y sociedades cooperativas.

5312. En otras entidades.

532. Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

5320. Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas mantenidos a vencimiento.

5321. Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas disponibles para la venta.

5322. Valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas a valor razonable con cambios en resultados.

533. Créditos a corto plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

535. Intereses a corto plazo de inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
536. Dividendo a cobrar de inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
537. Fianzas constituidas a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
538. Depósitos constituidos a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
539. Desembolsos pendientes sobre participaciones a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

54. OTRAS INVERSIONES FINANCIERAS A CORTO PLAZO.

540. Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio.

5400. Inversiones a corto plazo en instrumentos de patrimonio disponibles para la venta.
5401. Inversiones en instrumentos de patrimonio a valor razonable con cambios en resultados.

541. Valores representativos de deuda a corto plazo.

5410. Valores representativos de deuda a corto plazo mantenidos a vencimiento.
5411. Valores representativos de deuda a corto plazo disponibles para la venta.
5412. Valores representativos de deuda a valor razonable con cambios en resultados.

542. Créditos a corto plazo.

5420. Créditos a corto plazo por enajenación de inmovilizado.
5429. Otros créditos a corto plazo.

543. Activos por derivados financieros a corto plazo.

5430. Activos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura.
5431. Activos por otros derivados financieros a corto plazo.
5436. Intereses a corto plazo de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura.
5437. Intereses a corto plazo de otras permutas financieras.

544. Créditos a corto plazo al personal.
545. Dividendo a cobrar.
546. Intereses a corto plazo de valores representativos de deuda.
547. Intereses a corto plazo de créditos.
548. Imposiciones a corto plazo.
549. Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a corto plazo.

5490. De activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.
5491. De activos financieros disponibles para la venta.

55. OTRAS CUENTAS FINANCIERAS.

550. Cuentas corrientes no bancarias.

5500. Cuentas corrientes no bancarias con entes públicos, por administración de recursos.
5509. Otras cuentas no bancarias.

554. Cobros pendientes de aplicación.
555. Pagos pendientes de aplicación.
556. Movimientos internos de tesorería.
557. Formalización.
558. Provisiones de fondos para pagos a justificar y anticipos de caja fija.

5580. Provisiones de fondos para pagos a justificar pendientes de justificación.
5581. Provisiones de fondos para anticipos de caja fija pendientes de justificación.

5584. Libramientos para pagos a justificar.
5585. Libramientos para la reposición de anticipos de caja fija pendientes de pago.
5586. Gastos realizados con provisiones de fondos para pagos a justificar pendientes de justificación.

559. Otras partidas pendientes de aplicación.

56. FIANZAS Y DEPÓSITOS RECIBIDOS Y CONSTITUIDOS A CORTO PLAZO Y AJUSTES POR PERIODIFICACIÓN.

560. Fianzas recibidas a corto plazo.
561. Depósitos recibidos a corto plazo.
565. Fianzas constituidas a corto plazo.
566. Depósitos constituidos a corto plazo.
567. Gastos financieros pagados por anticipado.
568. Ingresos financieros cobrados por anticipado.

57. EFECTIVO Y ACTIVOS LÍQUIDOS EQUIVALENTES.

570. Caja operativa.
571. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas operativas.
573. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de recaudación.
574. Caja restringida.

5740. Caja. Pagos a justificar.
5741. Caja. Anticipos de caja fija.

575. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de pagos.

5750. Bancos e instituciones de crédito. Pagos a justificar.
5751. Bancos e instituciones de crédito. Anticipos de caja fija.
5759. Otras cuentas restringidas de pagos.

577. Activos líquidos equivalentes al efectivo.

58. PROVISIONES A CORTO PLAZO.

582. Provisión a corto plazo para responsabilidades.
583. Provisión a corto plazo por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero.
585. Provisión a corto plazo para devolución de ingresos.
588. Provisión a corto plazo para transferencias y subvenciones.
589. **Otras provisiones a corto plazo.**

59. DETERIORO DE VALOR DE INVERSIONES FINANCIERAS A CORTO PLAZO.

594. Deterioro de valor de participaciones a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

5940. Deterioro de valor de participaciones a corto plazo en entidades de derecho público del grupo, multigrupo y asociadas.
5941. Deterioro de valor de participaciones a corto plazo en sociedades mercantiles y sociedades cooperativas del grupo, multigrupo y asociadas.
5942. Deterioro de valor de participaciones en otras entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

595. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

5950. Deterioro de valor de valores mantenidos a vencimiento de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
5951. Deterioro de valor de valores disponibles para la venta de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

596. Deterioro de valor de créditos y otras inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

5960. Deterioro de valor de créditos a corto plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
5961. Deterioro de valor de fianzas constituidas a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
5962. Deterioro de valor de depósitos constituidos en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

597. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a corto plazo.

5970. Deterioro de valor de valores mantenidos a vencimiento.
5971. Deterioro de valor de valores disponibles para la venta.

598. Deterioro de valor de créditos y otras inversiones financieras a corto plazo.

5980. Deterioro de valor de créditos a corto plazo.
5981. Deterioro de valor de fianzas constituidas a corto plazo.
5982. Deterioro de valor de depósitos constituidos a corto plazo.

GRUPO 6

COMPRAS Y GASTOS POR NATURALEZA

60. COMPRAS.

600. Compras de mercaderías.
601. Compras de materias primas.
602. Compras de otros aprovisionamientos.
605. Compras de activos adquiridos para otras entidades.
607. Trabajos realizados por otras entidades.

61. VARIACIÓN DE EXISTENCIAS.

610. Variación de existencias de mercaderías.
611. Variación de existencias de materias primas.
612. Variación de existencias de otros aprovisionamientos.

62. SERVICIOS EXTERIORES.

620. Gastos en investigación y desarrollo.
621. Arrendamientos y cánones.
622. Reparaciones y conservación.
623. Servicios de profesionales independientes.
624. Transportes.
625. Primas de seguros.
626. Servicios bancarios y similares.
627. Publicidad, propaganda y relaciones públicas.
628. Suministros.
629. Comunicaciones y otros servicios.

63. TRIBUTOS.

630. Tributos de carácter local.
631. Tributos de carácter autonómico.
632. Tributos de carácter estatal.
634. Ajustes negativos en la imposición indirecta.
639. Ajustes positivos en la imposición indirecta.

64. GASTOS DE PERSONAL Y PRESTACIONES SOCIALES.

640. Sueldos y salarios.
641. Indemnizaciones.
642. Cotizaciones sociales a cargo del empleador.
643. Aportaciones a sistemas complementarios de pensiones.
644. Otros gastos sociales.

645. Prestaciones sociales.

65. TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES.

650. Transferencias.

6500. A la entidad o entidades propietarias.
6501. Al resto de entidades.

651. Subvenciones.

6510. A la entidad o entidades propietarias.
6511. Al resto de entidades.

66. GASTOS FINANCIEROS.

660. Gastos financieros por actualización de provisiones.
661. Intereses de empréstitos y otras emisiones análogas.
662. Intereses de deudas.

6625. Intereses de deudas con entidades de crédito.
6626. Intereses de otras deudas.
6628. Intereses de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura.

663. Intereses de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

6630. Intereses de empréstitos y otras emisiones análogas, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
6632. Intereses de otras deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

664. Pérdidas en instrumentos financieros a valor razonable.

6640. Pérdidas en activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.
6641. Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta.
6642. Pérdidas en pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados.
6645. Pérdidas en derivados financieros designados instrumentos de cobertura.

66451. De coberturas de los flujos de efectivo de pasivos financieros.
66452. De coberturas de participaciones en el patrimonio neto.
66453. De coberturas del valor razonable de valores representativos de deuda.
66454. De coberturas de los flujos de efectivo de valores representativos de deuda.
66459. De transacciones previstas que no se produzcan.

6646. Pérdidas en otros derivados financieros.

665. Pérdidas en instrumentos financieros a coste amortizado o a coste.

6650. Pérdidas en inversiones financieras a coste amortizado.
6651. Pérdidas en inversiones en instrumentos de patrimonio valorados a coste.
6655. Pérdidas en pasivos financieros a coste amortizado.

666. Pérdidas en instrumentos financieros con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

6660. Pérdidas en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
6661. Pérdidas en valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas a coste amortizado.
6662. Pérdidas de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
6663. Pérdidas en pasivos financieros con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a coste amortizado.

667. Pérdidas de créditos incobrables.

6670. Con entidades del grupo, multigrupo y asociadas
6671. Con otras entidades.

668. Diferencias negativas de cambio.
669. Otros gastos financieros.

67. PÉRDIDAS PROCEDENTES DE ACTIVOS NO CORRIENTES, OTROS GASTOS DE GESTION ORDINARIA Y GASTOS EXCEPCIONALES.

670. Pérdidas procedentes del inmovilizado intangible.
671. Pérdidas procedentes del inmovilizado material.
672. Pérdidas procedentes de las inversiones inmobiliarias.
673. Pérdidas procedentes del Patrimonio público del suelo.
674. Pérdidas procedentes de activos en estado de venta.
676. Otras pérdidas de gestión ordinaria.
678. Gastos excepcionales.

68. DOTACIONES PARA AMORTIZACIONES.

680. Amortización del inmovilizado intangible.

6800. Amortización de inversión en investigación.
6801. Amortización de inversión en desarrollo.
6803. Amortización de propiedad industrial e intelectual.
6806. Amortización de aplicaciones informáticas.
6807. Amortización de inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos.
6809. Amortización de otro inmovilizado intangible.

681. Amortización del inmovilizado material.

6810. Amortización de terrenos y bienes naturales.
6811. Amortización de construcciones.
6812. Amortización de infraestructuras.
6813. Amortización de bienes del patrimonio histórico.
6814. Amortización de maquinaria y utillaje.
6815. Amortización de instalaciones técnicas y otras instalaciones.
6816. Amortización de mobiliario.
6817. Amortización de equipos para procesos de información.
6818. Amortización de elementos de transporte.
6819. Amortización de otro inmovilizado material.

682. Amortización de las inversiones inmobiliarias.

6820. Amortización de inversiones en terrenos.
6821. Amortización de inversiones en construcciones.

684. Amortización del Patrimonio público del suelo.

6840. Amortización de terrenos del Patrimonio público del suelo.
6841. Amortización de construcciones del Patrimonio público del suelo.
6849. Amortización de otros bienes y derechos del Patrimonio público del suelo.

69. PERDIDAS POR DETERIORO.

690. Pérdidas por deterioro del inmovilizado intangible.

6903. Pérdidas por deterioro de propiedad industrial e intelectual.
6906. Pérdidas por deterioro de aplicaciones informáticas.
6907. Pérdidas por deterioro de inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos.
6909. Pérdidas por deterioro de otro inmovilizado intangible.

691. Pérdidas por deterioro del inmovilizado material.

6910. Pérdidas por deterioro de terrenos y bienes naturales.
6911. Pérdidas por deterioro de construcciones.
6912. Pérdidas por deterioro de infraestructuras.
6913. Pérdidas por deterioro de bienes del patrimonio histórico.
6914. Pérdidas por deterioro de maquinaria y utillaje.
6915. Pérdidas por deterioro de instalaciones técnicas y otras instalaciones.

6916. Pérdidas por deterioro de mobiliario.
6917. Pérdidas por deterioro de equipos para procesos de información.
6918. Pérdidas por deterioro de elementos de transporte.
6919. Pérdidas por deterioro de otro inmovilizado material.

692. Pérdidas por deterioro de las inversiones inmobiliarias.

6920. Pérdidas por deterioro de inversiones en terrenos.
6921. Pérdidas por deterioro de inversiones en construcciones.

693. Pérdidas por deterioro del Patrimonio público del suelo.

6930. Pérdidas por deterioro de terrenos del Patrimonio público del suelo.
6931. Pérdidas por deterioro de construcciones del Patrimonio público del suelo.
6939. Pérdidas por deterioro de otros bienes y derechos del Patrimonio público del suelo.

694. Pérdidas por deterioro de existencias y otros activos en estado de venta.

6940. Pérdidas por deterioro de productos terminados y en curso de fabricación.
6941. Pérdidas por deterioro de mercaderías.
6942. Pérdidas por deterioro de materias primas.
6943. Pérdidas por deterioro de otros aprovisionamientos.
6948. Pérdidas por deterioro de activos en estado de venta.

696. Pérdidas por deterioro de participaciones.

6960. Pérdidas por deterioro de participaciones en entidades de derecho público del grupo, multigrupo y asociadas.
6961. Pérdidas por deterioro de participaciones en sociedades mercantiles y sociedades cooperativas del grupo, multigrupo y asociadas.
6962. Pérdidas por deterioro de participaciones en otras entidades del grupo, multigrupo y asociadas
6963. Pérdidas por deterioro de participaciones en el patrimonio neto de otras entidades.

697. Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda.

6970. Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
6971. Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda de otras entidades.

698. Pérdidas por deterioro de créditos y otras inversiones financieras.

6980. Pérdidas por deterioro de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
6981. Pérdidas por deterioro de fianzas constituidas en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
6982. Pérdidas por deterioro de depósitos constituidos en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
6983. Pérdidas por deterioro de créditos a otras entidades.
6984. Pérdidas por deterioro de fianzas constituidas en otras entidades.
6985. Pérdidas por deterioro de depósitos constituidos en otras entidades.

GRUPO 7

VENTAS E INGRESOS POR NATURALEZA

70. VENTAS E INGRESOS POR ACTIVOS CONSTRUIDOS O ADQUIRIDOS PARA OTRAS ENTIDADES.

700. Ventas de mercaderías.
701. Ventas de productos terminados.
702. Ventas de productos semiterminados.
703. Ventas de subproductos y residuos.
704. Ventas de envases y embalajes.
705. Prestaciones de servicios.

707. Ingresos por activos construidos o adquiridos para otras entidades.

7070. Ingresos imputados por grado de avance de activos construidos para otras entidades.
7071. Ingresos imputados por entregas de activos construidos o adquiridos para otras entidades.

71. VARIACIÓN DE EXISTENCIAS.

710. Variación de existencias de producción en curso.
711. Variación de existencias de productos semiterminados.
712. Variación de existencias de productos terminados.
713. Variación de existencias de subproductos, residuos y materiales recuperados.
717. Variación de existencias de activos construidos o adquiridos para otras entidades.

72. IMPUESTOS DIRECTOS.

720. Impuesto sobre la renta de las personas físicas.
724. Impuesto sobre bienes inmuebles.
725. Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica.
726. Impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana.
727. Impuesto sobre actividades económicas.
728. Otros impuestos.

73. IMPUESTOS INDIRECTOS.

731. Impuestos sobre el valor añadido.

7310. Impuesto sobre el valor añadido.
7311. Impuesto general indirecto canario.

732. Impuestos especiales.
733. Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras.
735. Impuesto municipal sobre gastos suntuarios.
736. Impuestos sobre la producción e importación de bienes y servicios.

7360. Impuesto sobre la producción, los servicios y la importación en las ciudades de Ceuta y Melilla.
7361. Arbitrio sobre importaciones y entregas de mercancías en las islas Canarias.

739. Otros impuestos.

74. TASAS, PRECIOS PÚBLICOS, CONTRIBUCIONES ESPECIALES E INGRESOS URBANÍSTICOS.

740. Tasas por prestación de servicios o realización de actividades.
741. Precios públicos por prestación de servicios o realización de actividades.
742. Tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público.
744. Contribuciones especiales.
745. Ingresos por actuaciones urbanísticas.

7450. Canon de urbanización.
7451. Cuotas de urbanización.

746. Aprovechamientos urbanísticos.

7460. Canon por aprovechamientos urbanísticos.
7461. Aprovechamiento urbanístico correspondiente a la Administración.

75. TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES.

750. Transferencias.

7500. De la entidad o entidades propietarias.
7501. Del resto de entidades.

751. Subvenciones para gastos no financieros del ejercicio.

7510. De la entidad o entidades propietarias.
7511. Del resto de entidades.

752. Subvenciones para la cancelación de deudas genéricas.

7520. De la entidad o entidades propietarias.
7521. Del resto de entidades.

753. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta imputadas al resultado del ejercicio.

7530. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero imputadas al resultado del ejercicio por amortización.

75300. De la entidad o entidades propietarias.
75301. Del resto de entidades.

7531. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta imputadas al resultado del ejercicio por enajenación o baja.

75310. De la entidad o entidades propietarias.
75311. Del resto de entidades.

754. Subvenciones para activos corrientes y gastos imputadas al ejercicio.

7540. De la entidad o entidades propietarias.
7541. Del resto de entidades.

755. Subvenciones para gastos financieros del ejercicio.

7550. De la entidad o entidades propietarias.
7551. Del resto de entidades.

756. Subvenciones para la financiación de operaciones financieras imputadas al ejercicio.

7560. De la entidad o entidades propietarias.
7561. Del resto de entidades.

76. INGRESOS FINANCIEROS.

760. Ingresos de participaciones en el patrimonio neto.
761. Ingresos de valores representativos de deuda.
762. Ingresos de créditos.

7620. Ingresos de créditos.
7628. Ingresos de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura.

763. Ingresos de inversiones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

7630. Ingresos de participaciones en el patrimonio neto de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
7631. Ingresos de valores representativos de deudas de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
7632. Ingresos de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

764. Beneficios en instrumentos financieros a valor razonable.

7640. Beneficios en activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.
7641. Beneficios en activos financieros disponibles para la venta.
7642. Beneficios en pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados.
7645. Beneficios en derivados financieros designados instrumentos de cobertura.

76451. De coberturas de los flujos de efectivo de pasivos financieros.
76452. De coberturas de participaciones en el patrimonio neto.
76453. De coberturas del valor razonable de valores representativos de deuda.
76454. De coberturas de los flujos de efectivo de valores representativos de deuda.

76459. De transacciones previstas que no se produzcan.

7646. Beneficios en otros derivados financieros.

765. Beneficios en instrumentos financieros a coste amortizado o a coste.

7650. Beneficios en inversiones financieras a coste amortizado.
7651. Beneficios en inversiones en instrumentos de patrimonio valorados a coste.
7655. Beneficios en pasivos financieros a coste amortizado.

766. Beneficios en instrumentos financieros con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

7660. Beneficios en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
7661. Beneficios en valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas a coste amortizado.
7663. Beneficios en pasivos financieros con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a coste amortizado.

768. Diferencias positivas de cambio.
769. Otros ingresos financieros.

77. BENEFICIOS PROCEDENTES DE ACTIVOS NO CORRIENTES, OTROS INGRESOS DE GESTIÓN ORDINARIA E INGRESOS EXCEPCIONALES.

770. Beneficios procedentes del inmovilizado intangible.
771. Beneficios procedentes del inmovilizado material.
772. Beneficios procedentes de las inversiones inmobiliarias.
773. Beneficios procedentes del Patrimonio público del suelo.
774. Beneficios procedentes de activos en estado de venta.
775. Reintegros.
776. Ingresos por arrendamientos.
777. Otros ingresos.
778. Ingresos excepcionales.

78. TRABAJOS REALIZADOS PARA LA ENTIDAD.

780. Trabajos realizados para el inmovilizado intangible.
781. Trabajos realizados para el inmovilizado material.
782. **Trabajos realizados para inversiones inmobiliarias.**
783. Trabajos realizados para el inmovilizado e inversiones inmobiliarias en curso.
784. Trabajos realizados para el Patrimonio público del suelo.
785. Gastos financieros imputados al inmovilizado intangible.
786. Gastos financieros imputados al inmovilizado material.
787. Gastos financieros imputados a inversiones inmobiliarias.
788. Gastos financieros imputados al inmovilizado e inversiones inmobiliarias en curso.
789. Gastos financieros imputados al Patrimonio público del suelo.

79. EXCESOS Y APLICACIONES DE PROVISIONES Y DE PÉRDIDAS POR DETERIORO.

790. Reversión del deterioro del inmovilizado intangible.

7903. Reversión del deterioro de propiedad industrial e intelectual.
7906. Reversión del deterioro de aplicaciones informáticas.
7907. Reversión del deterioro de inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos.

7909. Reversión del deterioro de otro inmovilizado intangible.

791. Reversión del deterioro del inmovilizado material.

7910. Reversión del deterioro de terrenos y bienes naturales.
7911. Reversión del deterioro de construcciones.
7912. Reversión del deterioro de infraestructuras.

7913. Reversión del deterioro de bienes del patrimonio histórico.
7914. Reversión del deterioro de maquinaria y utillaje.
7915. Reversión del deterioro de instalaciones técnicas y otras instalaciones.
7916. Reversión del deterioro de mobiliario.
7917. Reversión del deterioro de equipos para procesos de información.
7918. Reversión del deterioro de elementos de transporte.
7919. Reversión del deterioro de otro inmovilizado material.

792. Reversión del deterioro de las inversiones inmobiliarias.

7920. Reversión del deterioro de terrenos.
7921. Reversión del deterioro de construcciones.

793. Reversión del deterioro del Patrimonio público del suelo.

7930. Reversión del deterioro de terrenos del Patrimonio público del suelo.
7931. Reversión del deterioro de construcciones del Patrimonio público del suelo.
7939. Reversión del deterioro de otros bienes y derechos del Patrimonio público del suelo.

794. Reversión del deterioro de existencias y otros activos en estado de venta.

7940. Reversión del deterioro de productos terminados y en curso de fabricación.
7941. Reversión del deterioro de mercaderías.
7942. Reversión del deterioro de materias primas.
7943. Reversión del deterioro de otros aprovisionamientos.
7948. Reversión del deterioro de activos en estado de venta.

795. Exceso de provisiones.

7952. Exceso de provisión para responsabilidades.
7953. Exceso de provisión por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero.
7955. Exceso de provisión para devolución de ingresos.
7958. Exceso de provisión para transferencias y subvenciones.
7959. Exceso de otras provisiones.

796. Reversión del deterioro de participaciones.

7960. Reversión del deterioro de participaciones en entidades de derecho público del grupo, multigrupo y asociadas.
7961. Reversión del deterioro de participaciones en sociedades mercantiles y sociedades cooperativas del grupo, multigrupo y asociadas.
7962. Reversión del deterioro de participaciones en otras entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

797. Reversión del deterioro de valores representativos de deuda.

7970. Reversión del deterioro de valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
7971. Reversión del deterioro de valores representativos de deuda de otras entidades.

798. Reversión del deterioro de créditos y otras inversiones financieras.

7980. Reversión del deterioro de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
7981. Reversión del deterioro de fianzas constituidas en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
7982. Reversión del deterioro de depósitos constituidos en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
7983. Reversión del deterioro de créditos a otras entidades.
7984. Reversión del deterioro de fianzas constituidas en otras entidades.
7985. Reversión del deterioro de depósitos constituidos en otras entidades.

799. Reversión del deterioro por el usufructo cedido del inmovilizado material.

GRUPO 8

GASTOS IMPUTADOS AL PATRIMONIO NETO

80. PÉRDIDAS POR VALORACIÓN DE ACTIVOS FINANCIEROS.

800. Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta.
802. Imputación de beneficios en activos financieros disponibles para la venta.

81. GASTOS EN OPERACIONES DE COBERTURA.

810. Pérdidas por coberturas.
811. Imputación de beneficios por coberturas.

8110. Imputación de beneficios por coberturas a la cuenta del resultado económico-patrimonial.
8111. Imputación de beneficios por coberturas al valor inicial de la partida cubierta**.**

82. GASTOS POR VALORACION DEL INMOVILIZADO NO FINANCIERO.

820. Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por disminución de su valor razonable.
821. Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por amortizaciones.
822. Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por pérdidas de valor en bajas.
823. Imputación de beneficios en la valoración del inmovilizado no financiero.

84. IMPUTACIÓN DE SUBVENCIONES.

840. Imputación de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta.

8400. De la entidad o entidades propietarias.
8401. Del resto de entidades.

841. Imputación de subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos.

8410. De la entidad o entidades propietarias
8411. Del resto de entidades.
842. Imputación de subvenciones para la financiación de operaciones financieras.

8420. De la entidad o entidades propietarias.
8421. Del resto de entidades.

89. GASTOS DE PARTICIPACIONES EN ENTIDADES DEL GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS CON AJUSTES VALORATIVOS POSITIVOS PREVIOS.

891. Deterioro de participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

GRUPO 9

INGRESOS IMPUTADOS AL PATRIMONIO NETO

90. INGRESOS POR VALORACIÓN DE ACTIVOS FINANCIEROS.

900. Beneficios en activos financieros disponibles para la venta.
902. Imputación de pérdidas en activos financieros disponibles para la venta.

91. INGRESOS EN OPERACIONES DE COBERTURA.

910. Beneficios por coberturas.
911. Imputación de pérdidas por coberturas.

9110. Imputación de pérdidas por coberturas a la cuenta del resultado económico patrimonial.

9111. Imputación de pérdidas por coberturas al valor inicial de la partida cubierta.

92. INGRESOS POR VALORACION DEL INMOVILIZADO NO FINANCIERO.

920. Ajustes positivos en la valoración del inmovilizado no financiero por aumento de su valor razonable.

94. INGRESOS POR SUBVENCIONES.

940. Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta.

9400. De la entidad o entidades propietarias.
9401. Del resto de entidades.

941. Ingresos de subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos.

9410. De la entidad o entidades propietarias.
9411. Del resto de entidades.

942. Ingresos de subvenciones para la financiación de operaciones financieras.

9420. De la entidad o entidades propietarias.
9421. Del resto de entidades.

99. INGRESOS DE PARTICIPACIONES EN EL PATRIMONIO DE ENTIDADES DEL GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS CON AJUSTES VALORATIVOS NEGATIVOS PREVIOS.

991. Recuperación de ajustes valorativos negativos previos, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
993. Imputación por deterioro de ajustes valorativos negativos previos, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

GRUPO 0

CUENTAS DE CONTROL PRESUPUESTARIO

00. DE CONTROL PRESUPUESTARIO. EJERCICIO CORRIENTE.

000. Presupuesto ejercicio corriente.
001. Presupuesto de gastos: créditos iniciales.
002. Presupuesto de gastos: modificaciones de crédito.

0020. Créditos extraordinarios.
0021. Suplementos de crédito.
0022. Ampliaciones de crédito.
0023. Transferencias de crédito.
0024. Incorporaciones de remanentes de crédito.
0025. Créditos generados por ingresos.
0027. Ajustes por prórroga presupuestaria.
0028. Bajas por anulación.

003. Presupuesto de gastos: créditos definitivos.

0030. Créditos disponibles.
0031. Créditos retenidos para gastar.
0032. Créditos retenidos para transferencias y bajas.
0033. Créditos retenidos para acuerdos de no disponibilidad.
0034. Créditos no disponibles.

004. Presupuesto de gastos: gastos autorizados.
005. Presupuesto de gastos: gastos comprometidos.
006. Presupuesto de ingresos: previsiones iniciales.
007. Presupuesto de ingresos: modificación de previsiones.
008. Presupuesto de ingresos: previsiones definitivas.

QUINTA PARTE

Definiciones y relaciones contables

Grupo 1. Financiación básica

Comprende el patrimonio neto y la financiación ajena a largo plazo de la entidad, sujeto de la contabilidad, destinados, en general, a financiar el activo no corriente y a cubrir un margen razonable del corriente.

En este grupo no se pueden incluir los pasivos financieros con vencimiento a largo plazo que se hayan clasificado en el momento de su reconocimiento inicial en la categoría de pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados, que deberán figurar en el grupo 5, «Cuentas financieras», excepto los derivados cuyo plazo de liquidación sea superior a un año.

10. Patrimonio.

100. Patrimonio.
101. Patrimonio recibido.

1010. Aportación patrimonial dineraria.
1011. Aportación de bienes y derechos.
1012. Asunción y condonación de pasivos financieros.
1013. Otras aportaciones de la entidad o entidades propietarias.
1014. Devolución de bienes y derechos.
1015. Otras devoluciones.

100. Patrimonio.

Cuenta representativa de la diferencia entre el activo y el pasivo exigible de la entidad, sujeto de la contabilidad, una vez deducidos, en su caso, los resultados, los ajustes por cambios de valor u otros incrementos patrimoniales pendientes de imputación a resultados.

Esta cuenta será de uso exclusivo por municipios, provincias, islas, y otras entidades locales de ámbito superior o inferior al municipio que no tengan propietario.

Su saldo, normalmente acreedor, figurará en el patrimonio neto del balance, en el epígrafe I, «Patrimonio».

101. Patrimonio recibido.

Cuenta representativa del valor de los bienes y derechos aportados por la entidad o entidades propietarias de la entidad contable, ya sea como aportación patrimonial inicial directa, así como consecuencia de posteriores ampliaciones de la misma por asunción de nuevas competencias. Se incluyen también en esta cuenta las adscripciones de bienes al sujeto contable para su explotación o utilización, procedentes, de la entidad o entidades propietarias.

Esta cuenta será de uso exclusivo por los organismos autónomos y entidades locales de ámbito superior o inferior al municipio que no deban utilizar la cuenta 100 «Patrimonio».

Su saldo, normalmente acreedor, figurará en el patrimonio neto del balance, en el epígrafe I, «Patrimonio».

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Por la aportación patrimonial recibida de la entidad o entidades propietarias, con cargo a la cuenta que corresponda, generalmente de activo, a través de las subcuentas 1010, «Aportación patrimonial dineraria», 1011, «Aportación de bienes y derechos», 1012, «Asunción y condonación de pasivos financieros» o 1013, «Otras aportaciones de la entidad o entidades propietarias».

a.2) Por el valor razonable de los bienes recibidos en adscripción, cuando se produzca ésta, con cargo a las cuentas representativas de los activos recibidos, a través de la subcuenta 1011, «Aportación de bienes y derechos».

b) Se cargará, a la devolución de la aportación a la entidad o entidades propietarias, con abono a la cuenta que corresponda, a través de las subcuentas 1014, «Devolución de bienes y derechos» o 1015, «Otras devoluciones». Estas subcuentas al menos al final del ejercicio deberán abonarse con cargo a las subcuentas representativas de las aportaciones patrimoniales devueltas.

12. Resultados.

120. Resultados de ejercicios anteriores.
129. Resultado del ejercicio.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el patrimonio neto del balance, en el epígrafe II, «Patrimonio generado», con signo positivo o negativo según corresponda.

120. Resultados de ejercicios anteriores.

Resultados económico patrimoniales generados en ejercicios anteriores.
Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Con cargo a la cuenta 129, «Resultado del ejercicio», por los resultados positivos.
a.2) Con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por los reintegros de pagos de presupuestos cerrados derivados de gastos económicos que sean de importe significativo y tengan su origen en errores en el reconocimiento de los gastos.
a.3) Con cargo a la cuenta 431, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados», por la modificación al alza del saldo inicial de derechos presupuestarios reconocidos en ejercicios anteriores derivados de ingresos económicos de importe significativo y que tenga su origen en errores en el reconocimiento de los ingresos. Este asiento será de signo negativo si la modificación fuera a la baja.

b) Se cargará:

b.1) Con abono a la cuenta 129, «Resultado del ejercicio», por los resultados negativos.
b.2) Con abono a la cuenta 418, «Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones», por los acuerdos de devolución de ingresos presupuestarios de ejercicios anteriores que sean consecuencia de errores en las liquidaciones practicadas con origen en ingresos económicos de importe significativo.
b.3) Con abono a la cuenta 434, «Derechos anulados de presupuestos cerrados», por las anulaciones de derechos de presupuestos cerrados, con origen en ingresos económicos, por anulación de las liquidaciones por las que fueron reconocidos, cuyo importe sea significativo.
b.4) Con abono a la cuenta 401, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuestos de gastos cerrados», por la modificación al alza de obligaciones presupuestarias reconocidas en ejercicios anteriores derivadas de gastos económicos de importe significativo y que tenga su origen en errores en el reconocimiento de los gastos. Este asiento será de signo negativo si la modificación fuera a la baja.

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a la contrapartida que corresponda por los ajustes en el patrimonio neto de la entidad derivados de cambios de criterio contable o errores de ejercicios anteriores, no previstos en los movimientos anteriores, cuando sean de importe significativo.

129. Resultado del ejercicio.

Recoge el resultado positivo o negativo del último ejercicio cerrado, pendiente de traspaso a la cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores».
Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) Cuentas de los grupos 6, «Compras y gastos por naturaleza», y 7, «Ventas e ingresos por naturaleza», que presenten al final del ejercicio saldo acreedor, para determinar el resultado del ejercicio.

a.2) La cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores», por el traspaso del resultado negativo.

b) Se cargará con abono a:

b.1) Cuentas de los grupos 6, «Compras y gastos por naturaleza», y 7, «Ventas e ingresos por naturaleza», que presenten al final del ejercicio saldo deudor, para determinar el resultado del ejercicio.
b.2) La cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores», por el traspaso del resultado positivo.

13. Subvenciones y ajustes por cambio de valor.

130. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta.
131. Subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos.
132. Subvenciones para la financiación de operaciones financieras.
133. Ajustes por valoración de activos financieros disponibles para la venta.
134. Ajustes por valoración de instrumentos de cobertura.
136. Ajustes por valoración del inmovilizado no financiero.

Subvenciones recibidas, clasificadas contablemente como no reintegrables, y otros ingresos y gastos contabilizados directamente en el patrimonio neto, hasta que, de conformidad con lo previsto en las normas de reconocimiento y valoración, se produzca, en su caso, su traspaso o imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial.

130. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta.

Las recibidas, para el establecimiento o estructura fija de la entidad (activos no corrientes) cuando no sean reintegrables, de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración n.º 18, «Transferencias y subvenciones».
Figurará en el patrimonio neto del balance en el epígrafe IV, «Subvenciones recibidas pendientes de imputación a resultados».
Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, al cierre del ejercicio, con cargo a las divisionarias de la cuenta 940, «Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta» que presenten saldo acreedor.
b) Se cargará al cierre del ejercicio:

b.1) Por la imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial de la subvención recibida, con abono a la cuenta 840, «Imputación de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta» a través de sus divisionarias.
b.2) Con abono a las divisionarias de la cuenta 940, «Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta» que presenten saldo deudor.

131. Subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos.

Las recibidas para la financiación de activos corrientes y gastos no financieros cuyo devengo se produzca en ejercicios posteriores al de la recepción de la subvención, cuando no sean reintegrables, de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración n.º 18, «Transferencias y subvenciones».
Figurará en el patrimonio neto del balance, en el epígrafe IV, «Subvenciones recibidas pendientes de imputación a resultados».
Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará al cierre del ejercicio, con cargo a las divisionarias de la cuenta 941, «Ingresos de subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos» que presenten saldo acreedor.
b) Se cargará al cierre del ejercicio:

b.1) Por la imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial de la subvención recibida, con abono a la cuenta 841, «Imputación de subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos», a través de sus divisionarias.

b.2) Con abono a las divisionarias de la cuenta 941, «Ingresos de subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos» que presenten saldo deudor.

132. Subvenciones para la financiación de operaciones financieras.

Las recibidas para la financiación de operaciones financieras, es decir, activos y pasivos financieros así como gastos financieros cuyo devengo se produzca en ejercicios posteriores al de la recepción de la subvención, cuando no sean reintegrables, de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración n.º 18, «Transferencias y subvenciones».

Figurará en el patrimonio neto del balance, en el epígrafe IV, «Subvenciones recibidas pendientes de imputación a resultados».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará al cierre del ejercicio, con cargo a las divisionarias de la cuenta 942, «Ingresos de subvenciones para la financiación de operaciones financieras» que presenten saldo acreedor.

b) Se cargará al cierre del ejercicio:

b.1) Por la imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial de la subvención recibida, con abono a la cuenta 842, «Imputación de subvenciones para la financiación de operaciones financieras», a través de sus divisionarias.

b.2) Con abono a las divisionarias de la cuenta 942, «Ingresos de subvenciones para la financiación de operaciones financieras» que presenten saldo deudor.

133. Ajustes por valoración de activos financieros disponibles para la venta.

Ajustes producidos por la valoración a valor razonable de los activos financieros clasificados en la categoría de disponibles para la venta, de acuerdo con la norma de reconocimiento y valoración n.º 8, «Activos financieros».

Figurará en el patrimonio neto del balance, en el epígrafe III, «Ajustes por cambios de valor».

Con carácter general, el movimiento de la cuenta es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Al cierre del ejercicio, por las variaciones positivas en el valor razonable de los activos financieros disponibles para la venta, con cargo a la cuenta 900, «Beneficios en activos financieros disponibles para venta».

a.2) Al cierre del ejercicio, por el traspaso o imputación de pérdidas de activos financieros disponibles para la venta, con cargo a la cuenta 902, «Imputación de pérdidas en activos financieros disponibles para la venta».

a.3) Al cierre del ejercicio, cuando se hubieran realizado inversiones en la entidad previas a su calificación como entidad del grupo, multigrupo o asociada, por la recuperación o la imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial por deterioro de los ajustes valorativos por reducciones de valor imputados directamente en el patrimonio neto, con cargo a las correspondientes cuentas del subgrupo 99, «Ingresos de participaciones en el patrimonio de entidades del grupo, multigrupo y asociadas con ajustes valorativos negativos previos».

b) Se cargará:

b.1) Al cierre del ejercicio, por las variaciones negativas en el valor razonable de los activos financieros disponibles para la venta, con abono a la cuenta 800, «Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta».

b.2) Al cierre del ejercicio, por el traspaso o imputación de beneficios en activos financieros disponibles para la venta, con abono a la cuenta 802, «Imputación de beneficios en activos financieros disponibles para la venta».

b.3) Al cierre del ejercicio, por el deterioro en inversiones en el patrimonio de entidades del grupo, multigrupo y asociadas que previamente hubieran ocasionado ajustes valorativos

por aumento de valor, con abono a las correspondientes cuentas del subgrupo 89, «Gastos de participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas con ajustes valorativos positivos previos».

134. Ajustes por valoración de instrumentos de cobertura.

Importe de la pérdida o ganancia del instrumento de cobertura que se haya determinado como cobertura eficaz, cuando según la norma de reconocimiento y valoración n.º 10, «Coberturas contables» deban imputarse al patrimonio neto.

Figurará en el patrimonio neto del balance, en el epígrafe III, «Ajustes por cambios de valor».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará al cierre del ejercicio, para determinar el saldo que debe figurar en el balance, con cargo a las correspondientes cuentas del subgrupo 91, «Ingresos en operaciones de cobertura».

b) Se cargará al cierre del ejercicio, para determinar el saldo que debe figurar en el balance, con abono a las correspondientes cuentas del subgrupo 81, «Gastos en operaciones de cobertura».

136. Ajustes por valoración del inmovilizado no financiero.

Cuando para la valoración de los elementos integrantes del inmovilizado material, intangible, patrimonio público del suelo y de las inversiones inmobiliarias se utilice el modelo de revalorización previsto en la norma de reconocimiento y valoración n.º 1, «Inmovilizado material» se incluirán en esta cuenta los ajustes producidos por la valoración a valor razonable de los activos no corrientes a los que se les aplique dicho modelo.

Figurará en el patrimonio neto del balance, en el epígrafe III, «Ajustes por cambios de valor».

Con carácter general, el movimiento de la cuenta es el siguiente:

a) Se abonará al cierre del ejercicio, por las variaciones positivas en el valor razonable de los activos no corrientes, con cargo a la cuenta 920, «Ajustes positivos en la valoración del inmovilizado no financiero por aumento de su valor razonable».

b) Se cargará, al cierre del ejercicio:

b.1) Por las variaciones negativas del valor razonable, al reducirse el valor contable del activo no corriente, en la medida en que tal reducción no exceda el saldo de esta partida, con abono a la cuenta 820, «Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por disminución de su valor razonable».

b.2) Por la dotación a la amortización del elemento patrimonial, en su caso, por el importe que corresponda a la depreciación del exceso del valor contable del bien sobre su valor según el modelo del coste, con abono a la cuenta 821, «Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por amortizaciones».

b.3) Con motivo de la baja del activo, enajenación, o su disposición por otra vía con abono a la cuenta 822, «Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por pérdidas de valor en bajas», por las disminuciones del valor razonable sobre el valor contable, en dicho momento, o a la cuenta 823, «Imputación de beneficios en la valoración del inmovilizado no financiero», por los beneficios imputados a la cuenta del resultado económico patrimonial.

14. Provisiones a largo plazo.

142. Provisión a largo plazo para responsabilidades.

143. Provisión a largo plazo por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero.

148. Provisión a largo plazo para transferencias y subvenciones.

149. Otras provisiones a largo plazo.

Pasivos de carácter no corriente surgidos de obligaciones expresas o tácitas, especificadas en cuanto a su naturaleza, pero que, en la fecha de cierre del ejercicio, existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo no corriente del balance, en el epígrafe I, «Provisiones a largo plazo».

La parte de las provisiones cuya cancelación se prevea en el corto plazo deberá figurar en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe I, «Provisiones a corto plazo»; a estos efectos se traspasará el importe que representen las provisiones con vencimiento a corto plazo a las cuentas correspondientes del subgrupo 58, «Provisiones a corto plazo».

142. Provisión a largo plazo para responsabilidades.

Pasivos surgidos por obligaciones de cuantía indeterminada para hacer frente a responsabilidades procedentes de litigios en curso, indemnizaciones u obligaciones derivadas de avales y otras garantías similares a cargo de la entidad.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Al nacimiento de la obligación que determina la indemnización o pago, o por cambios posteriores en su importe que supongan un incremento de la provisión, con cargo, a las cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza», que correspondan.

a.2) Por el importe de los ajustes que surjan por la actualización de valores, con cargo a la cuenta 660, «Gastos financieros por actualización de provisiones».

b) Se cargará:

b.1) Con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», a la resolución firme del litigio, o cuando se conozca el importe definitivo de la indemnización o el pago.

b.2) Por el exceso de la provisión, con abono a la subcuenta 7952, «Exceso de provisión para responsabilidades».

143. Provisión a largo plazo por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero.

Importe estimado de los costes de desmantelamiento o retiro del inmovilizado no financiero, así como la rehabilitación del lugar donde se asienta.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Al nacimiento de la obligación, o por cambios posteriores en su importe que supongan un incremento de la provisión, con cargo, generalmente, a cuentas del grupo 2, «Activo no corriente».

a.2) Por el importe de los ajustes que surjan por la actualización de valores, con cargo a la cuenta 660, «Gastos financieros por actualización de provisiones».

b) Se cargará:

b.1) Con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», cuando se realice el desmantelamiento, retiro o rehabilitación.

b.2) Al menos, al cierre del ejercicio, por las disminuciones en el importe de la provisión originadas por una nueva estimación, con abono, generalmente, a cuentas del grupo 2, «Activo no corriente» o en su caso, a la subcuenta 7953, «Exceso de provisión por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero».

148. Provisión a largo plazo para transferencias y subvenciones.

Importe estimado de las transferencias y subvenciones concedidas, de las que al cierre del ejercicio estén pendientes de cumplimiento alguna condición o trámite necesario para su percepción, pero no existan dudas razonables sobre su futuro cumplimiento.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por el importe de la transferencia o subvención concedida, con cargo a la cuenta 650, «Transferencias», o 651, «Subvenciones», respectivamente.

b) Se cargará:

b.1) Con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», en el momento de la imputación al presupuesto.

b.2) Por el exceso de provisión, con abono a la subcuenta 7958, «Exceso de provisión para transferencias y subvenciones».

149. Otras provisiones a largo plazo.

Otras obligaciones de pago de tipo legal, contractual o implícitas de la entidad, con cuantía o vencimiento incierto, no recogidas en las demás cuentas de este subgrupo.

Se incluyen en esta cuenta aquellas provisiones para prevenir o reparar daños sobre el medio ambiente, salvo las que tengan su origen en el desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado, que se contabilizarán según lo establecido en la cuenta 143, «Provisión a largo plazo por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero».

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 142, «Provisión a largo plazo para responsabilidades».

15. Empréstitos y otras emisiones análogas a largo plazo.

150. Obligaciones y bonos a largo plazo.

156. Intereses a largo plazo de empréstitos y otras emisiones análogas.

1560. Intereses a largo plazo de obligaciones y bonos.

1569. Intereses a largo plazo de otros valores negociables.

159. Deudas representadas en otros valores negociables a largo plazo.

Recoge la financiación ajena obtenida a través de emisiones en masa de valores negociables que no hayan sido adquiridos por entidades del grupo, multigrupo y asociadas, cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en un plazo superior a un año, incluyendo los intereses devengados con vencimiento superior a un año.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo no corriente del balance, formando parte del epígrafe II, «Deudas a largo plazo».

La parte de las deudas a largo plazo cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse a corto plazo, deberá figurar en el pasivo corriente del balance; a estos efectos, se traspasará el importe que representen las deudas a largo plazo cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse a corto plazo, a las cuentas correspondientes del subgrupo 50, «Empréstitos y otras emisiones análogas a corto plazo».

150. Obligaciones y bonos a largo plazo.

Refleja las obligaciones y bonos en circulación cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en un plazo superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Por el importe recibido en el momento de su emisión, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

a.2) Por el valor razonable del pasivo asumido, con cargo a la cuenta 651, «Subvenciones».

a.3) Por la imputación de la parte devengada en el ejercicio de la diferencia entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda, con cargo a la cuenta 661, «Intereses de empréstitos y otras emisiones análogas». Cuando dicha diferencia sea negativa este asiento será el inverso.

b) Se cargará:

b.1) Por los costes de transacción que sean directamente atribuibles a la emisión, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

b.2) A la amortización anticipada de los valores, por su valor contable, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente»,

por el importe a reembolsar. La diferencia que pueda existir entre el importe a reembolsar y el valor contable de la deuda se cargará a la subcuenta 6655, «Pérdidas en pasivos financieros a coste amortizado», o se abonará a la subcuenta 7655, «Beneficios en pasivos financieros a coste amortizado», según su signo.

b.3) Cuando la deuda sea asumida por otra entidad, con abono a la cuenta 752, «Subvenciones para la cancelación de deudas genéricas».

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, «Diferencias positivas de cambio», o 668, «Diferencias negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de la deuda al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

156. Intereses a largo plazo de empréstitos y otras emisiones análogas.

Recoge el importe de los intereses a pagar, con vencimiento a largo plazo, de empréstitos y otras emisiones análogas.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por el importe de los intereses devengados durante el ejercicio, con cargo a la cuenta 661, «Intereses de empréstitos y otras emisiones análogas».

b) Se cargará, a la amortización anticipada de los valores, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, «Diferencias positivas de cambio», o 668, «Diferencias negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de la deuda al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

159. Deudas representadas en otros valores negociables a largo plazo.

Otros pasivos financieros cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en un plazo superior a un año, representados en valores negociables, distintos de los anteriores.

El contenido y movimiento de esta cuenta es análogo al señalado para la cuenta 150, «Obligaciones y bonos a largo plazo».

16. Deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

163. Deudas a largo plazo transformables en subvenciones con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

164. Deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas representadas en valores negociables.

165. Fianzas recibidas a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

166. Depósitos recibidos a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

167. Intereses a largo plazo de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

169. Otras deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Deudas cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en un plazo superior a un año, contraídas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas, incluidas aquellas que por su naturaleza debieran figurar en otros subgrupos de este grupo.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo no corriente del balance en el epígrafe III, «Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a largo plazo».

La parte de las deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas que tenga vencimiento a corto deberá figurar en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe III, «Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a corto plazo»; a estos efectos se traspasará el importe que representen las deudas a largo plazo con vencimiento a corto plazo a las cuentas correspondientes del subgrupo 51, «Deudas a corto plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

163. Deudas a largo plazo transformables en subvenciones con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Subvenciones reintegrables recibidas de entidades del grupo, multigrupo y asociadas, con vencimiento superior a un año.

Su movimiento, generalmente, es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por las cantidades percibidas.

a.2) La cuenta que corresponda del subgrupo 94, «Ingresos por subvenciones» cuando una subvención no reintegrable se convierta en reintegrable por la parte pendiente de imputar a resultados y a la cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores» por el importe de la subvención que se hubiese imputado a resultados.

b) Se cargará:

b.1) Por cualquier circunstancia que determine la reducción total o parcial de las mismas, con arreglo a los términos de su concesión, con abono, generalmente, a la cuenta 418, «Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones».

b.2) Si pierde su carácter de reintegrable, con abono generalmente a las cuentas 940, «Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta», 941, «Ingresos de subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos», o 942, «Ingresos de subvenciones para la financiación de operaciones financieras», o a cuentas del subgrupo 75, «Transferencias y subvenciones».

164. Deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas representadas en valores negociables.

Deudas contraídas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas por empréstitos y otras emisiones análogas emitidas por la entidad, con vencimiento superior a un año.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 150, «Obligaciones y bonos a largo plazo», utilizando en la contrapartida las cuentas relativas a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

165. Fianzas recibidas a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Efectivo recibido de entidades del grupo, multigrupo y asociadas como garantía del cumplimiento de una obligación, a plazo superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, a la constitución de la fianza, por el importe recibido, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según establezca la normativa aplicable.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», a la cancelación de la fianza, según proceda.

b.2) La cuenta 778, «Ingresos excepcionales», por el incumplimiento de la obligación afianzada que determine pérdidas en la fianza, o a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», según establezca la normativa aplicable.

166. Depósitos recibidos a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Efectivo recibido en concepto de depósito irregular de entidades del grupo, multigrupo y asociadas, a plazo superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, a la constitución, por el importe recibido, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según establezca la normativa aplicable.

b) Se cargará, a la cancelación anticipada, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según proceda.

167. Intereses a largo plazo de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Intereses a pagar, con vencimiento superior a un año, de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por el importe de los intereses devengados durante el ejercicio, con vencimiento superior a un año, con cargo a la cuenta 663, «Intereses de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

b) Se cargará por la cancelación anticipada, total o parcial de las deudas, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente.

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, «Diferencias positivas de cambio», o 668, «Diferencias negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de la deuda al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

169. Otras deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Las contraídas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas por préstamos recibidos y otros débitos no incluidos en otras cuentas de este subgrupo, con vencimiento superior a un año. Se incluirán las deudas por compra de inmovilizado y por arrendamiento financiero.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Por el importe recibido a la formalización de la deuda, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

a.2) Por el valor razonable del pasivo asumido, con cargo a la cuenta 651, «Subvenciones».

a.3) Por la recepción a conformidad de los bienes suministrados o del derecho de uso sobre los mismos, con cargo a cuentas del grupo 2, «Activo no corriente».

a.4) Por la imputación de la parte devengada en el ejercicio de la diferencia entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda, con cargo a la cuenta 663, «Intereses de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

b) Se cargará:

b.1) Por los costes de transacción directamente atribuibles a la formalización que no se hayan deducido del importe inicial de la deuda, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

b.2) Por el importe cancelado anticipadamente, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente». Al mismo tiempo, se cargará la subcuenta 6663, «Pérdidas en pasivos financieros con entidades del grupo, multigrupo y asociadas al coste amortizado», o se abonará la subcuenta 7663, «Beneficios en pasivos financieros con entidades del grupo, multigrupo y asociadas al coste amortizado», por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de dicha operación.

b.3) Cuando la deuda sea asumida por otra entidad, con abono a la cuenta 752, «Subvenciones para la cancelación de deudas genéricas».

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, «Diferencias positivas de cambio», o 668, «Diferencias negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de la deuda al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

d) Si la entidad recibiera préstamos con intereses subvencionados, se cargará esta cuenta con abono a la cuenta 942, «Ingresos de subvenciones para la financiación de operaciones financieras», por la diferencia entre el importe recibido y el valor razonable de la deuda, de acuerdo con los criterios de la norma de reconocimiento y valoración n.º 9, «Pasivos financieros».

17. Deudas a largo plazo por préstamos recibidos y otros conceptos.

170. Deudas a largo plazo con entidades de crédito.

172. Deudas a largo plazo transformables en subvenciones.

173. Proveedores de inmovilizado a largo plazo.

174. Acreedores por arrendamiento financiero a largo plazo.
176. Pasivos por derivados financieros a largo plazo.

1760. Pasivos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura.
1761. Pasivos por otros derivados financieros a largo plazo.

177. Intereses a largo plazo de deudas con entidades de crédito.
178. Intereses a largo plazo de otras deudas.
179. Otras deudas a largo plazo.

Financiación ajena no instrumentada en valores negociables ni contraída con entidades del grupo, multigrupo y asociadas, cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en un plazo superior a un año.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo no corriente del balance, formando parte del epígrafe II, «Deudas a largo plazo».

La parte de las deudas a largo plazo cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse a corto plazo deberá figurar en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe II, «Deudas a corto plazo»; a estos efectos se traspasará el importe que representen las deudas a largo plazo cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse a corto plazo a las cuentas correspondientes del subgrupo 52, «Deudas a corto plazo por préstamos recibidos y otros conceptos».

170. Deudas a largo plazo con entidades de crédito.

Las contraídas con entidades de crédito por préstamos recibidos y otros débitos, con vencimiento superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Por el importe recibido a la formalización de la deuda, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

a.2) Por el valor razonable del pasivo asumido, con cargo a la cuenta 651, «Subvenciones».

a.3) Por la imputación de la parte devengada en el ejercicio de la diferencia entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda, con cargo a la subcuenta 6625, «Intereses de deudas con entidades de crédito».

b) Se cargará:

b.1) Por los costes de transacción directamente atribuibles a la formalización que no se hayan deducido del importe inicial de la deuda, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

b.2) Por el importe cancelado anticipadamente, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente». Al mismo tiempo se cargará la subcuenta 6655, «Pérdidas en pasivos financieros a coste amortizado», o se abonará la subcuenta 7655, «Beneficios en pasivos financieros a coste amortizado», por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de dicha operación.

b.3) Cuando la deuda sea asumida por otra entidad, con abono a la cuenta 752, «Subvenciones para la cancelación de deudas genéricas».

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, «Diferencias positivas de cambio», o 668, «Diferencias negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de la deuda al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

d) Si la entidad recibiera préstamos con intereses subvencionados, se cargará esta cuenta con abono a la cuenta 942, «Ingresos de subvenciones para la financiación de operaciones financieras», por la diferencia entre el importe recibido y el valor razonable de la deuda, de acuerdo con los criterios de la norma de reconocimiento y valoración n.º 9, «Pasivos financieros».

172. Deudas a largo plazo transformables en subvenciones.

Subvenciones reintegrables recibidas de otras entidades o particulares, con vencimiento superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) Generalmente, la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por las cantidades percibidas.

a.2) La cuenta que corresponda del subgrupo 94, «Ingresos por subvenciones» cuando una subvención no reintegrable se convierta en reintegrable por la parte pendiente de imputar a resultados y a la cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores» por el importe de la subvención que se hubiese imputado a resultados.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 418, «Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones» o a la cuenta representativa del activo, según se trate de subvenciones monetarias o en especie, respectivamente, por cualquier circunstancia que determine la reducción total o parcial de las mismas, con arreglo a los términos de su concesión.

b.2) Las cuentas 940 «Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta», 941, «Ingresos de subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos», o 942, «Ingresos de subvenciones para la financiación de operaciones financieras», o a cuentas del subgrupo 75, «Transferencias y subvenciones», si pierde su carácter reintegrable.

173. Proveedores de inmovilizado a largo plazo.

Deudas con suministradores de bienes definidos en el grupo 2, «Activo no corriente», con vencimiento superior a un año.

Su movimiento es el siguiente.

a) Se abonará:

a.1) Por la recepción a conformidad de los bienes suministrados, con cargo a cuentas del grupo 2, «Activo no corriente».

a.2) Por la imputación de la parte devengada en el ejercicio de la diferencia entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda, con cargo a la cuenta 662, «Intereses de deudas», a través de la divisionaria que corresponda.

b) Se cargará por el importe cancelado anticipadamente, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

174. Acreedores por arrendamiento financiero a largo plazo.

Deudas con vencimiento superior a un año con otras entidades en calidad de cedentes del uso de bienes, en acuerdos que deban calificarse como arrendamientos financieros en los términos recogidos en la norma de reconocimiento y valoración n.º 6, «Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar».

a) Se abonará:

a.1) Por la recepción a conformidad del derecho de uso sobre los bienes suministrados, con cargo a cuentas del grupo 2, «Activo no corriente».

a.2) Por la imputación de la parte devengada en el ejercicio de la diferencia entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda, con cargo a la cuenta 662, «Intereses de deudas», a través de la divisionaria que corresponda.

b) Se cargará por la cancelación anticipada, total o parcial, de las deudas, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

176. Pasivos por derivados financieros a largo plazo.

Importe correspondiente a las operaciones con derivados financieros con valoración desfavorable para la entidad, cuyo vencimiento o fecha en la que se esperan liquidar sea superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.
El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

1760. Pasivos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura.

Recoge la valoración desfavorable para la entidad de los derivados financieros designados instrumentos de cobertura de acuerdo con la norma de reconocimiento y valoración n.º 10, «Coberturas contables».

a) Se abonará por el importe recibido, en su caso, en el momento de la contratación, con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».
b) Se cargará por las cantidades satisfechas en el momento de la liquidación, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».
c) Se abonará o cargará, por las variaciones en su valor razonable, con cargo o abono, a las subcuentas 6645, «Pérdidas en derivados financieros designados instrumentos de cobertura», y 7645, «Beneficios en derivados financieros designados instrumentos de cobertura», respectivamente, a través de la divisionaria que corresponda, cuando según la norma de reconocimiento y valoración n.º 10, «Coberturas contables», el derivado deba valorarse por su valor razonable y dicha variación deba imputarse a la cuenta del resultado económico patrimonial del ejercicio.
d) Se cargará o abonará, con abono o cargo, a las cuentas 910, «Beneficios por coberturas», y 810, «Pérdidas por coberturas», respectivamente, por la variación del valor razonable del instrumento derivado que se haya determinado como cobertura eficaz, cuando el derivado deba valorarse por su valor razonable y deba imputarse dicha variación a la cuenta del resultado económico patrimonial de ejercicios posteriores o al valor inicial de la partida cubierta.

1761. Pasivos por otros derivados financieros a largo plazo.

Recoge la valoración desfavorable para la entidad de los derivados financieros a los que no se aplique la contabilidad de coberturas.
Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por el importe recibido, en su caso, en el momento de la contratación, con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».
b) Se cargará por las cantidades satisfechas en el momento de la liquidación, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».
c) Se abonará o cargará, por las variaciones en su valor razonable, con cargo o abono, a las subcuentas 6646, «Pérdidas en otros derivados financieros», y 7646, «Beneficios en otros derivados financieros», respectivamente.

177. Intereses a largo plazo de deudas con entidades de crédito.

Intereses a pagar, con vencimiento a largo plazo, de deudas con entidades de crédito.
Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por el importe de los intereses devengados durante el ejercicio, con vencimiento superior a un año, con cargo a la subcuenta 6625, «Intereses de deudas con entidades de crédito».
b) Se cargará por la cancelación anticipada, total o parcial de las deudas, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente.
c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, «Diferencias positivas de cambio», o 668, «Diferencias negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de la deuda al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

178. Intereses a largo plazo de otras deudas.

Intereses a pagar, con vencimiento a largo plazo, de deudas, excluidos los que deban ser registrados en la cuenta 177, «Intereses a largo plazo de deudas con entidades de crédito».

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 177, utilizando como contrapartida la subcuenta 6626, «Intereses de otras deudas».

179. Otras deudas a largo plazo.

Las contraídas con terceros por préstamos recibidos y otros débitos no incluidos en otras cuentas de este subgrupo, con vencimiento superior a un año.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 170, «Deudas a largo plazo con entidades de crédito», utilizando como contrapartida la cuenta 6626, «Intereses de otras deudas».

18. Fianzas y depósitos recibidos y ajustes por periodificación a largo plazo.

180. Fianzas recibidas a largo plazo.
185. Depósitos recibidos a largo plazo.
186. Ingresos anticipados a largo plazo.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo no corriente del balance, en el epígrafe II, «Deudas a largo plazo» figurarán las fianzas y depósitos recibidos y en el epígrafe V, «Ajustes por periodificación a largo plazo» los ingresos anticipados a largo plazo.

La parte de fianzas y depósitos recibidos a largo plazo que tenga vencimiento a corto deberá figurar en el pasivo corriente del balance en el epígrafe II, «Deudas a corto plazo», así mismo la parte de ingresos anticipados a largo plazo que tenga vencimiento a corto deberá figurar en el pasivo corriente del balance en el epígrafe V, «Ajustes por periodificación a corto plazo»; a estos efectos se traspasará el importe que representen las fianzas y depósitos recibidos a largo plazo con vencimiento a corto a las cuentas correspondientes del subgrupo 56, «Fianzas y depósitos recibidos y constituidos a corto plazo y ajustes por periodificación» y el importe de los ingresos anticipados que se devenguen en el corto plazo a la subcuenta 485, «Ingresos anticipados a corto plazo».

180. Fianzas recibidas a largo plazo.

Efectivo recibido como garantía del cumplimiento de una obligación, a plazo superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, a la constitución de la fianza, por el importe recibido, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según establezca la normativa aplicable.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», a la cancelación de la fianza, según proceda.

b.2) La cuenta 778, «Ingresos excepcionales» por el incumplimiento de la obligación afianzada que determine pérdidas en la fianza, o a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», según establezca la normativa aplicable.

185. Depósitos recibidos a largo plazo.

Efectivo recibido en concepto de depósito irregular, a plazo superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, a la constitución, por el importe recibido, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según establezca la normativa aplicable.

b) Se cargará, a la cancelación anticipada, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según proceda.

186. Ingresos anticipados a largo plazo.

Ingresos contabilizados en el ejercicio que se cierra o en anteriores y cuyo devengo no se producirá en el ejercicio siguiente.

Figurará en el pasivo no corriente del balance, en el epígrafe V, «Ajustes por periodificación a largo plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, al cierre del ejercicio, con cargo a las cuentas del grupo 7, «Ventas e ingresos por naturaleza», que hayan registrado los ingresos a imputar en el largo plazo.

b) Se cargará con abono a cuentas 485, «Ingresos anticipados a corto plazo» por el traspaso del importe cuyo devengo vaya a producirse en el corto plazo.

Grupo 2. Activo no corriente

Comprende los elementos del patrimonio destinados a servir de forma duradera en las actividades de la entidad, sujeto de la contabilidad, así como las inversiones inmobiliarias. También se incluyen dentro de este grupo, con carácter general, inversiones financieras cuyo vencimiento, enajenación o realización se espera habrá de producirse en un plazo superior a un año.

20. Inmovilizaciones intangibles.

200. Inversión en investigación.
201. Inversión en desarrollo.
203. Propiedad industrial e intelectual.
206. Aplicaciones informáticas.
207. Inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos.
208. Anticipos para inmovilizaciones intangibles.
209. Otro inmovilizado intangible.

Conjunto de bienes inmateriales y derechos, susceptibles de valoración económica, que cumplen, además, las características de permanencia en el tiempo y utilización en la producción de bienes y servicios públicos o constituyen una fuente de recursos del sujeto contable. También se incluyen los anticipos a cuenta entregados a proveedores de estos inmovilizados.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo no corriente del balance, en el epígrafe I, «Inmovilizado intangible».

Cuando la entidad aplique el tratamiento especial, modelo de revalorización, se aplicarán los criterios establecidos para el subgrupo 21, «Inmovilizaciones materiales», esto es, las cuentas del subgrupo 20, «Inmovilizaciones intangibles», se cargarán o abonarán por las variaciones en su valor razonable, con abono o cargo, respectivamente, a las cuentas 920, «Ajustes positivos en la valoración del inmovilizado no financiero por aumento de su valor razonable», y 820, «Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por disminución de su valor razonable».

200. Inversión en investigación.

Es la indagación original y planificada que persigue descubrir nuevos conocimientos y superior compresión de los existentes en los terrenos científico o técnico. Contiene los gastos de investigación activados por la entidad, de acuerdo con lo establecido en las normas de reconocimiento y valoración de este texto.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por el importe de los gastos que deben figurar en esta cuenta, con abono a la cuenta 780, «Trabajos realizados para el inmovilizado intangible».

b) Se abonará por la baja del activo, en su caso, con cargo a la cuenta 670, «Pérdidas procedentes del inmovilizado intangible».

Cuando se trate de investigación por encargo a empresas o a Universidades u otras Instituciones dedicadas a la investigación científica o tecnológica, el movimiento de la cuenta 200, «Inversión en investigación», es también el que se ha indicado.

201. Inversión en desarrollo.

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

Contiene los gastos de desarrollo activados por la entidad, de acuerdo con lo establecido en las normas de reconocimiento y valoración de este texto.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por el importe de los gastos que deben figurar en esta cuenta, con abono a la cuenta 780, «Trabajos realizados para el inmovilizado intangible».

b) Se abonará con cargo a:

b.1) La cuenta 670, «Pérdidas procedentes del inmovilizado intangible», en su caso, por la baja del activo.

b.2) Las cuentas 203, «Propiedad industrial e intelectual», o 206, «Aplicaciones informáticas», según proceda, por ser positivos y, en su caso, inscritos en el correspondiente Registro Público los resultados del desarrollo y, cuando proceda, a la subcuenta 2801, «Amortización acumulada de inversión en desarrollo».

Cuando se trate de desarrollo por encargo a empresas, a Universidades u otras Instituciones dedicadas a la investigación científica o tecnológica, el movimiento de la cuenta 201, «Inversión en desarrollo», es también el que se acaba de indicar.

203. Propiedad industrial e intelectual.

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

Esta cuenta comprenderá también los gastos de desarrollo cuando los resultados de los respectivos proyectos fuesen positivos y, cumpliendo los necesarios requisitos legales, se inscribieran en el correspondiente Registro.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) Generalmente, la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por la adquisición.

a.2) La cuenta 201, «Inversión en desarrollo», por ser positivos e inscritos en el correspondiente Registro Público los resultados del desarrollo.

a.3) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por los desembolsos exigidos para la inscripción en el correspondiente Registro.

b) Se abonará, generalmente, por las enajenaciones, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente«, y en su caso, a las subcuentas 2803, «Amortización acumulada de propiedad industrial e intelectual», y 2903, «Deterioro de valor de propiedad industrial e intelectual». Al mismo tiempo se cargará la cuenta 670, «Pérdidas procedentes del inmovilizado intangible», o se abonará la cuenta 770, «Beneficios procedentes del inmovilizado intangible», por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

206. Aplicaciones informáticas.

Importe satisfecho por la propiedad o por el derecho al uso de programas informáticos, o bien, el coste de producción de los elaborados por la propia entidad, cuando esté prevista su utilización en varios ejercicios. También incluye los gastos de desarrollo de las páginas «web» generadas internamente por la entidad, siempre que su utilización esté prevista durante varios ejercicios.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) Generalmente, la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por la adquisición a otras empresas.

a.2) La cuenta 780, «Trabajos realizados para el inmovilizado intangible», por la elaboración propia, y en su caso, a la cuenta 201, «Inversión en desarrollo», por ser positivos los resultados de inversión en desarrollo.

b) Se abonará, generalmente, por las enajenaciones, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y en su caso a las subcuentas 2806, «Amortización acumulada de aplicaciones informáticas», y 2906, «Deterioro de valor de aplicaciones informáticas». Al mismo tiempo se cargará la cuenta 670, «Pérdidas procedentes del inmovilizado intangible», o se abonará la cuenta 770, «Beneficios procedentes del inmovilizado intangible», por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

207. Inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos.

Importe de las inversiones realizadas sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos en uso, cuando de conformidad con la norma de reconocimiento y valoración n.º 6, «Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar», no deba calificarse como arrendamiento financiero, siempre que dichas inversiones no sean separables de los citados activos, y aumenten su vida económica, capacidad o productividad.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por el importe de las inversiones realizadas que deban figurar en esta cuenta.

b) Se abonará, al finalizar el contrato de arrendamiento o cesión, con cargo a las subcuentas 2807, «Amortización acumulada de inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos», y 2907, «Deterioro de valor de inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos», y, en su caso, a la cuenta 670, «Pérdidas procedentes del inmovilizado intangible».

208. Anticipos para inmovilizaciones intangibles.

Entregas a proveedores y otros suministradores de elementos de inmovilizado intangible, normalmente en efectivo, en concepto de «a cuenta» de suministros o de trabajos futuros.

Con carácter general, su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará por las entregas en efectivo a los proveedores, con abono, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

b) Se abonará por las correspondientes entregas a conformidad, con cargo a las cuentas de este subgrupo.

209. Otro inmovilizado intangible.

Importe de otros derechos no singularizados en las cuentas anteriores, entre otros, las concesiones administrativas y los derechos de traspaso, así como las adscripciones y cesiones de uso de activos por un periodo inferior a la vida económica de los mismos.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, generalmente, por el precio de adquisición con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente»,

b) Se abonará por las enajenaciones y en general por su baja del activo, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y en su caso, a las subcuentas 2809, «Amortización acumulada de otro inmovilizado intangible», y 2909, «Deterioro de valor de otro inmovilizado intangible», así como en caso de pérdidas a la cuenta 670, «Pérdidas procedentes del inmovilizado intangible».

21. Inmovilizaciones materiales.

210. Terrenos y bienes naturales.
211. Construcciones.
212. Infraestructuras.
213. Bienes del patrimonio histórico.
214. Maquinaria y utillaje.
215. Instalaciones técnicas y otras instalaciones.
216. Mobiliario.
217. Equipos para procesos de información.

218. Elementos de transporte.
219. Otro inmovilizado material.

Elementos patrimoniales tangibles, muebles o inmuebles, que se utilizan de manera continuada por el sujeto contable en la producción de bienes y servicios públicos, o para sus propios propósitos administrativos y que no están destinados a la venta.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo no corriente del balance, en el epígrafe II, «Inmovilizado material».

El movimiento de las cuentas del subgrupo es el siguiente:

a) Se cargarán:

a.1) Por el precio de adquisición o coste de producción, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», a la cuenta 781, «Trabajos realizados para el inmovilizado material», o en su caso, a cuentas del subgrupo 23, «Inmovilizaciones materiales e inversiones inmobiliarias en curso».

a.2) Por el cambio de uso, con abono a cuentas de los subgrupos 22, «Inversiones inmobiliarias», o 38, «Activos en estado de venta» y, en su caso, las cuentas 281, «Amortización acumulada del inmovilizado material» y 291, «Deterioro de valor del inmovilizado material» a través de sus divisionarias.

a.3) Por la desafectación del Patrimonio público del suelo, con abono a cuentas del subgrupo 24, «Patrimonio público del suelo», y en su caso, la cuenta 281, «Amortización acumulada del inmovilizado material», y la 291, «Deterioro de valor del inmovilizado material», a través de sus divisionarias.

a.4) Por el valor razonable de los bienes recibidos en adscripción, de la entidad o entidades propietarias, con abono a la subcuenta 1011, «Aportación de bienes y derechos» de la cuenta 101, «Patrimonio recibido».

a.5) Por el valor razonable de los bienes recibidos como subvención en especie o de los bienes recibidos en cesión durante un periodo de tiempo indefinido o similar a la vida económica del bien con abono a la cuenta 940, «Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta».

a.6) Por el valor razonable de los bienes recibidos como transferencia con abono a la cuenta 750, «Transferencias».

a.7) Por el valor razonable de los bienes recibidos mediante permuta cuando los activos intercambiados no sean similares desde el punto de vista funcional o vida útil, con abono a la cuenta representativa del bien que se entrega y en su caso, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por el importe que se compensa en efectivo.

a.8) Por el valor contable del activo entregado más, en su caso, el importe pagado en efectivo, con el límite del valor razonable del elemento recibido mediante permuta cuando los activos intercambiados sean similares desde el punto de vista funcional y vida útil, con abono a la cuenta representativa del bien que se entrega y a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por el importe satisfecho en efectivo.

b) Cuando la entidad aplique el tratamiento especial, modelo de revalorización, se cargará o abonará, por las variaciones en su valor razonable, con abono o cargo, respectivamente, a las cuentas 920, «Ajustes positivos en la valoración del inmovilizado no financiero por aumento de su valor razonable», y 820, «Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por disminución de su valor razonable».

c) Se abonarán:

c.1) Por las enajenaciones, y en general por la baja del activo, con cargo, generalmente a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y en su caso, a las cuentas 281, «Amortización acumulada del inmovilizado material», y 291, «Deterioro de valor del inmovilizado material», a través de sus divisionarias.

Al mismo tiempo se cargará la cuenta 671, «Pérdidas procedentes del inmovilizado material», o se abonará la cuenta 771, «Beneficios procedentes del inmovilizado material»,

por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

c.2) Por las adscripciones de bienes, con cargo a la cuenta 250, «Participaciones a largo plazo en entidades del grupo», a través de sus divisionarias, o a la cuenta 651, «Subvenciones», en función de que la entidad destinataria sea dependiente o no de la entidad contable.

Al mismo tiempo, por la diferencia entre el valor razonable del bien adscrito y su valor contable se cargará la cuenta 671, «Pérdidas procedentes del inmovilizado material» o se abonará la cuenta 771, «Beneficios procedentes del inmovilizado material», según sea positiva o negativa, respectivamente.

c.3) Por los bienes entregados en cesión durante un periodo indefinido o similar a la vida económica con cargo a la cuenta 651, «Subvenciones».

c.4) Por su cambio de uso, con cargo, a las cuentas correspondientes de los subgrupos 22, «Inversiones inmobiliarias», o 38, «Activos en estado de venta», y en su caso, la cuenta 281, «Amortización acumulada del inmovilizado material», y la 291, «Deterioro de valor del inmovilizado material», a través de sus divisionarias.

c.5) Por la incorporación al Patrimonio público del suelo, con cargo a cuentas del subgrupo 24, «Patrimonio público del suelo», y en su caso, la cuenta 281, «Amortización acumulada del inmovilizado material», y la 291, «Deterioro de valor del inmovilizado material», a través de sus divisionarias.

210. Terrenos y bienes naturales.

Solares de naturaleza urbana, fincas rústicas, otros terrenos no urbanos, como por ejemplo montes en mano común, reservas y cotos de caza, minas y canteras.

211. Construcciones.

Edificaciones en general. Se incluyen los edificios administrativos, comerciales, educativos, deportivos, residencias, centros sanitarios, refugios y casas forestales, viveros, cuadras y establos, tanatorios y cementerios, etc.

212. Infraestructuras.

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

Son parte de un sistema o red.

Tienen una finalidad específica que no suele admitir otros usos alternativos.

213. Bienes del patrimonio histórico.

Elementos patrimoniales muebles o inmuebles de interés artístico, histórico, paleontológico, arqueológico, etnográfico, científico o técnico, así como el patrimonio documental y bibliográfico, los yacimientos, zonas arqueológicas, sitios naturales, jardines y parques que tengan valor artístico, histórico o antropológico.

214. Maquinaria y utillaje.

Maquinaria: Conjunto de máquinas o bienes de equipo mediante las cuales se realiza la extracción, elaboración o tratamiento de los productos o se utilizan para la prestación de servicios que constituyen la actividad del sujeto contable.

Se incluirán aquellos elementos de transporte interno que se destinen al traslado de personal, animales, materiales y mercaderías dentro de factorías, talleres, etc., sin salir al exterior.

Utillaje: Conjunto de utensilios o herramientas que se pueden utilizar autónomamente o conjuntamente con la maquinaria, incluidos los moldes y las plantillas.

Se hará un recuento físico anual, con objeto de determinar las pérdidas producidas en el ejercicio, abonándose esta cuenta con cargo a la cuenta 676, «Otras pérdidas de gestión ordinaria».

215. Instalaciones técnicas y otras instalaciones.

Instalaciones técnicas: unidades complejas de uso especializado que comprenden: edificaciones, maquinaria, material, piezas o elementos, incluidos los sistemas informáticos que, aun siendo separables por naturaleza, están ligados de forma definitiva para su funcionamiento y sometidos al mismo ritmo de amortización; se incluirán asimismo, los repuestos o recambios válidos exclusivamente para este tipo de instalaciones.

Otras instalaciones: conjunto de elementos ligados de forma definitiva, para su funcionamiento y sometidos al mismo ritmo de amortización, distintos de los señalados anteriormente; incluirá asimismo, los repuestos o recambios cuya validez es exclusiva para este tipo de instalaciones.

216. Mobiliario.

Mobiliario, material y equipos de oficina, con excepción de los que deban figurar en la cuenta 217, «Equipos para procesos de información».

217. Equipos para procesos de información.

Ordenadores y demás conjuntos electrónicos.

218. Elementos de transporte.

Vehículos de toda clase utilizables para el transporte terrestre, marítimo o aéreo de personas, animales o materiales, excepto los que se deban registrar en la cuenta 214, «Maquinaria y utillaje».

219. Otro inmovilizado material.

Cualesquiera otras inmovilizaciones materiales no incluidas en las demás cuentas de este subgrupo, como los fondos bibliográficos y documentales o el ganado afecto a actividades de investigación.

Se incluirán en esta cuenta los envases y embalajes que por sus características deban considerarse como inmovilizado y los repuestos para inmovilizado cuyo ciclo de almacenamiento sea superior a un año.

22. Inversiones inmobiliarias.

220. Inversiones en terrenos.

221. Inversiones en construcciones.

Activos no corrientes que sean inmuebles y que se tienen para obtener rentas, plusvalías o ambas, no para su uso en la producción o suministro de bienes o servicios, ni para fines administrativos, ni para su venta en el curso ordinario de las operaciones.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo no corriente del balance, en el epígrafe III, «Inversiones inmobiliarias».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargarán:

a.1) Por el precio de adquisición o coste de producción, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a la cuenta 782, «Trabajos realizados para inversiones inmobiliarias», o en su caso, a cuentas del subgrupo 23, «Inmovilizaciones materiales e inversiones inmobiliarias en curso».

a.2) Por el cambio de uso, con abono a cuentas de los subgrupos 21, «Inmovilizaciones materiales», o 38, «Activos en estado de venta» y, en su caso, a las cuentas 282, «Amortización acumulada de inversiones inmobiliarias», y 292, «Deterioro de valor de las inversiones inmobiliarias» a través de sus divisionarias.

b) Cuando la entidad aplique el tratamiento especial, modelo de revalorización, se cargará o abonará, por las variaciones en su valor razonable, con abono o cargo, respectivamente, a las cuentas 920, «Ajustes positivos en la valoración del inmovilizado no financiero por aumento de su valor razonable», y 820, «Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por disminución de su valor razonable».

c) Se abonarán:

c.1) Por las enajenaciones, y en general por la baja del activo, con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y en su caso, a las cuentas 282, «Amortización acumulada de inversiones inmobiliarias», y 292 «Deterioro de valor de las inversiones inmobiliarias» a través de sus divisionarias.

Al mismo tiempo se cargará la cuenta 672, «Pérdidas procedentes de las inversiones inmobiliarias», o se abonará la cuenta 772, «Beneficios procedentes de las inversiones inmobiliarias», por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

c.2) Por su cambio de uso, con cargo a cuentas de los subgrupos 21, «Inmovilizaciones materiales», o 38, «Activos en estado de venta», y en su caso, a las cuentas 282, «Amortización acumulada de inversiones inmobiliarias», y 292, «Deterioro de valor de las inversiones inmobiliarias» a través de sus divisionarias.

23. Inmovilizaciones materiales e inversiones inmobiliarias en curso.

230. Adaptación de terrenos y bienes naturales.

2300. Adaptación de terrenos y bienes naturales. Inmovilizado material.
2301. Adaptación de terrenos y bienes naturales. Inversiones inmobiliarias.

231. Construcciones en curso.

2310. Construcciones en curso. Inmovilizado material.
2311. Construcciones en curso. Inversiones inmobiliarias.

232. Infraestructuras en curso.
233. Bienes del patrimonio histórico en curso.
234. Maquinaria y utillaje en montaje.
235. Instalaciones técnicas y otras instalaciones en montaje.
237. Equipos para procesos de información en montaje.
238. Otro inmovilizado material en curso.
239. Anticipos para inmovilizaciones materiales e inversiones inmobiliarias.

2390. Anticipos para inmovilizaciones materiales.
2391. Anticipos para inversiones inmobiliarias.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo no corriente del balance en los epígrafes II, «Inmovilizado material», o III, «Inversiones inmobiliarias», según corresponda.

230/…/238

Trabajos de adaptación, construcción o montaje al cierre del ejercicio realizados con anterioridad a la puesta en condiciones de funcionamiento de los distintos elementos del inmovilizado material e inversiones inmobiliarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargarán:

a.1) Por la recepción de obras y trabajos que corresponde a las inmovilizaciones en curso, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.2) Por las obras y trabajos que la entidad lleve a cabo por sí misma, con abono a cuentas del subgrupo 78, «Trabajos realizados para la entidad».

b) Se abonarán una vez terminadas dichas obras y trabajos, con cargo a cuentas del subgrupo 21, «Inmovilizaciones materiales», o en su caso, del subgrupo 22, «Inversiones inmobiliarias».

239. Anticipos para inmovilizaciones materiales e inversiones inmobiliarias.

Entregas a proveedores y otros suministradores de elementos de inmovilizado material o de inversiones inmobiliarias, normalmente en efectivo, en concepto de «a cuenta» de suministros o de trabajos futuros.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará por las entregas en efectivo a los proveedores, con abono, generalmente a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

b) Se abonará por las correspondientes entregas a conformidad, con cargo, generalmente, a las cuentas de este subgrupo y del subgrupo 21, «Inmovilizaciones materiales», o en su caso, al subgrupo 22, «Inversiones inmobiliarias».

24. Patrimonio público del suelo.

240. Terrenos del Patrimonio público del suelo.
241. Construcciones del Patrimonio público del suelo.
243. Adaptación de terrenos del Patrimonio público del suelo.
244. Construcciones en curso del Patrimonio público del suelo.
248. Anticipos para bienes y derechos del Patrimonio público del suelo.
249. Otros bienes y derechos del Patrimonio público del suelo.

Bienes y derechos integrantes del Patrimonio público del suelo, sea gestionado éste por la entidad local o por un organismo público dependiente de ella.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo no corriente del balance, en el epígrafe IV, «Patrimonio público del suelo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargarán con abono a:

a.1) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente» o la cuenta 784, «Trabajos realizados para el Patrimonio público del suelo», por el precio de adquisición o coste de producción, así como por las entregas en efectivo a los proveedores.

a.2) La subcuenta 7461, «Aprovechamiento urbanístico correspondiente a la Administración», por el aprovechamiento urbanístico correspondiente a la Administración.

a.3) La cuenta 940 «Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta», por las adquisiciones a título gratuito.

a.4) Las cuentas que correspondan del subgrupo 21, «Inmovilizaciones materiales», y en su caso, la cuenta 284, «Amortización acumulada del Patrimonio público del suelo», y la 293, «Deterioro de valor del Patrimonio público del suelo», a través de sus divisionarias, por la incorporación de bienes del inmovilizado material al Patrimonio público del suelo.

b) Se abonarán con cargo a:

b.1) La cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por las enajenaciones y en su caso, a las cuentas 284, «Amortización acumulada del Patrimonio público del suelo», y 293 «Deterioro de valor del Patrimonio público del suelo».

Al mismo tiempo se cargará la cuenta 673, «Pérdidas procedentes del Patrimonio público del suelo» o se abonará la cuenta 773, «Beneficios procedentes del Patrimonio público del suelo» por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) La cuenta 651, «Subvenciones», por las cesiones a título gratuito.

b.3) Las cuentas que correspondan del subgrupo 21, «Inmovilizaciones materiales», y en su caso, la cuenta 284, «Amortización acumulada del Patrimonio público del suelo», y la 293, «Deterioro de valor del Patrimonio público del suelo», a través de sus divisionarias, por la desafectación de bienes del Patrimonio público del suelo.

240. Terrenos del Patrimonio público del suelo.

Terrenos integrantes del Patrimonio público del suelo.

241. Construcciones del Patrimonio público del suelo.

Edificaciones en general, integrantes del Patrimonio público del suelo.

243. Adaptación de terrenos del Patrimonio público del suelo.

Trabajos de adaptación, al cierre del ejercicio, realizados con anterioridad a la puesta en condiciones de funcionamiento de los terrenos que forman parte del Patrimonio público del suelo.

244. Construcciones en curso del Patrimonio público del suelo.

Trabajos de construcción, al cierre del ejercicio, realizados con anterioridad a la puesta en condiciones de funcionamiento de las construcciones que forman parte del Patrimonio público del suelo.

248. Anticipos para bienes y derechos del Patrimonio público del suelo.

Entregas a proveedores y otros suministradores de bienes integrantes del Patrimonio público del suelo, normalmente en efectivo, en concepto de «a cuenta» de suministros o de trabajos futuros.

249. Otros bienes y derechos del Patrimonio público del suelo.

Cualesquiera otros bienes y derechos integrantes del Patrimonio público del suelo no incluidos en las demás cuentas de este subgrupo.

25. Inversiones financieras a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

250. Participaciones a largo plazo en entidades del grupo.

2500. En entidades de derecho público.
2501. En sociedades mercantiles.
2502. En otras entidades.

251. Participaciones a largo plazo en entidades multigrupo y asociadas.

2510. En entidades de derecho público.
2511. En sociedades mercantiles y sociedades cooperativas.
2512. En otras entidades.

252. Valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

2520. Valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas mantenidos a vencimiento.
2521. Valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas disponibles para la venta.

253. Créditos a largo plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
255. Intereses a largo plazo de inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
257. Fianzas constituidas a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
258. Depósitos constituidos a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
259. Desembolsos pendientes sobre participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación vaya a producirse en un plazo superior a un año, incluidas aquéllas que por su naturaleza debieran figurar en otros subgrupos de este grupo. También se incluirán en este subgrupo las fianzas y depósitos a largo plazo constituidas con estas entidades.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo no corriente del balance, en el epígrafe V, «Inversiones financieras a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

La parte de las inversiones a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación vaya a producirse a corto plazo deberá figurar en el activo corriente del balance, en el epígrafe IV, «Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas»; a estos efectos se traspasará el importe que represente la inversión a largo plazo cuyo vencimiento o fecha

esperada de enajenación no sea superior a un año a las cuentas correspondientes del subgrupo 53, «Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

250. Participaciones a largo plazo en entidades del grupo.

Inversiones en derechos sobre el patrimonio neto de entidades del grupo, cuya fecha esperada de extinción sea superior al año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

2500. En entidades de derecho público.

a) Se cargará:

a.1) Por la aportación patrimonial realizada, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.2) Por el valor razonable del bien aportado en adscripción a organismos públicos dependientes, con abono a la cuenta correspondiente del bien adscrito. Al mismo tiempo, se registrará el resultado que se produzca por la diferencia, en su caso, entre el valor razonable del bien adscrito y su valor contable en la cuenta del subgrupo 67, «Pérdidas procedentes de activos no corrientes, otros gastos de gestión ordinaria y gastos excepcionales», o 77, «Beneficios procedentes de activos no corrientes, otros ingresos de gestión ordinaria e ingresos excepcionales», que corresponda según la naturaleza del bien adscrito.

a.3) En caso de aportación no dineraria, por el valor razonable del bien aportado, con abono a la cuenta del correspondiente bien. Al mismo tiempo, se registrará el resultado que se produzca, en su caso, por la diferencia entre el valor razonable del bien aportado y su valor contable en la cuenta del subgrupo 67, «Pérdidas procedentes de activos no corrientes, otros gastos de gestión ordinaria y gastos excepcionales», o 77, «Beneficios procedentes de activos no corrientes, otros ingresos de gestión ordinaria e ingresos excepcionales», que corresponda según la naturaleza del bien aportado.

b) Se abonará:

b.1) Por las devoluciones de aportaciones, con cargo generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente». Al mismo tiempo se cargará la subcuenta 6660, «Pérdidas en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», o se abonará la subcuenta 7660, «Beneficios en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas» por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) Por la reversión de los bienes aportados en adscripción a organismos públicos dependientes, con cargo a la cuenta correspondiente del bien.

Al mismo tiempo, se cargará la subcuenta 6660, «Pérdidas en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», o se abonará la subcuenta 7660, «Beneficios en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», por la diferencia entre el valor razonable del bien que revierte y el valor contable de la participación, según su signo.

2501. En sociedades mercantiles.

a) Se cargará:

a.1) A la suscripción o a la compra, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», y, en su caso, a la cuenta 259, «Desembolsos pendientes sobre participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.3) En caso de bienes aportados en adscripción, por el valor razonable de la participación recibida o, si éste no estuviera disponible, por el valor razonable del bien aportado, con abono a la cuenta del correspondiente bien. Al mismo tiempo, se registrará el resultado que se produzca, en su caso, por la diferencia entre el valor razonable de la participación recibida, o el valor razonable del bien aportado, y su valor contable en la cuenta

del subgrupo 67, «Pérdidas procedentes de activos no corrientes, otros gastos de gestión ordinaria y gastos excepcionales», o 77, «Beneficios procedentes de activos no corrientes, otros ingresos de gestión ordinaria e ingresos excepcionales», que corresponda según la naturaleza del bien adscrito.

a.4) En caso de aportación no dineraria, por el valor razonable de la participación recibida o, si éste no estuviera disponible, por el valor razonable del bien aportado, con abono a la cuenta del correspondiente bien. Al mismo tiempo, se registrará el resultado que se produzca, en su caso, por la diferencia entre el valor razonable de la participación recibida, o el valor razonable del bien aportado, y el valor contable del bien aportado.

a.5) Cuando una participación anterior pase a ser una participación en entidad del grupo, multigrupo y asociada, con abono a la cuenta 260, «Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio».

a.6) Cuando el importe recuperable sea superior al valor contable y existan ajustes valorativos por reducciones de valor previos a ser entidad del grupo, multigrupo y asociadas, por la diferencia entre ambos valores con el límite de los ajustes valorativos negativos previos, con abono a la cuenta 991, «Recuperación de ajustes valorativos negativos previos, entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

b) Se abonará:

b.1) Por las enajenaciones y en general por su baja del activo, con cargo generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y, en su caso, a la 259, «Desembolsos pendientes sobre participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

Al mismo tiempo se cargará la subcuenta 6660, «Pérdidas en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», o se abonará la subcuenta 7660, «Beneficios en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) Por la reversión de los bienes aportados en adscripción, con cargo a la cuenta correspondiente del bien.

Al mismo tiempo, se cargará la subcuenta 6660, «Pérdidas en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», o se abonará la subcuenta 7660, «Beneficios en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», por la diferencia entre el valor razonable del bien que revierte y el valor contable de la participación, según su signo.

b.3) Cuando una participación en una entidad del grupo, multigrupo y asociadas deje de tener tal calificación, con cargo a la cuenta 260, «Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio», por su valor razonable. Al mismo tiempo, por la diferencia entre el valor razonable y el valor contable, se cargará la cuenta 800, «Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta», o se abonará la cuenta 900, «Beneficios en activos financieros disponibles para la venta», según su signo.

b.4) Por el importe del deterioro hasta el límite de los aumentos valorativos registrados en el patrimonio neto previos a ser entidad del grupo, multigrupo y asociada, con cargo a la cuenta 891, «Deterioro de participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

2502. En otras entidades.

a) Se cargará:

a.1) Por la aportación patrimonial realizada, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.2) En caso de aportación no dineraria, por el valor razonable de la participación recibida o, si éste no estuviera disponible, por el valor razonable del bien aportado, con abono a la cuenta del correspondiente bien. Al mismo tiempo, se registrará el resultado que se produzca, en su caso, por la diferencia entre el valor razonable de la participación recibida, o el valor razonable del bien aportado, y el valor contable del bien aportado.

b) Se abonará por las devoluciones de aportaciones con cargo generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente». Al mismo tiempo se cargará la subcuenta 6660, «Pérdidas en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», o se abonará la subcuenta 7660, «Beneficios en participaciones en

entidades del grupo, multigrupo y asociadas» por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

251. Participaciones a largo plazo en entidades multigrupo y asociadas.

Inversiones en derechos sobre el patrimonio neto de entidades multigrupo y asociadas, cuya fecha esperada de extinción sea superior al año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

2510. En entidades de derecho público.

a) Se cargará:

a.1) Por la aportación patrimonial realizada, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.2) Por el valor razonable del bien aportado en adscripción a organismos públicos dependientes, con abono a la cuenta correspondiente del bien adscrito. Al mismo tiempo, se registrará el resultado que se produzca por la diferencia, en su caso, entre el valor razonable del bien adscrito y su valor contable en la cuenta del subgrupo 67, «Pérdidas procedentes de activos no corrientes, otros gastos de gestión ordinaria y gastos excepcionales», o 77, «Beneficios procedentes de activos no corrientes, otros ingresos de gestión ordinaria e ingresos excepcionales», que corresponda según la naturaleza del bien adscrito.

a.3) En caso de aportación no dineraria, por el valor razonable del bien aportado, con abono a la cuenta del correspondiente bien. Al mismo tiempo, se registrará el resultado que se produzca, en su caso, por la diferencia entre el valor razonable del bien aportado y su valor contable en la cuenta del subgrupo 67, «Pérdidas procedentes de activos no corrientes, otros gastos de gestión ordinaria y gastos excepcionales», o 77, «Beneficios procedentes de activos no corrientes, otros ingresos de gestión ordinaria e ingresos excepcionales», que corresponda según la naturaleza del bien aportado.

b) Se abonará:

b.1) Por las devoluciones de aportaciones, con cargo generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente». Al mismo tiempo se cargará la subcuenta 6660, «Pérdidas en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», o se abonará la subcuenta 7660, «Beneficios en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas» por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) Por la reversión de los bienes aportados en adscripción, con cargo a la cuenta correspondiente del bien.

Al mismo tiempo, se cargará la subcuenta 6660, «Pérdidas en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», o se abonará la subcuenta 7660, «Beneficios en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», por la diferencia entre el valor razonable del bien que revierte y el valor contable de la participación, según su signo.

2511. En sociedades mercantiles y sociedades cooperativas.

a) Se cargará:

a.1) A la suscripción o a la compra, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», y, en su caso, a la cuenta 259, «Desembolsos pendientes sobre participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.3) En caso de aportación no dineraria, por el valor razonable de la participación recibida o, si éste no estuviera disponible, por el valor razonable del bien aportado, con abono a la cuenta del correspondiente bien. Al mismo tiempo, se registrará el resultado que se produzca, en su caso, por la diferencia entre el valor razonable de la participación recibida, o el valor razonable del bien aportado, y el valor contable del bien aportado.

a.4) Cuando una participación anterior pase a ser una participación en entidad del grupo, multigrupo y asociada, con abono a la cuenta 260, «Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio».

a.5) Cuando el importe recuperable sea superior al valor contable y existan ajustes valorativos por reducciones de valor previos a ser entidad del grupo, multigrupo y asociadas, por la diferencia entre ambos valores con el límite de los ajustes valorativos negativos previos, con abono a la cuenta 991, «Recuperación de ajustes valorativos negativos previos, entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

b) Se abonará:

b.1) Por las enajenaciones y en general por su baja del activo, con cargo generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y, en su caso, a la 259, «Desembolsos pendientes sobre participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

Al mismo tiempo se cargará la subcuenta 6660, «Pérdidas en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», o se abonará la subcuenta 7660, «Beneficios en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) Cuando una participación en una entidad del grupo, multigrupo y asociadas deje de tener tal calificación, con cargo a la cuenta 260, «Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio», por su valor razonable. Al mismo tiempo, por la diferencia entre el valor razonable y el valor contable, se cargará la cuenta 800, «Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta», o se abonará la cuenta 900, «Beneficios en activos financieros disponibles para la venta», según su signo.

b.3) Por el importe del deterioro hasta el límite de los aumentos valorativos registrados en el patrimonio neto previos a ser entidad del grupo, multigrupo y asociada, con cargo a la cuenta 891, «Deterioro de participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

2512. En otras entidades.

a) Se cargará:

a.1) Por la aportación patrimonial realizada, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.2) En caso de aportación no dineraria, por el valor razonable de la participación recibida o, si éste no estuviera disponible, por el valor razonable del bien aportado, con abono a la cuenta del correspondiente bien. Al mismo tiempo, se registrará el resultado que se produzca, en su caso, por la diferencia entre el valor razonable de la participación recibida, o el valor razonable del bien aportado, y el valor contable del bien aportado.

b) Se abonará por las devoluciones de aportaciones con cargo generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente». Al mismo tiempo se cargará la subcuenta 6660, «Pérdidas en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», o se abonará la subcuenta 7660, «Beneficios en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas» por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

252. Valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Inversiones en obligaciones, bonos u otros valores representativos de deuda, incluidos aquellos que fijan su rendimiento en función de índices o sistemas análogos, emitidos por entidades del grupo, multigrupo y asociadas, cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación sea superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

2520. Valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas mantenidos a vencimiento.

Recoge las inversiones en valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo o asociadas que hayan sido clasificadas en la categoría de inversiones

mantenidas hasta el vencimiento, cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación sea superior a un año.

a) Se cargará:

a.1) A la suscripción o compra, por el precio de adquisición, excluidos los intereses explícitos devengados y no vencidos, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles a la suscripción o compra, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.3) Por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión, con abono a la subcuenta 7631, «Ingresos de valores representativos de deudas de entidades del grupo, multigrupo y asociadas». Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

a.4) Por la reclasificación desde la categoría de disponible para la venta, con abono a la subcuenta 2521, «Valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas disponibles para la venta».

b) Se abonará:

b.1) Por la enajenación, amortización anticipada o baja del activo de los valores, con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente». Al mismo tiempo se cargará la subcuenta 6661, «Pérdidas en valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas a coste amortizado», o se abonará la subcuenta 7661, «Beneficios en valores representativos de deudas de entidades del grupo, multigrupo y asociadas a coste amortizado», por los posibles resultados, negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) Por la reclasificación a la categoría de disponible para la venta, con cargo a la subcuenta 2521, «Valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas disponibles para la venta».

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, «Diferencias positivas de cambio», o 668, «Diferencias negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de la inversión al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

2521. Valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas disponibles para la venta.

Recoge las inversiones en valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas no clasificados en otras categorías, cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación sea superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará:

a.1) A la suscripción o compra, por el precio de adquisición, excluidos los intereses devengados y no vencidos, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles a la suscripción o compra, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.3) Por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión, con abono a la subcuenta 7631, «Ingresos de valores representativos de deudas de entidades del grupo, multigrupo y asociadas». Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

a.4) Por la reclasificación desde la categoría de inversión mantenida a vencimiento, con abono a la subcuenta 2520, «Valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas mantenidos a vencimiento».

a.5) En el momento del registro del deterioro de valor, por las variaciones negativas del valor razonable imputadas previamente al patrimonio neto, con abono en la cuenta 902, «Imputación de pérdidas en activos financieros disponibles para la venta».

b) Se abonará:

b.1) Por la enajenación, amortización anticipada o baja del activo de los valores, con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

b.2) Por la reclasificación a la categoría de inversión mantenida a vencimiento, con cargo a la subcuenta 2520, «Valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas mantenidos a vencimiento».

c) Se cargará o abonará con abono o cargo, respectivamente, a las cuentas 900, «Beneficios en activos financieros disponibles para la venta», y 800, «Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta», por las variaciones en su valor razonable, salvo la parte correspondiente a las diferencias de cambio asociadas al coste amortizado, que se registrarán en las cuentas 668, «Diferencias negativas de cambio», o 768, «Diferencias positivas de cambio», según su signo, y salvo la parte correspondiente a los intereses devengados.

253. Créditos a largo plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Inversiones a largo plazo en préstamos y otros créditos que no se deriven de las operaciones habituales de la entidad, incluidos los derivados de enajenaciones de inmovilizado, concedidos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas, con vencimiento superior a un año.

El movimiento de la cuenta es el siguiente:

a) Se cargará:

a.1) Por el importe de dichos créditos, excluidos los intereses que en su caso se hubieran acordado, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o en el caso de enajenación de inmovilizado, a las cuentas de inmovilizado correspondientes.

Además, en el caso de créditos concedidos con intereses subvencionados, se abonará esta cuenta con cargo a la cuenta 651, «Subvenciones», por la diferencia entre el importe entregado y el valor razonable del crédito, de acuerdo con los criterios de la norma de reconocimiento y valoración n.º 8, «Activos financieros».

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.3) Por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión, con abono a la subcuenta 7632, «Ingresos de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas». Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

a.4) Por la anulación del derecho presupuestario en el caso de derechos a cobrar procedentes de anulaciones por aplazamiento y fraccionamiento, con abono a las cuentas 433, «Derechos anulados de presupuesto corriente», o 434, «Derechos anulados de presupuestos cerrados», a través de sus divisionarias,

b) Se abonará:

b.1) Por el reintegro anticipado total o parcial o baja en el activo, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y a la subcuenta 6670, «Pérdidas de créditos incobrables. Con entidades del grupo, multigrupo y asociadas», en caso de pérdidas por insolvencias, siempre que no se haya registrado previamente la corrección valorativa por deterioro.

b.2) Por la cancelación anticipada del derecho de cobro, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

b.3) En el caso de derechos a cobrar procedentes de anulaciones por aplazamiento y fraccionamiento, por la parte del derecho que tenga vencimiento a corto plazo, con cargo a la cuenta 443, «Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento»,

255. Intereses a largo plazo de inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Intereses a cobrar, con vencimiento superior a un año, de valores representativos de deuda y de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La subcuenta 7631, «Ingresos de valores representativos de deudas de entidades del grupo, multigrupo y asociadas», por los intereses devengados de valores representativos de deuda.

a.2) La subcuenta 7632, «Ingresos de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas», por los intereses devengados de créditos.

a.3) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», a la suscripción o compra de los valores, por el importe de los intereses devengados con vencimiento en ejercicios posteriores.

b) Se abonará en los casos de enajenación o amortización anticipada de los valores o de los créditos, de reintegro anticipado, total o parcial, de los créditos y en general de baja del activo, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, «Diferencias positivas de cambio», o 668, «Diferencias negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de los intereses al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

257. Fianzas constituidas a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Efectivo entregado a entidades del grupo, multigrupo y asociadas, como garantía del cumplimiento de una obligación, a plazo superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, a la constitución, por el efectivo entregado, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según establezca la normativa aplicable.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) La cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes» a la cancelación anticipada, según proceda.

b.2) La cuenta 678, «Gastos excepcionales», por incumplimiento de la obligación afianzada que determine pérdidas en la fianza.

258. Depósitos constituidos a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Efectivo entregado a entidades del grupo, multigrupo y asociadas, en concepto de depósito irregular, a plazo superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, a la constitución, por el efectivo entregado, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según establezca la normativa aplicable.

b) Se abonará, a la cancelación anticipada, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según proceda.

259. Desembolsos pendientes sobre participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Desembolsos pendientes, no exigidos, sobre participaciones en el patrimonio neto de entidades del grupo, multigrupo y asociadas, cuando tengan la consideración de inversiones financieras a largo plazo.

Figurará en el activo no corriente del balance, minorando la partida en la que se reflejen las correspondientes participaciones.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, a la adquisición o suscripción de las participaciones, por el importe pendiente de desembolsar, con cargo a la divisionaria correspondiente de la cuenta 250, «Participaciones a largo plazo en entidades del grupo», o a la divisionaria correspondiente de la cuenta 251, «Participaciones a largo plazo en entidades multigrupo y asociadas», según corresponda.

b) Se cargará:

b.1) Por los desembolsos que se vayan exigiendo, con abono a la subcuenta 4002, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente. Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

b.2) Cuando se enajenen las participaciones no desembolsadas totalmente, con abono a la divisionaria correspondiente de la cuenta 250, «Participaciones a largo plazo en entidades del grupo», o a la divisionaria correspondiente de la cuenta 251, «Participaciones a largo plazo en entidades multigrupo y asociadas», según corresponda.

b.3) Con abono a la cuenta 539, «Desembolsos pendientes sobre participaciones a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», cuando se reclasifique a corto plazo la inversión financiera.

26. Otras inversiones financieras a largo plazo.

260. Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio.
261. Valores representativos de deuda a largo plazo.

2610. Valores representativos de deuda a largo plazo mantenidos a vencimiento.
2611. Valores representativos de deuda a largo plazo disponibles para la venta.

262. Créditos a largo plazo.

2620. Créditos a largo plazo por enajenación de inmovilizado.
2621. Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento.
2629. Otros créditos a largo plazo.

263. Activos por derivados financieros a largo plazo.

2630. Activos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura.
2631. Activos por otros derivados financieros a largo plazo.

264. Créditos a largo plazo al personal.
266. Intereses a largo plazo de valores representativos de deuda.
267. Intereses a largo plazo de créditos.
268. Imposiciones a largo plazo.
269. Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a largo plazo.

Inversiones financieras, cualesquiera que sea su forma de instrumentación, cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación sea superior a un año, no relacionadas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas, incluidos los intereses devengados con vencimiento superior a un año.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo no corriente del balance en el epígrafe VI, «Inversiones financieras a largo plazo».

La parte de las inversiones a largo plazo cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación no sea superior a un año deberá figurar en el activo corriente del balance en la epígrafe V, «Inversiones financieras a corto plazo»; a estos efectos se traspasará a este subgrupo el importe que represente la inversión a largo plazo con vencimiento o fecha esperada de enajenación a corto plazo, incluidos en su caso los intereses devengados, a las cuentas correspondientes del subgrupo 54, «Inversiones financieras a corto plazo».

260. Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio.

Inversiones en derechos sobre el patrimonio neto, acciones con o sin cotización en un mercado regulado u otros valores, de sociedades mercantiles, clasificadas en la categoría activos financieros disponibles para la venta, que no se esperan enajenar o extinguir en un plazo inferior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará:

a.1) A la suscripción o compra, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», y, en su caso, a la cuenta 269, «Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a largo plazo».

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles a la suscripción o compra, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.3) En caso de aportación no dineraria, por el valor razonable de la participación recibida o, si éste no estuviera disponible, por el valor razonable del bien aportado, con abono a la cuenta del correspondiente bien.

a.4) Cuando una participación en una entidad del grupo, multigrupo o asociada deje de tener tal calificación, por su valor razonable, con abono a la correspondiente cuenta divisionaria de la cuenta 250, «Participaciones a largo plazo en entidades del grupo», o de la cuenta 251, «Participaciones a largo plazo en entidades multigrupo y asociadas». Al mismo tiempo, por la diferencia entre el valor razonable y el valor contable, se cargará la cuenta 800, «Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta», o se abonará la cuenta 900, «Beneficios en activos financieros disponibles para la venta», según su signo.

a.5) Por la reversión del deterioro, con abono a la cuenta 900, «Beneficios en activos financieros disponibles para la venta».

b) Se abonará:

b.1) Por las enajenaciones y en general por su baja del activo, con cargo generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y, si existen desembolsos pendientes, con cargo a la cuenta 269, «Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a largo plazo».

Además, en el caso de participaciones valoradas al coste, se cargará la subcuenta 6651, «Pérdidas en inversiones en instrumentos de patrimonio valorados a coste», o se abonará la subcuenta 7651, «Beneficios en inversiones en instrumentos de patrimonio valorados a coste», por los posibles resultados derivados de la operación.

b.2) Cuando una participación pase a ser participación en entidad del grupo, multigrupo y asociada, con cargo a la divisionaria correspondiente de la cuenta 250, «Participaciones a largo plazo en entidades del grupo» o de la cuenta 251, «Participaciones a largo plazo en entidades multigrupo y asociadas».

b.3) Cuando se haya acordado la enajenación de la participación, con cargo a la subcuenta 5400, «Inversiones a corto plazo en instrumentos de patrimonio disponibles para la venta», por su traspaso a corto plazo.

b.4) Por el importe del deterioro estimado con cargo a la subcuenta 6963, «Pérdidas por deterioro de participaciones en el patrimonio neto de otras entidades».

c) Se cargará o abonará, por las variaciones de su valor razonable en fin de ejercicio y en la cancelación, con abono o cargo, respectivamente, a las cuentas 900, «Beneficios en activos financieros disponibles para la venta», y 800, «Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta».

261. Valores representativos de deuda a largo plazo.

Inversiones en obligaciones, bonos u otros valores representativos de deuda, incluidos aquellos que fijan su rendimiento en función de índices o sistemas análogos, cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación sea superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

2610. Valores representativos de deuda a largo plazo mantenidos a vencimiento.

Recoge las inversiones en valores representativos de deuda que hayan sido clasificadas en la categoría de inversiones mantenidas hasta el vencimiento, cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación sea superior a un año.

a) Se cargará:

a.1) A la suscripción o compra, por el precio de adquisición, excluidos los intereses explícitos devengados y no vencidos, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles a la suscripción o compra, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.3) Por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión, con abono a la cuenta 761, «Ingresos de valores representativos de deuda». Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

a.4) Por la reclasificación desde la categoría de disponible para la venta, con abono a la subcuenta 2611, «Valores representativos de deuda a largo plazo disponibles para la venta».

b) Se abonará:

b.1) Por la enajenación, amortización anticipada o baja del activo de los valores, con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente». Al mismo tiempo se cargará la subcuenta 6650, «Pérdidas en inversiones financieras a coste amortizado», o se abonará la subcuenta 7650, «Beneficios en inversiones financieras a coste amortizado», por los posibles resultados, negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) Por la reclasificación a la categoría de disponible para la venta, con cargo a la subcuenta 2611, «Valores representativos de deuda a largo plazo disponibles para la venta».

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, «Diferencias positivas de cambio», o 668, «Diferencias negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de la inversión al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

2611. Valores representativos de deuda a largo plazo disponibles para la venta.

Recoge las inversiones en valores representativos de deuda no clasificados en otras categorías, cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación sea superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará:

a.1) A la suscripción o compra, por el precio de adquisición, excluidos los intereses devengados y no vencidos, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles a la suscripción o compra, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.3) Por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión, con abono a la cuenta 761, «Ingresos de valores representativos de deuda». Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

a.4) Por la reclasificación desde la categoría de inversión mantenida a vencimiento, con abono a la subcuenta 2610, «Valores representativos de deuda a largo plazo mantenidos a vencimiento».

a.5) En el momento del registro del deterioro de valor, por las variaciones negativas del valor razonable imputadas previamente al patrimonio neto, con abono en la cuenta 902, «Imputación de pérdidas en activos financieros disponibles para la venta».

b) Se abonará:

b.1) Por la enajenación, amortización anticipada o baja del activo de los valores, con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

b.2) Por la reclasificación a la categoría de inversión mantenida a vencimiento, con cargo a la subcuenta 2610, «Valores representativos de deuda a largo plazo mantenidos a vencimiento».

c) Se cargará o abonará con abono o cargo, respectivamente, a las cuentas 900, «Beneficios en activos financieros disponibles para la venta», y 800, «Pérdidas en activos

financieros disponibles para la venta», por las variaciones en su valor razonable, salvo la parte correspondiente a las diferencias de cambio asociadas al coste amortizado, que se registrarán en las cuentas 668, «Diferencias negativas de cambio», o 768, «Diferencias positivas de cambio», según su signo, y salvo la parte correspondiente a los intereses devengados.

262. Créditos a largo plazo.

Préstamos y otros créditos concedidos a terceros con vencimiento superior a un año.
Funcionará a través de sus divisionarias.
El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

2620. Créditos a largo plazo por enajenación de inmovilizado.

Créditos a terceros cuyo vencimiento sea superior a un año, con origen en operaciones de enajenación de inmovilizado.

a) Se cargará:

a.1) Por el importe de dichos créditos, excluidos los intereses que en su caso se hubieran acordado, con abono a las cuentas de inmovilizado correspondientes.
a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».
a.3) Por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión, con abono a la subcuenta 7620, «Ingresos de créditos». Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

b) Se abonará, por el reintegro anticipado total o parcial o baja en el activo, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y a la subcuenta 6671, «Pérdidas de créditos incobrables. Con otras entidades», en caso de pérdidas por insolvencias para las que no se haya registrado previamente la corrección valorativa por deterioro.

2621. Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento.

Recoge derechos a cobrar con vencimiento a largo plazo procedentes de anulaciones por aplazamiento y fraccionamiento de derechos reconocidos en las cuentas 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y 431, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados».
Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por la anulación del derecho presupuestario, con abono a las cuentas 433, «Derechos anulados de presupuesto corriente», o 434, «Derechos anulados de presupuestos cerrados», a través de sus divisionarias.
b) Se abonará con cargo a:

b.1) La cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por la cancelación anticipada del derecho de cobro.
b.2) La cuenta 443, «Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento», por la parte del derecho que tenga vencimiento a corto plazo.

2629. Otros créditos a largo plazo.

Préstamos y otros créditos concedidos no incluidos en las cuentas anteriores.
Su movimiento, generalmente, es el siguiente:

a) Se cargará:

a.1) A la formalización del crédito, por el importe de éste, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».
Además, en el caso de créditos concedidos con intereses subvencionados, se abonará esta cuenta con cargo a la cuenta 651, «Subvenciones», por la diferencia entre el importe entregado y el valor razonable del crédito, de acuerdo con los criterios de la norma de reconocimiento y valoración n.º 8, «Activos financieros».

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.3) Por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión, con abono a la subcuenta 7620, «Ingresos de créditos». Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

b) Se abonará, por el reintegro anticipado total o parcial o baja en el activo, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y a la subcuenta 6671, «Pérdidas de créditos incobrables. Con otras entidades», en caso de pérdidas por insolvencias.

263. Activos por derivados financieros a largo plazo.

Importe correspondiente a las operaciones con derivados financieros con valoración favorable para la entidad, cuyo vencimiento o fecha en la que se esperan liquidar sea superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

2630. Activos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura.

Recoge la valoración favorable para la entidad de los derivados financieros designados instrumentos de cobertura de acuerdo con la norma de reconocimiento y valoración n.º 10, «Coberturas contables».

a) Se cargará por las cantidades satisfechas, en su caso, en el momento de la contratación, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

b) Se abonará por el importe recibido en el momento de la liquidación, con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

c) Se cargará o abonará, por las variaciones en su valor razonable, con abono o cargo, a las subcuentas 7645, «Beneficios en derivados financieros designados instrumentos de cobertura», y 6645, «Pérdidas en derivados financieros designados instrumentos de cobertura», respectivamente, a través de la divisionaria que corresponda, cuando según la norma de reconocimiento y valoración n.º 10, «Coberturas contables», el derivado deba valorarse por su valor razonable y dicha variación deba imputarse a la cuenta del resultado económico-patrimonial del ejercicio.

d) Se cargará o abonará, con abono o cargo, a las cuentas 910, «Beneficios por coberturas», y 810, «Pérdidas por coberturas», respectivamente, por la variación del valor razonable del instrumento derivado que se haya determinado como cobertura eficaz, cuando el derivado deba valorarse por su valor razonable y deba imputarse dicha variación a la cuenta del resultado económico patrimonial de ejercicios posteriores o al valor inicial de la partida cubierta.

2631. Activos por otros derivados financieros a largo plazo.

Recoge la valoración favorable para la entidad de derivados financieros a los que no se aplique la contabilidad de coberturas.

a) Se cargará por las cantidades satisfechas, en su caso, en el momento de la contratación, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

b) Se abonará por el importe recibido en el momento de la liquidación, con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

c) Se cargará o abonará, por las variaciones en su valor razonable, con abono o cargo, a las subcuentas 7646, «Beneficios en otros derivados financieros», o 6646, «Perdidas en otros derivados financieros», respectivamente.

264. Créditos a largo plazo al personal.

Créditos concedidos al personal de la entidad, con vencimiento superior a un año.
Su movimiento es análogo al señalado para la subcuenta 2629, «Otros créditos a largo plazo».

266. Intereses a largo plazo de valores representativos de deuda.

Intereses a cobrar, con vencimiento superior a un año, de valores representativos de deuda.
Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 761, «Ingresos de valores representativos de deuda», por los intereses devengados.
a.2) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», a la suscripción o compra de los valores, por el importe de los intereses devengados con vencimiento en ejercicios posteriores.

b) Se abonará en los casos de enajenación o amortización anticipada de valores y en general de baja del activo, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».
c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, «Diferencias positivas de cambio», o 668, «Diferencias negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de los intereses al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

267. Intereses a largo plazo de créditos.

Intereses a cobrar, con vencimiento superior a un año, de créditos.
Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará por los intereses devengados, con abono a la subcuenta 7620, «Ingresos de créditos».
b) Se abonará en los casos de reintegro anticipado, total o parcial, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

268. Imposiciones a largo plazo.

Saldos favorables en bancos e instituciones de crédito formalizados por medio de cuenta a plazo o similares, con vencimiento superior a un año y de acuerdo con las condiciones que rigen para el sistema financiero. También se incluirán, con el debido desarrollo en subcuentas, los intereses a cobrar, con vencimiento superior a un año, de las imposiciones a plazo.
Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará,

a.1) A la formalización, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».
a.2) Por los intereses devengados, con abono a la cuenta 7620, «Ingresos de créditos».

b) Se abonará, a la cancelación de la imposición, con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

269. Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a largo plazo.

Desembolsos pendientes, no exigidos, sobre participaciones en el patrimonio neto de sociedades mercantiles, cuando se trate de inversiones financieras a largo plazo.
Figurará en el activo no corriente del balance, minorando la partida en la que se reflejen las correspondientes participaciones.
Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, a la adquisición o suscripción de las participaciones, por el importe pendiente de desembolsar, con cargo a la cuenta 260, «Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio».
b) Se cargará:

b.1) Por los desembolsos que se vayan exigiendo, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

b.2) Cuando se enajenen las participaciones no desembolsadas totalmente, con abono a la cuenta 260, «Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio».

b.3) Con abono a la cuenta 549, «Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a corto plazo», cuando se reclasifique a corto plazo la inversión financiera.

27. Fianzas y depósitos constituidos a largo plazo.

270. Fianzas constituidas a largo plazo.
275. Depósitos constituidos a largo plazo.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo no corriente del balance, en el epígrafe VI, «Inversiones financieras a largo plazo».

La parte de fianzas y depósitos constituidos a largo plazo que tenga vencimiento a corto deberá figurar en el activo corriente del balance en el epígrafe V, «Inversiones financieras a corto plazo»; a estos efectos se traspasará el importe que representen las fianzas y depósitos constituidos a largo plazo con vencimiento a corto a las cuentas correspondientes del subgrupo 56, «Fianzas y depósitos recibidos y constituidos a corto plazo y ajustes por periodificación».

270. Fianzas constituidas a largo plazo.

Efectivo entregado como garantía del cumplimiento de una obligación, a plazo superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, a la constitución, por el efectivo entregado, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según establezca la normativa aplicable.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) La cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», a la cancelación anticipada, según proceda.

b.2) La cuenta 678, «Gastos excepcionales», por incumplimiento de la obligación afianzada que determine pérdidas en la fianza.

275. Depósitos constituidos a largo plazo.

Efectivo entregado en concepto de depósito irregular, a plazo superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, a la constitución, por el efectivo entregado, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según establezca la normativa aplicable.

b) Se abonará, a la cancelación anticipada, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según proceda.

28. Amortización acumulada del inmovilizado.

280. Amortización acumulada del inmovilizado intangible.

2800. Amortización acumulada de inversión en investigación.
2801. Amortización acumulada de inversión en desarrollo.
2803. Amortización acumulada de propiedad industrial e intelectual.
2806. Amortización acumulada de aplicaciones informáticas.
2807. Amortización acumulada de inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos.
2809. Amortización acumulada de otro inmovilizado intangible.

281. Amortización acumulada del inmovilizado material.

2810. Amortización acumulada de terrenos y bienes naturales.
2811. Amortización acumulada de construcciones.
2812. Amortización acumulada de infraestructuras.
2813. Amortización acumulada de bienes del patrimonio histórico.
2814. Amortización acumulada de maquinaria y utillaje.
2815. Amortización acumulada de instalaciones técnicas y otras instalaciones
2816. Amortización acumulada de mobiliario.
2817. Amortización acumulada de equipos para procesos de información
2818. Amortización acumulada de elementos de transporte.
2819. Amortización acumulada de otro inmovilizado material.

282. Amortización acumulada de inversiones inmobiliarias.

2820. Amortización acumulada de inversiones en terrenos.
2821. Amortización acumulada de inversiones en construcciones.

284. Amortización acumulada del Patrimonio público del suelo.

2840. Amortización acumulada de terrenos del Patrimonio público del suelo.
2841. Amortización acumulada de construcciones del Patrimonio público del suelo.
2849. Amortización acumulada de otros bienes y derechos del Patrimonio público del suelo.

Expresión contable de la distribución sistemática a lo largo de la vida útil, de la depreciación de las inversiones en inmovilizado, de las inversiones inmobiliarias y el Patrimonio público del suelo.

Las cuentas de este subgrupo funcionarán a través de sus divisionarias y minorarán la partida de activo no corriente del balance en la que figure el correspondiente elemento patrimonial.

280. Amortización acumulada del inmovilizado intangible.

Importe acumulado de las correcciones valorativas por la depreciación del inmovilizado intangible realizadas de acuerdo con un plan sistemático.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por la dotación anual, generalmente con cargo a la cuenta 680, «Amortización del inmovilizado intangible», y en su caso, a la cuenta 821, «Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por amortizaciones».

b) Se cargará cuando se enajene el inmovilizado intangible o se produzca la baja en el inventario por cualquier otro motivo, con abono a cuentas del subgrupo 20, «Inmovilizaciones intangibles».

281. Amortización acumulada del inmovilizado material.

Importe acumulado de las correcciones valorativas por la depreciación del inmovilizado material realizadas de acuerdo con un plan sistemático.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por la dotación anual, con cargo, generalmente, a la cuenta 681, «Amortización del inmovilizado material», y en su caso, a la cuenta 821, «Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por amortizaciones».

b) Se cargará cuando se enajene el inmovilizado material o se produzca la baja en el inventario por cualquier otro motivo, con abono a cuentas del subgrupo 21, «Inmovilizaciones materiales».

282. Amortización acumulada de inversiones inmobiliarias.

Importe acumulado de las correcciones valorativas por la depreciación de las inversiones inmobiliarias realizadas de acuerdo con un plan sistemático.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por la dotación anual, con cargo, generalmente, a la cuenta 682, «Amortización de las inversiones inmobiliarias», y en su caso, a la cuenta 821, «Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por amortizaciones».

b) Se cargará cuando se enajene la inversión inmobiliaria o se produzca la baja en el inventario por cualquier otro motivo, con abono a cuentas del subgrupo 22, «Inversiones inmobiliarias».

284. Amortización acumulada del Patrimonio público del suelo.

Importe acumulado de las correcciones valorativas por la depreciación del Patrimonio público del suelo, realizadas de acuerdo con un plan sistemático.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por la dotación anual, con cargo, generalmente, a la cuenta 684, «Amortización del Patrimonio público del suelo», y en su caso, a la cuenta 821, «Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por amortizaciones».

b) Se cargará cuando se enajene el Patrimonio público del suelo o se produzca la baja en el inventario por cualquier otro motivo, con abono a cuentas del subgrupo 24, «Patrimonio público del suelo».

29. Deterioro de valor de activos no corrientes.

290. Deterioro de valor del inmovilizado intangible.

2903. Deterioro de valor de propiedad industrial e intelectual.
2906. Deterioro de valor de aplicaciones informáticas.
2907. Deterioro de valor de inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos.
2909. Deterioro de valor de otro inmovilizado intangible.

291. Deterioro de valor del inmovilizado material.

2910. Deterioro de valor de terrenos y bienes naturales.
2911. Deterioro de valor de construcciones.
2912. Deterioro de valor de infraestructuras.
2913. Deterioro de valor de bienes del patrimonio histórico.
2914. Deterioro de valor de maquinaria y utillaje.
2915. Deterioro de valor de instalaciones técnicas y otras instalaciones.
2916. Deterioro de valor de mobiliario.
2917. Deterioro de valor de equipos para procesos de información.
2918. Deterioro de valor de elementos de transporte.
2919. Deterioro de valor de otro inmovilizado material.

292. Deterioro de valor de las inversiones inmobiliarias.

2920. Deterioro de valor de inversiones en terrenos.
2921. Deterioro de valor de inversiones en construcciones.

293. Deterioro de valor del Patrimonio público del suelo.

2930. Deterioro de valor de terrenos del Patrimonio público del suelo.
2931. Deterioro de valor de construcciones del Patrimonio público del suelo.
2939. Deterioro de valor de otros bienes y derechos del Patrimonio público del suelo.

294. Deterioro de valor de participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

2940. Deterioro de valor de participaciones a largo plazo en entidades de derecho público del grupo, multigrupo y asociadas.
2941. Deterioro de valor de participaciones a largo plazo en sociedades mercantiles y sociedades cooperativas del grupo, multigrupo y asociadas.
2942. Deterioro de valor de participaciones a largo plazo en otras entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

295. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

2950. Deterioro de valor de valores mantenidos a vencimiento de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

2951. Deterioro de valor de valores disponibles para la venta de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

296. Deterioro de valor de créditos y otras inversiones financieras a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

2960. Deterioro de valor de créditos a largo plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
2961. Deterioro de fianzas constituidas a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
2962. Deterioro de depósitos constituidos a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

297. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo.

2970. Deterioro de valor de valores mantenidos a vencimiento.
2971. Deterioro de valor de valores disponibles para la venta.

298. Deterioro de valor de créditos y otras inversiones financieras a largo plazo.

2980. Deterioro de valor de créditos a largo plazo.
2981. Deterioro de valor de fianzas constituidas a largo plazo.
2982. Deterioro de valor de depósitos constituidos a largo plazo.
2983. Deterioro de valor de créditos por aplazamiento y fraccionamiento a largo plazo.

299. Deterioro de valor por usufructo cedido del inmovilizado material.

2990. Deterioro de valor por usufructo cedido de terrenos y bienes naturales.
2991. Deterioro de valor por usufructo cedido de construcciones.
2992. Deterioro de valor por usufructo cedido de infraestructuras.
2993. Deterioro de valor por usufructo cedido de bienes del patrimonio histórico.
2999. Deterioro de valor por usufructo cedido de otro inmovilizado material.

Expresión contable de las correcciones de valor motivadas por pérdidas debidas a deterioros de valor de los elementos del activo no corriente; se incluyen también las pérdidas de valor por usufructo cedido.

La estimación de tales pérdidas deberá realizarse de forma sistemática en el tiempo. En el supuesto de posteriores recuperaciones de valor, en los términos establecidos en las correspondientes normas de reconocimiento y valoración, las correcciones de valor por deterioro reconocidas deberán reducirse hasta su total recuperación, cuando así proceda de acuerdo con lo dispuesto en dichas normas.

Las cuentas de este subgrupo, que funcionarán a través de sus divisionarias, minorarán en el activo no corriente del balance la partida en la que figure el correspondiente elemento patrimonial.

Se traspasará, generalmente, al subgrupo 59, «Deterioro de valor de inversiones financieras a corto plazo», el importe de las correcciones de valor por deterioro de las inversiones financieras que tengan su vencimiento a corto plazo.

290/291/292/293 Deterioro de valor de…

Importe de las correcciones valorativas por deterioro del valor que corresponda al inmovilizado intangible, inmovilizado material, inversiones inmobiliarias y Patrimonio público del suelo.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonarán por el importe del deterioro estimado que se deba imputar a resultados, con cargo a las cuentas 690, «Pérdidas por deterioro del inmovilizado intangible», 691, «Pérdidas por deterioro del inmovilizado material», 692, «Pérdidas por deterioro de las inversiones inmobiliarias», o 693 «Pérdidas por deterioro del Patrimonio público del suelo».

b) Se cargarán:

b.1) Cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro, con abono a la cuenta 790, «Reversión del deterioro del inmovilizado intangible», 791, «Reversión del deterioro del inmovilizado material», 792,

«Reversión del deterioro de las inversiones inmobiliarias», o 793 «Reversión del deterioro del Patrimonio público del suelo».

b.2) Cuando se enajene el inmovilizado o se dé de baja del activo por cualquier otro motivo, con abono a cuentas del subgrupo 20, «Inmovilizaciones intangibles», 21, «Inmovilizaciones materiales», 22, «Inversiones inmobiliarias», o 24 «Patrimonio público del suelo».

294. Deterioro de valor de participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Importe de las correcciones valorativas por deterioro del valor de las participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por el importe del deterioro estimado que se deba imputar a resultados, con cargo a las subcuentas 6960, «Pérdidas por deterioro de participaciones en entidades de derecho público del grupo, multigrupo y asociadas», 6961, «Pérdidas por deterioro de participaciones en sociedades mercantiles y sociedades cooperativas del grupo, multigrupo y asociadas», o 6962, «Pérdidas por deterioro de participaciones en otras entidades del grupo, multigrupo y asociadas», según corresponda.

b) Se cargará:

b.1) Con abono a las subcuentas 7960, «Reversión del deterioro de participaciones en entidades de derecho público del grupo, multigrupo y asociadas», 7961, «Reversión del deterioro de participaciones en sociedades mercantiles del grupo, multigrupo y asociadas», o 7962 «Reversión del deterioro de participaciones en otras entidades del grupo, multigrupo y asociadas», según corresponda, cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.

b.2) Con abono a la correspondiente divisionaria de la cuentas 250, «Participaciones a largo plazo en entidades del grupo», o 251, «Participaciones a largo plazo en entidades multigrupo y asociadas», según corresponda, cuando se enajenen las participaciones o se den de baja del activo por cualquier otro motivo.

295. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Importe de las correcciones valorativas por deterioro del valor de las inversiones a largo plazo en valores representativos de deuda emitidos por entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por el importe del deterioro estimado que se deba imputar a resultados, con cargo a la subcuenta 6970, «Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

b) Se cargará:

b.1) Con abono a la subcuenta 7970, «Reversión del deterioro de valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas», cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.

b.2) Con abono a la correspondiente divisionaria de la cuenta 252, «Valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas», cuando se enajenen los valores o se den de baja del activo por cualquier otro motivo.

296. Deterioro de valor de créditos y otras inversiones financieras a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Correcciones valorativas por deterioro del valor de créditos concedidos y fianzas y depósitos constituidos a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Funcionará a través de sus divisionarias.

2960. Deterioro de valor de créditos a largo plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por el importe del deterioro estimado, con cargo a la subcuenta 6980, «Pérdidas por deterioro de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

b) Se cargará:

b.1) Con abono a la subcuenta 7980, «Reversión del deterioro de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas», cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.

b.2) Con abono a la cuenta 253, «Créditos a largo plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas», cuando se cancelen anticipadamente o cuando se den de baja del activo por insolvencia definitiva del deudor y, en este último caso, por la parte de crédito que resulte incobrable.

2961. Deterioro de fianzas constituidas a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por el importe del deterioro estimado, con cargo a la subcuenta 6981, «Pérdidas por deterioro de fianzas constituidas en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

b) Se cargará:

b.1) Con abono a la subcuenta 7981, «Reversión del deterioro de fianzas constituidas en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.

b.2) Con abono a la cuenta 257, «Fianzas constituidas a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», cuando se cancelen anticipadamente o cuando se den de baja del activo por insolvencia definitiva del deudor y, en este último caso, por la parte de saldo que resulte incobrable.

2962. Deterioro de depósitos constituidos a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por el importe del deterioro estimado, con cargo a la subcuenta 6982, «Pérdidas por deterioro de depósitos constituidos en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

b) Se cargará:

b.1) Con abono a la subcuenta 7982, «Reversión del deterioro de depósitos constituidos en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.

b.2) Con abono a la cuenta 258, «Depósitos constituidos a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», cuando se cancelen anticipadamente o cuando se den de baja del activo por insolvencia definitiva del deudor y, en este último caso, por la parte de saldo que resulte incobrable.

297. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo.

Correcciones valorativas por deterioro del valor de inversiones a largo plazo en valores representativos de deuda emitidos por entidades que no son del grupo, multigrupo y asociadas.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por el importe del deterioro estimado que se deba imputar a resultados, con cargo a la subcuenta 6971, «Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda de otras entidades».

b) Se cargará:

b.1) Con abono a la subcuenta 7971, «Reversión del deterioro de valores representativos de deuda de otras entidades», cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.

b.2) Con abono a la correspondiente divisionaria de la cuenta 261, «Valores representativos de deuda a largo plazo», cuando se enajenen los valores o se den de baja del activo por cualquier otro motivo.

298. Deterioro de valor de créditos y otras inversiones financieras a largo plazo.

Correcciones valorativas por deterioro del valor de créditos concedidos y fianzas y depósitos constituidos a largo plazo en entidades que no son del grupo, multigrupo y asociadas.
Funcionará a través de sus divisionarias.

2980. Deterioro de valor de créditos a largo plazo.
Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por el importe del deterioro estimado, con cargo a la subcuenta 6983 «Pérdidas por deterioro de créditos a otras entidades».
b) Se cargará:

b.1) Con abono a la subcuenta 7983, «Reversión del deterioro de créditos a otras entidades», cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.
b.2) Con abono a las cuentas que correspondan del subgrupo 26, «Otras inversiones financieras a largo plazo», cuando se cancelen anticipadamente o cuando se den de baja del activo por insolvencia definitiva del deudor y, en este último caso, por la parte de crédito que resulte incobrable.

2981. Deterioro de valor de fianzas constituidas a largo plazo.
Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por el importe del deterioro estimado, con cargo a la subcuenta 6984, «Pérdidas por deterioro de fianzas constituidas en otras entidades».
b) Se cargará:

b.1) Con abono a la subcuenta 7984, «Reversión del deterioro de fianzas constituidas en otras entidades», cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.
b.2) Con abono a la cuenta 270, «Fianzas constituidas a largo plazo», cuando se cancelen anticipadamente o cuando se den de baja del activo por insolvencia definitiva del deudor y, en este último caso, por la parte de saldo que resulte incobrable.

2982. Deterioro de valor de depósitos constituidos a largo plazo.
Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por el importe del deterioro estimado, con cargo a la subcuenta 6985, «Pérdidas por deterioro de depósitos constituidos en otras entidades».
b) Se cargará:

b.1) Con abono a la subcuenta 7985, «Reversión del deterioro de depósitos constituidos en otras entidades», cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.
b.2) Con abono a la cuenta 275, «Depósitos constituidos a largo plazo», cuando se cancelen anticipadamente o cuando se den de baja del activo por insolvencia definitiva del deudor y, en este último caso, por la parte de saldo que resulte incobrable.

2983. Deterioro de valor de créditos por aplazamiento y fraccionamiento a largo plazo.
Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por el importe del deterioro estimado, con cargo a la subcuenta 6983 «Pérdidas por deterioro de créditos a otras entidades».
b) Se cargará:

b.1) Con abono a la subcuenta 7983, «Reversión del deterioro de créditos a otras entidades», cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.

b.2) Con abono a la subcuenta 2621, «Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento», cuando se cancelen anticipadamente o cuando se den de baja del activo por insolvencia definitiva del deudor y, en este último caso, por la parte de crédito que resulte incobrable.

b.3) Con abono a la subcuenta 4900, «Deterioro de valor de créditos. Operaciones de gestión», por el importe de las correcciones de valor por deterioro de los créditos por aplazamiento y fraccionamiento que tengan su vencimiento a corto plazo.

299. Deterioro de valor por usufructo cedido del inmovilizado material.

Importe de las correcciones valorativas derivadas de la cesión gratuita del uso de elementos del inmovilizado material de la entidad a terceros por un periodo de tiempo inferior a la vida económica del bien cedido.

Si existieran dificultades para la determinación del usufructo cedido podrá valorarse por el importe acumulado de las cuotas de amortización que correspondan al periodo de cesión.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se abonará por el importe estimado del valor del usufructo cedido del bien durante el periodo de la cesión con cargo a la cuenta 651, «Subvenciones».

b) Se cargará con abono a la cuenta 799, «Reversión del deterioro por el usufructo cedido del inmovilizado material», cuando el importe recuperable sea superior al valor contable con el límite del valor contable si no hubiera habido deterioro.

Grupo 3. Existencias y otros activos en estado de venta

Comprende los activos poseídos para ser vendidos en el curso normal de la explotación, en proceso de producción o en forma de materiales o suministros para ser consumidos en el proceso de producción o en la prestación de servicios; mercaderías, materias primas, otros aprovisionamientos, productos en curso, productos semiterminados, productos terminados, subproductos, residuos y materiales recuperados, así como los activos construidos o adquiridos para otras entidades y los activos en estado de venta.

Las denominaciones y códigos de las cuentas de los subgrupos 30 a 38 son orientativos, por tanto, cada entidad podrá desarrollar tantas cuentas como su actividad exija.

30. Comerciales.

300. Mercaderías A.
301. Mercaderías B.

Bienes adquiridos por la entidad, sujeto de la contabilidad, destinados a la venta sin que los mismos experimenten transformación alguna.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo corriente del balance en el epígrafe II, «Existencias», y solamente funcionarán con motivo del cierre del ejercicio.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonarán, al cierre del ejercicio, por el importe del inventario de existencias iniciales, con cargo a la cuenta 610, «Variación de existencias de mercaderías».

b) Se cargarán, por el importe del inventario de existencias al final del ejercicio que se cierra, con abono a la cuenta 610, «Variación de existencias de mercaderías».

Si existieran mercaderías en camino, propiedad de la entidad, figurarán como existencias al cierre del ejercicio en las respectivas cuentas del subgrupo 30, «Comerciales». Esta regla se aplicará igualmente cuando se encuentren en camino productos, materias primas, etc., incluidos en los subgrupos siguientes.

31. Materias primas.

310. Materias primas A.
311. Materias primas B.

Son aquéllas que, mediante elaboración o transformación, se destinan a formar parte de los productos fabricados por la entidad, sujeto de la contabilidad.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo corriente del balance en el epígrafe II, «Existencias», y solamente funcionarán con motivo del cierre del ejercicio.

Su movimiento es análogo al del subgrupo 30, «Comerciales».

32. Otros aprovisionamientos.

320. Elementos y conjuntos incorporables.
321. Combustibles.
322. Repuestos.
325. Materiales diversos.
326. Embalajes.
327. Envases.
328. Material de oficina.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo corriente del balance en el epígrafe II, «Existencias», y su movimiento es análogo al del subgrupo 30, «Comerciales».

320. Elementos y conjuntos incorporables.

Son los fabricados normalmente fuera de la entidad y adquiridos por ésta para incorporarlos a su producción sin someterlos a transformación.

321. Combustibles.

Materias energéticas susceptibles de almacenamiento.

322. Repuestos.

Piezas destinadas a ser montadas en instalaciones, equipos o máquinas en sustitución de otras semejantes. Se incluyen las que tengan un ciclo de almacenamiento inferior a un año.

325. Materiales diversos.

Otras materias de consumo que no han de incorporarse al producto fabricado. En esta cuenta se contabilizará material de diversa índole relacionado con la actividad de la entidad, sujeto de la contabilidad.

326. Embalajes.

Cubiertas o envolturas, generalmente irrecuperables, destinadas a resguardar productos o mercaderías que han de transportarse.

327. Envases.

Recipientes o vasijas, normalmente destinados a la venta, juntamente con el producto que contienen.

328. Material de oficina.

El destinado a la finalidad que indica su denominación, salvo que la entidad opte por considerar que el material de oficina adquirido durante el ejercicio es objeto de consumo en el mismo.

33. Producción en curso.

330. Productos en curso A.
331. Productos en curso B.

Bienes o servicios que, al cierre del ejercicio, se encuentran en fase de elaboración o transformación y que no deban registrarse en las cuentas de los subgrupos 34, «Productos semiterminados», o 36, «Subproductos, residuos y materiales recuperados».

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo corriente del balance en el epígrafe II, «Existencias», y solamente funcionarán con motivo del cierre del ejercicio.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonarán, al cierre del ejercicio, por el importe del inventario de existencias iniciales, con cargo a la cuenta 710, «Variación de existencias de productos en curso».

b) Se cargarán, por el importe del inventario de existencias al final del ejercicio que se cierra, con abono a la cuenta 710, «Variación de existencias de productos en curso».

34. Productos semiterminados.

340. Productos semiterminados A.
341. Productos semiterminados B.

Son los fabricados por la entidad, sujeto de la contabilidad, que han de ser objeto de una transformación o elaboración antes de ser enajenados o consumidos.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo corriente del balance en el epígrafe II, «Existencias», y su movimiento es análogo al del subgrupo 33, «Productos en curso».

35. Productos terminados.

350. Productos terminados A.
351. Productos terminados B.

En este subgrupo se contabilizan aquellos productos fabricados por la entidad, sujeto de la contabilidad, que se destinen al consumo final o a su utilización por otras entidades públicas o privadas.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo corriente del balance en el epígrafe II, «Existencias», y su movimiento es análogo al del subgrupo 33, «Productos en curso».

36. Subproductos, residuos y materiales recuperados.

360. Subproductos A.
361. Subproductos B.
365. Residuos A.
366. Residuos B.
368. Materiales recuperados A.
369. Materiales recuperados B.

Subproductos: Los de carácter secundario o accesorio al proceso principal de fabricación.

Residuos: Los obtenidos inevitablemente y a la vez que los productos o subproductos, cuando tengan algún valor intrínseco y puedan ser usados o vendidos.

Materiales recuperados: Aquéllos que, por tener valor intrínseco, entran nuevamente en almacén después de haber sido utilizados en el proceso productivo.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo corriente del balance en el epígrafe II, «Existencias», y su movimiento es análogo al del subgrupo 33, «Productos en curso».

37. Activos construidos o adquiridos para otras entidades.

370. Activos construidos o adquiridos para otras entidades.

Activos adquiridos por la entidad, así como los construidos cuando los ingresos y costes derivados de la construcción no pueden ser estimados con el suficiente grado de fiabilidad, con base en el correspondiente contrato, convenio, acuerdo o norma legal, con el objeto de que una vez finalizado el proceso de adquisición o construcción de los mismos se transfiera necesariamente a otra entidad, con independencia de que la entidad destinataria participe o no en su financiación.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo corriente del balance en el epígrafe II, «Existencias», y su movimiento es análogo al del subgrupo 33, «Producción en curso».

38. Activos en estado de venta.

380. Activos en estado de venta.

La cuenta de este subgrupo figurará en el activo corriente del balance en el epígrafe I, «Activos en estado de venta».

380. Activos en estado de venta.

Activos no financieros clasificados inicialmente como no corrientes cuyo valor contable se recuperará fundamentalmente a través de una transacción de venta, en lugar de por su uso continuado.

Su movimiento, generalmente, es el siguiente:

a) Se cargará en el momento en que se cumplan las condiciones para su clasificación, de acuerdo con lo dispuesto en la norma de reconocimiento y valoración n.º 7, «Activos en estado de venta», con abono a las respectivas cuentas de activo no corriente.

b) Se abonará:

b.1) En el momento en que se produzca la enajenación o disposición por otra vía del activo no corriente con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

b.2) Si el activo no corriente dejara de cumplir los requisitos para su clasificación como mantenido para la venta de acuerdo con lo dispuesto en la norma de reconocimiento y valoración n.º 7, «Activos en estado de venta», con cargo a las respectivas cuentas del activo no corriente.

39. Deterioro de valor de existencias y otros activos en estado de venta.

390. Deterioro de valor de mercaderías.
391. Deterioro de valor de materias primas.
392. Deterioro de valor de otros aprovisionamientos.
393. Deterioro de valor de producción en curso.
394. Deterioro de valor de productos semiterminados.
395. Deterioro de valor de productos terminados.
396. Deterioro de valor de subproductos, residuos y materiales recuperados.
398. Deterioro de activos en estado de venta.

Expresión contable de las correcciones valorativas motivadas por pérdidas reversibles por deterioro de las existencias y otros activos en estado de venta.

Las cuentas de este subgrupo minorarán en el activo corriente del balance la partida a que correspondan.

390/.../396. Deterioro de valor de...

Importe de las pérdidas reversibles por deterioro de las existencias al cierre del ejercicio, que se ponen de manifiesto con motivo del inventario de las mismas.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonarán, por la dotación que se realice en el ejercicio que se cierra, con cargo a la cuenta 694, «Pérdidas por deterioro de existencias y otros activos en estado de venta», a través de sus divisionarias.

b) Se cargarán, por la dotación efectuada en el ejercicio precedente, con abono a la cuenta 794, «Reversión del deterioro de existencias y otros activos en estado de venta», a través de sus divisionarias.

398. Deterioro de activos en estado de venta.

Expresión contable de las correcciones de valor producidas por pérdidas reversibles de los activos en estado de venta.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Por el importe del deterioro, en su caso, de los activos no corrientes que se reclasifiquen a activos en estado de venta, con abono a la cuenta del subgrupo 29 «Deterioro de valor de activos no corrientes» que corresponda.

a.2) Por el importe del deterioro estimado con cargo a la subcuenta 6948, «Pérdidas por deterioro de activos en estado de venta».

b) Se cargará:

b.1) Cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro, con abono a la cuenta 7948, «Reversión del deterioro de activos en estado de venta».

b.2) Cuando se enajene el activo en estado de venta o se dé de baja por cualquier otro motivo con abono a la cuenta 380, «Activos en estado de venta».

Grupo 4. Acreedores y deudores

Cuentas a cobrar y a pagar derivadas de operaciones realizadas con terceros, que tengan su origen en la gestión ordinaria de la entidad y las cuentas de las Administraciones Públicas.

Los activos financieros y los pasivos financieros incluidos en este grupo se clasificarán, con carácter general, a efectos de su valoración, en las categorías de créditos y partidas a cobrar y débitos y partidas a pagar, respectivamente.

40. Acreedores presupuestarios.

400. Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente.

4000. Operaciones de gestión.
4001. Otras cuentas a pagar.
4002. Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
4003. Otras deudas.

401. Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuestos de gastos cerrados.

4010. Operaciones de gestión.
4011. Otras cuentas a pagar.
4012. Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
4013. Otras deudas.

Obligaciones a pagar a cargo de la entidad como consecuencia de la ejecución del presupuesto.

400. Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente.

Obligaciones reconocidas durante el período de vigencia del presupuesto con cargo a los créditos figurados en el mismo.

Funcionará a través de sus divisionarias atendiendo al origen o naturaleza de las obligaciones de acuerdo con lo establecido en las normas de elaboración del balance.

Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe IV, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo.», salvo la subcuenta 4002, «Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas», que figurará en el epígrafe III, «Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a corto plazo» y la subcuenta 4003, «Otras deudas», que figurará en el epígrafe II, «Deudas a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por las obligaciones presupuestarias reconocidas, con cargo a:

a.1) Cuentas del grupo 1, «Financiación básica», en los casos, entre otros, de reembolso anticipado del pasivo a largo plazo, así como, en su caso, en los de devolución anticipada de fianzas y depósitos recibidos a largo plazo.

a.2) Cuentas del grupo 2, «Activo no corriente», por las inversiones realizadas en inmovilizado intangible, material, financiero, inversiones inmobiliarias, patrimonio público del suelo, y en su caso, por la constitución de fianzas y depósitos a largo plazo.

a.3) Cuentas del grupo 5, «Cuentas financieras», en los casos de reembolso del pasivo a corto plazo, inversiones financieras a corto plazo, así como, en su caso, la constitución de fianzas y depósitos a corto plazo y la devolución de fianzas y depósitos recibidos a corto plazo.

a.4) Cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza», por las compras de existencias, los gastos y las pérdidas.

a.5) La cuenta 413, «Acreedores por operaciones devengadas», cuando se dicte el acto administrativo de reconocimiento y liquidación de la obligación presupuestaria.

a.6) La subcuenta 5584, «Libramientos para pagos a justificar», por el libramiento de fondos con el carácter de «pagos a justificar».

En el caso de reintegros de pagos a justificar que, se deban imputar a presupuesto de gastos, el asiento a realizar será idéntico pero de signo negativo.

a.7) La subcuenta 5585, «Libramientos para la reposición de anticipos de caja fija pendientes de pago», por reposiciones de anticipos de caja fija.

a.8) La cuenta 634, «Ajustes negativos en la imposición indirecta», por el importe de la regularización anual.

En el caso de anulación de obligaciones reconocidas el asiento a realizar será idéntico pero de signo negativo.

Asimismo, también se realizará el mencionado asiento de signo negativo cuando se produzca la condonación de obligaciones que figuren reflejadas en esta cuenta, con la salvedad de que, en este supuesto, la cuenta de cargo será en todo caso la 752, «Subvenciones para la cancelación de deudas genéricas».

b) Se cargará con abono a:

b.1) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el importe de los pagos efectuados en efectivo, o a la cuenta 557, «Formalización», por los pagos virtuales.

b.2) La cuenta 410, «Acreedores por IVA soportado», por el importe de la regularización anual negativa de la imposición indirecta.

b.3) La cuenta 557, «Formalización», por el importe de los reintegros del presupuesto corriente en el momento de su imputación al presupuesto de gastos. Este asiento será de signo negativo.

La suma de su haber indicará el total de obligaciones presupuestarias reconocidas netas durante el ejercicio, minoradas en las posibles condonaciones que se hubiesen producido. La de su debe, el total de obligaciones presupuestarias cuyo pago se ha hecho efectivo.

Su saldo, acreedor, recogerá el importe de obligaciones reconocidas pendientes de pago.

El día 1 de enero, en el asiento de apertura, el saldo de cada subcuenta en 31 de diciembre anterior formará parte del saldo inicial de la divisionaria correspondiente de la cuenta 401, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuestos de gastos cerrados». Este traspaso se realizará directamente, sin realizar ningún asiento.

401. Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuestos de gastos cerrados.

Recoge en 1 de enero el saldo de obligaciones reconocidas con cargo a créditos de presupuestos vigentes en ejercicios anteriores, cuyo pago no ha sido hecho efectivo en 31 de diciembre del precedente.

Funcionará a través de sus divisionarias atendiendo al origen o naturaleza de las obligaciones de acuerdo con lo establecido en las normas de elaboración del balance.

Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe IV, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo», salvo la subcuenta 4012, «Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas» que figurará en el epígrafe III «Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a corto plazo» y la subcuenta 4013, «Otras deudas», que figurará en el epígrafe II, «Deudas a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a la cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores», o bien a la cuenta de balance a la que el gasto presupuestario se hubiera imputado, por la modificación en aumento de las obligaciones reconocidas en ejercicios anteriores que sea consecuencia de errores. En el caso de modificación de obligaciones con origen en gastos económicos y de poca importancia relativa se podrá abonar con cargo a las cuentas de gastos por naturaleza que correspondan.

Cuando la modificación de dichas obligaciones fuese en disminución, o tratándose de la anulación de las mismas, este asiento será de signo negativo.

Asimismo, también se realizará el mencionado asiento de signo negativo cuando se produzca la condonación de obligaciones que figuren reflejadas en esta cuenta, con la

salvedad de que, en este supuesto, la cuenta de cargo será en todo caso la 752, «Subvenciones para la cancelación de deudas genéricas».

b) Se cargará con abono a:

b.1) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el importe de los pagos realizados en efectivo, o a la cuenta 557, «Formalización», por los pagos virtuales.

b.2) La cuenta 778, «Ingresos excepcionales», por el importe de las prescripciones que se hayan producido.

La suma de su haber indicará el total de obligaciones reconocidas con cargo a presupuestos de ejercicios cerrados cuyo pago no ha sido hecho efectivo al finalizar el ejercicio anterior y que no han sido anuladas o condonadas durante el ejercicio. La de su debe, el total de obligaciones de presupuestos cerrados canceladas durante el ejercicio, bien por pago, bien por prescripción.

Su saldo, acreedor, recogerá el total de obligaciones pendientes de pago correspondientes a presupuestos cerrados.

41. Acreedores no presupuestarios.

410. Acreedores por IVA soportado.
411. **(Suprimida).**
413. Acreedores por operaciones devengadas.

4130. Acreedores por operaciones aplicables a presupuesto en períodos posteriores.
4131. Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto.

414. Entes públicos acreedores por recaudación de recursos.
416. Anticipos para activos construidos o adquiridos para otras entidades.
418. Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones.

4180. Operaciones de gestión.
4181. Otras cuentas a pagar.
4182. Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
4183. Otras deudas.

419. Otros acreedores no presupuestarios.
410. Acreedores por IVA soportado.

Cuenta acreedora que recoge las deudas con terceros correspondientes a un impuesto sobre el valor añadido (IVA) soportado, que tenga la condición de deducible, que se origina por la adquisición de bienes o servicios.

Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe IV, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta 472, «Hacienda Pública, IVA soportado», a través de sus divisionarias, por el importe del IVA soportado y deducible en las adquisiciones.

a.2) La cuenta 472, «Hacienda Pública, IVA soportado», a través de sus divisionarias, por el importe del IVA soportado y deducible correspondiente a las operaciones anuladas. Este asiento será de signo negativo.

a.3) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el reintegro de las operaciones anuladas cuyo pago se hubiera producido con anterioridad.

a.4) La cuenta 472, «Hacienda Pública, IVA soportado», a través de sus divisionarias, por el importe del IVA soportado y deducible correspondiente a la regularización practicada en los casos de aplicación de la regla de prorrata. Será un asiento con signo negativo si el IVA soportado y deducible calculado conforme a la prorrata provisional es superior al calculado conforme a la prorrata definitiva. El importe así abonado se cancelará contra cuentas de deudores o de acreedores presupuestarios, según que la regularización dé lugar a un ajuste de signo positivo o negativo.

b) Se cargará con abono a:

b.1) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el pago realizado a los acreedores.
b.2) La cuenta 778, «Ingresos excepcionales», en caso de prescripción.

Su saldo, acreedor, recogerá el importe del IVA soportado que tiene la condición de deducible pendiente de pago a los acreedores.

411. **(Suprimida).**
413. Acreedores por operaciones devengadas.

Deudas derivadas de operaciones devengadas no recogidas en otras cuentas de este Plan. Entre dichas operaciones se recogerán las deudas derivadas de adquisición o construcción de activos que no nazcan aplazadas.
Figurará en el pasivo corriente del balance, en los epígrafes II, “Deudas a corto plazo”, III, “Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a corto plazo”, o IV, “Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo”, según corresponda.
Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, al devengo de la operación o al menos al final de cada trimestre, con cargo a las cuentas del grupo 6, “Compras y gastos por naturaleza”, o a las cuentas de balance, representativas de las operaciones devengadas.
b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 400, “Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente”, cuando se dicte el acto administrativo de reconocimiento y liquidación de la obligación presupuestaria.
b.2) La cuenta 5581, “Provisiones de fondos para anticipos de caja fija pendientes de justificación”, a la reposición del anticipo de caja fija, por los gastos del mismo reconocidos previamente.

Su saldo, acreedor, recogerá el importe de las obligaciones derivadas de operaciones devengadas no recogidas en otras cuentas del Plan.
Con carácter opcional la entidad contable podrá utilizar las siguientes divisionarias:

4130. Acreedores por operaciones aplicables a presupuesto en períodos posteriores.

Recoge las obligaciones devengadas que no deban incluirse en la subcuenta 4131, “Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto”.
En particular, se incluirán en esta subcuenta las obligaciones derivadas de las certificaciones expedidas el mes siguiente por las obras ejecutadas en el último mes de cada trimestre, y aquellas obligaciones similares que deriven de documentos acreditativos de la conformidad con la prestación realizada en otros contratos.
Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, al devengo de la operación o al menos al final de cada trimestre, con cargo a las cuentas del grupo 6, “Compras y gastos por naturaleza”, o a las cuentas de balance representativas de las operaciones devengadas.
b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 400, “Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente”, cuando se dicte el acto administrativo de reconocimiento y liquidación de la obligación presupuestaria.
b.2) La subcuenta 4131, “Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto”, cuando la obligación devengada deba imputarse al presupuesto de gastos corriente o al menos al final del trimestre en que se produzca dicha circunstancia.

Su saldo, acreedor, recogerá el importe de las obligaciones devengadas no imputables todavía al presupuesto de gastos de la entidad.

4131. Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto.

Recoge las obligaciones devengadas que no se han aplicado al presupuesto siendo procedente su aplicación en el período actual o en alguno anterior.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, al menos al final de cada trimestre, con cargo a:

a.1) La subcuenta 4130, “Acreedores por operaciones aplicables a presupuesto en períodos posteriores”, una vez que la obligación devengada deba imputarse al presupuesto de gastos corriente.

a.2) Las cuentas del grupo 6, “Compras y gastos por naturaleza”, o a las cuentas de balance representativas de las operaciones devengadas cuando se devenguen en el mismo trimestre en que deban imputarse al presupuesto de gastos corriente.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 400, “Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente”, cuando se dicte el acto administrativo de reconocimiento y liquidación de la obligación presupuestaria.

b.2) La cuenta 5581, “Provisiones de fondos para anticipos de caja fija pendientes de justificación”, a la reposición del anticipo de caja fija, por los gastos del mismo reconocidos previamente.

Su saldo, acreedor, recogerá el importe de las obligaciones devengadas pendientes de aplicar a presupuesto.

414. Entes públicos acreedores por recaudación de recursos.

Recoge los recursos de otros entes públicos recaudados por la entidad, como consecuencia de prestarles el servicio de recaudación.

Figurará en el pasivo corriente del balance en el epígrafe IV, «Acreedores y otras partidas a pagar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por los ingresos efectuados, con cargo a la cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según proceda.

b) Se cargará con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por las devoluciones de ingresos o por pagos efectuados a los entes acreedores de los recursos afectados.

Su saldo, acreedor, recogerá la deuda de la entidad local con otros entes públicos, como consecuencia de prestarles el servicio de recaudación.

416. Anticipos para activos construidos o adquiridos para otras entidades.

Recoge los anticipos recibidos para la construcción o adquisición de activos para otras entidades.

Figurará en el pasivo corriente del balance en el epígrafe IV, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por el importe del anticipo recibido con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

b) Se cargará con abono a la subcuenta de la cuenta 707, «Ingresos por activos construidos o adquiridos para otras entidades», que corresponda, en función del criterio de imputación de los ingresos, bien en el momento en el que se realice la parte de obra correspondiente o en el momento en el que se entreguen los activos a la entidad destinataria de los mismos, según proceda.

Su saldo, acreedor, recogerá los anticipos de fondos pendientes de aplicar a la construcción o adquisición de activos para otras entidades.

418. Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones.

Recoge las obligaciones de pagar, con cargo al presupuesto de ingresos, cantidades derivadas de ingresos indebidos, como consecuencia de haberse dictado el correspondiente acuerdo de devolución.

Funcionará a través de sus divisionarias, atendiendo al origen o naturaleza de las obligaciones de acuerdo con lo establecido en las normas de elaboración del balance.

Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe IV, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo.»

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, con cargo a:

a.1) Cuentas de los grupos 1, «Financiación básica», 2, «Activo no corriente», 5, «Cuentas financieras», 6, «Compras y gastos por naturaleza», o 7, «Ventas e ingresos por naturaleza», o 94 «Ingresos por subvenciones» según el origen de la devolución o, en su caso, a la cuenta 585, «Provisión a corto plazo para devolución de ingresos», en el momento en que se dicte el acuerdo de devolución.

El asiento anterior se practicará con signo negativo cuando se anulen acuerdos de devolución de ingresos en el mismo ejercicio en que fueron dictados.

a.2) La cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores», o bien, la cuenta de balance a que la devolución se hubiera imputado en el momento de su reconocimiento, por la modificación en aumento de las obligaciones procedentes de ejercicios anteriores que sea consecuencia de errores.

Cuando las modificaciones de dichas obligaciones fuesen en disminución, o tratándose de la anulación de las mismas, este asiento será de signo negativo.

b) Se cargará con abono a:

b.1) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por los pagos realizados.

b.2) La subcuenta 4420 «Deudores por servicio de recaudación. Entes públicos deudores por recursos recaudados» por las devoluciones de ingresos relativas a recursos de titularidad del sujeto contable realizadas por los entes que tengan atribuida la administración de dichos recursos.

b.3) La cuenta 778, «Ingresos excepcionales», por las obligaciones que incurran en prescripción.

La suma de su haber indicará el importe total neto de obligaciones reconocidas por devolución de ingresos, es decir, el que corresponda a acuerdos de devolución dictados en el ejercicio más el de aquéllos que, dictados en ejercicios anteriores, se encontraban pendientes de pago al comienzo del mismo. La de su debe, las devoluciones canceladas durante el ejercicio, bien por pago, bien por prescripción.

Su saldo, acreedor, recogerá el importe de las obligaciones pendientes de pago por devolución de ingresos.

419. Otros acreedores no presupuestarios.

Recoge el resto de acreedores no presupuestarios, no incluidos en las cuentas anteriores.

Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe IV, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por los cobros efectuados, con cargo a la cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según proceda.

b) Se cargará, por los pagos efectuados, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

Su saldo, acreedor, recogerá lo pendiente de satisfacer por este concepto.

43. Deudores presupuestarios.

430. Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente.

4300. Operaciones de gestión.
4301. Otras cuentas a cobrar.
4302. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
4303. Otras inversiones financieras.

431. Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados.

4310. Operaciones de gestión.
4311. Otras cuentas a cobrar.
4312. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
4313. Otras inversiones financieras.

433. Derechos anulados de presupuesto corriente.

4330. Por anulación de liquidaciones.

43300. Operaciones de gestión.
43301. Otras cuentas a cobrar.
43302. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
43303. Otras inversiones financieras.

4332. Por aplazamiento y fraccionamiento.

43320. Operaciones de gestión.
43321. Otras cuentas a cobrar.
43322. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
43323. Otras inversiones financieras.

4339. Por devolución de ingresos.

434. Derechos anulados de presupuestos cerrados.

4340. Por anulación de liquidaciones.

43400. Operaciones de gestión.

43401. Otras cuentas a cobrar.
43402. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
43403. Otras inversiones financieras.

4342. Por aplazamiento y fraccionamiento.

43420. Operaciones de gestión.
43421. Otras cuentas a cobrar.
43422. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
43423. Otras inversiones financieras.

437. Devolución de ingresos.
438. Derechos cancelados de presupuesto corriente.

4380. Por cobros en especie.

43800. Operaciones de gestión.
43801. Otras cuentas a cobrar.
43802. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
43803. Otras inversiones financieras.

4381. Por insolvencias y otras causas.

43810. Operaciones de gestión.
43811. Otras cuentas a cobrar.
43812. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
43813. Otras inversiones financieras.

439. Derechos cancelados de presupuestos cerrados.

4390. Por cobros en especie.

43900. Operaciones de gestión.
43901. Otras cuentas a cobrar.
43902. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
43903. Otras inversiones financieras.

4391. Por insolvencias y otras causas.

43910. Operaciones de gestión.

43911. Otras cuentas a cobrar.
43912. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
43913. Otras inversiones financieras.

4392. Por prescripción.

43920. Operaciones de gestión.
43921. Otras cuentas a cobrar.
43922. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
43923. Otras inversiones financieras.

Derechos reconocidos a favor de la entidad, como consecuencia de la ejecución del presupuesto.

430. Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente.

Cuenta deudora que recoge los derechos reconocidos durante el periodo de vigencia del presupuesto e imputados al mismo.

Funcionará a través de sus divisionarias, atendiendo al origen o a la naturaleza de los derechos de acuerdo con lo establecido en las normas de elaboración del balance.

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe III, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo», salvo la subcuenta 4302, «Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas» que figurará en el epígrafe IV, «Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», y la subcuenta 4303, «Otras inversiones financieras», que figurará en el epígrafe V, «Inversiones financieras a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por el reconocimiento de los derechos a cobrar, con abono a:

a.1) Cuentas del grupo 1, «Financiación básica», en los casos, entre otros, de formalización de operaciones de endeudamiento a largo plazo, así como, en su caso, la recepción de fianzas y depósitos a largo plazo.

a.2) Cuentas del grupo 2, «Activo no corriente», por la enajenación de inmovilizado intangible, material, financiero, inversiones inmobiliarias, patrimonio público del suelo, reintegro anticipado de créditos, así como, en su caso, por la cancelación anticipada de fianzas y depósitos constituidos a largo plazo.

a.3) Cuentas del grupo 5, «Cuentas financieras», por la formalización de operaciones de endeudamiento, enajenación de inversiones financieras temporales, reintegro de créditos concedidos, así como, en su caso, la recepción de fianzas y depósitos a corto plazo y la cancelación de fianzas y depósitos constituidos a corto plazo.

a.4) Cuentas del grupo 7, «Ventas e ingresos por naturaleza», por la venta de existencias, los ingresos y los beneficios.

a.5) Cuentas del subgrupo 38, «Activos en estado de venta» por la venta de dichos activos.

a.6) Cuenta 416, «Anticipos para activos construidos o adquiridos para otras entidades», por el importe del anticipo recibido.

a.7) Cuentas del subgrupo 94, «Ingresos por subvenciones» por el reconocimiento y recaudación del derecho derivado de subvenciones imputadas al patrimonio neto.

a.8) La subcuenta 2621, «Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento», a la cancelación anticipada.

a.9) La cuenta 443, «Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento», en el ejercicio del vencimiento del derecho a cobrar o, a la cancelación anticipada del mismo.

a.10) La cuenta 441, «Deudores por ingresos devengados», cuando se dicte el acuerdo de reconocimiento del derecho.

a.11) La cuenta 446, «Deudores por activos construidos para otras entidades pendientes de certificar», una vez expedida la certificación correspondiente de la obra ejecutada de ejercicios anteriores por el importe pendiente de pago.

a.12) La cuenta 639, «Ajustes positivos en la imposición indirecta», por el importe de la regularización anual.

a.13) Las cuentas de gastos por naturaleza que corresponda, por los reintegros de pagos que deban imputarse al presupuesto de ingresos, salvo los que se deriven de errores que se registrarán en la cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores». Cuando estos reintegros tengan poca importancia relativa, independientemente de que procedan o no de errores, se registrarán en la cuenta 775, «Reintegros».

b) Se abonará con cargo a:

b.1) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el cobro de derechos reconocidos en el ejercicio corriente.

b.2) La cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», en el momento de la aplicación definitiva de aquellos ingresos aplicados transitoriamente en dicha cuenta.

b.3) La cuenta 442, «Deudores por servicio de recaudación», a través de sus divisionarias, por los ingresos que se produzcan en el ámbito de entes que tuviesen atribuida la administración de recursos cuya titularidad corresponda al sujeto contable o de entidades encargadas de su gestión de cobro, siempre que no se hubiese realizado previamente la aplicación provisional de dichos ingresos.

b.4) La cuenta 410, «Acreedores por IVA soportado», por el importe de la regularización anual positiva de la imposición indirecta.

b.5) La cuenta 433, «Derechos anulados de presupuesto corriente», por la regularización de los derechos anulados. Este asiento se hace a fin de ejercicio, y a través de las divisionarias de la cuenta 433, a excepción de la 4339, «Por devolución de ingresos».

b.6) La cuenta 438, «Derechos cancelados de presupuesto corriente», por la regularización de los derechos cancelados. Este asiento se hace a fin de ejercicio, y a través de sus divisionarias.

La suma de su debe indicará el total de derechos liquidados en el ejercicio. La de su haber, antes de los asientos de regularización, los derechos liquidados en el ejercicio cobrados durante el mismo.

Su saldo, deudor, recogerá, después de la regularización, el importe de los derechos liquidados en el ejercicio pendientes de cobro.

El día 1 de enero, en el asiento de apertura, el saldo de cada subcuenta a 31 de diciembre anterior, formará parte del saldo inicial de la divisionaria correspondiente de la cuenta 431, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados». Esta operación se realizará directamente, sin necesidad de ningún asiento.

431. Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados.

Recoge en 1 de enero el importe de los derechos reconocidos en ejercicios anteriores, cuyo cobro no ha sido hecho efectivo en 31 de diciembre del precedente.

Funcionará a través de sus divisionarias, atendiendo al origen o a la naturaleza de los derechos de acuerdo con lo establecido en las normas de elaboración del balance.

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe III, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo», salvo la subcuenta 4312, «Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas» que figurará en el epígrafe IV, «Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», y la subcuenta 4313, «Otras inversiones financieras», que figurará en el epígrafe V, «Inversiones financieras a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores», o bien a la cuenta de balance a la que el ingreso presupuestario se hubiera imputado, por la modificación en aumento de los derechos reconocidos en ejercicios anteriores como consecuencia de errores. En el caso de modificación de derechos con origen en ingresos económicos y de poca importancia relativa se podrá cargar con abono a las cuentas de ingresos por naturaleza que correspondan.

Cuando la modificación de dichos derechos fuese en disminución este asiento será de signo negativo.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el cobro de los derechos reconocidos en ejercicios anteriores.

b.2) La cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», en el momento de la aplicación definitiva de aquellos ingresos aplicados transitoriamente en dicha cuenta.

b.3) La cuenta 442, «Deudores por servicio de recaudación», a través de sus divisionarias, por los ingresos que se produzcan en el ámbito de entes que tuviesen atribuida la administración de recursos cuya titularidad corresponda al sujeto contable o de entidades encargadas de su gestión de cobro, siempre que no se hubiese realizado previamente la aplicación provisional de dichos ingresos.

b.3) La cuenta 434, «Derechos anulados de presupuestos cerrados», por la regularización, en fin de ejercicio, de los derechos anulados, a través de sus divisionarias.

b.4) La cuenta 439, «Derechos cancelados de presupuestos cerrados», por la regularización, en fin de ejercicio, de los derechos cancelados, a través de sus divisionarias.

La suma de su debe indicará el total de derechos reconocidos en ejercicios anteriores y que en 1 de enero se encontraban pendientes de cobro. La de su haber, antes de los asientos de regularización, el total de derechos cobrados durante el ejercicio.

Su saldo, deudor, recogerá, después de la regularización, los derechos liquidados en ejercicios anteriores pendientes de cobro.

433. Derechos anulados de presupuesto corriente.

Recoge anulaciones de derechos reconocidos.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) Las cuentas de imputación que figuran en el apartado a) de la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por la anulación de derechos por anulación de liquidaciones.

a.2) La cuenta 443, «Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento», o la cuenta 253, «Créditos a largo plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas», o la subcuenta 2621, «Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento», representativas de los créditos a corto y a largo plazo, que surjan como consecuencia de la anulación de derechos presupuestarios por aplazamiento y fraccionamiento.

a.3) La cuenta 437, «Devolución de ingresos», por la anulación de derechos por devolución de ingresos, una vez se haya efectuado el pago de la misma.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», en fin de ejercicio, por la regularización de los derechos anulados excepto los que se hayan anulado por devolución de ingresos.

b.2) La cuenta 437, «Devolución de ingresos», en fin de ejercicio, por el saldo de la subcuenta 4339, «Derechos anulados de presupuesto corriente. Por devolución de ingresos», como consecuencia de la regularización de los derechos anulados por devolución de ingresos.

Su saldo, acreedor, antes de la regularización, recogerá los derechos anulados en el ejercicio, correspondientes a derechos reconocidos en el mismo.

434. Derechos anulados de presupuestos cerrados.

Recoge anulaciones de derechos reconocidos en ejercicios anteriores que figuren pendientes de cobro en la cuenta 431, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados».

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores», o bien a la cuenta de balance a la que el ingreso presupuestario se hubiera imputado, por la anulación de derechos por

anulación de liquidaciones. En el caso de que la operación tuviera poca importancia relativa, se podrá abonar con cargo a las cuentas de ingresos por naturaleza que correspondiese.

a.2) La cuenta 443, «Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento», o la cuenta 253, «Créditos a largo plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas», o la subcuenta 2621, «Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento», representativas de los créditos a corto y a largo plazo, que surjan como consecuencia de la anulación de derechos presupuestarios por aplazamiento y fraccionamiento.

b) Se cargará con abono a la 431, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados», por la regularización de los derechos anulados. Este asiento se hará en fin de ejercicio.

Su saldo, acreedor, antes de la regularización, recogerá las anulaciones que se efectúen durante el ejercicio de derechos liquidados en ejercicios anteriores.

437. Devolución de ingresos.

Recoge el importe de las devoluciones de ingresos efectuadas durante el ejercicio.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta 433, «Derechos anulados de presupuesto corriente», a través de su divisionaria 4339, «Por devolución de ingresos», por las devoluciones de ingresos pagadas.

b) Se abonará, por su saldo, con cargo a la subcuenta 4339, con motivo de la regularización de las devoluciones de ingresos realizadas durante el ejercicio. Este asiento se efectuará en fin de ejercicio.

Su saldo, deudor, antes de la regularización, recogerá el total de devoluciones efectuadas en el ejercicio.

438. Derechos cancelados de presupuesto corriente.

Recoge las cancelaciones de derechos reconocidos, producidas como consecuencia de adjudicaciones de bienes en pago de deudas, otros cobros en especie y por insolvencias y otras causas.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta de balance representativa del bien o derecho recibido, por la cancelación de derechos por cobros en especie.

a.2) La cuenta 667, «Pérdidas de créditos incobrables», por la cancelación de derechos por insolvencias y por quitas en procedimientos concursales.

a.3) La cuenta 651, «Subvenciones», por la cancelación de derechos por condonación de los mismos.

a.4) La cuenta de imputación que corresponda por la cancelación de derechos por otras causas.

b) Se cargará con abono a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», en fin de ejercicio por la regularización de los derechos cancelados.

Su saldo, acreedor, antes de la regularización, recogerá los derechos cancelados en especie y por insolvencias y otras causas en el ejercicio, correspondientes a derechos reconocidos en el mismo.

439. Derechos cancelados de presupuestos cerrados.

Recoge cancelaciones de derechos reconocidos en ejercicios anteriores que figuren pendientes de cobro en la cuenta 431, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados», producidos como consecuencia de adjudicaciones de bienes en pago de deudas, otros cobros en especie, por insolvencias y otras causas, y por prescripción.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta de balance representativa del bien o derecho recibido, por la cancelación de derechos por cobros en especie.
a.2) La cuenta 667, «Pérdidas de créditos incobrables», en el caso de cancelación por insolvencia del deudor, por quitas en procedimientos concursales o por prescripción.
a.3) La cuenta 651, «Subvenciones», por la cancelación de derechos por condonación de los mismos.
a.4) La cuenta de imputación que corresponda por la cancelación de derechos por otras causas.

b) Se cargará con abono a la cuenta 431, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingreso s cerrados», en fin de ejercicio por la regularización de los derechos cancelados.
Su saldo, acreedor, antes de la regularización, recogerá las cancelaciones en especie, insolvencias y otras causas y prescripción que se efectúen durante el ejercicio, de derechos liquidados en ejercicios anteriores.

44. Deudores no presupuestarios.

440. Deudores por IVA repercutido.
441. Deudores por ingresos devengados.
442. Deudores por servicio de recaudación.

4420. Entes públicos deudores por recursos recaudados.
4429. Otros deudores por servicio de recaudación.

443. Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento.

4430. Operaciones de gestión.
4431. Otras cuentas a cobrar.
4432. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
4433. Otras inversiones financieras.

446. Deudores por activos construidos para otras entidades pendientes de certificar.
449. Otros deudores no presupuestarios.

440. Deudores por IVA repercutido.

Cuenta deudora que recoge las deudas de terceros correspondientes a un impuesto sobre el valor añadido (IVA) repercutido como consecuencia de entrega de bienes o prestación de servicios.
Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe III, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo».
Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 477, «Hacienda Pública, IVA repercutido», a través de sus divisionarias, por el importe del IVA repercutido en la entrega de bienes o prestación de servicios.
a.2) La cuenta 477, «Hacienda Pública, IVA repercutido», a través de sus divisionarias, en asiento de signo negativo, por el importe del IVA repercutido correspondiente a operaciones anuladas.
a.3) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el importe reintegrado en las operaciones anuladas que habían sido cobradas con anterioridad.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», o la cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», según corresponda, por el ingreso del IVA repercutido.
b.2) La cuenta 667, «Pérdidas de créditos incobrables», en caso de insolvencias o de prescripción.

Su saldo, deudor, recogerá el importe del IVA repercutido pendiente de ingresar por los deudores.

441. Deudores por ingresos devengados.

Créditos derivados de ingresos devengados y no exigidos no recogidos en otras cuentas de este Plan.

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe III, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Por el devengo de la operación o al menos al cierre del ejercicio, se cargará con abono a la cuenta correspondiente del grupo 7, «Ventas e ingresos por naturaleza» o del grupo 9 «Ingresos imputados al patrimonio neto».

b) Se abonará cuando se dicte el acuerdo de reconocimiento del derecho con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

442. Deudores por servicio de recaudación.

Esta cuenta recoge, antes de que se efectúe la entrega de los respectivos importes, los créditos a favor de la entidad por cantidades correspondientes a recursos que deban ser registrados en su contabilidad y cuya recaudación se hubiese realizado por otras entidades públicas o privadas que tuviesen encomendada la gestión de cobro.

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe III, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo».

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende son los que seguidamente se indican.

4420. Entes públicos deudores por recursos recaudados.

Créditos a favor de la entidad correspondientes a recursos cuya gestión de cobro se hubiese realizado por otro ente público.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará:

a.1) Por el nacimiento del crédito a favor de la entidad como consecuencia de cobros realizados en otro ente público que administre y gestione recursos de la misma, con abono a las cuentas que correspondan según la naturaleza de los recursos recaudados por el ente público gestor.

a.2) Por la aplicación provisional de los cobros a que se refiere el apartado anterior, cuando proceda de acuerdo con los procedimientos de aplicación de ingresos que se utilicen, con abono a la cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación».

a.3) Por los pagos como consecuencia de reintegros a efectuar a los entes públicos que administren y gestionen recursos, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

b) Se abonará:

b.1) Con cargo a las cuentas que correspondan en función de la naturaleza de los recursos de que se trate, por la disminución del crédito a favor de la entidad derivado de las devoluciones de ingresos realizadas por el ente público gestor.

b.2) Con cargo a la cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según corresponda, por los ingresos que se efectúen en la entidad, por parte del ente público gestor de los recursos, como consecuencia de la gestión recaudatoria realizada.

b.3) Con cargo a la subcuenta 5500, «Cuentas corrientes no bancarias con entes públicos, por administración de recursos», por la liquidación definitiva de los recursos recaudados por otro ente público, cuando por parte de éste se efectúen entregas a cuenta de la correspondiente recaudación.

Esta subcuenta sólo se utilizará por entidades que sean titulares de recursos cuya administración esté encomendada a otro ente público, siempre que este último suministre a

la entidad titular de los recursos la información necesaria para que todas las operaciones derivadas de la gestión de dichos recursos sean debidamente registradas en su contabilidad e incorporadas a su presupuesto cuando ello proceda. A estos efectos, las anotaciones referidas en los apartados a), b.1) y b.3) se realizarán tomando como base la información facilitada por el ente público gestor de los recursos relativa a la recaudación obtenida, devoluciones de ingreso realizadas y liquidación definitiva de los recursos recaudados, respectivamente.

Su saldo, deudor, recogerá el importe pendiente de ingresar o liquidar por parte de los entes públicos que administren recursos de la entidad.

4429. Otros deudores por servicio de recaudación.

Otros créditos a favor de la entidad surgidos como consecuencia de ingresos que se realicen en las entidades encargadas de la gestión de cobro, siempre que, de acuerdo con los procedimientos de gestión establecidos, la contabilización de dichos ingresos sea anterior a la recepción material de los fondos correspondientes a los mismos.

Su movimiento es el siguiente:

a) Por el nacimiento del crédito a favor de la entidad, se cargará con abono a:

a.1) Cuentas que correspondan según la naturaleza de los recursos recaudados por las entidades encargadas de la gestión de cobro.

a.2) La cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», cuando así proceda de acuerdo con los procedimientos de aplicación de ingresos utilizados.

b) Se abonará, en el momento del cobro, con cargo a la cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según corresponda.

Su saldo, deudor, recogerá el importe pendiente de ingresar.

443. Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento.

Recoge derechos a cobrar con vencimiento a corto plazo procedentes de anulaciones por aplazamiento y fraccionamiento de derechos reconocidos en las cuentas 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y 431, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados».

Funcionará, a través de sus divisionarias, atendiendo al origen o a la naturaleza de los derechos de acuerdo con lo establecido en las normas de elaboración del balance.

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe III, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo», salvo la subcuenta 4432, «Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas» que figurará en el epígrafe IV, «Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», y la subcuenta 4433, «Otras inversiones financieras», que figurará en el epígrafe V, «Inversiones financieras a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 253, «Créditos a largo plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas» o la subcuenta 2621, «Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento» a través de su divisionaria 4430, «Operaciones de gestión», por el traspaso del largo al corto plazo.

a.2) La cuenta 433, «Derechos anulados de presupuesto corriente», o 434, «Derechos anulados de presupuestos cerrados», a través de sus divisionarias, por la anulación del derecho presupuestario.

b) Se abonará, en el ejercicio del vencimiento del derecho a cobrar o, a la cancelación anticipada del mismo, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

Su saldo, deudor, recogerá el importe pendiente de vencimiento a corto plazo.

446. Deudores por activos construidos para otras entidades pendientes de certificar.

Recoge, cuando la entidad gestiona la construcción de inversiones para otras entidades, y la imputación de los ingresos derivados de la misma se efectúe en función del grado de avance de la construcción, la obra realizada durante un ejercicio y que se encuentra pendiente de certificar y por tanto de imputar al presupuesto de ingresos, al finalizar el mismo.

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe III, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, al menos al cierre del ejercicio, por la obra que se ha ejecutado en el mismo y que no ha sido certificada, con abono a la subcuenta 7070, «Ingresos imputados por grado de avance de activos construidos para otras entidades».

b) Se abonará, una vez expedida la certificación correspondiente de la obra ejecutada en ejercicios anteriores, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

449. Otros deudores no presupuestarios.

Recoge el resto de deudores no presupuestarios no incluidos en las cuentas anteriores.

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe III, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por los pagos efectuados, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

b) Se abonará por los cobros efectuados, con cargo a la cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según proceda.

Su saldo, deudor, recogerá lo pendiente de cobrar por este concepto.

45. Deudores y acreedores por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos.

450. Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos.
451. Derechos anulados por recursos de otros entes públicos.

4510. Por anulación de liquidaciones.
4519. Por devolución de ingresos.

452. Entes públicos, por derechos a cobrar.
453. Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar.
454. Devolución de ingresos por recursos de otros entes públicos.
455. Entes públicos, por devolución de ingresos pendientes de pago.
456. Entes públicos, c/c. efectivo.
457. Acreedores por devolución de ingresos por recursos de otros entes públicos.
458. Derechos cancelados por recursos de otros entes públicos.

4580. Por cobros en especie.
4581. Por insolvencias y otras causas.
4582. Por prescripción.

Este subgrupo tiene por objeto recoger aquellas actuaciones de liquidación y recaudación (gestión) de recursos de otros entes que realice la entidad sujeto de la contabilidad.

Este subgrupo sólo será de utilización por aquellas entidades que gestionen o administren recursos de otros entes públicos, en los términos mencionados en el párrafo anterior, existiendo dos posibles situaciones en cuanto a dicha utilización:

Situación 1. Entidad gestora de recursos de otros entes públicos que suministre a la entidad titular de los mismos la información necesaria para que todas las operaciones derivadas de la gestión realizada sean debidamente registradas en su contabilidad e incorporadas a su presupuesto cuando ello proceda.

En este caso la entidad gestora sólo usará las cuentas 453, «Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar», con los movimientos que se establecen en la misma para esta situación, y 456, «Entes públicos, c/c. efectivo», cuando proceda.

Situación 2. Entidad gestora de recursos de otros entes públicos que no suministre a la entidad titular de los mismos, información relativa a las operaciones de gestión realizadas.

Cuando se dé esta situación, la entidad gestora usará todas las cuentas de este subgrupo, utilizando la cuenta 453, «Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar», con los movimientos previstos para este caso.

450. Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos.

Recoge los recursos liquidados de otros entes públicos, que deben ser recaudados por la entidad.

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe III, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta 452, «Entes públicos, por derechos a cobrar», por el reconocimiento de derechos a cobrar, así como por las rectificaciones de los saldos pendientes de cobro procedentes de ejercicios anteriores.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por la recaudación de recursos de otros entes públicos.

b.2) La cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», en el momento de la aplicación definitiva de aquellos ingresos aplicados transitoriamente en dicha cuenta.

b.3) La cuenta 451, «Derechos anulados por recursos de otros entes públicos», por la regularización, en fin de ejercicio, de los derechos anulados. Este asiento se realizará a través de su divisionaria 4510, «Por anulación de liquidaciones».

b.4) La cuenta 458, «Derechos cancelados por recursos de otros entes públicos», por la regularización, en fin de ejercicio, de los derechos cancelados, a través de sus divisionarias.

La suma del debe indicará el total de derechos a cobrar, por recursos de otros entes públicos, reconocidos durante el ejercicio, así como los pendientes de cobro en fin de ejercicio anterior. La de su haber, antes de la regularización, la recaudación durante el ejercicio, correspondiente a dichos derechos.

Su saldo, deudor, recogerá, después de la regularización, los recursos de otros entes públicos liquidados y pendientes de recaudación.

451. Derechos anulados por recursos de otros entes públicos.

Recoge las anulaciones de recursos contabilizados en la cuenta 450, «Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos», por anulación de liquidaciones, producidas como consecuencia de la anulación de liquidaciones o por devoluciones de ingresos.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta 452, «Entes públicos, por derechos a cobrar», a través de su divisionaria 4510, «Derechos anulados por recursos de otros entes públicos. Por anulación de liquidaciones», por la anulación de derechos reconocidos por anulación de liquidaciones.

a.2) La cuenta 454, «Devolución de ingresos por recursos de otros entes públicos», por la anulación de derechos por devolución de ingresos a través de su divisionaria 4519, «Derechos anulados por recursos de otros entes públicos. Por devolución de ingresos», una vez que se haya efectuado el pago de la devolución.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 450, «Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos», en fin de ejercicio, por el saldo de su divisionaria 4510, «Por anulación de

liquidaciones», como consecuencia de la regularización de los derechos anulados por anulación de liquidaciones.

b.2) La cuenta 454, «Devolución de ingresos por recursos de otros entes públicos», en fin de ejercicio, por el saldo de su divisionaria 4519, «Por devolución de ingresos», como consecuencia de la regularización de los derechos anulados por devolución de ingresos.

Su saldo, acreedor, antes de la regularización, recogerá el total de derechos anulados durante el ejercicio, de recursos de otros entes públicos.

452. Entes públicos, por derechos a cobrar.

Es la contrapartida de la cuenta 450, «Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos».

Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe IV, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a la cuenta 450, «Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos», por el reconocimiento de los derechos a cobrar.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 453, «Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar», por la recaudación de los derechos.

b.2) La subcuenta 4510, «Derechos anulados por recursos de otros entes públicos. Por anulación de liquidaciones», por la anulación de derechos reconocidos por recursos de otros entes públicos por la anulación de liquidaciones.

b.3) La cuenta 458, «Derechos cancelados por recursos de otros entes públicos», por las cancelaciones de derechos por cuenta de otros entes públicos como consecuencia de cobros en especie, insolvencias y otras causas y prescripción.

La suma de su haber indicará el importe total de los derechos reconocidos a cobrar por recursos de otros entes públicos. La de su debe, el importe de todas las liquidaciones recaudadas o canceladas, más las anuladas.

Su saldo, acreedor, recogerá la posición de la entidad frente a los otros entes públicos por los derechos reconocidos pendientes de recaudación.

453. Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar.

Recursos recaudados por la entidad, por cuenta de otros entes públicos que constituyen un crédito a favor de los mismos.

Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe IV, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo».

Al cierre del ejercicio, su saldo acreedor, recogerá la deuda neta de la entidad con los entes públicos por cuya cuenta administra y recauda recursos.

El funcionamiento de esta cuenta dependerá de la situación en la que se encuentre la entidad respecto al suministro de información a los entes públicos titulares de los recursos que administra por su cuenta, pudiendo presentarse dos posibilidades:

Situación 1. Entidad gestora de recursos de otros entes públicos que suministre a la entidad titular de los mismos la información necesaria para que todas las operaciones derivadas de la gestión realizada sean debidamente registradas en su contabilidad e incorporadas a su presupuesto cuando ello proceda.

Cuando se dé esta circunstancia, esta cuenta presentará el siguiente movimiento:

a) Se abonara:

a.1) Por los cobros de derechos reconocidos por recursos de otros entes públicos, con cargo a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

a.2) Por los cobros correspondientes a reintegros de los entes públicos a los que se administran recursos, con cargo a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

a.3) Por la aplicación definitiva de los cobros a que se refieren los apartados anteriores, cuando éstos hubiesen quedado imputados transitoriamente en la cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», con cargo a dicha cuenta.

b) Se cargará:

b.1) Por los pagos realizados como consecuencia de devoluciones de ingresos correspondientes a recursos de otros entes públicos, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

b.2) Por el pago del importe de la recaudación líquida correspondiente a entes públicos a los cuales no se les efectúen entregas a cuenta de dicha recaudación, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

b.3) Por el importe de la recaudación líquida correspondiente a entes públicos a los que se les efectúen entregas a cuenta de dicha recaudación, en el momento de efectuar la liquidación definitiva de los respectivos ingresos, con abono a la cuenta 456, «Entes públicos, c/c. efectivo».

Situación 2. Entidad gestora de recursos de otros entes públicos que no suministre a la entidad titular de los mismos la información relativa a las operaciones de gestión realizadas. En este caso el movimiento será:

a) Se abonará:

a.1) Por el importe recaudado correspondiente a recursos de otros entes públicos, con cargo a la cuenta 452, «Entes públicos, por derechos a cobrar».

a.2) Por los cobros correspondientes a reintegro de los entes públicos a los que se administran recursos, con cargo a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

a.3) Por la aplicación definitiva de los cobros a que se refiere el apartado anterior, cuando éstos hubiesen quedado imputados transitoriamente en la cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», con cargo a dicha cuenta.

b) Se cargará:

b.1) Por el importe de las devoluciones de ingresos pagadas correspondientes a recursos de otros entes públicos, con abono a la cuenta 455, «Entes públicos, por devolución de ingresos pendientes de pago».

b.2) Por el pago del importe de la recaudación líquida correspondiente a entes públicos a los cuales no se les efectúen entregas a cuenta de dicha recaudación, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

b.3) Por el importe de la recaudación líquida correspondiente a entes públicos a los que se les efectúen entregas a cuenta de dicha recaudación, en el momento de efectuar la liquidación definitiva de los respectivos ingresos, con abono a la cuenta 456, «Entes públicos, c/c. efectivo».

454. Devolución de ingresos por recursos de otros entes públicos.

Cuenta deudora que recoge las operaciones a que se refiere su denominación.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la subcuenta 4519, «Derechos anulados por recursos de otros entes públicos. Por devolución de ingresos», por la anulación de derechos reconocidos por devolución de ingresos. Este asiento es simultáneo al de la realización del pago.

b) Se abonará con cargo a idéntica contrapartida, por su saldo, a la regularización en fin de ejercicio de las devoluciones de ingresos realizadas durante el mismo.

Su saldo deudor, antes de la regularización, recogerá las devoluciones de ingresos efectuadas durante el ejercicio.

455. Entes públicos, por devolución de ingresos pendientes de pago.

Cuenta deudora que recoge la disminución del débito de la entidad frente a los entes públicos por cuenta de los que recauda recursos, como consecuencia de las devoluciones de ingresos reconocidos.

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe III, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por el importe de la devolución de ingresos, en el momento en que se dicte el acuerdo de devolución, con abono a la cuenta 457, «Acreedores por devolución de ingresos por recursos de otros entes públicos».

b) Se abonará con cargo a la cuenta 453, «Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar», por el importe de las devoluciones satisfechas.

Su saldo, deudor, recogerá la minoración en la deuda recaudada por la entidad, como consecuencia de las devoluciones de ingresos reconocidas y pendientes de pago. Ha de ser igual al saldo acreedor de la cuenta 457, «Acreedores por devolución de ingresos por recursos de otros entes públicos».

456. Entes públicos, c/c. efectivo.

Esta cuenta tiene por objeto reflejar la situación deudora o acreedora de los entes públicos por cuenta de los que se administran y recaudan recursos, como consecuencia de las entregas en efectivo que la entidad recaudadora les vaya efectuando durante el ejercicio a cuenta de la liquidación definitiva que proceda girar en función de la efectiva recaudación neta habida durante el mismo.

Figurará en el activo corriente del balance en el epígrafe III, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo», por la suma de sus saldos deudores, y en el pasivo corriente del balance en el epígrafe IV, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo», por la correspondiente a sus saldos acreedores.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por el importe de las entregas a cuenta efectuadas durante el ejercicio, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes». Este mismo asiento se efectuará al hacer efectivos los saldos acreedores que resulten cuando las entregas a cuenta hayan sido inferiores al importe total de la recaudación.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) La cuenta 453, «Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar», por el importe de la recaudación anual obtenida, es decir, el saldo que en fin de ejercicio presente dicha cuenta 453, para los recursos correspondientes a entes públicos a los que se efectúan entregas a cuenta.

b.2) La cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según corresponda, cuando las entregas a cuenta hayan sido superiores al importe de la recaudación líquida y proceda el reintegro de dichas cantidades, en el momento de efectuarse el mismo.

457. Acreedores por devolución de ingresos por recursos de otros entes públicos.

Cuenta acreedora que recoge el reconocimiento de la obligación de pagar o devolver cantidades indebidamente recaudadas, cuando se trate de ingresos por recursos de otros entes.

Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe IV, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a la cuenta 455, «Entes públicos, por devolución de ingresos pendientes de pago», cuando se dicte el acuerdo de devolución de ingresos.

b) Se cargará con abono a:

b.1) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por las devoluciones pagadas.

b.2) La cuenta 455, «Entes públicos, por devolución de ingresos pendientes de pago», por las obligaciones que incurran en prescripción.

La suma de su haber indicará el total de obligaciones reconocidas por devoluciones de recursos de otros entes públicos, es decir, el total de acuerdos de devolución dictados en el

ejercicio más aquellos que, dictados en ejercicios anteriores, se encontraban pendientes de pago al comienzo del mismo. La de su debe, las devoluciones canceladas durante el ejercicio, bien por pago, bien por prescripción.

Su saldo, acreedor, recogerá el importe de las obligaciones pendientes por devolución de recursos de otros entes públicos.

458. Derechos cancelados por recursos de otros entes públicos.

Recoge las cancelaciones de recursos contabilizados en la cuenta 450, «Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos», producidas como consecuencia de adjudicaciones de bienes en pago de deudas y otros cobros en especie, insolvencias y otras causas o prescripción.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a la cuenta 452, «Entes públicos por derechos a cobrar», por los derechos cancelados.

b) Se cargará, con abono a la cuenta 450, «Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos», en fin de ejercicio, por la regularización de derechos cancelados en especie, insolvencias y otras causas y prescripción.

Su saldo, acreedor, antes de la regularización, recogerá el total de derechos cancelados en especie, por insolvencias y otras causas, y por prescripción durante el ejercicio, de recursos de otros entes públicos.

47. Administraciones públicas.

470. Hacienda Pública, deudor por diversos conceptos.

4700. Hacienda Pública, deudor por IVA.
4707. Hacienda Pública, deudor por IGIC.
4709. Hacienda Pública, deudor por otros conceptos.

471. Organismos de Previsión Social, deudores.

4710. Seguridad Social.
4719. Otros organismos de Previsión Social, deudores.

472. Hacienda Pública, IVA soportado.

4720. IVA soportado.
4727. IGIC soportado.

475. Hacienda Pública, acreedor por diversos conceptos.

4750. Hacienda Pública, acreedor por IVA.
4751. Hacienda Pública, acreedor por retenciones practicadas.
4757. Hacienda Pública, acreedor por IGIC.
4759. Hacienda Pública, acreedor por otros conceptos.

476. Organismos de Previsión Social, acreedores.

4760. Seguridad Social.
4769. Otros organismos de Previsión Social, acreedores.

477. Hacienda Pública, IVA repercutido.

4770. IVA repercutido.
4777. IGIC repercutido.

470. Hacienda Pública, deudor por diversos conceptos.

Cuenta que presenta la posición deudora de la Hacienda Pública frente a la entidad, como consecuencia de la liquidación de IVA u otras causas.

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe III, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo».

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

4700. Hacienda Pública, deudor por IVA.

Representa el exceso, en cada período impositivo, del IVA soportado y deducible sobre el IVA repercutido.

a) Se cargará, al efectuar la liquidación del impuesto, por la diferencia positiva entre el IVA soportado y deducible, y el IVA repercutido, con abono a la subcuenta 4720, «IVA soportado».

b) Se abonará con cargo a la subcuenta 4770, «IVA repercutido», cuando se compense en liquidaciones posteriores o bien, a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», o a la cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», cuando se ejercite el derecho a la devolución.

Su saldo, deudor, recogerá el exceso de IVA soportado y deducible aún no compensado en liquidaciones sucesivas y cuya devolución no ha sido realizada.

4707. Hacienda Pública, deudor por IGIC.

Representa el exceso, en cada período impositivo, del IGIC soportado y deducible sobre el IGIC repercutido.

a) Se cargará al efectuar la liquidación, por la diferencia positiva entre el IGIC soportado y deducible, y el IGIC repercutido con abono a la subcuenta 4727, «IGIC soportado».

b) Se abonará, con cargo a la subcuenta 4777, «IGIC repercutido», cuando se compense en liquidaciones posteriores o bien, a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», o a la 554, «Cobros pendientes de aplicación», cuando se ejercite el derecho a la devolución.

Su saldo, deudor, recogerá el exceso del IGIC soportado y deducible aún no compensado en liquidaciones sucesivas y cuya devolución no ha sido realizada.

4709. Hacienda Pública, deudor por otros conceptos.

Recoge créditos a favor de la entidad por causas distintas de las indicadas en las anteriores subcuentas.

Se cargará y abonará, con abono y cargo a las cuentas que corresponda según la naturaleza de las operaciones.

471. Organismos de Previsión Social, deudores.

Créditos a favor de la entidad, de los diversos Organismos de Previsión Social, relacionados con las prestaciones sociales que ellos efectúan.

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe III, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo».

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», al realizar los pagos.

b) Se abonará, por los ingresos efectuados, con cargo a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», o a la cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», según proceda.

472. Hacienda Pública, IVA soportado.

IVA devengado con motivo de la adquisición de bienes y servicios y de otras operaciones comprendidas en los correspondientes textos legales, que tenga carácter deducible.

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe III, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo».

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

4720. IVA soportado.

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 410, «Acreedores por IVA soportado», por el importe del IVA deducible cuando se devenga el impuesto.
a.2) La cuenta 410, «Acreedores por IVA soportado», mediante asiento de signo negativo, por el importe del IVA deducible correspondiente a las operaciones anuladas.
a.3) La cuenta 410, «Acreedores por IVA soportado», por las diferencias que resulten en el IVA deducible al practicarse las regularizaciones previstas en la regla de prorrata. Este asiento será positivo o negativo según el signo de las diferencias.
a.4) La subcuenta 4770, «IVA repercutido», por el importe del IVA deducible, calculado conforme a las reglas del IVA en los casos de producción por la entidad de bienes para su propio inmovilizado, así como en los cambios de afectación de bienes.

b) Se abonará por el importe del IVA deducible que se compensa en la liquidación del período, con cargo a la subcuenta 4770, «IVA repercutido». Si después de formulado este asiento subsistiera saldo en la subcuenta 4720, «IVA soportado», el importe del mismo se cargará a la subcuenta 4700, «Hacienda Pública, deudor por IVA».

4727. IGIC soportado.

IGIC devengado con motivo de la adquisición de bienes y servicios y de otras operaciones comprendidas en el texto legal, que tengan carácter deducible.
Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 410, «Acreedores por IVA soportado», por el importe del IGIC deducible cuando se devenga el impuesto.
a.2) La cuenta 410, «Acreedores por IVA soportado», mediante asiento de signo negativo, por el importe del IGIC deducible correspondiente a las operaciones anuladas.
a.3) La cuenta 410, «Acreedores por IVA soportado», por las diferencias que resulten en el IGIC deducible al practicarse las regularizaciones previstas en la Regla de Prorrata. Este asiento será positivo o negativo según el signo de las diferencias.

b) Se abonará por el importe del IGIC deducible que se compensa en la liquidación del período, con cargo a la subcuenta 4777, «IGIC repercutido». Si después de formulado este asiento subsistiera saldo en la subcuenta 4727, el importe del mismo se cargará a la subcuenta 4707, «Hacienda Pública, deudor por IGIC».

475. Hacienda Pública, acreedor por diversos conceptos.

Deudas a favor de la Hacienda Pública, por conceptos fiscales o de otra índole, pendientes de pago.
Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe IV, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo».
Funcionará a través de sus divisionarias.
El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

4750. Hacienda Pública, acreedor por IVA.

Exceso, en cada período impositivo, del IVA repercutido sobre el IVA soportado deducible.

a) Se abonará al terminar dicho período, por el importe del mencionado exceso, con cargo a la subcuenta 4770, «IVA repercutido».
b) Se cargará, cuando se efectúe el pago, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

Su saldo, acreedor, recogerá el importe de las liquidaciones positivas pendientes de ingreso en la Hacienda Pública.

4751. Hacienda Pública, acreedor por retenciones practicadas.

Importe de las retenciones tributarias efectuadas pendientes de pago a la Hacienda Pública.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por las retenciones practicadas, cuando la entidad sea sustituto del contribuyente o retenedor, con cargo, generalmente, a la cuenta 557, «Formalización».
b) Se cargará, por los pagos realizados, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

4757. Hacienda Pública, acreedor por IGIC.

Exceso, en cada período impositivo, del IGIC repercutido sobre el IGIC soportado deducible.
Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará al terminar dicho período, por el importe del mencionado exceso, con cargo a la subcuenta 4777, «IGIC repercutido».
b) Se cargará, cuando se efectúe el pago, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

Su saldo, acreedor, recogerá el importe de las liquidaciones positivas pendientes de ingreso en la Hacienda Pública.

4759. Hacienda Pública, acreedor por otros conceptos.

Deudas con la Hacienda Pública, por causas distintas a las recogidas en las subcuentas anteriores.
Se abonará y cargará con cargo y abono a las cuentas que corresponda según la naturaleza de las operaciones.

476. Organismos de Previsión Social, acreedores.

Cantidades retenidas a los trabajadores, o en su caso satisfechas por éstos a la entidad, y que en un momento posterior han de ser entregadas a dichos Organismos de Previsión Social.
Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe IV, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo».
Funcionará a través de sus divisionarias.
Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) Generalmente, la cuenta 557, «Formalización», por las retenciones de las cuotas correspondientes al personal de la entidad.
a.2) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», o a la cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», por el ingreso de las mencionadas cuotas en la entidad.

b) Se cargará, por los pagos realizados, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

477. Hacienda Pública, IVA repercutido.

IVA devengado con motivo de la entrega de bienes o de la prestación de servicios y de otras operaciones comprendidas en los correspondientes textos legales.
Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe IV, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo».
Funcionará a través de sus divisionarias.
El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

4770. IVA repercutido.

IVA devengado con motivo de la entrega de bienes o de la prestación de servicios y de otras operaciones comprendidas en el texto legal.

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta 440, «Deudores por IVA repercutido», por el importe del IVA repercutido cuando se devengue el impuesto.

a.2) La cuenta 440, «Deudores por IVA repercutido», en asiento de signo negativo, por el importe del IVA repercutido, correspondiente a operaciones anuladas.
a.3) La subcuenta 4720, «IVA soportado», y, en su caso, a la cuenta de activo de que se trate, en los casos de producción por la entidad de bienes para su propio inmovilizado, y en los casos de cambio de afectación.

b) Se cargará, por el importe del IVA soportado deducible que se compense en la liquidación del impuesto, con abono a la subcuenta 4720, «IVA soportado». Si después de formulado este asiento subsistiera saldo en la subcuenta 4770, «IVA repercutido», el importe del mismo se abonará a la subcuenta 4750, «Hacienda Pública, acreedor por IVA».

4777. IGIC repercutido.

IGIC devengado con motivo de la entrega de bienes o de la prestación de servicios y de otras operaciones comprendidas en el texto legal.

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta 440, «Deudores por IVA repercutido», por el importe del IGIC repercutido cuando se devengue el impuesto.
a.2) La cuenta 440, «Deudores por IVA repercutido», en asiento de signo negativo, por el importe del IGIC repercutido, correspondiente a operaciones anuladas.

b) Se cargará, por el importe del IGIC soportado deducible que se compense en la liquidación del impuesto, con abono a la subcuenta 4727, «IGIC soportado». Si después de formulado este asiento subsistiera saldo en la subcuenta 4777, el importe del mismo se abonará a la subcuenta 4757, «Hacienda Pública, acreedor por IGIC».

48. Ajustes por periodificación.

480. Gastos anticipados.
485. Ingresos anticipados a corto plazo.

480. Gastos anticipados.

Gastos contabilizados en el ejercicio que se cierra y que corresponden al siguiente.
Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe VI, «Ajustes por periodificación».
Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, al cierre del ejercicio, con abono a las cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza» que hayan registrado los gastos a imputar al ejercicio posterior.
b) Se abonará, al principio del ejercicio siguiente, con cargo a cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza».

485. Ingresos anticipados a corto plazo.

Ingresos contabilizados en el ejercicio que se cierra que corresponden al siguiente.
Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe V, «Ajustes por periodificación a corto plazo».
Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, al cierre del ejercicio, con cargo a:

a.1) Las cuentas del grupo 7, «Ventas e ingresos por naturaleza», que hayan registrado los ingresos a imputar al ejercicio posterior.
a.2) La cuenta 186, «Ingresos anticipados a largo plazo» por el traspaso del importe cuyo devengo vaya a producirse en el corto plazo.

b) Se cargará, al principio del ejercicio siguiente, con abono a cuentas del grupo 7, «Ventas e ingresos por naturaleza».

49. Deterioro de valor de créditos.

490. Deterioro de valor de créditos.

4900. Operaciones de gestión.

4901. Otras cuentas a cobrar.
4902. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
4903. Otras inversiones financieras.

Correcciones por deterioro de valor de los créditos y partidas a cobrar del subgrupo 43, «Deudores presupuestarios» y del subgrupo 44, «Deudores no presupuestarios».

490. Deterioro de valor de créditos.

Importe de las correcciones valorativas por deterioro de créditos incobrables, registrados en cuentas de los subgrupos 43, «Deudores presupuestarios», y 44, «Deudores no presupuestarios».

Minorará la partida del activo corriente del balance en la que figure el correspondiente derecho de cobro.

Se traspasará a la subcuenta 4902, «Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», el importe de las correcciones de valor por deterioro que figure en las divisionarias de las cuentas 595, «Deterioro de valor de valores representativos de deuda a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas» y 596, «Deterioro de valor de créditos y otras inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», cuando las inversiones financieras a que se refieren dichas correcciones se imputen, a su vencimiento, al presupuesto de ingresos de la entidad.

Asimismo, se traspasará a la subcuenta 4903, «Otras inversiones financieras», el importe de las correcciones de valor por deterioro que figure en las divisionarias de las cuentas 597, «Deterioro de valor de valores representativos de deuda a corto plazo» y 598, «Deterioro de valor de créditos y otras inversiones financieras a corto plazo», cuando las inversiones financieras a que se refieren dichas correcciones se imputen, a su vencimiento, al presupuesto de ingresos de la entidad.

Funcionará a través de sus divisionarias atendiendo al origen o a la naturaleza de los derechos.

Su movimiento es el siguiente, según la alternativa adoptada por la entidad:

1. Cuando la entidad cifre el importe del deterioro al final del ejercicio mediante una estimación global del riesgo de fallidos existente en los saldos de deudores:

a) Se abonará, al final del ejercicio, por la estimación realizada, con cargo a la cuenta 698, «Pérdidas por deterioro de créditos y otras inversiones financieras», a través de sus divisionarias.

b) Se cargará, igualmente al final del ejercicio, por la dotación realizada al cierre del ejercicio precedente, con abono a la cuenta 798, «Reversión del deterioro de créditos y otras inversiones financieras», a través de sus divisionarias.

2. Cuando la entidad cifre el importe del deterioro mediante un sistema individualizado de seguimiento de saldos de deudores:

a) Se abonará, a lo largo del ejercicio, por el importe de los riesgos que se vayan estimando, con cargo a la cuenta 698, «Pérdidas por deterioro de créditos y otras inversiones financieras», a través de sus divisionarias.

b) Se cargará a medida que se vayan dando de baja los saldos de deudores para los que se dotó la cuenta correctora de forma individualizada o cuando desaparezca el riesgo, por el importe de la misma, con abono a la cuenta 798, «Reversión del deterioro de créditos y otras inversiones financieras», a través de sus divisionarias.

Grupo 5. Cuentas financieras

Activos y pasivos financieros corrientes, excepto aquellos que deban figurar en el grupo 4, «Acreedores y deudores», periodificaciones financieras y provisiones a corto plazo.

50. EMPRÉSTITOS Y OTRAS EMISIONES ANÁLOGAS A CORTO PLAZO.

500. Obligaciones y bonos a corto plazo.

5000. Obligaciones y bonos a coste amortizado.
5001. Obligaciones y bonos a valor razonable con cambios en resultados.

502. Empréstitos y otras emisiones análogas por Operaciones de Tesorería.

5020. Empréstitos por Operaciones de Tesorería a coste amortizado.
5021. Empréstitos por Operaciones de Tesorería a valor razonable con cambios en resultados.

506. Intereses a corto plazo de empréstitos y otras emisiones análogas.

5060. Intereses a corto plazo de obligaciones y bonos a coste amortizado.
5061. Intereses a corto plazo de obligaciones y bonos a valor razonable con cambios en resultados.
5062. Intereses a corto plazo de empréstitos por Operaciones de Tesorería a coste amortizado.
5063. Intereses a corto plazo de empréstitos por Operaciones de Tesorería a valor razonable con cambios en resultados.
5065. Intereses a corto plazo de otros valores negociables a coste amortizado.
5066. Intereses a corto plazo de otros valores negociables a valor razonable con cambios en resultados.

509. Deudas representadas en otros valores negociables a corto plazo.

5090. Otros valores negociables a coste amortizado.
5091. Otros valores negociables a valor razonable con cambios en resultados.

Recoge la financiación ajena obtenida a través de emisiones en masa de valores negociables que no hayan sido adquiridos por entidades del grupo, multigrupo y asociadas, cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en un plazo no superior a un año.
Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo corriente del balance, formando parte del epígrafe II, «Deudas a corto plazo».
La parte de las deudas a largo plazo cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en un plazo no superior a un año deberá figurar en el pasivo corriente del balance; a estos efectos se traspasará a este subgrupo el importe que representen las deudas a largo plazo cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en un plazo no superior a un año de las cuentas correspondientes del subgrupo 15, «Empréstitos y otras emisiones análogas a largo plazo».

500. Obligaciones y bonos a corto plazo.

Refleja las obligaciones y bonos en circulación cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en un plazo no superior a un año.
Funcionará a través de sus divisionarias.
El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

5000. Obligaciones y bonos a coste amortizado.

Recoge las obligaciones y bonos que en el momento de su emisión se hayan clasificado, conforme a lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración n.º 9, «Pasivos financieros», en la categoría de «Pasivos financieros al coste amortizado».

a) Se abonará:

a.1) Por el efectivo recibido en el momento de su emisión, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».
a.2) Por el valor razonable del pasivo asumido, con cargo a la cuenta 651, «Subvenciones».
a.3) Con cargo a la cuenta 661, «Intereses de empréstitos y otras emisiones análogas», por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda. Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

b) Se cargará:

b.1) Por los costes de transacción que sean directamente atribuibles a la emisión, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

b.2) A la amortización de los valores, por su valor contable, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por el importe a rembolsar.

Simultáneamente, la diferencia que, en caso de amortización anticipada, pueda existir entre el valor de reembolso y el valor contable se cargará a la subcuenta 6655, «Pérdidas en pasivos financieros a coste amortizado», o se abonará a la subcuenta 7655, «Beneficios en pasivos financieros a coste amortizado», según su signo.

b.3) Cuando la deuda sea asumida por otra entidad, con abono a la cuenta 752, «Subvenciones para la cancelación de deudas genéricas».

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, «Diferencias positivas de cambio», o 668, «Diferencias negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de la deuda al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

5001. Obligaciones y bonos a valor razonable con cambios en resultados.

Recoge las obligaciones y bonos que en el momento de su emisión se hayan clasificado, conforme a lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración n.º 9, «Pasivos financieros», en la categoría de «Pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados».

a) Se abonará:

a.1) Por el efectivo recibido en el momento de su emisión, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

a.2) Con cargo a la cuenta 661, «Intereses de empréstitos y otras emisiones análogas», por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda. Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

b) Se cargará, al reembolso de los valores, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por el importe a reembolsar.

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, «Diferencias positivas de cambio», o 668, «Diferencias negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de la deuda al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

d) Se abonará o se cargará con cargo o abono, respectivamente, a la subcuenta 6642, «Pérdidas en pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados», y a la subcuenta 7642, «Beneficios en pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados», por la variación que se produzca en su valor razonable, salvo la parte correspondiente a los intereses devengados y a las diferencias de cambio.

502. Empréstitos y otras emisiones análogas por Operaciones de Tesorería.

Financiación ajena a corto plazo instrumentada mediante emisiones de valores negociables destinada a hacer frente a desfases transitorios de tesorería.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

5020. Empréstitos y otras emisiones análogas por Operaciones de Tesorería a coste amortizado.

Recoge las emisiones de valores negociables que en el momento de su emisión se hayan clasificado, conforme a lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración n.º 9, «Pasivos financieros», en la categoría «Pasivos financieros a coste amortizado».

a) Se abonará:

a.1) Por el efectivo recibido en el momento de su emisión, con cargo a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

a.2) Por el valor razonable del pasivo asumido, con cargo a la cuenta 651, «Subvenciones».

a.3) Con cargo a la cuenta 661, «Intereses de empréstitos y otras emisiones análogas», por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda. Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

b) Se cargará:

b.1) Por los costes de transacción que sean directamente atribuibles a la emisión, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

b.2) A la amortización de los valores, por su valor contable, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el efectivo de la emisión, y a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por la diferencia entre el valor de reembolso y el efectivo de la emisión.

Simultáneamente, la diferencia que, en caso de amortización anticipada, pueda existir entre el valor de reembolso y el valor contable se cargará a la subcuenta 6655, «Pérdidas en pasivos financieros a coste amortizado», o se abonará a la subcuenta 7655, «Beneficios en pasivos financieros a coste amortizado», según su signo.

b.3) Cuando la deuda sea asumida por otra entidad, con abono a la cuenta 752, «Subvenciones para la cancelación de deudas genéricas».

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, «Diferencias positivas de cambio», o 668, «Diferencias negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de la deuda al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

5021. Empréstitos por Operaciones de Tesorería a valor razonable con cambios en resultados.

Recoge los empréstitos de valores negociables para Operaciones de Tesorería que en el momento de su emisión se hayan clasificado, conforme a lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración n.º 9, «Pasivos financieros», en la categoría de «Pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados».

a) Se abonará:

a.1) Por el efectivo recibido en el momento de su emisión, con cargo a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

a.2) Con cargo a la cuenta 661, «Intereses de empréstitos y otras emisiones análogas», por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda. Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

b) Se cargará a la amortización de los valores, por su valor contable, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el efectivo de la emisión, y a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por la diferencia entre el valor de reembolso y el efectivo de la emisión.

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, «Diferencias positivas de cambio», o 668, «Diferencias negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de la deuda al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

d) Se abonará o se cargará con cargo o abono, respectivamente, a la subcuenta 6642, «Pérdidas en pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados», y a la subcuenta 7642, «Beneficios en pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados», por la variación que se produzca en su valor razonable, salvo la parte correspondiente a los intereses devengados y a las diferencias de cambio.

506. Intereses a corto plazo de empréstitos y otras emisiones análogas.

Recoge el importe de los intereses a pagar, con vencimiento a corto plazo, de empréstitos y otras emisiones análogas.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por el importe de los intereses devengados durante el ejercicio con vencimiento en el siguiente, con cargo a la cuenta 661, «Intereses de empréstitos y otras emisiones análogas».

b) Se cargará, al vencimiento de los intereses y en la cancelación anticipada, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

Al mismo tiempo, se abonará la cuenta 768, «Diferencias positivas de cambio», o se cargará la cuenta 668, «Diferencias negativas de cambio», como consecuencia del ajuste del valor de la deuda por intereses al tipo de cambio vigente en la fecha de su liquidación o cancelación.

509. Deudas representadas en otros valores negociables a corto plazo.

Otros pasivos financieros cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en un plazo no superior a un año, representados en valores negociables, ofrecidos al ahorro público, distintos de los anteriores.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas es análogo al señalado para las subcuentas 5000, «Obligaciones y bonos a coste amortizado», y 5001, «Obligaciones y bonos a valor razonable con cambios en resultados», respectivamente.

51. Deudas a corto plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

513. Deudas a corto plazo transformables en subvenciones con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

514. Deudas a corto plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas representadas en valores negociables.

5140. Deudas representadas en valores negociables a coste amortizado, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

5141. Deudas representadas en valores negociables a valor razonable con cambios en resultados, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

515. Fianzas recibidas a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

516. Depósitos recibidos a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

517. Intereses a corto plazo de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

519. Otras deudas a corto plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Deudas cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en un plazo no superior a un año, contraídas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas, incluidas aquellas que por su naturaleza debieran figurar en otros subgrupos de este grupo.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo corriente del balance en el epígrafe III, «Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a corto plazo».

La parte de las deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas que tenga vencimiento a corto deberá figurar en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe III, «Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a corto plazo»; a estos efectos se traspasará a este subgrupo el importe que representen las deudas a largo plazo con vencimiento a corto, de las cuentas correspondientes del subgrupo 16, «Deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

513. Deudas a corto plazo transformables en subvenciones con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Subvenciones reintegrables recibidas de entidades del grupo, multigrupo y asociadas, con vencimiento no superior a un año.

Su movimiento, generalmente, es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente» por las cantidades percibidas.

a.2) La cuenta que corresponda del subgrupo 94. «Ingresos por subvenciones» cuando una subvención no reintegrable se convierta en reintegrable por la parte pendiente de

imputar a resultados y a la cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores» por el importe de la subvención que se hubiese imputado a resultados.

b) Se cargará:

b.1) Por cualquier circunstancia que determine la reducción total o parcial de las mismas, con arreglo a los términos de su concesión, con abono, generalmente, a la cuenta 418, «Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones».

b.2) Si pierde su carácter de reintegrable, con abono, generalmente, de su saldo a las cuentas 940, «Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta», 941, «Ingresos de subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos», o 942, «Ingresos de subvenciones para la financiación de operaciones financieras», o a cuentas del subgrupo 75, «Transferencias y subvenciones».

514. Deudas a corto plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas representadas en valores negociables.

Deudas contraídas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas por empréstitos y otras emisiones análogas emitidas por la entidad, con vencimiento no superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 500, «Obligaciones y bonos a corto plazo», utilizando en la contrapartida las cuentas relativas a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

515. Fianzas recibidas a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Efectivo recibido de entidades del grupo, multigrupo y asociadas como garantía del cumplimiento de una obligación, a plazo no superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, a la constitución, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según establezca la normativa aplicable.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», a la cancelación de la fianza, según proceda.

b.2) La cuenta 778, «Ingresos excepcionales», por el incumplimiento de la obligación afianzada que determine pérdidas en la fianza, o a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», según establezca la normativa aplicable.

516. Depósitos recibidos a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Efectivo recibido en concepto de depósito irregular de entidades del grupo, multigrupo y asociadas, a plazo no superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, a la constitución, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según establezca la normativa aplicable.

b) Se cargará, a la cancelación, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según proceda.

517. Intereses a corto plazo de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Intereses a pagar, con vencimiento a corto plazo, de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por el importe de los intereses devengados durante el ejercicio, con vencimiento en el siguiente, con cargo a la cuenta 663, «Intereses de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas» a través de la subcuenta que corresponda.

b) Se cargará, cuando se produzca el vencimiento de los intereses, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

Al mismo tiempo, se abonará la cuenta 768, «Diferencias positivas de cambio», o se cargará la cuenta 668, «Diferencias negativas de cambio», como consecuencia del ajuste del valor de la deuda por intereses al tipo de cambio vigente en la fecha de su liquidación.

519. Otras deudas a corto plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Las contraídas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas por préstamos recibidos y otros débitos no incluidos en otras cuentas de este subgrupo, con vencimiento no superior a un año. Se incluirán las deudas por compra de inmovilizado y por arrendamiento financiero.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) A la formalización de la deuda, por el importe recibido, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente» o a la cuenta de activo que corresponda.

a.2) Por el valor razonable del pasivo asumido, con cargo a la cuenta 651, «Subvenciones».

a.3) Por la recepción a conformidad de los bienes suministrados o del derecho de uso sobre los mismos, con cargo a cuentas del grupo 2, «Activo no corriente».

a.4) Con cargo a la cuenta 663, «Intereses de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas», a través de la divisionaria que corresponda, por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda.

b) Se cargará:

b.1) Por los costes de transacción directamente atribuibles, salvo que, en su caso, se hayan deducido del efectivo recibido en la emisión, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

b.2) Por el importe cancelado, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

b.3) Cuando la deuda sea asumida por otra entidad, con abono a la cuenta 752, «Subvenciones para la cancelación de deudas genéricas».

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, «Diferencias positivas de cambio», o 668, «Diferencias negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de la deuda al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

52. Deudas a corto plazo por préstamos recibidos y otros conceptos.

520. Deudas a corto plazo con entidades de crédito.
521. Deudas por Operaciones de Tesorería.
522. Deudas a corto plazo transformables en subvenciones.
523. Proveedores de inmovilizado a corto plazo.
524. Acreedores por arrendamiento financiero a corto plazo.
526. Pasivos por derivados financieros a corto plazo.

5260. Pasivos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura.
5261. Pasivos por otros derivados financieros a corto plazo.
5266. Intereses a corto plazo de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura.
5267. Intereses a corto plazo de otras permutas financieras.

527. Intereses a corto plazo de deudas con entidades de crédito.
528. Intereses a corto plazo de otras deudas.
529. Otras deudas a corto plazo.

Financiación ajena no instrumentada en valores negociables ni contraída con entidades del grupo, multigrupo y asociadas, cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en un plazo no superior a un año.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo corriente del balance, formando parte del epígrafe II, «Deudas a corto plazo».

La parte de los pasivos a largo plazo cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse a corto plazo deberá figurar en el pasivo corriente del balance; a estos efectos se traspasará a este subgrupo el importe que representen las deudas a largo plazo cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse a corto plazo de las cuentas correspondientes del subgrupo 17, «Deudas a largo plazo por préstamos recibidos y otros conceptos».

520. Deudas a corto plazo con entidades de crédito.

Las contraídas con entidades de crédito por préstamos recibidos y otros débitos, con vencimiento no superior a un año, excepto las destinadas a cubrir desfases transitorios de tesorería que se recogerán en la cuenta 521, «Deudas por Operaciones de Tesorería».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) A la formalización de la deuda, por el importe recibido, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

a.2) Por el valor razonable del pasivo asumido, con cargo a la cuenta 651, «Subvenciones».

a.3) Con cargo a la subcuenta 6625, «Intereses de deudas con entidades de crédito», por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda.

b) Se cargará:

b.1) Por los costes de transacción directamente atribuibles que no se hayan deducido del efectivo recibido en la emisión, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

b.2) Por el importe cancelado, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

b.3) Cuando la deuda sea asumida por otra entidad, con abono a la cuenta 752, «Subvenciones para la cancelación de deudas genéricas».

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, «Diferencias positivas de cambio», o 668, «Diferencias negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de la deuda al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

521. Deudas por Operaciones de Tesorería.

Financiación ajena a corto plazo no instrumentada mediante valores negociables para hacer frente a desfases transitorios de tesorería.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) A la formalización de la deuda, por el importe recibido, con cargo a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

a.2) Por el valor razonable del pasivo asumido, con cargo a la cuenta 651, «Subvenciones».

a.3) Con cargo a la divisionaria que corresponda de la cuenta 662, «Intereses de deudas», por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda.

b) Se cargará:

b.1) Por los costes de transacción directamente atribuibles que no se hayan deducido del efectivo recibido en la emisión, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

b.2) Por el importe cancelado, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, «Diferencias positivas de cambio», o 668, «Diferencias negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de la deuda al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

522. Deudas a corto plazo transformables en subvenciones.

Subvenciones reintegrables recibidas de otras entidades o particulares, con vencimiento no superior a un año.
Su movimiento, generalmente, es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por las cantidades percibidas.
a.2) La cuenta que corresponda del subgrupo 94. «Ingresos por subvenciones» cuando una subvención no reintegrable se convierta en reintegrable por la parte pendiente de imputar a resultados y a la cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores» por el importe de la subvención que se hubiese imputado a resultados.

b) Se cargará con abono a:

b.1) Generalmente, la cuenta 418, «Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones», por cualquier circunstancia que determine la reducción total o parcial de las subvenciones, con arreglo a los términos de su concesión.
b.2) Las cuentas 940, «Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta», 941, «Ingresos de subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos», o 942, «Ingresos de subvenciones para la financiación de operaciones financieras», o a cuentas del subgrupo 75, «Transferencias y subvenciones», si pierde su carácter reintegrable.

523. Proveedores de inmovilizado a corto plazo.

Deudas con suministradores de bienes definidos en el grupo 2, «Activo no corriente», con vencimiento no superior a un año.
Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Por la recepción a conformidad de los bienes suministrados, con cargo a cuentas del grupo 2, «Activo no corriente».
a.2) Por el gasto financiero devengado hasta alcanzar el valor de reembolso de la deuda, con cargo a la cuenta 662, «Intereses de deudas», a través de la divisionaria que corresponda.

b) Se cargará por el importe cancelado, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

524. Acreedores por arrendamiento financiero a corto plazo.

Deudas con vencimiento no superior a un año con otras entidades en calidad de cedentes del uso de bienes, en acuerdos que deban calificarse como arrendamientos financieros en los términos recogidos en las normas de reconocimiento y valoración.

a) Se abonará:

a.1) Por la recepción a conformidad del derecho de uso sobre los bienes suministrados, con cargo a cuentas del grupo 2, «Activo no corriente».
a.2) Por el gasto financiero devengado hasta alcanzar el valor de reembolso de la deuda, con cargo, generalmente, a la cuenta 662, «Intereses de deudas», a través de la divisionaria que corresponda.

b) Se cargará por la cancelación total o parcial, de las deudas, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

526. Pasivos por derivados financieros a corto plazo.

Importe correspondiente a las operaciones con derivados financieros con valoración desfavorable para la entidad, cuyo vencimiento o fecha en la que se esperan liquidar no sea superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

5260. Pasivos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura.

Recoge la valoración desfavorable para la entidad de los derivados financieros designados instrumentos de cobertura, de acuerdo con lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración n.º 10, «Coberturas contables».

a) Se abonará por el importe recibido, en su caso, en el momento de la contratación, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», o a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», si la operación tuviera que imputarse al presupuesto.

b) Se cargará por las cantidades satisfechas en el momento de la liquidación, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», o a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», si la operación tuviera que imputarse al presupuesto.

c) Se abonará o cargará, por las variaciones en su valor razonable, con cargo o abono, a las subcuentas 6645, «Pérdidas en derivados financieros designados instrumentos de cobertura», y 7645, «Beneficios en derivados financieros designados instrumentos de cobertura», respectivamente, cuando según la norma de reconocimiento y valoración n.º 10, «Coberturas contables», el derivado deba valorarse por su valor razonable y dicha variación deba imputarse a la cuenta del resultado económico patrimonial del ejercicio.

d) Se cargará o abonará, con abono o cargo, a las cuentas 910, «Beneficios por coberturas», y 810, «Pérdidas por coberturas», respectivamente, por la variación del valor razonable del instrumento derivado que se haya determinado como cobertura eficaz, cuando el derivado deba valorarse por su valor razonable e imputarse dicha variación a la cuenta del resultado económico-patrimonial de ejercicios posteriores o al valor inicial de la partida cubierta.

5261. Pasivos por otros derivados financieros a corto plazo.

Recoge la valoración desfavorable para la entidad de los derivados financieros a los que no se aplique la contabilidad de coberturas.

a) Se abonará por el importe recibido, en su caso, en el momento de la contratación, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», o a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», si la operación tuviera que imputarse al presupuesto.

b) Se cargará por las cantidades satisfechas en el momento de la liquidación, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», o a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», si la operación tuviera que imputarse al presupuesto.

c) Se abonará o cargará, por las variaciones en su valor razonable, con cargo o abono, a las subcuentas 6646, «Pérdidas en otros derivados financieros», y 7646, «Beneficios en otros derivados financieros», respectivamente.

5266. Intereses a corto plazo de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura.

Intereses a pagar a corto plazo por operaciones de permuta financiera designados instrumentos de cobertura.

a) Se abonará, con cargo a la subcuenta 6628, «Intereses de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura», por el importe devengado durante el ejercicio.
b) Se cargará, cuando se produzca el vencimiento de los intereses, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

5267. Intereses a corto plazo de otras permutas financieras.

Su movimiento es análogo al de la subcuenta 5266, utilizando como contrapartida la subcuenta 6626, «Intereses de otras deudas».

527. Intereses a corto plazo de deudas con entidades de crédito.

Intereses a pagar, con vencimiento a corto plazo, de deudas con entidades de crédito incluidas las operaciones de tesorería.
Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por el importe de los intereses devengados durante el ejercicio, con vencimiento en el siguiente, con cargo a la subcuenta 6625, «Intereses de deudas con entidades de crédito».
b) Se cargará, cuando se produzca el vencimiento de los intereses, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

Al mismo tiempo, se abonará la cuenta 768, «Diferencias positivas de cambio», o se cargará la cuenta 668, «Diferencias negativas de cambio», como consecuencia del ajuste del valor de la deuda por intereses al tipo de cambio vigente en la fecha de su liquidación.

528. Intereses a corto plazo de otras deudas.

Intereses a pagar, con vencimiento a corto plazo, de deudas, excluidos los que deben ser registrados en la cuenta 527, «Intereses a corto plazo de deudas con entidades de crédito».
Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 527, «Intereses a corto plazo de deudas con entidades de crédito», utilizando como contrapartida la subcuenta 6626, «Intereses de otras deudas».

529. Otras deudas a corto plazo.

Las contraídas con terceros por préstamos recibidos y otros débitos no incluidos en otras cuentas de este subgrupo, con vencimiento no superior a un año.
Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 520, «Deudas a corto plazo con entidades de crédito».

53. Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

530. Participaciones a corto plazo en entidades del grupo.

5300. En entidades de derecho público.

5301. En sociedades mercantiles.
5302. En otras entidades.

531. Participaciones a corto plazo en entidades multigrupo y asociadas.

5310. En entidades de derecho público.
5311. En sociedades mercantiles y sociedades cooperativas.
5312. En otras entidades.

532. Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

5320. Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas mantenidos a vencimiento.
5321. Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas disponibles para la venta.

5322. Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas a valor razonable con cambios en resultados.

533. Créditos a corto plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
535. Intereses a corto plazo de inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
536. Dividendo a cobrar de inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
537. Fianzas constituidas a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
538. Depósitos constituidos a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
539. Desembolsos pendientes sobre participaciones a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación vaya a producirse en un plazo no superior a un año, incluidas aquellas que por su naturaleza debieran figurar en otros subgrupos de este grupo. También se incluirán las fianzas y depósitos a corto plazo constituidos con estas entidades.
Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo corriente del balance, en el epígrafe IV, «Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».
La parte de las inversiones a largo plazo, con entidades del grupo, multigrupo y asociadas, cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en el corto plazo deberá figurar en el activo corriente del balance, en el epígrafe IV, «Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas»; a estos efectos se traspasará a este subgrupo el importe que represente la inversión a largo plazo cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en el corto plazo de las cuentas correspondientes del subgrupo 25, «Inversiones financieras a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

530. Participaciones a corto plazo en entidades del grupo.

Inversiones en derechos sobre el patrimonio neto de entidades del grupo, que se vayan a extinguir en un plazo no superior a un año.
Funcionará a través de sus divisionarias:

El movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

5300. En entidades de derecho público.

a) Se cargará con abono a la divisionaria correspondiente de la cuenta 250, «Participaciones a largo plazo en entidades del grupo», por su traspaso a corto plazo cuando se haya acordado la extinción de la participación.
b) Se abonará:

b.1) Por las devoluciones de aportaciones, con cargo generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente». Al mismo tiempo se cargará la subcuenta 6660, «Pérdidas en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», o se abonará la subcuenta 7660, «Beneficios en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas» por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.
b.2) Por la reversión de los bienes aportados en adscripción a organismos públicos dependientes, con cargo a la cuenta correspondiente del bien. Al mismo tiempo, se cargará la subcuenta 6660, «Pérdidas en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», o se abonará la subcuenta 7660, «Beneficios en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», por la diferencia entre el valor razonable del bien que revierte y el valor contable de la participación, según su signo.

5301. En sociedades mercantiles.

a) Se cargará con abono a la divisionaria correspondiente de la cuenta 250, «Participaciones a largo plazo en entidades del grupo», por su traspaso a corto plazo cuando se haya acordado la extinción de la participación.
b) Se abonará:

b.1) Por las enajenaciones y en general por su baja del activo, con cargo generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y, en su caso, a la 539, «Desembolsos pendientes sobre participaciones a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

Al mismo tiempo se cargará la subcuenta 6660, «Pérdidas en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», o se abonará la subcuenta 7660, «Beneficios en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.3) Por la reversión de los bienes aportados en adscripción, con cargo a la cuenta correspondiente del bien.

Al mismo tiempo, se cargará la subcuenta 6660, «Pérdidas en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», o se abonará la subcuenta 7660, «Beneficios en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», por la diferencia entre el valor razonable del bien que revierte y el valor contable de la participación, según su signo.

b.4) Cuando una participación en una entidad del grupo, multigrupo y asociadas deje de tener tal calificación, con cargo a la cuenta 540, «Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio», por su valor razonable. Al mismo tiempo, por la diferencia entre el valor razonable y el valor contable, se cargará la cuenta 800, «Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta», o se abonará la cuenta 900, «Beneficios en activos financieros disponibles para la venta», según su signo.

b.5) Por el importe del deterioro hasta el límite de los aumentos valorativos registrados en el patrimonio neto previos a ser entidad del grupo, multigrupo y asociada, con cargo a la cuenta 891, «Deterioro de participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

5302. En otras entidades.

a) Se cargará con abono a la divisionaria correspondiente de la cuenta 250, «Participaciones a largo plazo en entidades del grupo», por su traspaso a corto plazo cuando se haya acordado la extinción de la participación.

b) Se abonará por las devoluciones de aportaciones con cargo generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente». Al mismo tiempo se cargará la subcuenta 6660, «Pérdidas en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», o se abonará la subcuenta 7660, «Beneficios en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas» por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

531. Participaciones a corto plazo en entidades multigrupo y asociadas.

Inversiones en derechos sobre el patrimonio neto de entidades multigrupo y asociadas, cuya fecha esperada de extinción no sea superior al año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

5310. En entidades de derecho público.

a) Se cargará con abono a la divisionaria correspondiente de la cuenta 251, «Participaciones a largo plazo en entidades multigrupo y asociadas», por su traspaso a corto plazo cuando se haya acordado la extinción de la participación.

b) Se abonará:

b.1) Por las devoluciones de aportaciones, con cargo generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente». Al mismo tiempo se cargará la subcuenta 6660, «Pérdidas en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», o se abonará la subcuenta 7660, «Beneficios en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas» por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) Por la reversión de los bienes aportados en adscripción, con cargo a la cuenta correspondiente del bien. Al mismo tiempo, se cargará la subcuenta 6660, «Pérdidas en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», o se abonará la subcuenta 7660, «Beneficios en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», por la

diferencia entre el valor razonable del bien que revierte y el valor contable de la participación, según su signo.

5311. En sociedades mercantiles y sociedades cooperativas.

a) Se cargará con abono a la divisionaria correspondiente de la cuenta 251, «Participaciones a largo plazo en entidades multigrupo y asociadas», por su traspaso a corto plazo cuando se haya acordado la extinción de la participación.

b) Se abonará:

b.1) Por las enajenaciones y en general por su baja del activo, con cargo generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y, en su caso, a la 539, «Desembolsos pendientes sobre participaciones a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

Al mismo tiempo se cargará la subcuenta 6660, «Pérdidas en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», o se abonará la subcuenta 7660, «Beneficios en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) Cuando una participación en una entidad del grupo, multigrupo y asociadas deje de tener tal calificación, con cargo a la subcuenta 5400, «Inversiones a corto plazo en instrumentos de patrimonio disponibles para la venta», por su valor razonable. Al mismo tiempo, por la diferencia entre el valor razonable y el valor contable, se cargará la cuenta 800, «Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta», o se abonará la cuenta 900, «Beneficios en activos financieros disponibles para la venta», según su signo.

b.3) Por el importe del deterioro hasta el límite de los aumentos valorativos registrados en el patrimonio neto previos a ser entidad del grupo, multigrupo y asociada, con cargo a la cuenta 891, «Deterioro de participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

5312. En otras entidades.

a) Se cargará con abono a la divisionaria correspondiente de la cuenta 251, «Participaciones a largo plazo en entidades multigrupo y asociadas», por su traspaso a corto plazo cuando se haya acordado la extinción de la participación.

b) Se abonará por las devoluciones de aportaciones con cargo generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente». Al mismo tiempo se cargará la subcuenta 6660, «Pérdidas en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», o se abonará la subcuenta 7660, «Beneficios en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas» por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

532. Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Inversiones en obligaciones, bonos u otros valores representativos de deuda emitidos por entidades del grupo, multigrupo y asociadas, incluidos aquellos que fijan su rendimiento en función de índices o sistemas análogos, que tienen vencimiento o se esperan liquidar en un plazo no superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

5320. Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas mantenidos a vencimiento.

Recoge las inversiones en valores representativos de deuda que hayan sido clasificadas en la categoría de inversiones mantenidas hasta el vencimiento, cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación no sea superior a un año.

a) Se cargará:

a.1) A la suscripción o compra, por la contraprestación entregada, excluidos los intereses devengados y no vencidos, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles a la suscripción o compra, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.3) Con abono a la cuenta 7631, «Ingresos de valores representativos de deudas de entidades del grupo, multigrupo y asociadas», por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión. Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

a.4) Por la reclasificación desde la categoría de disponible para la venta, con abono a la subcuenta 5321, «Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo o asociadas disponibles para la venta».

a.5) Por la reclasificación desde la categoría de activos financieros a valor razonable con cambios en resultados, con abono a la subcuenta 5322, «Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas a valor razonable con cambios en resultados».

b) Se abonará:

b.1) Por la amortización, enajenación o baja del activo de los valores, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente». Al mismo tiempo se cargará la subcuenta 6661, «Pérdidas en valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas», o se abonará la subcuenta 7661, «Beneficios en valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas», por los posibles resultados, negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) Por la reclasificación a la categoría de disponible para la venta, con cargo a la subcuenta 5321, «Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas disponibles para la venta».

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, «Diferencias positivas de cambio», o 668, «Diferencias negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de la inversión al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

5321. Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas disponibles para la venta.

Recoge las inversiones en valores representativos de deuda no clasificados en otras categorías, cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación no sea superior a un año.

a) Se cargará:

a.1) A la suscripción o compra, por la contraprestación entregada, excluidos los intereses devengados y no vencidos, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles a la suscripción o compra, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.3) Con abono a la cuenta 7631, «Ingresos de valores representativos de deudas de entidades del grupo, multigrupo y asociadas», por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión. Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

a.4) Por la reclasificación desde la categoría de inversión mantenida a vencimiento, con abono a la subcuenta 5320, «Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas mantenidos a vencimiento».

Al mismo tiempo, por la diferencia entre el valor razonable y el coste amortizado de los valores, se cargará la cuenta 800, «Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta», o se abonará la cuenta 900, «Beneficios en activos financieros disponibles para la venta», según su signo.

a.5) En el momento del registro del deterioro del valor, por las variaciones negativas del valor razonable imputadas previamente al patrimonio neto, con abono en la cuenta 902, «Imputación de pérdidas en activos financieros disponibles para la venta».

b) Se abonará:

b.1) Por la amortización, enajenación o baja del activo de los valores, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

b.2) Por la reclasificación a la categoría de inversión mantenida a vencimiento, con cargo a la subcuenta 5320, «Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas mantenidos a vencimiento».

c) Se cargará o abonará, por las variaciones en su valor razonable, con abono o cargo, respectivamente, a las cuentas 900, «Beneficios en activos financieros disponibles para la venta», y 800, «Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta», salvo la parte correspondiente a las diferencias de cambio asociadas al coste amortizado, que se registrarán en las cuentas 668, «Diferencias negativas de cambio», o 768, «Diferencias positivas de cambio», según su signo, y la parte correspondiente a los intereses devengados.

5322. Valores representativos de deuda a valor razonable con cambios en resultados.

Recoge las inversiones en valores representativos de deuda clasificadas en la categoría activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

a) Se cargará:

a.1) A la suscripción o compra, por la contraprestación entregada, excluidos los intereses devengados y no vencidos, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.2) Con abono a la cuenta 7631, «Ingresos de valores representativos de deudas de entidades del grupo, multigrupo y asociadas», por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión. Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

b) Se abonará:

b.1) Con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por la enajenación o amortización de los valores.

b.2) Por la reclasificación a la categoría de «Inversiones mantenidas hasta el vencimiento», con cargo a la subcuenta 5320, «Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas mantenidos a vencimiento».

c) Se cargará o abonará, por las variaciones en su valor razonable, con abono o cargo, respectivamente, a las subcuentas 7640, «Beneficios en activos financieros a valor razonable con cambios en resultados», y 6640, «Pérdidas en activos financieros a valor razonable con cambios en resultados», salvo la parte correspondiente a las diferencias de cambio que se registrarán en las cuentas 668, «Diferencias negativas de cambio», o 768, «Diferencias positivas de cambio», según su signo, y salvo la parte correspondiente a los intereses devengados.

533. Créditos a corto plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Inversiones a corto plazo en préstamos y otros créditos, distintos de los que deban figurar en el grupo 4, «Acreedores y deudores», incluidos los derivados de enajenaciones de inmovilizado, concedidos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará:

a.1) A la formalización del crédito, por el importe de éste, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a las cuentas de inmovilizado correspondientes, en el caso de créditos por enajenación de inmovilizado.

Además, en el caso de créditos concedidos con intereses subvencionados, se abonará esta cuenta con cargo a la cuenta 651, «Subvenciones», por la diferencia entre el importe entregado y el valor razonable del crédito, de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración n.º 8, «Activos financieros».

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.3) Con abono a la subcuenta 7632, «Ingresos de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas», por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión. Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

b) Se abonará, al vencimiento o al reintegro total o parcial, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y a la subcuenta 6670, «Pérdidas de créditos incobrables. Con entidades del grupo, multigrupo y asociadas», en caso de pérdidas por insolvencias.

535. Intereses a corto plazo de inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Intereses a cobrar, con vencimiento no superior a un año, de valores representativos de deuda y de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», a la suscripción o compra de los valores, por el importe de los intereses devengados y no vencidos cuyo vencimiento no sea superior a un año.

a.2) La subcuenta 7631, «Ingresos de valores representativos de deudas de entidades del grupo, multigrupo y asociadas» o la subcuenta 7632, «Ingresos de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas», según corresponda, por los intereses devengados y no vencidos, en fin de ejercicio y en la cancelación anticipada.

b) Se abonará con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», al vencimiento o cobro de los intereses y a la enajenación o baja del activo de los valores o del crédito, según corresponda.

Al mismo tiempo, se abonará la cuenta 768, «Diferencias positivas de cambio», o se cargará la cuenta 668, «Diferencias negativas de cambio», por las diferencias de cambio que se hayan producido hasta ese momento.

536. Dividendo a cobrar de inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Créditos por dividendos, sean definitivos o «a cuenta», pendientes de cobro, cuya distribución ha sido acordada por la entidad del grupo, multigrupo o asociada a que corresponden.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», a la suscripción o compra de los valores, por el importe de los dividendos acordados y no vencidos.

a.2) La cuenta 760, «Ingresos de participaciones en el patrimonio neto», por el importe devengado.

b) Se abonará, al inicio del período de reparto de dividendos, o por el cobro de los mismos, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

537. Fianzas constituidas a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Efectivo entregado a entidades del grupo, multigrupo y asociadas como garantía del cumplimiento de una obligación, a plazo no superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, a la constitución, por el efectivo entregado, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a cuentas

del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según establezca la normativa aplicable.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) La cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», a la cancelación de la fianza, según proceda.

b.2) La cuenta 678, «Gastos excepcionales», por incumplimiento de la obligación afianzada que determine pérdidas en la fianza.

538. Depósitos constituidos a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Efectivo entregado a entidades del grupo, multigrupo y asociadas en concepto de depósito irregular, a plazo no superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, a la constitución, por el efectivo entregado, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según establezca la normativa aplicable.

b) Se abonará, a la cancelación, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según proceda.

539. Desembolsos pendientes sobre participaciones a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Desembolsos pendientes, no exigidos, sobre participaciones en el patrimonio neto de entidades del grupo, multigrupo y asociadas, cuando tengan la consideración de inversiones financieras a corto plazo.

Figurará en el activo corriente del balance, minorando la partida en la que se reflejen las correspondientes participaciones.

Su movimiento es el siguiente:

Se cargará, por los desembolsos que se vayan exigiendo, con abono a la subcuenta 4002, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente. Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.», o a la divisionaria correspondiente de las cuentas 530, «Participaciones a corto plazo en entidades del grupo» o 531, «Participaciones a corto plazo en entidades multigrupo y asociadas», por los saldos pendientes, cuando se enajenen participaciones no desembolsadas totalmente.

54. Otras inversiones financieras a corto plazo.

540. Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio.

5400. Inversiones a corto plazo en instrumentos de patrimonio disponibles para la venta.

5401. Inversiones en instrumentos de patrimonio a valor razonable con cambios en resultados.

541. Valores representativos de deuda a corto plazo.

5410. Valores representativos de deuda a corto plazo mantenidos a vencimiento.

5411. Valores representativos de deuda a corto plazo disponibles para la venta.

5412. Valores representativos de deuda a valor razonable con cambios en resultados.

542. Créditos a corto plazo.

5420. Créditos a corto plazo por enajenación de inmovilizado.

5429. Otros créditos a corto plazo.

543. Activos por derivados financieros a corto plazo.

5430. Activos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura.

5431. Activos por otros derivados financieros a corto plazo.

5436. Intereses a corto plazo de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura.
5437. Intereses a corto plazo de otras permutas financieras.

544. Créditos a corto plazo al personal.
545. Dividendo a cobrar.
546. Intereses a corto plazo de valores representativos de deuda.
547. Intereses a corto plazo de créditos.
548. Imposiciones a corto plazo.
549. Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a corto plazo.

5490. De activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.
5491. De activos financieros disponibles para la venta.

Inversiones financieras, cualquiera que sea su forma de instrumentación, cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación no sea superior a un año y no estén relacionadas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas, excepto aquéllas que deban figurar en la cuenta 577, «Activos líquidos equivalentes al efectivo».

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo corriente del balance en el epígrafe V, «Inversiones financieras a corto plazo».

La parte de las inversiones a largo plazo cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación no sea superior a un año deberá figurar en el activo del balance en el epígrafe V, «Inversiones financieras a corto plazo»; a estos efectos se traspasará a este subgrupo el importe que represente la inversión a largo plazo cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación vaya a producirse a corto plazo de las cuentas correspondientes del subgrupo 26, «Otras inversiones financieras a largo plazo».

540. Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio.

Inversiones en derechos sobre el patrimonio neto, acciones con o sin cotización en un mercado regulado u otros valores, de sociedades mercantiles, que se esperen enajenar o extinguir en un plazo no superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

5400. Inversiones a corto plazo en instrumentos de patrimonio disponibles para la venta.

Recoge las inversiones en instrumentos de patrimonio clasificadas en la categoría de activos financieros disponibles para la venta que se esperen enajenar o extinguir en un plazo no superior a un año.

a) Se cargará:

a.1) A la suscripción o compra, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», y, en su caso, a la cuenta 549, «Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a corto plazo».

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles a la suscripción o compra, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.3) Cuando se haya acordado la enajenación de la participación, con abono a la cuenta 260, «Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio», por su traspaso a corto plazo.

a.4) Por la reversión del deterioro, con abono a la cuenta 900, «Beneficios en activos financieros disponibles para la venta».

b) Se abonará:

b.1) Por las enajenaciones y en general por su baja del activo, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y, si existen desembolsos pendientes, con cargo a la cuenta 549, «Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a corto plazo».

Además, en el caso de participaciones valoradas al coste, se cargará la subcuenta 6651, «Pérdidas en inversiones en instrumentos de patrimonio valorados a coste», o se abonará la

subcuenta 7651, «Beneficios en inversiones en instrumentos de patrimonio valorados a coste», por los posibles resultados, negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) Por el importe del deterioro estimado con cargo a la subcuenta 6963, «Pérdidas por deterioro de participaciones en el patrimonio neto de otras entidades».

c) Se cargará o abonará, por las variaciones en su valor razonable en fin de ejercicio y en la cancelación, con abono o cargo, respectivamente, a las cuentas 900, «Beneficios en activos financieros disponibles para la venta», y 800, «Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta».

5401. Inversiones en instrumentos de patrimonio a valor razonable con cambios en resultados.

Recoge las inversiones en instrumentos de patrimonio clasificadas en la categoría de activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

a) Se cargará, a la suscripción o compra, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», y, en su caso, a la cuenta 549, «Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a corto plazo».

b) Se cargará o abonará, por las variaciones en su valor razonable, con abono o cargo, respectivamente, a las subcuentas 7640, «Beneficios en activos financieros a valor razonable con cambios en resultados», y 6640, «Pérdidas en activos financieros a valor razonable con cambios en resultados».

c) Se abonará por las enajenaciones, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y, si existen desembolsos pendientes, con cargo a la cuenta 549, «Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a corto plazo».

541. Valores representativos de deuda a corto plazo.

Inversiones en obligaciones, bonos u otros valores representativos de deuda, incluidos aquellos que fijan su rendimiento en función de índices o sistemas análogos, cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación no sea superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

5410. Valores representativos de deuda a corto plazo mantenidos a vencimiento.

Recoge las inversiones en valores representativos de deuda que hayan sido clasificadas en la categoría de inversiones mantenidas hasta el vencimiento, cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación no sea superior a un año.

a) Se cargará:

a.1) A la suscripción o compra, por la contraprestación entregada, excluidos los intereses devengados y no vencidos, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles a la suscripción o compra, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.3) Con abono a la cuenta 761, «Ingresos de valores representativos de deuda», por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión. Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

a.4) Por la reclasificación desde la categoría de disponible para la venta, con abono a la subcuenta 5411, «Valores representativos de deuda a corto plazo disponibles para la venta».

a.5) Por la reclasificación desde la categoría de activos financieros a valor razonable con cambios en resultados, con abono a la subcuenta 5412, «Valores representativos de deuda a valor razonable con cambios en resultados».

b) Se abonará:

b.1) Por la amortización, enajenación o baja del activo de los valores, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente». Al mismo tiempo se cargará la subcuenta 6650, «Pérdidas en inversiones financieras a coste amortizado», o se abonará la subcuenta 7650, «Beneficios en inversiones financieras a coste amortizado», por los posibles resultados, negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) Por la reclasificación a la categoría de disponible para la venta, con cargo a la subcuenta 5411, «Valores representativos de deuda a corto plazo disponibles para la venta».

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, «Diferencias positivas de cambio», o 668, «Diferencias negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de la inversión al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

5411. Valores representativos de deuda a corto plazo disponibles para la venta.

Recoge las inversiones en valores representativos de deuda no clasificados en otras categorías, cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación no sea superior a un año.

a) Se cargará:

a.1) A la suscripción o compra, por la contraprestación entregada, excluidos los intereses devengados y no vencidos, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles a la suscripción o compra, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.3) Con abono a la cuenta 761, «Ingresos de valores representativos de deuda», por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión. Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

a.4) Por la reclasificación desde la categoría de inversión mantenida a vencimiento, con abono a la subcuenta 5410, «Valores representativos de deuda a corto plazo mantenidos a vencimiento».

Al mismo tiempo, por la diferencia entre el valor razonable y el coste amortizado de los valores, se cargará la cuenta 800, «Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta», o se abonará la cuenta 900, «Beneficios en activos financieros disponibles para la venta», según su signo.

a.5) En el momento del registro del deterioro del valor, por las variaciones negativas del valor razonable imputadas previamente al patrimonio neto, con abono en la cuenta 902, «Imputación de pérdidas en activos financieros disponibles para la venta».

b) Se abonará:

b.1) Por la amortización, enajenación o baja del activo de los valores, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

b.2) Por la reclasificación a la categoría de inversión mantenida a vencimiento, con cargo a la subcuenta 5410, «Valores representativos de deuda a corto plazo mantenidos a vencimiento».

c) Se cargará o abonará, por las variaciones en su valor razonable, con abono o cargo, respectivamente, a las cuentas 900, «Beneficios en activos financieros disponibles para la venta», y 800, «Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta», salvo la parte correspondiente a las diferencias de cambio asociadas al coste amortizado, que se registrarán en las cuentas 668, «Diferencias negativas de cambio», o 768, «Diferencias positivas de cambio», según su signo, y la parte correspondiente a los intereses devengados.

5412. Valores representativos de deuda a valor razonable con cambios en resultados.

Recoge las inversiones en valores representativos de deuda clasificadas en la categoría activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

a) Se cargará:

a.1) A la suscripción o compra, por la contraprestación entregada, excluidos los intereses devengados y no vencidos, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.2) Con abono a la cuenta 761, «Ingresos de valores representativos de deuda», por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión. Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

b) Se abonará:

b.1) Con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por la enajenación o amortización de los valores.

b.2) Por la reclasificación a la categoría de «Inversiones mantenidas hasta el vencimiento», con cargo a la subcuenta 5410, «Valores representativos de deuda a corto plazo mantenidos a vencimiento».

c) Se cargará o abonará, por las variaciones en su valor razonable, con abono o cargo, respectivamente, a las subcuentas 7640, «Beneficios en activos financieros a valor razonable con cambios en resultados», y 6640, «Pérdidas en activos financieros a valor razonable con cambios en resultados», salvo la parte correspondiente a las diferencias de cambio que se registrarán en las cuentas 668, «Diferencias negativas de cambio», o 768, «Diferencias positivas de cambio», según su signo, y salvo la parte correspondiente a los intereses devengados.

542. Créditos a corto plazo.

Préstamos y otros créditos concedidos a terceros con vencimiento no superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará:

a.1) A la formalización del crédito, por el importe de éste, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a las cuentas de inmovilizado correspondientes, en el caso de créditos que deban figurar en la subcuenta 5420, «Créditos a corto plazo por enajenación de inmovilizado».

Además, en el caso de créditos concedidos con intereses subvencionados, se abonará esta cuenta con cargo a la cuenta 651, «Subvenciones», por la diferencia entre el importe entregado y el valor razonable del crédito, de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración n.º 8, «Activos financieros».

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.3) Con abono a la subcuenta 7620, «Ingresos de créditos», por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión. Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

b) Se abonará, al vencimiento o al reintegro total o parcial, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y a la subcuenta 6671, «Pérdidas de créditos incobrables. Con otras entidades», en caso de pérdidas por insolvencias.

543. Activos por derivados financieros a corto plazo.

Importe correspondiente a las operaciones con derivados financieros con valoración favorable para la entidad, cuyo vencimiento o fecha en la que se esperan liquidar no sea superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

5430. Activos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura.

Recoge la valoración favorable para la entidad de los derivados financieros designados instrumentos de cobertura.

a) Se cargará por las cantidades satisfechas, en su caso, en el momento de la contratación, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», o a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», si la operación tuviera que imputarse al presupuesto.

b) Se abonará por el importe recibido en el momento de la liquidación, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», o a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», si la operación tuviera que imputarse al presupuesto.

c) Se cargará o abonará, por las variaciones en su valor razonable, con abono o cargo, a las subcuentas 7645, «Beneficios en derivados financieros designados instrumentos de cobertura», y 6645, «Pérdidas en derivados financieros designados instrumentos de cobertura», respectivamente, cuando según la norma de reconocimiento y valoración n.º 10, «Coberturas contables», el derivado deba valorarse por su valor razonable y dicha variación deba imputarse a la cuenta del resultado económico-patrimonial del ejercicio.

d) Se cargará o abonará, con abono o cargo, a las cuentas 910, «Beneficios por coberturas», y 810, «Pérdidas por coberturas», respectivamente, por la variación del valor del instrumento derivado que se haya determinado como cobertura eficaz, cuando el derivado deba valorarse por su valor razonable e imputarse dicha variación a la cuenta del resultado económico patrimonial de ejercicios posteriores o al valor inicial de la partida cubierta.

5431. Activos por otros derivados financieros a corto plazo.

Recoge la valoración favorable para la entidad de los derivados financieros a los que no se aplique la contabilidad de coberturas.

a) Se cargará por las cantidades satisfechas, en su caso, en el momento de la contratación, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», o a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», si la operación tuviera que imputarse al presupuesto.

b) Se abonará por el importe recibido en el momento de la liquidación, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», o a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», si la operación tuviera que imputarse al presupuesto.

c) Se cargará o abonará, por las variaciones en su valor razonable, con abono o cargo, a las subcuentas 7646, «Beneficios en otros derivados financieros», y 6646, «Pérdidas en otros derivados financieros», respectivamente.

5436. Intereses a corto plazo de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura.

Intereses a cobrar a corto plazo por operaciones de permuta financiera designados instrumentos de cobertura.

a) Se cargará, por el importe de los intereses devengados durante el ejercicio, con abono a la subcuenta 7628, «Ingresos de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura».

b) Se abonará con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», al vencimiento o cobro de intereses.

5437. Intereses a corto plazo de otras permutas financieras.

Su movimiento es análogo al de la subcuenta 5436, «Intereses a corto plazo de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura», utilizando como contrapartida la subcuenta 7620, «Ingresos de créditos», en lugar de la 7628, «Ingresos de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura».

544. Créditos a corto plazo al personal.

Créditos concedidos al personal de la entidad, cuyo vencimiento no sea superior a un año.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 542, «Créditos a corto plazo».

545. Dividendo a cobrar.

Créditos por dividendos, sean definitivos o «a cuenta», cuya distribución ha sido acordada por la sociedad a que corresponden.
Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», a la suscripción o compra de los valores, por el importe de los dividendos acordados y no vencidos.
a.2) La cuenta 760, «Ingresos de participaciones en el patrimonio neto», por el importe devengado.

b) Se abonará, al inicio del período de reparto de dividendos, o por el cobro de los mismos, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

546. Intereses a corto plazo de valores representativos de deuda.

Intereses a cobrar, con vencimiento no superior a un año, de valores representativos de deuda.
Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», a la suscripción o compra de los valores, por el importe de los intereses devengados y no vencidos cuyo vencimiento no sea superior a un año.
a.2) La cuenta 761, «Ingresos de valores representativos de deuda», por los intereses devengados y no vencidos, en fin de ejercicio y en la cancelación anticipada.

b) Se abonará con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», al vencimiento o cobro de los intereses y a la enajenación o baja del activo de los valores.
Al mismo tiempo, se abonará la cuenta 768, «Diferencias positivas de cambio», o se cargará la cuenta 668, «Diferencias negativas de cambio», por las diferencias de cambio que se hayan producido hasta ese momento.

547. Intereses a corto plazo de créditos.

Intereses a cobrar, con vencimiento no superior a un año, de créditos.
Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por el importe de los intereses devengados y no vencidos, en fin de ejercicio y en la cancelación anticipada, con abono a la subcuenta 7620, «Ingresos de créditos».
b) Se abonará con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», al vencimiento o cobro de intereses y al reintegro o baja del activo del crédito.

548. Imposiciones a corto plazo.

Saldos en bancos e instituciones de crédito formalizados por medio de cuenta a plazo o similares, con vencimiento no superior a un año. También se incluirán, con el debido desarrollo en subcuentas, los intereses a cobrar, con vencimiento no superior a un año, de las imposiciones a plazo.
Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», a su formalización.
a.2) La cuenta 7620, «Ingresos de créditos», por los intereses devengados.

b) Se abonará, a la cancelación de la imposición, con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

549. Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a corto plazo.

Desembolsos pendientes, no exigidos, sobre participaciones en el patrimonio neto de sociedades mercantiles, cuando se trate de inversiones financieras a corto plazo.

Figurará en el activo corriente del balance, minorando la partida en la que se reflejen las correspondientes participaciones.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, a la adquisición o suscripción de las participaciones, por el importe pendiente de desembolsar, con cargo a la divisionaria correspondiente de la cuenta 540, «Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio».

b) Se cargará, por los desembolsos que se vayan exigiendo, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a la divisionaria correspondiente de la cuenta 540, «Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio», por los saldos pendientes, cuando se enajenen participaciones no desembolsadas totalmente.

55. Otras cuentas financieras.

550. Cuentas corrientes no bancarias.

5500. Cuentas corrientes no bancarias con entes públicos, por administración de recursos.

5509. Otras cuentas corrientes no bancarias.

554. Cobros pendientes de aplicación.

555. Pagos pendientes de aplicación.

556. Movimientos internos de tesorería.

557. Formalización.

558. Provisiones de fondos para pagos a justificar y anticipos de caja fija.

5580. Provisiones de fondos para pagos a justificar pendientes de justificación.

5581. Provisiones de fondos para anticipos de caja fija pendientes de justificación.

5584. Libramientos para pagos a justificar.

5585. Libramientos para la reposición de anticipos de caja fija pendientes de pago.

5586. Gastos realizados con provisiones de fondos para pagos a justificar pendientes de justificación.

559. Otras partidas pendientes de aplicación.

Recoge otras cuentas financieras que no se clasifiquen en otros subgrupos.

550. Cuentas corrientes no bancarias.

Cuentas corrientes mantenidas con persona natural o jurídica que no sea banco, banquero o institución de crédito, ni deudor o acreedor que deba figurar en el grupo 4 «Acreedores y deudores».

Figurará en el activo corriente del balance en el epígrafe III, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo», por la suma de los saldos que presenten las cuentas corrientes deudoras, y en el pasivo corriente del balance en el epígrafe IV, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo», por la suma de los saldos que presenten las cuentas corrientes acreedoras.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende son los que seguidamente se indican.

5500. Cuentas corrientes no bancarias con entes públicos, por administración de recursos.

Cuentas corrientes con entes públicos que gestionen recursos de los que sea titular la entidad.

A través de esta cuenta se reflejarán, en la entidad titular de los recursos, las entregas a cuenta de la recaudación de los mismos que se reciban de los entes públicos que los gestionen, así como la liquidación definitiva que, en relación con dicha recaudación, se practique periódicamente.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por las entregas a cuenta que se reciban. Este mismo asiento se efectuará por el cobro del saldo que resulte a favor de la entidad al realizar la liquidación definitiva de los recursos gestionados por otro ente público, por ser las entregas a cuenta inferiores al importe total de la recaudación.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 4420, «Entes públicos deudores por recursos recaudados», al realizar la liquidación definitiva de los recursos gestionados por otro ente público, por el importe de la recaudación efectivamente obtenida.

b.2) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», en el momento en que se efectúe el oportuno pago, cuando de la liquidación definitiva de los recursos gestionados por otro ente público resulte un importe de entregas a cuenta superior al de la recaudación efectivamente obtenida, procediendo el reintegro de la cantidad percibida en exceso.

Esta subcuenta sólo se utilizará por entidades que sean titulares de recursos cuya administración esté encomendada a otro ente público, siempre que este último suministre a la entidad titular de los recursos la información necesaria para que todas las operaciones derivadas de la gestión de dichos recursos sean debidamente registradas en su contabilidad e incorporadas a su presupuesto cuando ello proceda. A estos efectos, la anotación referida en el apartado b.1) se realizará tomando como base la información facilitada por el ente público gestor de los recursos relativa a la liquidación definitiva de los recursos recaudados.

5509. Otras cuentas corrientes no bancarias.

Cuentas corrientes no bancarias diferentes de las que se recogen en la subcuenta anterior.

Se cargará por las remesas o entregas de fondos efectuadas por la entidad y se abonará por las recepciones de fondos a favor de la entidad, con abono y cargo, respectivamente, a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

554. Cobros pendientes de aplicación.

Cuenta acreedora destinada a recoger los cobros que se producen en la entidad y que no son aplicables a sus conceptos definitivos por ser esta aplicación provisional un trámite previo para su posterior aplicación definitiva.

Figurará en el pasivo corriente del balance en el epígrafe IV, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo».

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por la realización de los cobros.

a.2) La cuenta 442, «Deudores por servicio de recaudación», por los cobros que se realicen en las entidades encargadas de la gestión de cobro, cuando se efectúe la contabilización de forma previa a la recepción de los fondos, de acuerdo con los procedimientos de gestión establecidos.

b) Se cargará con abono a la cuenta que corresponda en función de la naturaleza del cobro.

555. Pagos pendientes de aplicación.

Cuenta deudora que recoge los pagos realizados por la entidad cuando, excepcionalmente, se desconoce su origen, y en general, aquéllos que no pueden aplicarse definitivamente.

Figurará en el activo corriente del balance en el epígrafe III, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo».

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se cargará, por los pagos realizados, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

b) Se abonará, por la aplicación definitiva del pago, en el momento de obtener dicha información, con cargo a la cuenta a la que deba imputarse.

556. Movimientos internos de tesorería.

Recoge el traslado de fondos entre distintas cuentas de tesorería de la entidad sujeto de la contabilidad.

Figurará en el activo corriente del balance en el epígrafe VII, «Efectivo y otros activos líquidos equivalentes».

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta que corresponda del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por la salida de fondos de la tesorería.

b) Se abonará con cargo a la cuenta que corresponda del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por la entrada de los fondos procedentes de otras cuentas de tesorería.

Nota: La utilización de esta cuenta es opcional.

557. Formalización.

Cuenta destinada a recoger los cobros y pagos que se compensan sin existir movimiento real de efectivo.

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se cargará, por los cobros de dicha naturaleza, con abono a la cuenta que deba servir de contrapartida de acuerdo con la naturaleza de la operación que los origina.

b) Se abonará, por los pagos de dicha naturaleza, con cargo a la cuenta que deba servir de contrapartida de acuerdo con la naturaleza de la operación que los origina.

Su saldo será siempre cero.

Nota: La utilización de esta cuenta es opcional.

558. Provisiones de fondos para pagos a justificar y anticipos de caja fija.

Recoge la situación y los movimientos de los fondos librados para pagos a justificar y anticipos de caja fija, a favor de cajeros pagadores integrados orgánicamente en la entidad contable.

Figurará en el activo corriente del balance en el epígrafe III, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo».

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

5580. Provisiones de fondos para pagos a justificar pendientes de justificación.

Recoge los fondos para pagos a justificar que hayan sido utilizados y de los que se encuentre pendiente de aprobar la correspondiente cuenta justificativa.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por los pagos realizados, con abono a las subcuentas 5740, «Caja. Pagos a justificar», o 5750, «Bancos e instituciones de crédito. Pagos a justificar», según corresponda.

b) Se abonará, una vez aprobada la cuenta justificativa, con cargo a la cuenta representativa del gasto realizado, o a la subcuenta 5586, «Gastos realizados con provisiones de fondos para pagos a justificar pendientes de justificación», en caso de gastos que ya se hubieran reconocido.

Su saldo deudor, recoge el importe de los pagos realizados con fondos librados a justificar cuya cuenta justificativa se encuentre pendiente de aprobación.

5581. Provisiones de fondos para anticipos de caja fija pendientes de justificación.

Recoge el importe de los fondos del anticipo de caja fija utilizado y que se encuentra pendiente de justificación.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por los pagos realizados, con abono a las subcuentas 5741, «Caja. Anticipos de caja fija», o 5751, «Bancos e instituciones de crédito. Anticipos de caja fija», según corresponda.

b) Se abonará, a la reposición del anticipo de caja fija, con cargo a la cuenta representativa del gasto realizado o a la cuenta 413, «Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto», en caso de gastos que ya se hubiesen reconocido.

Su saldo deudor, recoge el importe de los pagos realizados con cargo al anticipo de caja fija que se encuentren pendientes de justificar.

5584. Libramientos para pagos a justificar.

Recoge los libramientos presupuestarios expedidos de fondos a justificar que estén pendientes de pago, así como los reintegros de las cantidades entregadas a justificar que estén pendientes de aplicar a presupuesto.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, con abono a:

a.1) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por la tramitación de la propuesta de pago correspondiente a libramientos de fondos con el carácter de pagos a justificar.

El asiento anterior tendrá signo negativo por los reintegros de las cantidades no invertidas o no justificadas por los perceptores de fondos librados a justificar, cuando se apliquen al presupuesto de gastos.

a.2) Las subcuentas 5740, «Caja. Pagos a justificar», o 5750, «Bancos e instituciones de crédito. Pagos a justificar», según corresponda, por el reintegro de las cantidades no invertidas o no justificadas por los perceptores de fondos librados a justificar.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) Las subcuentas 5740, «Caja. Pagos a justificar», o 5750, «Bancos e instituciones de crédito. Pagos a justificar», según corresponda, a la recepción en la caja o cuenta restringida de pagos de los fondos procedentes de libramientos para pagos a justificar.

b.2) La cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», a través de sus divisionarias, por los reintegros de las cantidades no invertidas o no justificadas por los perceptores de fondos librados a justificar, cuando se apliquen al presupuesto de ingresos.

Su saldo deudor recoge el importe de los libramientos expedidos para provisiones de fondos a justificar que no hayan sido hechos efectivos y, por tanto, no se haya producido el ingreso de los mismos en la cuenta corriente restringida de pagos y el importe de los reintegros efectuados por los perceptores de fondos librados a justificar pendientes de aplicar al presupuesto.

5585. Libramientos para la reposición de anticipos de caja fija pendientes de pago.

Recoge los libramientos expedidos para la reposición de anticipos de caja fija que estén pendientes de pago.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por la tramitación de la propuesta de pago correspondiente a libramientos para la reposición del anticipo de caja fija.

b) Se abonará, con cargo a

b.1) las subcuentas 5741, «Caja. Anticipos de caja fija», o 5751, «Bancos e instituciones de crédito. Anticipos de caja fija», según corresponda, a la recepción en la caja o cuenta restringida de pagos de los fondos procedentes de reposiciones de anticipos de caja fija.

b.2) la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por la cancelación del anticipo de caja fija.

Su saldo deudor recoge el importe de los libramientos expedidos para la reposición de anticipos de caja fija que no hayan sido hechos efectivos y por tanto, no se haya producido el ingreso de los mismos en la caja o cuenta restringida de pagos.

5586. Gastos realizados con provisiones de fondos para pagos a justificar pendientes de justificación.

Recoge los gastos y otras adquisiciones realizadas por los perceptores de fondos librados a justificar que a fin de ejercicio se encuentren pendientes de justificación.
Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por los gastos realizados pendientes de aprobar a fin de ejercicio, con cargo a las cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza» o de balance representativas del gasto presupuestario realizado.
b) Se cargará, con abono a la subcuenta 5580, «Provisiones de fondos para pagos a justificar pendientes de justificación», una vez aprobada la cuenta justificativa.

Su saldo, acreedor, recoge los gastos realizados con cargo a libramientos a justificar cuya cuenta justificativa se halle pendiente de aprobación.

559. Otras partidas pendientes de aplicación.

Cuenta que recoge los cobros, cuando se desconoce su origen y si son o no presupuestarios y, en general, los que no pueden aplicarse definitivamente por causas distintas a las previstas en otras cuentas.
Figurará en el pasivo corriente del balance en el epígrafe IV, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo».
Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», o a la cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», según proceda, por los cobros, cuya aplicación definitiva se desconoce.
b) Se cargará con abono a la cuenta a que debe imputarse el cobro, en el momento de obtener esta información, por la aplicación definitiva del mismo.

56. Fianzas y depósitos recibidos y constituidos a corto plazo y ajustes por periodificación.

560. Fianzas recibidas a corto plazo.
561. Depósitos recibidos a corto plazo.
565. Fianzas constituidas a corto plazo.
566. Depósitos constituidos a corto plazo.
567. Gastos financieros pagados por anticipado.
568. Ingresos financieros cobrados por anticipado.

La parte de las fianzas y depósitos, recibidos o constituidos, a largo plazo que tenga vencimiento a corto deberá figurar en el pasivo o activo corriente del balance; a estos efectos se traspasará a este subgrupo el importe que representen las fianzas y depósitos a largo plazo con vencimiento a corto de las cuentas correspondientes de los subgrupos 18, «Fianzas y depósitos recibidos a largo plazo y ajustes por periodificación a largo plazo», y 27, «Fianzas y depósitos constituidos a largo plazo».

560. Fianzas recibidas a corto plazo.

Efectivo recibido como garantía del cumplimiento de una obligación, a plazo no superior a un año.
Figurará en el pasivo corriente del balance en el epígrafe II, «Deudas a corto plazo».
Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, a la constitución, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según establezca la normativa aplicable.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», a la cancelación de la fianza, según proceda.

b.2) La cuenta 778, «Ingresos excepcionales», por el incumplimiento de la obligación afianzada que determine pérdidas en la fianza, o a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», según establezca la normativa aplicable.

561. Depósitos recibidos a corto plazo.

Efectivo recibido en concepto de depósito irregular, a plazo no superior a un año.

Figurará en el pasivo corriente del balance en el epígrafe II, «Deudas a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, a la constitución, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según establezca la normativa aplicable.

b) Se cargará, a la cancelación, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según proceda.

565. Fianzas constituidas a corto plazo.

Efectivo entregado como garantía del cumplimiento de una obligación, a plazo no superior a un año.

Figurará en el activo corriente del balance en el epígrafe V, «Inversiones financieras a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, a la constitución, por el efectivo entregado, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según establezca la normativa aplicable.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) La cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», a la cancelación de la fianza, según proceda.

b.2) La cuenta 678, «Gastos excepcionales», por incumplimiento de la obligación afianzada que determine pérdidas en la fianza.

566. Depósitos constituidos a corto plazo.

Efectivo entregado en concepto de depósito irregular, a plazo no superior a un año.

Figurará en el activo corriente del balance en el epígrafe V, «Inversiones financieras a corto plazo.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, a la constitución, por el efectivo entregado, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según establezca la normativa aplicable.

b) Se abonará, a la cancelación, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según proceda.

567. Gastos financieros pagados por anticipado.

Gastos financieros pagados por la entidad que corresponden al ejercicio siguiente.

Figurará en el activo corriente del balance en el epígrafe VI, «Ajustes por periodificación».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, al cierre del ejercicio, con abono a las cuentas del subgrupo 66, «Gastos financieros», que hayan registrado los gastos financieros a imputar al ejercicio posterior.
b) Se abonará, al principio del ejercicio siguiente, con cargo a cuentas del subgrupo 66.

568. Ingresos financieros cobrados por anticipado.

Ingresos financieros cobrados por la entidad y que corresponden al ejercicio siguiente.
Figurará en el pasivo corriente del balance en el epígrafe V, «Ajustes por periodificación corto plazo».
Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, al cierre del ejercicio, con cargo a las cuentas del subgrupo 76, «Ingresos financieros», que hayan registrado los ingresos financieros a imputar al ejercicio posterior.
b) Se cargará, al principio del ejercicio siguiente, con abono a cuentas del subgrupo 76.

57. Efectivo y activos líquidos equivalentes.

570. Caja operativa.
571. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas operativas.
573. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de recaudación.
574. Caja restringida.

5740. Caja. Pagos a justificar.
5741. Caja. Anticipos de caja fija.

575. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de pagos.

5750. Bancos e instituciones de crédito. Pagos a justificar.
5751. Bancos e instituciones de crédito. Anticipos de caja fija.
5759. Otras cuentas restringidas de pagos.

577. Activos líquidos equivalentes al efectivo.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo corriente del balance en el epígrafe VII, «Efectivo y otros activos líquidos equivalentes».

570. Caja operativa.

Disponibilidades de medios líquidos.
Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, a la entrada de medios líquidos, con abono a las cuentas que hayan de servir de contrapartida según la naturaleza de la operación que da lugar al cobro.
b) Se abonará, a su salida, con cargo a las cuentas que hayan de servir de contrapartida según la naturaleza de la operación que da lugar al pago.

571. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas operativas.

Saldos a favor de la entidad en cuentas operativas, de disponibilidad inmediata, en bancos e instituciones de crédito.
Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se cargará, por las entradas de efectivo o por las transferencias recibidas, con abono a las cuentas que hayan de servir de contrapartida según la naturaleza de la operación que da lugar al cobro.
b) Se abonará, por la disposición total o parcial del saldo, con cargo a las cuentas que hayan de servir de contrapartida de acuerdo con la naturaleza de la operación que da lugar al pago.

573. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de recaudación.

Saldos a favor de la entidad en cuentas restringidas de recaudación.
Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se cargará, por las entradas de efectivo, con abono a las cuentas que hayan de servir de contrapartida según la naturaleza de la operación que da lugar al cobro.

b) Se abonará, por los traspasos realizados, con cargo a la cuenta que corresponda de este mismo subgrupo.

574. Caja restringida.

Disponibilidades líquidas destinadas a pagos a justificar y anticipos de caja fija.
Funcionará a través de sus divisionarias.
El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

5740. Caja. Pagos a justificar.

Disponibilidades líquidas destinadas a pagos a justificar.
Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, generalmente, con abono a la subcuenta 5584, «Libramientos para pagos a justificar», por los fondos recibidos para pagos a justificar en efectivo.
b) Se abonará con cargo a:

b.1) La subcuenta 5580, «Provisiones de fondos para pagos a justificar pendientes de justificación», por los pagos realizados.
b.2) La subcuenta 5584, «Libramientos para pagos a justificar» por el reintegro de las cantidades no invertidas o no justificadas.

5741. Caja. Anticipos de caja fija.

Disponibilidades líquidas destinadas a anticipos de caja fija.
Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes» por la constitución del anticipo de caja fija.
a.2) La subcuenta 5585, «Libramientos para la reposición de anticipos de caja fija pendientes de pago», por las reposiciones del anticipo.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) La subcuenta 5581, «Provisiones de fondos para anticipos de caja fija pendientes de justificación», por los pagos realizados.
b.2) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el reintegro de fondos al cancelarse el anticipo de caja fija.

575. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de pagos.

Saldos a favor de la entidad en cuentas restringidas de provisiones de fondos para pagos a justificar y anticipos de caja fija.
Funcionará a través de sus divisionarias.
El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

5750. Bancos e instituciones de crédito. Pagos a justificar.

Saldos a favor de la entidad en cuentas restringidas de pagos para la realización de pagos a justificar:

a) Se cargará con abono a la subcuenta 5584, «Libramientos para pagos a justificar», por las entradas de fondos provenientes de la cuenta operativa por los libramientos expedidos a justificar.
b) Se abonará con cargo a:

b.1) La subcuenta 5580, «Provisiones de fondos para pagos a justificar pendientes de justificación», por los pagos realizados.
b.2) La subcuenta 5584, «Libramientos para pagos a justificar» por el reintegro de las cantidades no invertidas o no justificadas.

5751. Bancos e instituciones de crédito. Anticipos de caja fija.

Saldos a favor de la entidad en cuentas restringidas de pagos de anticipos de caja fija.

a) Se cargará con abono a:

a.1) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes» por la constitución del anticipo de caja fija.
a.2) La subcuenta 5585, «Libramientos para la reposición de anticipos de caja fija pendientes de pago», por las reposiciones del anticipo.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) La subcuenta 5581, «Provisiones de fondos para anticipos de caja fija pendientes de justificación», por los pagos realizados.
b.2) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el reintegro de fondos al cancelarse el anticipo de caja fija.

5759. Otras cuentas restringidas de pagos.

Saldos a favor de la entidad en cuentas restringidas para pagos específicos.

a) Se cargará, por las entradas de fondos, con abono a la cuenta del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes» que corresponda.
b) Se abonará, por la disposición total o parcial del saldo, con cargo a las cuentas que hayan de servir de contrapartida de acuerdo con la naturaleza de la operación que dé lugar al pago.

577. Activos líquidos equivalentes al efectivo.

Inversiones financieras de gran liquidez, que cumplan todas las condiciones siguientes:

– Se realizan con el objetivo de rentabilizar excedentes temporales de efectivo y forman parte de la gestión normal de la liquidez de la entidad.
– En el momento de su formalización tienen un vencimiento no superior a 3 meses.
– Son fácilmente convertibles en importes determinados de efectivo sin incurrir en penalizaciones significativas.
– No están sujetas a riesgo de cambios en su valor.

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se cargará, por su precio de adquisición, con abono, generalmente, a la cuenta 571, «Bancos e instituciones de crédito. Cuentas operativas», o a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», si la operación tuviera que imputarse al presupuesto.
b) Se cargará, por los intereses explícitos o implícitos devengados, con abono, generalmente, a la cuenta 769, «Otros ingresos financieros».
c) Se abonará por el importe recibido en el momento de la enajenación o liquidación de la inversión, con cargo, generalmente, a la cuenta 571, «Bancos e instituciones de crédito. Cuentas operativas», o a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», si la operación tuviera que imputarse al presupuesto.

58. Provisiones a corto plazo.

582. Provisión a corto plazo para responsabilidades.
583. Provisión a corto plazo por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero.
585. Provisión a corto plazo para devolución de ingresos.
588. Provisión a corto plazo para transferencias y subvenciones.
589. Otras provisiones a corto plazo.

Recoge las provisiones incluidas en el subgrupo 14, «Provisiones a largo plazo», cuya cancelación se prevea en el corto plazo, así como las provisiones que en el momento de su reconocimiento se espera tener que cancelar en un plazo no superior a un año.
Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo corriente del balance en el epígrafe I, «Provisiones a corto plazo».
El movimiento de las cuentas de este subgrupo es análogo al de las correspondientes cuentas del subgrupo 14, «Provisiones a largo plazo».

585. Provisión a corto plazo para devolución de ingresos.

Recoge las devoluciones de impuestos y de otros ingresos que la entidad espera realizar en un plazo no superior a un año, respecto de las que existe incertidumbre sobre su importe exacto o sobre su vencimiento.

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se abonará, al cierre del ejercicio, por el importe estimado de las devoluciones de ingresos que la entidad debe realizar, con cargo a las cuentas correspondientes de los grupos 6, «Compras y gastos por naturaleza», y 7, «Ventas e ingresos por naturaleza».

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 418, «Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones», en el momento en que se dicte el acuerdo de devolución de ingresos.

b.2) La subcuenta 7955, «Exceso de provisión para devolución de ingresos», por la diferencia positiva entre el importe de la provisión existente a fin de ejercicio anterior y los importes efectivamente devueltos con cargo a la misma.

59. Deterioro de valor de inversiones financieras a corto plazo.

594. Deterioro de valor de participaciones a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

5940. Deterioro de valor de participaciones a corto plazo en entidades de derecho público del grupo, multigrupo y asociadas.

5941. Deterioro de valor de participaciones a corto plazo en sociedades mercantiles y sociedades cooperativas del grupo, multigrupo y asociadas.

5942. Deterioro de valor de participaciones a corto plazo en otras entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

595. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

5950. Deterioro de valor de valores mantenidos a vencimiento de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

5951. Deterioro de valor de valores disponibles para la venta de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

596. Deterioro de valor de créditos y otras inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

5960. Deterioro de valor de créditos a corto plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

5961. Deterioro de valor de fianzas constituidas a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

5962. Deterioro de valor de depósitos constituidos a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

597. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a corto plazo.

5970. Deterioro de valor de valores mantenidos a vencimiento.

5971. Deterioro de valor de valores disponibles para la venta.

598. Deterioro de valor de créditos y otras inversiones financieras a corto plazo.

5980. Deterioro de valor de créditos a corto plazo.

5981. Deterioro de valor de fianzas constituidas a corto plazo.

5982. Deterioro de valor de depósitos constituidos a corto plazo.

Recoge las correcciones de valor motivadas por las pérdidas por deterioro de los activos financieros incluidos en este grupo.

Se traspasará a este subgrupo el importe de las correcciones de valor por deterioro de las inversiones financieras a largo plazo, que figuran en el subgrupo 29, «Deterioro de valor de activos no corrientes», cuando dichas inversiones se traspasen a este grupo.

Las cuentas de este subgrupo minorarán en el activo corriente del balance la partida en la que figure el correspondiente elemento patrimonial.

594. Deterioro de valor de participaciones a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Correcciones valorativas por deterioro del valor de las participaciones a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
Funcionará a través de sus divisionarias.
Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por el importe del deterioro estimado que se deba imputar a resultados, con cargo a la cuenta 696, «Pérdidas por deterioro de participaciones», a través de la divisionaria correspondiente.
b) Se cargará, con abono a:

b.1) La cuenta 796, «Reversión del deterioro de participaciones», a través de la divisionaria correspondiente, cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.
b.2) La correspondiente cuenta del subgrupo 53, «Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», cuando se enajenen los valores o se den de baja del activo por cualquier otro motivo.

595. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Correcciones valorativas por deterioro del valor de inversiones a corto plazo en valores representativos de deuda emitidos por entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
Funcionará a través de sus divisionarias.
Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por el importe del deterioro estimado, con cargo a la subcuenta 6970, «Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas».
b) Se cargará, con abono a:

b.1) La subcuenta 7970, «Reversión del deterioro de valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas», cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.
b.2) La divisionaria correspondiente de la cuenta 532, «Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas», cuando se enajenen los valores o se den de baja del activo por cualquier otro motivo.

596. Deterioro de valor de créditos y otras inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Correcciones valorativas por deterioro del valor de créditos concedidos y fianzas y depósitos constituidos a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
Funcionará a través de sus divisionarias.
Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por el importe del deterioro estimado, con cargo a la correspondiente divisionaria de la cuenta 698, «Pérdidas por deterioro de créditos y otras inversiones financieras».
b) Se cargará, con abono a:

b.1) La cuenta 798, «Reversión del deterioro de créditos y otras inversiones financieras», a través de la divisionaria que corresponda, cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.
b.2) La cuenta o subcuenta representativa del correspondiente activo financiero, cuando se cancelen o cuando se den de baja del activo por insolvencia definitiva del deudor y, en este último caso, por la parte de saldo que resulte incobrable.

597. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a corto plazo.

Correcciones valorativas por deterioro del valor de inversiones a corto plazo en valores representativos de deuda emitidos por entidades que no son del grupo, multigrupo y asociadas.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por el importe del deterioro estimado, con cargo a la subcuenta 6971, «Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda de otras entidades».

b) Se cargará, con abono a:

b.1) La subcuenta 7971, «Reversión del deterioro de valores representativos de deuda de otras entidades», cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.

b.2) La divisionaria correspondiente de la cuenta 541, «Valores representativos de deuda a corto plazo», cuando se enajenen los valores o se den de baja del activo por cualquier otro motivo.

598. Deterioro de valor de créditos y otras inversiones financieras a corto plazo.

Correcciones valorativas por deterioro del valor de créditos concedidos y fianzas y depósitos constituidos a corto plazo en entidades que no son del grupo, multigrupo y asociadas.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por el importe del deterioro estimado, con cargo a la correspondiente subcuenta de la cuenta 698, «Pérdidas por deterioro de créditos y otras inversiones financieras».

b) Se cargará, con abono a:

b.1) La cuenta 798, «Reversión del deterioro de créditos y otras inversiones financieras», a través de la divisionaria que corresponda, cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.

b.2) La cuenta o subcuenta representativa del correspondiente activo financiero, cuando se cancelen o cuando se den de baja del activo por insolvencia definitiva del deudor y, en este último caso, por la parte de saldo que resulte incobrable.

Grupo 6. Compras y gastos por naturaleza

Aprovisionamientos de mercaderías y demás bienes adquiridos por la entidad para revenderlos, bien sea sin alterar su forma o sustancia, o previa adaptación, transformación o construcción.

Comprende las cuentas destinadas a recoger, de acuerdo con su naturaleza o destino, los gastos imputables al resultado económico patrimonial del ejercicio.

Las denominaciones y códigos de las cuentas de los subgrupos 60, «Compras», y 61, «Variación de existencias», son orientativos, por tanto, cada entidad podrá desarrollar tantas cuentas como su actividad exija.

En general todas las cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza», se abonan, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 129, «Resultado del ejercicio»; por ello, al exponer los movimientos de las sucesivas cuentas del grupo sólo se hará referencia a los motivos de cargo. En las excepciones se citarán los motivos de abono y cuentas de contrapartida.

60. Compras.

600. Compras de mercaderías.
601. Compras de materias primas.
602. Compras de otros aprovisionamientos.
605. Compras de activos adquiridos para otras entidades.
607. Trabajos realizados por otras entidades.

600/601/602/605/607 Compras de.../Trabajos realizados por otras entidades.

Recogen el aprovisionamiento de mercaderías y demás bienes incluidos en los subgrupos 30, «Comerciales», 31, «Materias primas», y 32, «Otros aprovisionamientos», destinados a la venta o a ser consumidos durante el ejercicio económico.

También recogen las adquisiciones de bienes incluidos en el subgrupo 37, «Activos construidos o adquiridos para otras entidades», cuando tales activos no se construyan directamente por la entidad gestora.

Comprende también los trabajos que, formando parte del proceso de producción propia, se encarguen a otras entidades.

Su movimiento es el siguiente:

Se cargarán, por el importe de las compras, a la recepción de la mercancía, o a su puesta en camino si se transporta por cuenta de la entidad, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 40, «Acreedores presupuestarios», y 41, «Acreedores no presupuestarios».

En particular, la cuenta 607, «Trabajos realizados por otras entidades», se cargará a la recepción de los trabajos encargados a otras entidades.

61. Variación de existencias.

610. Variación de existencias de mercaderías.
611. Variación de existencias de materias primas.
612. Variación de existencias de otros aprovisionamientos.

610/611/612. Variación de existencias de...

Cuentas destinadas a registrar, al cierre del ejercicio, las variaciones entre las existencias finales y las iniciales, correspondientes a los subgrupos 30, «Comerciales», 31, «Materias primas», y 32, «Otros aprovisionamientos».

Se cargarán por el importe de las existencias iniciales y se abonarán por el de las existencias finales, con abono y cargo, respectivamente, a cuentas de los subgrupos 30, «Comerciales», 31, «Materias primas», y 32, «Otros aprovisionamientos». El saldo que resulte en estas cuentas se cargará o abonará, según los casos, a la cuenta 129, «Resultado del ejercicio».

62. Servicios exteriores.

620. Gastos de investigación y desarrollo.
621. Arrendamientos y cánones.
622. Reparaciones y conservación.
623. Servicios de profesionales independientes.
624. Transportes.
625. Primas de seguros.
626. Servicios bancarios y similares.
627. Publicidad, propaganda y relaciones públicas.
628. Suministros.
629. Comunicaciones y otros servicios.

Servicios de naturaleza diversa adquiridos por la entidad, no incluidos en el subgrupo 60, «Compras» o que no formen parte del precio de adquisición del inmovilizado o de las inversiones financieras.

Las cuentas del subgrupo se cargarán con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 40, «Acreedores presupuestarios», por el reconocimiento de la obligación.

620. Gastos de investigación y desarrollo.

Recoge, entre otros, los gastos de investigación y desarrollo por servicios encargados a empresas, universidades u otras instituciones dedicadas a la investigación científica o tecnológica.

621. Arrendamientos y cánones.

Importe de los gastos, devengados por el alquiler o arrendamiento operativo de bienes, muebles e inmuebles, así como las cantidades fijas o variables que se satisfacen por el

derecho al uso o a la concesión de uso de las distintas manifestaciones de la propiedad industrial o de la propiedad intelectual.

622. Reparaciones y conservación.

En esta cuenta se contabilizarán los gastos de sostenimiento de los bienes contabilizados en el grupo 2, «Activo no corriente», siempre que sean por cuenta de la entidad.

623. Servicios de profesionales independientes.

Importe que se satisface a los profesionales por los servicios prestados a la entidad.
Comprende los honorarios de economistas, abogados, auditores, notarios, etc., así como las comisiones de agentes mediadores independientes.

624. Transportes.

Transportes a cargo de la entidad, realizados por terceros, cuando no proceda incluirlos en el precio de adquisición del inmovilizado o de las existencias. En esta cuenta se registrarán, entre otros, los transportes de ventas.

625. Primas de seguros.

Cantidades devengadas por la entidad en concepto de primas de seguros, excepto las que se refieren al personal, que deben contabilizarse dentro de la cuenta 642, «Cotizaciones sociales a cargo del empleador», cuando se trate de cuotas a los distintos regímenes de seguridad social, 643, «Aportaciones a sistemas complementarios de pensiones», por el importe de las aportaciones devengadas a planes de pensiones u otro sistema análogo de cobertura de situaciones de jubilación, invalidez o muerte y en la 644, «Otros gastos sociales», cuando lo sean por seguros sobre la vida, enfermedad, etc; contratados por la entidad con otras entidades.

626. Servicios bancarios y similares.

Cantidades satisfechas en concepto de servicios bancarios y similares, que no tengan la consideración de gastos financieros.

627. Publicidad, propaganda y relaciones públicas.

Gastos de divulgación, edición, catálogos, repertorios y cualquier otro medio de propaganda y publicidad conducente a informar a los ciudadanos de los servicios de la entidad, campañas de divulgación, orientación y de fomento o promoción cultural, artística y comercial; las campañas informativas sobre gastos e ingresos públicos, emisión de deuda pública; seguridad vial; medicina preventiva y alimentación; y, en general, las que tiendan a propiciar el conocimiento y colaboración de los servicios públicos, a través de los diversos medios de comunicación social.

628. Suministros.

Electricidad y cualquier otro abastecimiento que no tuviere la cualidad de almacenable.

629. Comunicaciones y otros servicios.

Gastos de teléfono, télex, telégrafo y correos u otro medio de comunicación, así como aquellos gastos no comprendidos en las cuentas anteriores.
En esta cuenta se contabilizarán, entre otros, los gastos de viaje del personal de la entidad, incluidos los de transporte, y los gastos de oficina no incluidos en otras cuentas.

63. Tributos.

630. Tributos de carácter local.
631. Tributos de carácter autonómico.
632. Tributos de carácter estatal.
634. Ajustes negativos en la imposición indirecta.
639. Ajustes positivos en la imposición indirecta.

630/631/632. Tributos de carácter...

En estas cuentas se contabilizan los tributos exigidos a la entidad cuando ésta sea contribuyente, excepto si los tributos deben contabilizarse en otras cuentas, como los que incrementan el gasto por compras realizadas.

Se cargarán con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», al reconocimiento de la obligación.

634. Ajustes negativos en la imposición indirecta.

Aumento de los gastos por impuestos indirectos que se produce como consecuencia de regularizaciones y cambios en la situación tributaria de la entidad.

Recoge el importe de las diferencias negativas que resulten en el IVA soportado deducible, al practicarse las regularizaciones anuales derivadas de la aplicación de la regla de prorrata.

Se cargará, por el importe de la regularización anual, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

Simultáneamente, se realizarán dos asientos consecutivos. Primero se cargará la cuenta 472, «Hacienda Pública, IVA soportado», a través de sus divisionarias, con abono a la cuenta 410 «Acreedores por IVA soportado». Este asiento es de signo negativo. En segundo lugar se cargará la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», con abono a la cuenta 410, «Acreedores por IVA soportado».

639. Ajustes positivos en la imposición indirecta.

Disminución de los gastos por impuestos indirectos que se produce como consecuencia de regularizaciones y cambios en la situación tributaria de la entidad.

Recoge el importe de las diferencias positivas que resulten en el IVA soportado deducible, al practicarse las regularizaciones anuales derivadas de la aplicación de la regla de la prorrata.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por el importe de la regularización anual, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

Simultáneamente, se realizarán dos asientos consecutivos. Primero se cargará la cuenta 472, «Hacienda Pública IVA soportado», a través de sus divisionarias, con abono a la cuenta 410, «Acreedores por IVA soportado». En segundo lugar, se cargará la cuenta 410, «Acreedores por IVA soportado», con abono a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

b) Se cargará, por su saldo, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 129, «Resultado del ejercicio».

64. Gastos de personal y prestaciones sociales.

640. Sueldos y salarios.
641. Indemnizaciones.
642. Cotizaciones sociales a cargo del empleador.
643. Aportaciones a sistemas complementarios de pensiones.
644. Otros gastos sociales.
645. Prestaciones sociales.

Retribuciones al personal, cualquiera que sea la forma o el concepto por el que se satisfacen, cuotas a cargo de la entidad a los regímenes de seguridad social y de pensiones del personal a su servicio y los demás gastos de carácter social del personal dependiente de la misma.

Las cuentas de este subgrupo se cargarán, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por el reconocimiento de la obligación.

640. Sueldos y salarios.

Remuneraciones, fijas y eventuales, al personal que preste sus servicios en la entidad.

641. Indemnizaciones.

Cantidades que se entregan al personal de la entidad para resarcirle de un daño o perjuicio. Se incluyen específicamente en esta cuenta las indemnizaciones por despido y jubilaciones anticipadas.

642. Cotizaciones sociales a cargo del empleador.

Recoge las aportaciones de la entidad, sujeto de la contabilidad, a los distintos regímenes de seguridad social y de pensiones del personal a su servicio.

643. Aportaciones a sistemas complementarios de pensiones.

Importe de las aportaciones devengadas a planes de pensiones u otro sistema análogo de cobertura de situaciones de jubilación, invalidez o muerte, en relación con el personal de la entidad.

644. Otros gastos sociales.

Gastos de naturaleza social realizados en cumplimiento de una disposición legal, o voluntariamente, por la entidad.

Se citan, a título indicativo, las subvenciones a economatos y comedores; formación y perfeccionamiento del personal cuando contrate con servicios del exterior; becas para estudio; transporte del personal a su centro o lugar de trabajo; primas por contratos de seguros sobre la vida, accidentes, enfermedad, etc.

645. Prestaciones sociales.

Recoge las pensiones de jubilación y supervivencia que, con arreglo a la legislación correspondiente, causan en su favor o en el de sus familiares los funcionarios, así como las pensiones excepcionales entregadas a título personal, y haberes de excedentes forzosos, y en general, aquellas prestaciones que satisface la entidad, siempre que no se consideren remuneraciones al personal.

Las pensiones a personas que no son consecuencia de prestaciones previas de los beneficiarios, se imputarán a la cuenta 650, «Transferencias».

65. Transferencias y subvenciones.

650. Transferencias.

6500. A la entidad o entidades propietarias.
6501. Al resto de entidades.

651. Subvenciones.

6510. A la entidad o entidades propietarias.
6511. Al resto de entidades.

650. Transferencias.

Las que tienen por objeto una entrega dineraria o en especie sin contraprestación directa por parte de los beneficiarios, destinándose a financiar operaciones o actividades no singularizadas.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

Se cargará con abono a:

a) Generalmente, la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», en el momento que la transferencia sea vencida, líquida y exigible.

b) La cuenta que corresponda según la naturaleza del bien que se entrega, en el caso de transferencias en especie.

651. Subvenciones.

Las que tienen por objeto una entrega dineraria o en especie sin contraprestación directa por parte de los beneficiarios, destinándose a un fin, propósito, actividad o proyecto

específico, con la obligación por parte del beneficiario de cumplir las condiciones y requisitos que se hubieran establecido o, en caso contrario, proceder a su reintegro.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 650, «Transferencias».

66. Gastos financieros.

660. Gastos financieros por actualización de provisiones.
661. Intereses de empréstitos y otras emisiones análogas.
662. Intereses de deudas.

6625. Intereses de deudas con entidades de crédito.
6626. Intereses de otras deudas.
6628. Intereses de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura.

663. Intereses de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

6630. Intereses de empréstitos y otras emisiones análogas, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
6632. Intereses de otras deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

664. Pérdidas en instrumentos financieros a valor razonable.

6640. Pérdidas en activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.
6641. Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta.
6642. Pérdidas en pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados.
6645. Pérdidas en derivados financieros designados instrumentos de cobertura.

66451. De coberturas de los flujos de efectivo de pasivos financieros.
66452. De coberturas de participaciones en el patrimonio neto.
66453. De coberturas del valor razonable de valores representativos de deuda.
66454. De coberturas de los flujos de efectivo de valores representativos de deuda.
66459. De transacciones previstas que no se produzcan.

6646. Pérdidas en otros derivados financieros.

665. Pérdidas en instrumentos financieros a coste amortizado o a coste.

6650. Pérdidas en inversiones financieras a coste amortizado.
6651. Pérdidas en inversiones en instrumentos de patrimonio valorados a coste.
6655. Pérdidas en pasivos financieros a coste amortizado.

666. Pérdidas en instrumentos financieros con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

6660. Pérdidas en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
6661. Pérdidas en valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas a coste amortizado.
6662. Pérdidas de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
6663. Pérdidas en pasivos financieros con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a coste amortizado.

667. Pérdidas de créditos incobrables.

6670. Con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
6671. Con otras entidades.

668. Diferencias negativas de cambio.
669. Otros gastos financieros.

660. Gastos financieros por actualización de provisiones.

Importe de la carga financiera correspondiente a los ajustes de valor de las provisiones en concepto de actualización financiera.

Se cargará por el reconocimiento del ajuste de carácter financiero, con abono a las correspondientes cuentas de provisiones, incluidas en los subgrupos 14, «Provisiones a largo plazo», y 58, «Provisiones a corto plazo».

661. Intereses de empréstitos y otras emisiones análogas.

Importe de los intereses devengados durante el ejercicio, correspondientes a la financiación ajena instrumentada en valores representativos de deuda, que no hayan sido adquiridos por entidades del grupo, multigrupo y asociadas, cualquiera que sea el plazo de vencimiento y el modo en que estén instrumentados tales intereses, incluidos los intereses que correspondan a la imputación, según el método del tipo de interés efectivo, de la diferencia entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda.

Se cargará:

a) Al devengo de los intereses con abono a cuentas del subgrupo 15, «Empréstitos y otras emisiones análogas a largo plazo», o del subgrupo 50, «Empréstitos y otras emisiones análogas a corto plazo».

En caso de que la diferencia entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda fuese negativa, el asiento será el inverso.

b) Por el importe de los intereses devengados y vencidos en el ejercicio, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

662. Intereses de deudas.

Importe de los intereses de los préstamos recibidos y otras deudas pendientes de amortizar con entidades que no sean del grupo, multigrupo y asociadas, cualquiera que sea el modo en que se instrumenten tales intereses.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se cargará:

a) Al devengo de los intereses con abono, generalmente, a cuentas de los subgrupos 17, «Deudas a largo plazo por préstamos recibidos y otros conceptos», y 52, «Deudas a corto plazo por préstamos recibidos y otros conceptos».

b) Por el importe de los intereses devengados y vencidos en el ejercicio, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

663. Intereses de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Importe de los intereses devengados durante el ejercicio, correspondientes a deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas, cualquiera que sea el plazo de vencimiento y el modo en que estén instrumentados tales intereses.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se cargará:

a) Al devengo de los intereses con abono a cuentas de los subgrupos 16, «Deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas», y 51, «Deudas a corto plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

b) Por el importe de los intereses devengados y vencidos en el ejercicio, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

664. Pérdidas en instrumentos financieros a valor razonable.

Pérdidas originadas por la valoración a valor razonable de todos los instrumentos financieros clasificados en las categorías de activos financieros a valor razonable con cambios en resultados, activos financieros disponibles para la venta y pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados, incluidas las que se produzcan con ocasión de su reclasificación.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

6640. Pérdidas en activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

Se cargará por la disminución en el valor razonable de los activos financieros clasificados en esta categoría con abono a la subcuenta 5401, «Inversiones en instrumentos de patrimonio a valor razonable con cambios en resultados».

Asimismo, en el caso previsto en el primer párrafo del apartado 5.2.1 de la norma de reconocimiento y valoración n.º 10 «Coberturas contables», se cargará por la disminución en

el valor razonable de los activos cubiertos con abono a la cuenta representativa de dichos activos.

6641. Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta.

Se cargará en el momento en que se produzca la baja, enajenación o cancelación de los activos financieros clasificados en esta categoría, por el saldo negativo acumulado en el patrimonio neto, con abono a la cuenta 902, «Imputación de pérdidas en activos financieros disponibles para la venta».

6642. Pérdidas en pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

Se cargará por el incremento en el valor razonable de los pasivos financieros clasificados en esta categoría con abono a la correspondiente cuenta del pasivo.

6645. Pérdidas en derivados financieros designados instrumentos de cobertura.

Funcionará a través de sus divisionarias.
El movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

66451/66452/66453/66454. De coberturas de…

Se cargarán:

a) Por el importe que resulte de aplicar las reglas que rigen la contabilidad de coberturas, con abono a las subcuentas 1760, «Pasivos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura», 2630, «Activos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura», 5260, «Pasivos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura», o 5430, «Activos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura».
b) Por la transferencia a la cuenta del resultado económico patrimonial del importe negativo que se haya reconocido directamente en el patrimonio neto, con abono a la subcuenta 9110, «Imputación de pérdidas por coberturas a la cuenta del resultado económico patrimonial».

66459. De transacciones previstas que no se produzcan.

Se cargará con abono a la subcuenta 9110, «Imputación de pérdidas por coberturas a la cuenta del resultado económico patrimonial», por la transferencia a la cuenta del resultado económico patrimonial del importe negativo que se haya reconocido directamente en el patrimonio neto, cuando la entidad no espere que tenga lugar la transacción prevista cubierta.

6646. Pérdidas en otros derivados financieros.

Se cargará por la disminución en el valor razonable del derivado financiero con abono a las subcuentas 1761, «Pasivos por otros derivados financieros a largo plazo», 2631, «Activos por otros derivados financieros a largo plazo», 5261, «Pasivos por otros derivados financieros a corto plazo» o 5431, «Activos por otros derivados financieros a corto plazo».

665. Pérdidas en instrumentos financieros a coste amortizado o a coste.

Pérdidas producidas por la baja, enajenación, o cancelación de instrumentos financieros con entidades que no sean del grupo, multigrupo y asociadas valorados al coste amortizado o al coste cuando se trate de activos financieros disponibles para la venta para los que no se puede determinar un valor razonable fiable, excepto las pérdidas de créditos que deban figurar en la cuenta 667, «Pérdidas de créditos incobrables».
Funcionará a través de sus divisionarias.
Se cargará por la pérdida producida, con abono a cuentas de los subgrupos 15, «Empréstitos y otras emisiones análogas a largo plazo», 17, «Deudas a largo plazo por préstamos recibidos y otros conceptos», 26, «Otras inversiones financieras a largo plazo», 50, «Empréstitos y otras emisiones análogas a corto plazo», 52, «Deudas a corto plazo por préstamos recibidos y otros conceptos» y 54, «Inversiones financieras a corto plazo».

666. Pérdidas en instrumentos financieros con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Pérdidas producidas por la baja, enajenación, o cancelación de instrumentos financieros con entidades del grupo, multigrupo y asociadas, excepto las que deban registrarse en la cuenta 664, «Pérdidas en instrumentos financieros a valor razonable».

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se cargará por la pérdida producida, con abono a las cuentas correspondientes de los subgrupos 16, «Deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas», 25, «Inversiones financieras a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», 51, «Deudas a corto plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas», y 53, «Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

667. Pérdidas de créditos incobrables.

Pérdidas producidas por insolvencias firmes y por prescripción de créditos concedidos y de otros derechos de cobro.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se cargará por la pérdida producida con abono a la cuenta representativa del crédito o derecho de cobro o, en el caso de pérdidas de derechos de cobro presupuestarios, la cuenta 438, «Derechos cancelados de presupuesto corriente» o a la cuenta 439, «Derechos cancelados de presupuestos cerrados», a través de sus correspondientes divisionarias, según proceda.

668. Diferencias negativas de cambio.

Pérdidas producidas por modificaciones del tipo de cambio en partidas monetarias denominadas en moneda extranjera.

Se cargará con abono a las cuentas representativas de los activos y pasivos monetarios en moneda extranjera, por el importe de las diferencias negativas calculadas al cierre del ejercicio o en el momento de su baja en cuentas, enajenación o cancelación.

669. Otros gastos financieros.

Gastos de naturaleza financiera no recogidos en otras cuentas de este subgrupo.

Se cargará, por el importe de los gastos incurridos, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

67. Pérdidas procedentes de activos no corrientes, otros gastos de gestión ordinaria y gastos excepcionales.

670. Pérdidas procedentes del inmovilizado intangible.
671. Pérdidas procedentes del inmovilizado material.
672. Pérdidas procedentes de las inversiones inmobiliarias.
673. Pérdidas procedentes del Patrimonio público del suelo.
674. Pérdidas procedentes de activos en estado de venta.
676. Otras pérdidas de gestión ordinaria.
678. Gastos excepcionales.

670/671/672/673/674. Pérdidas procedentes de….

Pérdidas producidas en general por la enajenación del inmovilizado intangible, el material, las inversiones inmobiliarias, el Patrimonio público del suelo, y los activos en estado de venta, o por la baja en inventario total o parcial como consecuencia de depreciaciones irreversibles de dichos activos o con motivo de las reclasificaciones que se realicen entre ellos.

Se cargarán, por la pérdida producida, con abono a las cuentas de los subgrupos 20, «Inmovilizaciones intangibles», 21, «Inmovilizaciones materiales», 22, «Inversiones inmobiliarias», 24, «Patrimonio público del suelo», o 38, «Activos en estado de venta» que correspondan.

676. Otras pérdidas de gestión ordinaria.

Las que teniendo esta naturaleza, no figuran en cuentas anteriores. En particular, reflejará la regularización anual de utillaje y herramientas.

Se cargará, por la pérdida producida, con abono a la cuenta correspondiente según la naturaleza de la disminución.

678. Gastos excepcionales.

Pérdidas y gastos de carácter excepcional y cuantía significativa que atendiendo a su naturaleza no deban contabilizarse en otras cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza», ni del grupo 8, «Gastos imputados al patrimonio neto».

Se incluirán, en todo caso, las sanciones y multas, los producidos por inundaciones y otros accidentes, incendios, indemnizaciones a terceros y la pérdida o reducción de fianzas constituidas.

Su movimiento es el siguiente:

Se cargará, por el importe de los gastos excepcionales, con abono a la cuenta que corresponda según la naturaleza de los mismos.

68. Dotaciones para amortizaciones.

680. Amortización del inmovilizado intangible.

6800. Amortización de inversión en investigación.
6801. Amortización de inversión en desarrollo.
6803. Amortización de propiedad industrial e intelectual.
6806. Amortización de aplicaciones informáticas.
6807. Amortización de inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos.
6809. Amortización de otro inmovilizado intangible.

681. Amortización del inmovilizado material.

6810. Amortización de terrenos y bienes naturales.
6811. Amortización de construcciones.
6812. Amortización de infraestructuras.
6813. Amortización de bienes del patrimonio histórico.
6814. Amortización de maquinaria y utillaje.
6815. Amortización de instalaciones técnicas y otras instalaciones.
6816. Amortización de mobiliario.
6817. Amortización de equipos para procesos de información.
6818. Amortización de elementos de transporte.
6819. Amortización de otro inmovilizado material.

682. Amortización de las inversiones inmobiliarias.

6820. Amortización de inversiones en terrenos.
6821. Amortización de inversiones en construcciones.

684. Amortización del Patrimonio público del suelo.

6840. Amortización de terrenos del Patrimonio público del suelo.
6841. Amortización de construcciones del Patrimonio público del suelo.
6489. Amortización de otros bienes y derechos del Patrimonio público del suelo.

680/681/682/684. Amortización de…

Expresión de la depreciación sistemática anual efectiva sufrida por el inmovilizado intangible y material por su utilización, por las inversiones inmobiliarias y el Patrimonio público del suelo.

Funcionarán a través de sus divisionarias.

Se cargarán, por la dotación del ejercicio, con abono a cuentas del subgrupo 28, «Amortización acumulada del inmovilizado».

69. Pérdidas por deterioro.

690. Pérdidas por deterioro del inmovilizado intangible.

6903. Pérdidas por deterioro de propiedad industrial e intelectual.
6906. Pérdidas por deterioro de aplicaciones informáticas.
6907. Pérdidas por deterioro de inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos.

6909. Pérdidas por deterioro de otro inmovilizado intangible.

691. Pérdidas por deterioro del inmovilizado material.

6910. Pérdidas por deterioro de terrenos y bienes naturales.
6911. Pérdidas por deterioro de construcciones.
6912. Pérdidas por deterioro de infraestructuras.
6913. Pérdidas por deterioro de bienes del patrimonio histórico.
6914. Pérdidas por deterioro de maquinaria y utillaje.
6915. Pérdidas por deterioro de instalaciones técnicas y otras instalaciones.
6916. Pérdidas por deterioro de mobiliario.
6917. Pérdidas por deterioro de equipos para proceso de información.
6918. Pérdidas por deterioro de elementos de transporte.
6919. Pérdidas por deterioro de otro inmovilizado material.

692. Pérdidas por deterioro de las inversiones inmobiliarias.

6920. Pérdidas por deterioro de inversiones en terrenos.
6921. Pérdidas por deterioro de inversiones en construcciones.

693. Pérdidas por deterioro del Patrimonio público del suelo.

6930. Pérdidas por deterioro de terrenos del Patrimonio público del suelo.
6931. Pérdidas por deterioro de construcciones del Patrimonio público del suelo.
6939. Pérdida por deterioro de otros bienes y derechos del Patrimonio público del suelo.

694. Pérdidas por deterioro de existencias y otros activos en estado de venta.

6940. Pérdidas por deterioro de productos terminados y en curso de fabricación.
6941. Pérdidas por deterioro de mercaderías.
6942. Pérdidas por deterioro de materias primas.
6943. Pérdidas por deterioro de otros aprovisionamientos.
6948. Pérdidas por deterioro de activos en estado de venta.

696. Pérdidas por deterioro de participaciones.

6960. Pérdidas por deterioro de participaciones en entidades de derecho público del grupo, multigrupo y asociadas.
6961. Pérdidas por deterioro de participaciones en sociedades mercantiles y sociedades cooperativas del grupo, multigrupo y asociadas.
6962. Pérdidas por deterioro de participaciones en otras entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
6963. Pérdidas por deterioro de participaciones en el patrimonio neto de otras entidades.

697. Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda.

6970. Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
6971. Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda de otras entidades.

698. Pérdidas por deterioro de créditos y otras inversiones financieras.

6980. Pérdidas por deterioro de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
6981. Pérdidas por deterioro de fianzas constituidas en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
6982. Pérdidas por deterioro de depósitos constituidos en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
6983. Pérdidas por deterioro de créditos a otras entidades.
6984. Pérdidas por deterioro de fianzas constituidas en otras entidades.
6985. Pérdidas por deterioro de depósitos constituidos en otras entidades.

690/691/692/693. Pérdidas por deterioro de…

Corrección valorativa por deterioro de carácter reversible en el inmovilizado intangible, en el material, en las inversiones inmobiliarias y en el Patrimonio público del suelo.
Funcionarán a través de sus divisionarias.

Se cargará, por el importe del deterioro estimado, con abono a las cuentas 290, «Deterioro de valor del inmovilizado intangible», 291, «Deterioro de valor del inmovilizado material», 292, «Deterioro de valor de las inversiones inmobiliarias» y 293, «Deterioro de valor del Patrimonio público del suelo», respectivamente.

694. Pérdidas por deterioro de existencias y otros activos en estado de venta.

Esta cuenta funcionará a través de sus divisionarias.

La definición y movimiento de todas las divisionarias salvo la subcuenta 6948, «Pérdida por deterioro de activos en estado de venta», son los siguientes:

Corrección valorativa, realizada al cierre del ejercicio, por el deterioro de carácter reversible en las existencias.

Se cargará, por el importe del deterioro estimado, con abono a cuentas del subgrupo 39, «Deterioro de valor de las existencias y otros activos en estado de venta».

La definición y el movimiento de la subcuenta 6948, «Pérdida por deterioro de activos en estado de venta», es el siguiente:

Recoge la corrección valorativa por deterioro de carácter reversible de los activos en estado de venta.

Se cargará, por el importe del deterioro estimado, con abono a la cuenta 398, «Deterioro de activos en estado de venta».

696. Pérdidas por deterioro de participaciones.

Corrección valorativa, por deterioro del valor de participaciones en el patrimonio neto.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se cargará, por el importe del deterioro estimado, con abono a las cuentas correspondientes de los subgrupos 29, «Deterioro de valor de activos no corrientes», y 59, «Deterioro de valor de inversiones financieras a corto plazo», y con abono a la cuenta 260, «Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio», la subcuenta 5400, «Inversiones a corto plazo en instrumentos de patrimonio disponibles para la venta» o a cuentas del grupo 9 «Ingresos imputados al patrimonio neto», en caso de deterioro de activos financieros disponibles para la venta.

697. Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda.

Corrección valorativa, por deterioro del valor de valores representativos de deuda

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se cargará, por el importe del deterioro estimado, con abono a las cuentas correspondientes de los subgrupos 29, «Deterioro de valor de activos no corrientes», y 59, «Deterioro de valor de inversiones financieras a corto plazo».

698. Pérdidas por deterioro de créditos y otras inversiones financieras.

Corrección valorativa, por deterioro del valor en créditos, fianzas y depósitos de los subgrupos 25, «Inversiones financieras a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», 26, «Otras inversiones financieras a largo plazo», 27, «Fianzas y depósitos constituidos a largo plazo», 53, «Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», 54, «Inversiones financieras a corto plazo» y 56, «Fianzas y depósitos recibidos y constituidos a corto plazo y ajustes por periodificación» y del grupo 4, «Acreedores y deudores».

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se cargará, por el importe del deterioro estimado, con abono a las cuentas correspondientes de los subgrupos 29, «Deterioro de valor de activos no corrientes», y 59, «Deterioro de valor de inversiones financieras a corto plazo» o a la cuenta 490 «Deterioro de valor de créditos», según corresponda.

Cuando se utilice la alternativa segunda prevista en la cuenta 490, la definición y el movimiento contable se adaptarán a lo establecido en dicha cuenta.

Grupo 7. Ventas e ingresos por naturaleza

Comprende los recursos procedentes de la capacidad impositiva de la entidad y de los rendimientos del ejercicio de su actividad, así como, otros ingresos imputables al resultado económico patrimonial del ejercicio.

Las denominaciones y códigos de las cuentas de los subgrupos 70, «Ventas e ingresos por activos adquiridos o construidos para otras entidades», y 71, «Variación de existencias», son orientativos, por tanto, cada entidad podrá desarrollar tantas cuentas como su actividad exija.

En general, todas las cuentas del grupo 7, «Ventas e ingresos por naturaleza», se cargan, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 129, «Resultado del ejercicio»; por ello al exponer el juego de las sucesivas del grupo sólo se hará referencia a los motivos de abono. En las excepciones se citarán los motivos de cargo y cuentas de contrapartida.

Las anulaciones de derechos de cobro presupuestarios con origen en ingresos recogidos en cuentas de este grupo se registrarán mediante un cargo a la cuenta que corresponda del grupo 7, «Ventas e ingresos por naturaleza», con abono a la cuenta 433, «Derechos anulados de presupuesto corriente». Asimismo los acuerdos de devolución de ingresos presupuestarios con origen en ingresos recogidos en cuentas de este grupo se registrarán mediante un cargo a la cuenta que corresponda del grupo 7, «Ventas e ingresos por naturaleza», con abono a la cuenta 418, «Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones», en el momento en el que se dicte el acuerdo de devolución.

70. Ventas e ingresos por activos construidos o adquiridos para otras entidades.

700. Ventas de mercaderías.
701. Ventas de productos terminados.
702. Ventas de productos semiterminados.
703. Ventas de subproductos y residuos.
704. Ventas de envases y embalajes.
705. Prestaciones de servicios.
707. Ingresos por activos construidos o adquiridos para otras entidades.

7070. Ingresos imputados por grado de avance de activos construidos para otras entidades.
7071. Ingresos imputados por entregas de activos construidos o adquiridos para otras entidades.

700/701/702/703/704. Ventas de…

Transacciones, con salida o entrega de los bienes objeto de tráfico de la entidad, sujeto de la contabilidad, mediante precio.

Se abonarán, por el importe de la transacción, con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

705. Prestaciones de servicios.

Recoge los ingresos derivados de la prestación de servicios en régimen de derecho privado, excluyéndose, por tanto, aquéllos cuya contraprestación esté constituida por una tasa o un precio público, que figurarán en el subgrupo 74, «Tasas, precios públicos y contribuciones especiales».

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 700, «Ventas de mercaderías».

707. Ingresos por activos construidos o adquiridos para otras entidades.

Recoge los ingresos derivados de la construcción o adquisición de activos para otras entidades. Incluye tanto los derivados de aquellas obras construidas por la entidad cuyo ingreso se impute al resultado del ejercicio en función del grado de avance de las mismas, como de aquéllas que deban imputarse en el ejercicio en que se entreguen a la entidad destinataria. Asimismo incluye los derivados de los activos adquiridos para otras entidades.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

7070. Ingresos imputados por grado de avance de activos construidos para otras entidades.

Recoge los ingresos derivados de la construcción de activos para otras entidades cuando su imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial se efectúe en función del grado de avance de la misma.

Se abonará por los ingresos relacionados con el contrato con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», la cuenta 446, «Deudores por activos construidos para otras entidades pendientes de certificar», o la cuenta 416, «Anticipos para activos construidos o adquiridos para otras entidades», según proceda, al menos al final de cada ejercicio.

7071. Ingresos imputados por entregas de activos construidos o adquiridos para otras entidades.

Recoge los ingresos derivados de la construcción de activos para otras entidades cuando su imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial se efectúe en el momento en el que la entidad destinataria de los activos asuma los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad, generalmente, en el momento de su entrega. Se incluyen los ingresos derivados de la adquisición de activos para otras entidades.

Se abonará por los ingresos relacionados con el contrato con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», o la cuenta 416, «Anticipos para activos construidos o adquiridos para otras entidades», cuando se hayan recibido anticipos para la construcción o adquisición de los activos.

71. Variación de existencias.

710. Variación de existencias de producción en curso.
711. Variación de existencias de productos semiterminados.
712. Variación de existencias de productos terminados.
713. Variación de existencias de subproductos, residuos y materiales recuperados.
717. Variación de existencias de activos construidos o adquiridos para otras entidades.

710/711/712/713/717. Variación de existencias de…

Cuentas destinadas a registrar, al cierre de ejercicio, las variaciones entre las existencias finales y las iniciales, correspondientes a los subgrupos 33, «Producción en curso», 34, «Productos semiterminados», 35, «Productos terminados», 36, «Subproductos, residuos y materiales recuperados», y 37, «Activos construidos o adquiridos para otras entidades».

Se cargarán por el importe de las existencias iniciales y se abonarán por el de las existencias finales, con abono y cargo, respectivamente, a cuentas de los citados subgrupos 33, «Producción en curso», 34, «Productos semiterminados», 35, «Productos terminados», 36, «Subproductos, residuos y materiales recuperados», y 37, «Activos construidos o adquiridos para otras entidades». El saldo que resulte en estas cuentas se cargará o abonará, según los casos, a la cuenta 129, «Resultado del ejercicio».

72. Impuestos directos.

720. Impuesto sobre la renta de las personas físicas.
724. Impuesto sobre bienes inmuebles.
725. Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica.
726. Impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana.
727. Impuesto sobre actividades económicas.
728. Otros impuestos.

Este subgrupo recoge todo tipo de ingresos exigidos sin contraprestación cuyo hecho imponible esté constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica que pongan de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo, como consecuencia de la posesión de un patrimonio o la obtención de una renta.

El movimiento de las cuentas de este subgrupo es el siguiente:

a) Se abonarán, por el importe de los impuestos liquidados, con cargo a la cuenta 430 «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

b) Se cargarán con abono a la cuenta 585, «Provisión a corto plazo para devolución de ingresos», al cierre del ejercicio, por las devoluciones previstas no reconocidas.

720. Impuesto sobre la renta de las personas físicas.

Recoge la recaudación cedida a las entidades locales por el impuesto del Estado a que se refiere su denominación.

724/…/727. Impuesto sobre...

Cada una de estas cuentas recoge el impuesto y, en su caso, el recargo a que se refiere su denominación.

728. Otros impuestos.

Recoge otros impuestos directos no incluidos en otras cuentas de este subgrupo. A título de ejemplo se pueden citar: los impuestos extinguidos y los recargos sobre impuestos del Estado o de las Comunidades Autónomas.

73. Impuestos indirectos.

731. Impuestos sobre el valor añadido.

7310. Impuesto sobre el valor añadido.
7311. Impuesto general indirecto canario.

732. Impuestos especiales.
733. Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras.
735. Impuesto municipal sobre gastos suntuarios.
736. Impuesto sobre la producción e importación de bienes y servicios.

7360. Impuesto sobre la producción, los servicios y la importación en las ciudades de Ceuta y Melilla.
7361. Arbitrio sobre importaciones y entregas de mercancías en las islas Canarias.

739. Otros impuestos.

Se incluirán en este subgrupo todo tipo de ingresos exigidos sin contraprestación cuyo hecho imponible esté constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica, que pongan de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo, como consecuencia de la circulación de los bienes o el gasto.
El movimiento de las cuentas de este subgrupo es el siguiente:

a) Se abonarán, por el importe de los impuestos devengados, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».
b) Se cargarán con abono a la cuenta 585, «Provisión a corto plazo para devolución de ingresos», al cierre del ejercicio, por las devoluciones previstas no reconocidas.

731/732. Impuestos…

Estas cuentas recogen la recaudación cedida a las entidades locales por los impuestos del Estado a que se refiere su denominación.

733 /…/736. Impuestos...

Cada una de estas cuentas recoge el impuesto al que se refiere su denominación.

739. Otros impuestos.

Recoge los impuestos indirectos no incluidos en otras cuentas de este subgrupo. A título de ejemplo se pueden citar: los impuestos extinguidos y los recargos sobre impuestos del Estado o de las Comunidades Autónomas.

74. Tasas, precios públicos, contribuciones especiales e ingresos urbanísticos.

740. Tasas por prestación de servicios o realización de actividades.
741. Precios públicos por prestación de servicios o realización de actividades.
742. Tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público.
744. Contribuciones especiales.

745. Ingresos por actuaciones urbanísticas.

7450. Canon de urbanización.
7451. Cuotas de urbanización.

746. Aprovechamientos urbanísticos.

7460. Canon por aprovechamientos urbanísticos.
7461. Aprovechamiento urbanístico correspondiente a la Administración.

El movimiento de las cuentas de este subgrupo es el siguiente:

Se abonarán, por el importe de la tasa, precio público, contribución especial o ingreso urbanístico, según proceda, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

740. Tasas por prestación de servicios o realización de actividades.

Ingresos de derecho público y de carácter tributario que se exigen como consecuencia de la prestación de servicios o realización de actividades por la entidad.

741. Precios públicos por prestación de servicios o realización de actividades.

Ingresos de derecho público que se exigen como consecuencia de entregas de bienes asociadas a determinadas prestaciones de servicios y las prestaciones de servicios o realización de actividades en régimen de derecho público que no tengan el carácter tributario de tasa.

742. Tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público.

Ingresos de derecho público y de carácter tributario que se exigen como consecuencia de la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público.

744. Contribuciones especiales.

Ingresos de derecho público derivados de la realización por la entidad de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos.

745. Ingresos por actuaciones urbanísticas.

Ingresos de derecho público derivados de actuaciones urbanísticas, como consecuencia de aportaciones exigidas a través de una norma con rango de ley de las Administraciones Públicas competentes a los peticionarios de licencias o propietarios de los terrenos para implantar infraestructuras complementarias a la urbanización que se desarrolle (canon de urbanización), o exigidas por la entidad a los propietarios de los terrenos para urbanizar al objeto de financiar los gastos de urbanización (cuotas de urbanización).
Funcionará a través de sus divisionarias.

746. Aprovechamientos urbanísticos.

Ingresos de derecho público procedentes del canon por aprovechamiento urbanístico establecido a través de una norma con rango de ley de las Administraciones Públicas competentes recibido por actuaciones declaradas de interés comunitario en suelo no urbanizable, así como los procedentes del aprovechamiento urbanístico correspondiente a la Administración, distintos del canon anterior.
Funcionará a través de sus divisionarias.

75. Transferencias y subvenciones.

750. Transferencias.

7500. De la entidad o entidades propietarias.
7501. Del resto de entidades.

751. Subvenciones para gastos no financieros del ejercicio.

7510. De la entidad o entidades propietarias.
7511. Del resto de entidades.

752. Subvenciones para la cancelación de deudas genéricas.

7520. De la entidad o entidades propietarias.
7521. Del resto de entidades.

753. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta imputadas al resultado del ejercicio.

7530. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero imputadas al resultado del ejercicio por amortización.

75300. De la entidad o entidades propietarias.
75301. Del resto de entidades.

7531. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y activos en estado de venta imputadas al resultado del ejercicio por enajenación o baja.

75310. De la entidad o entidades propietarias.
75311. Del resto de entidades.

754. Subvenciones para activos corrientes y gastos imputadas al ejercicio.

7540. De la entidad o entidades propietarias.
7541. Del resto de entidades.

755. Subvenciones para gastos financieros del ejercicio.

7550. De la entidad o entidades propietarias.
7551. Del resto de entidades.

756. Subvenciones para la financiación de operaciones financieras imputadas al ejercicio.

7560. De la entidad o entidades propietarias.
7561. Del resto de entidades.

Importes que deben ser imputados al resultado del ejercicio por transferencias y subvenciones recibidas.
Las cuentas de este subgrupo funcionarán a través de sus divisionarias.

750. Transferencias.

Fondos o bienes recibidos por la entidad, sin contraprestación directa por su parte, destinándose a financiar operaciones o actividades no singularizadas.
Se abonará con cargo a:

a) Generalmente, la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», en el momento que la transferencia sea vencida, líquida y exigible.
b) La cuenta que corresponda según la naturaleza del bien que se reciba, en el caso de transferencias en especie.

751. Subvenciones para gastos no financieros del ejercicio.

Fondos o bienes recibidos por la entidad para financiar operaciones corrientes concretas y específicas devengadas en el ejercicio. Dentro de ellas se incluyen las subvenciones concedidas a la entidad para asegurar una rentabilidad mínima o para financiar gastos del ejercicio.
Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 750, «Transferencias».

752. Subvenciones para la cancelación de deudas genéricas.

Recoge las recibidas por la entidad para la cancelación en el ejercicio de deudas que no supongan una financiación específica de un elemento patrimonial.
Su movimiento es el siguiente:

Se abonará con cargo a:

a) Generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», en el momento que la subvención sea vencida, líquida y exigible.

b) La cuenta representativa de la deuda que corresponda, en el caso de asunción de deudas por otras entidades.

753. Subvenciones para la financiación de inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta imputadas al resultado del ejercicio.

Importe traspasado al resultado del ejercicio de las subvenciones recibidas para la financiación de inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta.
Funcionará a través de sus divisionarias.
El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

7530. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero imputadas al resultado del ejercicio por amortización.

Se abonará, en el momento de la imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial de la subvención por la amortización del inmovilizado no financiero, con cargo a la cuenta 840, «Imputación de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta».

7531. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta imputadas al resultado del ejercicio por enajenación o baja.

Se abonará, en el momento de la imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial de la subvención por la enajenación o baja del activo, con cargo a la cuenta 840, «Imputación de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta».

754/756. Subvenciones para…imputadas al ejercicio.

Importe traspasado al resultado del ejercicio de las subvenciones recibidas para la financiación de activos corrientes y gastos y de operaciones financieras.
Se abonará, en el momento de la imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial de la subvención, con cargo a la cuenta 841, «Imputación de subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos», u 842, «Imputación de subvenciones para la financiación de operaciones financieras», en función de su destino.

755. Subvenciones para gastos financieros del ejercicio.

Fondos o bienes recibidos por la entidad para financiar operaciones financieras concretas y específicas devengadas en el ejercicio.
Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 750, «Transferencias».

76. Ingresos financieros.

760. Ingresos de participaciones en el patrimonio neto.
761. Ingresos de valores representativos de deuda.
762. Ingresos de créditos.

7620. Ingresos de créditos.
7628. Ingresos de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura.

763. Ingresos de inversiones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

7630. Ingresos de participaciones en el patrimonio neto de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
7631. Ingresos de valores representativos de deudas de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
7632. Ingresos de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

764. Beneficios en instrumentos financieros a valor razonable.

7640. Beneficios en activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.
7641. Beneficios en activos financieros disponibles para la venta.
7642. Beneficios en pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados.
7645. Beneficios en derivados financieros designados instrumentos de cobertura.

76451. De coberturas de los flujos de efectivo de pasivos financieros.

76452. De coberturas de participaciones en el patrimonio neto.
76453. De coberturas del valor razonable de valores representativos de deuda.
76454. De coberturas de los flujos de efectivo de valores representativos de deuda.
76459. De transacciones previstas que no se produzcan.

7646. Beneficios en otros derivados financieros.

765. Beneficios en instrumentos financieros a coste amortizado o a coste.

7650. Beneficios en inversiones financieras a coste amortizado.
7651. Beneficios en inversiones en instrumentos de patrimonio valorados a coste.
7655. Beneficios en pasivos financieros a coste amortizado.

766. Beneficios en instrumentos financieros con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

7660. Beneficios en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
7661. Beneficios en valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas a coste amortizado.
7663. Beneficios en pasivos financieros con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a coste amortizado.

768. Diferencias positivas de cambio.
769. Otros ingresos financieros.
760. Ingresos de participaciones en el patrimonio neto.

Ingresos a favor de la entidad, devengados en el ejercicio, procedentes de participaciones en el patrimonio neto de entidades que no sean del grupo, multigrupo y asociadas.

Se abonará, por el importe de los dividendos a percibir, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por los dividendos con vencimiento en el ejercicio, y a la cuenta 545, «Dividendo a cobrar», por los dividendos con vencimiento en ejercicio posterior (acordados y no vencidos).

761. Ingresos de valores representativos de deuda.

Intereses de valores representativos de deuda de entidades que no sean del grupo, multigrupo y asociadas, devengados a favor de la entidad en el ejercicio, incluidos los intereses que correspondan a la imputación, según el método del tipo de interés efectivo, de la diferencia entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Al devengo de los intereses, con cargo a las cuentas correspondientes de los subgrupos 26, «Otras inversiones financieras a largo plazo», o 54, «Inversiones financieras a largo plazo», según proceda.

a.2) Por el importe de los intereses devengados y vencidos en el ejercicio, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

b) Se abonará o se cargará, con cargo o abono a las cuentas 802, «Imputación de beneficios en activos financieros disponibles para la venta», y 902, «Imputación de pérdidas en activos financieros disponibles para la venta», respectivamente, por la imputación a lo largo de la vida residual de los valores, según el método del tipo de interés efectivo, de las variaciones de valor reconocidas en el patrimonio neto hasta el momento de su reclasificación a inversión mantenida hasta el vencimiento.

762. Ingresos de créditos.

Importe de los intereses de préstamos y otros créditos de entidades que no sean del grupo, multigrupo y asociadas devengados en el ejercicio, incluidos los referentes a operaciones de permutas financieras.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se abonará, al devengo de los intereses, con cargo, generalmente, a las cuentas 255, «Intereses a largo plazo de créditos», 544, «Créditos a corto plazo al personal», o

547,»Intereses a corto plazo de créditos», según proceda, y a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por el importe de los intereses devengados y vencidos en el ejercicio.

763. Ingresos de inversiones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Ingresos a favor de la entidad devengados en el ejercicio provenientes de inversiones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El movimiento de cada divisionaria es análogo al de su correspondiente para entidades que no sean del grupo, multigrupo y asociadas, utilizando como contrapartida las cuentas de los subgrupos 25, «Inversiones financieras a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», y 53, «Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

764. Beneficios en instrumentos financieros a valor razonable.

Beneficios originados por la valoración a valor razonable de todos los instrumentos financieros clasificados en las categorías de activos financieros a valor razonable con cambios en resultados, activos financieros disponibles para la venta y pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados, incluidas las que se produzcan con ocasión de su reclasificación.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

7640. Beneficios en activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

Se abonará por el aumento en el valor razonable de los activos financieros con cargo a la subcuenta 5401, «Inversiones en instrumentos de patrimonio a valor razonable con cambios en resultados».

Asimismo, en el caso previsto en el primer párrafo del apartado 5.2.1 de la norma de reconocimiento y valoración n.º 10 «Coberturas contables», se abonará por el aumento en el valor razonable de los activos cubiertos con cargo a la cuenta representativa de dichos activos.

7641. Beneficios en activos financieros disponibles para la venta.

Se abonará en el momento en que se produzca la baja, enajenación o cancelación de los activos financieros, por el saldo positivo acumulado en el patrimonio neto, con cargo a la cuenta 802, «Imputación de beneficios en activos financieros disponibles para la venta».

7642. Beneficios en pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

Se abonará por la disminución en el valor razonable de los pasivos financieros con cargo a la correspondiente cuenta del elemento patrimonial.

7645. Beneficios en derivados financieros designados instrumentos de cobertura.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

76451/76452/76453/76454. De coberturas de…

Se abonarán:

a) Por el importe que resulte de aplicar las reglas que rigen la contabilidad de coberturas, con cargo a las subcuentas 1760, «Pasivos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura», 2630, «Activos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura», 5260, «Pasivos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura», o 5430, «Activos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura».

b) Por la transferencia a la cuenta del resultado económico-patrimonial del importe positivo que se haya reconocido directamente en el patrimonio neto, con cargo a la subcuenta 8110, «Imputación de beneficios por coberturas a la cuenta del resultado económico patrimonial».

76459. De transacciones previstas que no se produzcan.

Se abonará con cargo a la subcuenta 8110, «Imputación de beneficios por coberturas a la cuenta del resultado económico patrimonial», por la transferencia a la cuenta del resultado económico patrimonial del importe positivo que se haya reconocido directamente en el patrimonio neto, cuando la entidad no espere que tenga lugar la transacción prevista cubierta.

7646. Beneficios en otros derivados financieros.

Se abonará por el aumento en el valor razonable del derivado financiero con cargo a las subcuentas 1761, «Pasivos por otros derivados financieros a largo plazo», 2631,»Activos por otros derivados financieros a largo plazo», 5261, «Pasivos por otros derivados financieros a corto plazo», o 5431,»Activos por otros derivados financieros a corto plazo».

765. Beneficios en instrumentos financieros a coste amortizado o a coste.

Beneficios producidos por la baja, enajenación, o cancelación de instrumentos financieros con entidades que no sean del grupo, multigrupo y asociadas valorados al coste amortizado o al coste, cuando para los activos financieros disponibles para la venta no se pueda determinar su valor razonable.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se abonará por el beneficio producido, con cargo a cuentas de los subgrupos 15, «Empréstitos y otras emisiones análogas a largo plazo», 17,» Deudas a largo plazo por préstamos recibidos y otros conceptos», 26, «Otras inversiones financieras a largo plazo», 50,»Empréstitos y otras emisiones análogas a corto plazo», 52, «Deudas a corto plazo por préstamos recibidos y otros conceptos», y 54,»Inversiones financieras a corto plazo».

766. Beneficios en instrumentos financieros con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Beneficios producidos por la baja, enajenación, o cancelación de instrumentos financieros con entidades del grupo, multigrupo y asociadas, excepto las que deban registrarse en la cuenta 764, «Beneficios en instrumentos financieros a valor razonable».

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se abonará por el beneficio producido, con cargo a las cuentas correspondientes de los subgrupos 16, «Deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas», 25, «Inversiones financieras a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», 51, «Deudas a corto plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas», y 53, «Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

768. Diferencias positivas de cambio.

Beneficios producidos por modificaciones del tipo de cambio en partidas monetarias denominadas en moneda extranjera.

Se abonará con cargo a las cuentas representativas de los activos y pasivos monetarios en moneda extranjera, por el importe de las diferencias positivas calculadas al cierre del ejercicio o en el momento de su baja en cuentas, enajenación o cancelación.

769. Otros ingresos financieros.

Ingresos de naturaleza financiera no recogidos en otras cuentas de este subgrupo. Se pueden citar, entre otros, comisión por avales y seguros en operaciones financieras con el exterior, intereses de demora por todos los conceptos, intereses de cuentas corrientes bancarias abiertas en instituciones de crédito, los recargos del periodo ejecutivo, así como los de declaración extemporánea.

Se abonará, por el importe de los ingresos devengados, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

77. Beneficios procedentes de activos no corrientes, otros ingresos de gestión ordinaria e ingresos excepcionales.

770. Beneficios procedentes del inmovilizado intangible.

771. Beneficios procedentes del inmovilizado material.

772. Beneficios procedentes de las inversiones inmobiliarias.
773. Beneficios procedentes del Patrimonio público del suelo.
774. Beneficios procedentes de activos en estado de venta.
775. Reintegros.
776. Ingresos por arrendamientos.
777. Otros ingresos.
778. Ingresos excepcionales.

770/……/774. Beneficios procedentes del….

Beneficios producidos, en general, por la enajenación del inmovilizado intangible, el material, las inversiones inmobiliarias, el Patrimonio público del suelo y los activos en estado de venta, o con motivo de las reclasificaciones que se produzcan entre ellos.

Su movimiento es el siguiente:

Se abonarán con cargo a:

a) La cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por el beneficio obtenido en la enajenación.

b) Las cuentas de los subgrupos 20, «Inmovilizaciones intangibles», 21, «Inmovilizaciones materiales», 22, «Inversiones inmobiliarias», 24, «Patrimonio público del suelo» o 38, «Activos en estado de venta», en el momento de la reclasificación.

775. Reintegros.

Recoge el importe de los reintegros de pagos derivados de gastos económicos que tengan poca importancia relativa y que, de acuerdo con la normativa aplicable, se deban imputar al presupuesto de ingresos de la entidad.

Aquellos reintegros que tengan importancia relativa se registrarán en la correspondiente cuenta de gastos por naturaleza, salvo los derivados de errores producidos en ejercicios anteriores que se registrarán en la cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores».

Su movimiento es el siguiente:

Se abonará, al reconocimiento de los ingresos presupuestarios, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

776. Ingresos por arrendamientos.

Los devengados por el alquiler de bienes muebles e inmuebles cedidos para el uso o disposición de terceros.

Comprende, también, los derivados de todo tipo de concesiones y aprovechamientos especiales que la entidad pueda percibir. No se incluyen aquí los ingresos producidos por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, recogidos en la cuenta 742, «Tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público».

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 775, «Reintegros».

777. Otros ingresos.

Ingresos no financieros, no recogidos en otras cuentas, devengados por la entidad. A título de ejemplo se pueden citar: los originados por la prestación eventual de ciertos servicios a terceros, recursos eventuales de todos los ramos, multas y sanciones, etc.

Su movimiento es el siguiente:

Se abonará, al reconocimiento de los ingresos presupuestarios, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

778. Ingresos excepcionales.

Beneficios e ingresos de carácter excepcional y cuantía significativa que atendiendo a su naturaleza no deban contabilizarse en otras cuentas del grupo 7, «Ventas e ingresos por naturaleza», ni del grupo 9, «Ingresos imputados al patrimonio neto».

Se incluirán, en todo caso, los procedentes de aquéllos créditos que en su día fueron amortizados por insolvencias firmes, los derivados de la prescripción de obligaciones así como los derivados de la reversión de activos entregados en subvención o de la reversión

anticipada de activos cedidos en uso de forma gratuita, por incumplimiento de condiciones por parte del beneficiario.

Su movimiento es el siguiente:

Se abonará, al reconocimiento de los ingresos, con cargo a la cuenta que corresponda en función del origen de los mismos.

78. Trabajos realizados para la entidad.

780. Trabajos realizados para el inmovilizado intangible.
781. Trabajos realizados para el inmovilizado material.
782. Trabajos realizados para inversiones inmobiliarias.
783. Trabajos realizados para el inmovilizado e inversiones inmobiliarias en curso.
784. Trabajos realizados para el Patrimonio público del suelo.
785. Gastos financieros imputados al inmovilizado intangible.
786. Gastos financieros imputados al inmovilizado material.
787. Gastos financieros imputados a inversiones inmobiliarias.
788. Gastos financieros imputados al inmovilizado e inversiones inmobiliarias en curso.
789. Gastos financieros imputados al Patrimonio público del suelo.

Las cuentas de este subgrupo recogen el coste de los trabajos realizados por la entidad para su inmovilizado, utilizando sus equipos y su personal, que se activan.

También recogen el coste de los trabajos realizados, mediante encargo, por otros entes públicos o privados para inversiones en investigación y desarrollo.

Durante el ejercicio los gastos que se originen por la ejecución de dichos trabajos se cargarán a cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza», con abono a cuentas del subgrupo 40, «Acreedores presupuestarios».

780. Trabajos realizados para el inmovilizado intangible.

Contrapartida de gastos de investigación y desarrollo y otros realizados para la creación de los bienes comprendidos en el subgrupo 20, «Inmovilizaciones intangibles».

Se abonará, por el importe anual de los gastos que sean objeto de inventario, con cargo a cuentas del subgrupo 20, «Inmovilizaciones intangibles».

781. Trabajos realizados para el inmovilizado material.

Contrapartida de los gastos realizados por la entidad para la construcción o ampliación de los bienes y elementos comprendidos en el subgrupo 21, «Inmovilizaciones materiales».

Se abonará, por el importe anual de los gastos, con cargo a cuentas del subgrupo 21, «Inmovilizaciones materiales».

782. Trabajos realizados para inversiones inmobiliarias.

Contrapartida de los gastos realizados por la entidad para la construcción o ampliación de los bienes y elementos comprendidos en el subgrupo 22, «Inversiones inmobiliarias».

Se abonará, por el importe anual de los gastos, con cargo a cuentas del subgrupo 22, «Inversiones inmobiliarias».

783. Trabajos realizados para el inmovilizado e inversiones inmobiliarias en curso.

Trabajos realizados durante el ejercicio y no terminados al cierre del mismo.

Se abonará, por el importe anual de los gastos, con cargo a cuentas del subgrupo 23, «Inmovilizaciones materiales e inversiones inmobiliarias en curso».

784. Trabajos realizados para el Patrimonio público del suelo.

Contrapartida de los gastos realizados por la entidad para la construcción o ampliación de los bienes comprendidos en el subgrupo 24, «Patrimonio público del suelo», terminados o no al cierre del ejercicio.

Se abonará, por el importe anual de los gastos, con cargo a cuentas del subgrupo 24, «Patrimonio público del suelo».

785. Gastos financieros imputados al inmovilizado intangible.

Contrapartida de gastos financieros imputados al inmovilizado intangible.

Se abonará, por el importe anual de los gastos financieros imputables, con cargo a cuentas del subgrupo 20, «Inmovilizaciones intangibles».

786. Gastos financieros imputados al inmovilizado material.

Contrapartida de los gastos financieros imputados al inmovilizado material.
Se abonará, por el importe anual de los gastos financieros imputables, con cargo a cuentas del subgrupo 21, «Inmovilizaciones materiales».

787. Gastos financieros imputados a inversiones inmobiliarias.

Contrapartida de los gastos financieros imputados a inversiones inmobiliarias.
Se abonará, por el importe anual de los gastos financieros imputables, con cargo a cuentas del subgrupo 22, «Inversiones inmobiliarias».

788. Gastos financieros imputados al inmovilizado e inversiones inmobiliarias en curso.

Contrapartida de los gastos financieros imputados al inmovilizado e inversiones inmobiliarias en curso.
Se abonará, por el importe anual de los gastos financieros imputables, con cargo a cuentas del subgrupo 23, «Inmovilizaciones materiales e inversiones inmobiliarias en curso».

789. Gastos financieros imputados al Patrimonio público del suelo.

Contrapartida de los gastos imputados al Patrimonio público del suelo.
Se abonará, por el importe anual de los gastos financieros imputables, con cargo a cuentas del subgrupo 24, «Patrimonio público del suelo».

79. Excesos y aplicaciones de provisiones y de pérdidas por deterioro.

790. Reversión del deterioro del inmovilizado intangible.

7903. Reversión del deterioro de propiedad industrial e intelectual.
7906. Reversión del deterioro de aplicaciones informáticas.
7907. Reversión del deterioro de inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos.
7909. Reversión del deterioro de otro inmovilizado intangible.

791. Reversión del deterioro del inmovilizado material.

7910. Reversión del deterioro de terrenos y bienes naturales.
7911. Reversión del deterioro de construcciones.
7912. Reversión del deterioro de infraestructuras.
7913. Reversión del deterioro de bienes del patrimonio histórico.
7914. Reversión del deterioro de maquinaria y utillaje.
7915. Reversión del deterioro de instalaciones técnicas y otras instalaciones.
7916. Reversión del deterioro de mobiliario.
7917. Reversión del deterioro de equipos para procesos de información.
7918. Reversión del deterioro de elementos de transporte.
7919. Reversión del deterioro de otro inmovilizado material.

792. Reversión del deterioro de las inversiones inmobiliarias.

7920. Reversión del deterioro de terrenos.
7921. Reversión del deterioro de construcciones.

793. Reversión del deterioro del Patrimonio público del suelo.

7930. Reversión del deterioro de terrenos del Patrimonio público del suelo.
7931. Reversión del deterioro de construcciones del Patrimonio público del suelo.
7939. Reversión del deterioro de otros bienes y derechos del Patrimonio público del suelo.

794. Reversión del deterioro de existencias y otros activos en estado de venta.

7940. Reversión del deterioro de productos terminados y en curso de fabricación.
7941. Reversión del deterioro de mercaderías.

7942. Reversión del deterioro de materias primas.
7943. Reversión del deterioro de otros aprovisionamientos.
7948. Reversión del deterioro de activos en estado de venta.

795. Exceso de provisiones.

7952. Exceso de provisión para responsabilidades.
7953. Exceso de provisión por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero.
7955. Exceso de provisión para devolución de ingresos.
7958. Exceso de provisión para transferencias y subvenciones.
7959. Exceso de otras provisiones.

796. Reversión del deterioro de participaciones.

7960. Reversión del deterioro de participaciones en entidades de derecho público del grupo, multigrupo y asociadas.
7961. Reversión del deterioro de participaciones en sociedades mercantiles y sociedades cooperativas del grupo, multigrupo y asociadas.
7962. Reversión del deterioro de participaciones en otras entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

797. Reversión del deterioro de valores representativos de deuda.

7970. Reversión del deterioro de valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
7971. Reversión del deterioro de valores representativos de deuda de otras entidades.

798. Reversión del deterioro de créditos y otras inversiones financieras.

7980. Reversión del deterioro de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
7981. Reversión del deterioro de fianzas constituidas en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
7982. Reversión del deterioro de depósitos constituidos en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
7983. Reversión del deterioro de créditos a otras entidades
7984. Reversión del deterioro de fianzas constituidas en otras entidades.
7985. Reversión del deterioro de depósitos constituidos en otras entidades.

799. Reversión del deterioro por el usufructo cedido del inmovilizado material.

790/791/792/793. Reversión del deterioro del ……...

Corrección valorativa, por la recuperación de valor, del inmovilizado intangible, del material, de las inversiones inmobiliarias y del Patrimonio público del suelo, hasta el importe de las pérdidas contabilizadas con anterioridad.
Se abonarán por el importe de la corrección de valor, con cargo a las cuentas 290, «Deterioro de valor del inmovilizado intangible», 291, «Deterioro de valor del inmovilizado material», 292, «Deterioro de valor de las inversiones inmobiliarias» y 293, «Deterioro de valor del Patrimonio público del suelo».

794. Reversión del deterioro de existencias y otros activos en estado de venta.

Esta cuenta funcionará a través de sus divisionarias.
La definición y el movimiento de todas las divisionarias salvo la 7948, «Reversión del deterioro de activos en estado de venta», son los siguientes:

Importe de la corrección por deterioro existente al cierre del ejercicio anterior.
Se abonará, al cierre del ejercicio, por el deterioro contabilizado en el ejercicio precedente, con cargo a las cuentas del subgrupo 39, «Deterioro de valor de las existencias y otros activos en estado de venta».
La definición y el movimiento de la subcuenta 7948, «Reversión del deterioro de activos en estado de venta» son los siguientes:

Recoge el importe de la corrección valorativa por la recuperación del valor de los bienes en estado de venta hasta el importe de las pérdidas por deterioro contabilizadas con anterioridad.

Se abonará, por el importe de la recuperación de valor, con cargo a la cuenta 398, «Deterioro de activos en estado de venta».

795. Exceso de provisiones.

Diferencia positiva entre el importe de la provisión existente y el que corresponda al cierre del ejercicio o en el momento de atender la correspondiente obligación.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se abonará por el importe de la corrección de valor, con cargo a las cuentas correspondientes del subgrupo 14, «Provisiones a largo plazo», o del subgrupo 58, «Provisiones a corto plazo».

796. Reversión del deterioro de participaciones.

Corrección valorativa, por la recuperación del valor de participaciones en el patrimonio neto.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se abonará por el importe de la recuperación de valor, con cargo a las cuentas correspondientes de los subgrupos 29, «Deterioro de valor de activos no corrientes», y 59, «Deterioro de valor de inversiones financieras a corto plazo».

797. Reversión del deterioro de valores representativos de deuda.

Corrección valorativa, por la recuperación del valor de valores representativos de deuda

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se abonará por el importe de la recuperación de valor, con cargo a las cuentas correspondientes de los subgrupos 29, «Deterioro de valor de activos no corrientes», y 59, «Deterioro de valor de inversiones financieras a corto plazo».

798. Reversión del deterioro de créditos y otras inversiones financieras.

Corrección valorativa, por la recuperación de valor en créditos, fianzas y depósitos de los subgrupos 25, «Inversiones financieras a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», 26, «Otras inversiones financieras a largo plazo», 27, «Fianzas y depósitos constituidos a largo plazo», 53, «Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», 54, «Inversiones financieras a corto plazo» y 56, «Fianzas y depósitos recibidos y constituidos a corto plazo y ajustes por periodificación» y del grupo 4, «Acreedores y deudores».

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se abonará por el importe de la recuperación de valor, con cargo a las cuentas correspondientes de los subgrupos 29, «Deterioro de valor de activos no corrientes», y 59, «Deterioro de valor de inversiones financieras a corto plazo» y a la cuenta 490, «Deterioro de valor de créditos», según corresponda.

Cuando se utilice la alternativa segunda prevista en la cuenta 490, la definición y el movimiento contable se adaptarán a lo establecido en dicha cuenta.

799. Reversión del deterioro por el usufructo cedido del inmovilizado material.

Corrección valorativa, por la recuperación de valor del inmovilizado cedido en uso.

Se abonará con cargo a la cuenta 299, «Deterioro de valor por usufructo cedido del inmovilizado material», cuando el importe recuperable del inmovilizado cedido en uso sea superior al valor contable con el límite del valor contable si no hubiera habido deterioro.

Grupo 8. Gastos imputados al patrimonio neto

Disminuciones del patrimonio neto de la entidad que no se imputan a la cuenta del resultado económico patrimonial del ejercicio en que se generan.

80. Pérdidas por valoración de activos financieros.

800. Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta.

802. Imputación de beneficios en activos financieros disponibles para la venta.

Recoge, durante el ejercicio, las variaciones negativas en el valor razonable de los activos financieros clasificados en la categoría «Activos financieros disponibles para la venta», así como la imputación a la cuenta del resultado económico-patrimonial de las variaciones positivas en el valor razonable de dichos activos reconocidas previamente en el patrimonio neto.

800. Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta.
Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará por las variaciones negativas en el valor razonable de los activos financieros clasificados como disponibles para la venta, incluidas las que se produzcan en caso de reclasificación, con abono a las cuentas de los correspondientes activos financieros.
b) Se abonará, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 133, «Ajustes por valoración en activos financieros disponibles para la venta».

802. Imputación de beneficios en activos financieros disponibles para la venta.
Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará:

a.1) En el momento en que se produzca la baja o enajenación del activo financiero disponible para la venta, incluidos los que hayan sido objeto de reclasificación, por el saldo positivo acumulado en el patrimonio neto con abono a la subcuenta 7641, «Beneficios en activos financieros disponibles para la venta».
a.2) En caso de reclasificación a «inversión mantenida hasta el vencimiento», con abono a la cuenta 761, «Ingresos de valores representativos de deuda», por la imputación a lo largo de la vida residual del activo financiero, según el método del tipo de interés efectivo, de los incrementos de valor reconocidos hasta ese momento en el patrimonio neto.

b) Se abonará, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 133, «Ajustes por valoración en activos financieros disponibles para la venta».

81. Gastos en operaciones de cobertura.

810. Pérdidas por coberturas.
811. Imputación de beneficios por coberturas.

8110. Imputación de beneficios por coberturas a la cuenta del resultado económico patrimonial.
8111. Imputación de beneficios por coberturas al valor inicial de la partida cubierta.

Recoge, durante el ejercicio, las pérdidas en instrumentos de cobertura que deban imputarse al patrimonio neto, según establece la norma de reconocimiento y valoración n.º 10, «Coberturas contables», así como las transferencias a la cuenta del resultado económico patrimonial de beneficios en instrumentos de cobertura imputados previamente al patrimonio neto.

810. Pérdidas por coberturas.
Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por el importe de la pérdida en el instrumento de cobertura que deba imputarse en el patrimonio neto; con abono, generalmente, a las subcuentas 1760, «Pasivos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura», 2630, «Activos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura», 5260, «Pasivos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura», o 5430, «Activos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura».
b) Se abonará por su saldo, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 134, «Ajustes por valoración de instrumentos de cobertura».

811. Imputación de beneficios por coberturas.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

8110. Imputación de beneficios por coberturas a la cuenta del resultado económico patrimonial.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la divisionaria correspondiente de la cuenta 7645, «Beneficios en derivados financieros designados instrumentos de cobertura», cuando según las normas de la contabilidad de coberturas deban transferirse a la cuenta del resultado económico patrimonial los importes positivos que se hayan reconocido directamente en el patrimonio neto.

b) Se abonará por su saldo, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 134, «Ajustes por valoración de instrumentos de cobertura».

8111. Imputación de beneficios por coberturas al valor inicial de la partida cubierta.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta del correspondiente elemento patrimonial, por la imputación al valor inicial del activo o pasivo que surja del cumplimiento de un compromiso en firme o de la realización de una transacción prevista.

b) Se abonará por su saldo, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 134, «Ajustes por valoración de instrumentos de cobertura».

82. Gastos por valoracion del inmovilizado no financiero.

820. Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por disminución de su valor razonable.

821. Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por amortizaciones.

822. Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por pérdidas de valor en bajas.

823. Imputación de beneficios en la valoración del inmovilizado no financiero.

820. Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por disminución de su valor razonable.

Cuenta que recoge, cuando la entidad siga el modelo de la revalorización, la disminución del valor razonable por el que se encuentran registrados los correspondientes elementos del inmovilizado no financiero con respecto a su valor contable, incluidas las derivadas de reclasificaciones por cambio de uso, cuando den lugar a cambios del modelo contable de la revalorización al modelo contable del coste.

Asimismo se recogen en esta cuenta los incrementos de la provisión por desmantelamiento, restauración o similar que sean consecuencia de cambios en el calendario, en el importe estimado de la misma o de un cambio en el tipo de descuento, en activos registrados por su valor razonable.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará:

a.1) Por las variaciones negativas en el valor razonable de los elementos del inmovilizado no financiero, con el límite del saldo de la cuenta 136, «Ajustes por valoración del inmovilizado no financiero», que corresponda a dicho elemento, con abono a las cuentas representativas de los correspondientes elementos patrimoniales.

a.2) Por los incrementos en la valoración de la provisión por desmantelamiento, restauración o similar, con el límite del saldo de la cuenta 136, «Ajustes por valoración del inmovilizado no financiero», que corresponda a dicho elemento, cuando proceda de acuerdo con la norma de reconocimiento y valoración n.º 17, «Provisiones, activos y pasivos contingentes»

b) Se abonará, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 136, «Ajustes por valoración del inmovilizado no financiero».

821. Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por amortizaciones.

Cuenta que recoge, cuando la entidad siga el modelo de la revalorización, la parte del gasto por amortización del ejercicio que exceda del gasto de amortización del ejercicio según el modelo del coste.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará por la dotación a la amortización anual con abono a la subcuenta que corresponda del subgrupo 28, «Amortización acumulada del inmovilizado», en función de la naturaleza del bien que se amortiza.

b) Se abonará, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 136, «Ajustes por valoración del inmovilizado no financiero».

822. Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por pérdidas de valor en bajas.

Cuenta que recoge, cuando la entidad siga el modelo de la revalorización, la pérdida sufrida en la enajenación, baja u otro tipo de disposición.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará por las variaciones negativas en el valor razonable de los activos no corrientes, con abono a las cuentas de los correspondientes elementos patrimoniales, por la parte del saldo de la cuenta 136, «Ajustes por valoración del inmovilizado no financiero», que corresponda a dicho inmovilizado.

b) Se abonará, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 136, «Ajustes por valoración del inmovilizado no financiero».

823. Imputación de beneficios en la valoración del inmovilizado no financiero.

Cuenta que recoge la imputación al resultado económico patrimonial del incremento de valor del inmovilizado no financiero realizado en el ejercicio e imputado al patrimonio neto de la entidad en ejercicios anteriores.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará en el momento en que se produzca la baja o enajenación del inmovilizado no financiero, por la parte del saldo de la cuenta 136, «Ajustes por valoración del inmovilizado no financiero», que le corresponda al inmovilizado enajenado, con abono a cuentas del subgrupo 77, «Beneficios procedentes de activos no corrientes, otros ingresos de gestión ordinaria e ingresos excepcionales» y a la cuenta que corresponda del inmovilizado no financiero.

b) Se abonará, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 136, «Ajustes por valoración del inmovilizado no financiero».

84. Imputación de subvenciones.

840. Imputación de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta.

8400. De la entidad o entidades propietarias.
8401. Del resto de entidades.

841. Imputación de subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos.

8410. De la entidad o entidades propietarias.
8411. Del resto de entidades.

842. Imputación de subvenciones para la financiación de operaciones financieras.

8420. De la entidad o entidades propietarias.
8421. Del resto de entidades.

840/841/842. Imputación de…

Cuentas que recogen la transferencia a la cuenta del resultado económico patrimonial de las subvenciones recibidas que han sido imputadas previamente al patrimonio neto.

Funcionarán a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargarán en el momento de la imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial de la subvención recibida, con abono a la correlativa cuenta del subgrupo 75, «Transferencias y subvenciones». En el caso de subvenciones para la financiación de activos corrientes, dicha imputación procederá cuando se produzca su enajenación o baja en inventario.

b) Se abonarán, al cierre de ejercicio, con cargo a la correlativa cuenta del subgrupo 13, «Subvenciones y ajustes por cambio de valor».

89. Gastos de participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas con ajustes valorativos positivos previos.

891. Deterioro de participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

891. Deterioro de participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Recoge las correcciones valorativas por deterioro de participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas, que deban imputarse directamente en el patrimonio neto, cuando se hubieran realizado inversiones previas a esa consideración, y las mismas hubieran originado ajustes valorativos previos por aumentos de valor imputados directamente al patrimonio neto. Todo ello, de acuerdo con lo que al respecto disponen las correspondientes normas de reconocimiento y valoración.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, en el momento en que se produzca el deterioro de valor del activo financiero, hasta el límite de los aumentos valorativos previos, con abono a la divisionaria que corresponda de las cuentas 250, «Participaciones a largo plazo en entidades del grupo», 251, «Participaciones a largo plazo en entidades multigrupo y asociadas», o 530, «Participaciones a corto plazo en entidades del grupo», o 531, «Participaciones a corto plazo en entidades multigrupo y asociadas».

b) Se abonarán, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 133, «Ajustes por valoración en activos financieros disponibles para la venta».

Grupo 9. Ingresos imputados al patrimonio neto

Incrementos del patrimonio neto de la entidad no imputados a la cuenta del resultado económico patrimonial del ejercicio en el que se generan.

90. Ingresos por valoración de activos financieros.

900. Beneficios en activos financieros disponibles para la venta.

902. Imputación de pérdidas en activos financieros disponibles para la venta.

Recoge, durante el ejercicio, las variaciones positivas en el valor razonable de los activos financieros clasificados en la categoría activos financieros disponibles para la venta, así como la imputación a la cuenta del resultado económico-patrimonial, o a la cuenta del correspondiente activo, de las variaciones negativas en el valor razonable de dichos activos reconocidas previamente en el patrimonio neto.

900. Beneficios en activos financieros disponibles para la venta.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por las variaciones positivas en el valor razonable de los activos financieros clasificados como disponibles para la venta, incluidas las que se produzcan en caso de reclasificación, con cargo a las cuentas de los correspondientes activos financieros.

b) Se cargará, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 133, «Ajustes por valoración en activos financieros disponibles para la venta».

902. Imputación de pérdidas en activos financieros disponibles para la venta.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) En el momento en que se produzca la baja o enajenación del activo financiero disponible para la venta, incluidos los que hayan sido objeto de reclasificación, por el saldo

negativo acumulado en el patrimonio neto con cargo a la subcuenta 6641, «Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta».

a.2) En el momento en el que se produzca el deterioro del instrumento financiero, por el saldo negativo acumulado en el patrimonio neto con cargo a las cuentas de los correspondientes instrumentos de deuda o a la cuenta 696 «Pérdidas por deterioro de participaciones», a través de sus divisionarias, en el caso de inversiones en instrumentos de patrimonio.

a.3) En caso de reclasificación a inversión mantenida hasta el vencimiento, con cargo a la cuenta 761 «Ingresos de valores representativos de deuda», por la imputación a lo largo de la vida residual del activo financiero, según el método del tipo de interés efectivo, de las disminuciones de valor reconocidos hasta ese momento en el patrimonio neto.

b) Se cargará, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 133, «Ajustes por valoración en activos financieros disponibles para la venta».

91. Ingresos en operaciones de cobertura.

910. Beneficios por coberturas.
911. Imputación de pérdidas por coberturas.

9110. Imputación de pérdidas por coberturas a la cuenta del resultado económico patrimonial.
9111. Imputación de pérdidas por coberturas al valor inicial de la partida cubierta.

Recoge, durante el ejercicio, los beneficios en instrumentos de cobertura que deban imputarse al patrimonio neto, según establece la norma de reconocimiento y valoración n.º 10, «Coberturas contables», así como las transferencias a la cuenta del resultado económico-patrimonial de pérdidas en instrumentos de cobertura imputadas previamente al patrimonio neto.

910. Beneficios por coberturas.
Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por el importe del beneficio en el instrumento de cobertura que deba imputarse en el patrimonio neto, con cargo a las subcuentas 1760, «Pasivos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura», 2630, «Activos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura», 5260, «Pasivos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura», o 5430, «Activos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura».

b) Se cargará por su saldo, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 134, «Ajustes por valoración de instrumentos de cobertura».

911. Imputación de pérdidas por coberturas.

Funcionará a través de sus divisionarias.
El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

9110. Imputación de pérdidas por coberturas a la cuenta del resultado económico patrimonial.

a) Se abonará con cargo a la divisionaria correspondiente de la cuenta 6645 «Pérdidas en derivados financieros designados instrumentos de cobertura», cuando según las normas de la contabilidad de coberturas deban transferirse a la cuenta del resultado económico patrimonial los importes negativos que se hayan reconocido directamente en el patrimonio neto.

b) Se cargará por su saldo, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 134, «Ajustes por valoración de instrumentos de cobertura».

9111. Imputación de pérdidas por coberturas al valor inicial de la partida cubierta.

a) Se abonará con cargo a la cuenta del correspondiente elemento patrimonial, por la imputación al valor inicial del activo o pasivo que surja del cumplimiento de un compromiso en firme o de la realización de una transacción prevista.

b) Se cargará por su saldo, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 134, «Ajustes por valoración de instrumentos de cobertura».

92. Ingresos por valoración del inmovilizado no financiero.

920. Ajustes positivos en la valoración del inmovilizado no financiero por aumento de su valor razonable.

920. Ajustes positivos en la valoración del inmovilizado no financiero por aumento de su valor razonable.

Cuenta que recoge, cuando la entidad siga el modelo de la revalorización en la valoración del inmovilizado no financiero, el aumento del valor razonable por el que se encuentran registrados los correspondientes elementos con respecto a su valor contable. Se incluye también el aumento de valor derivado de reclasificaciones por cambio de uso cuando supongan el cambio del modelo contable del coste al de la revalorización.

Asimismo se recogen en esta cuenta las disminuciones de la provisión por desmantelamiento, restauración o similar que sean consecuencia de cambios en el calendario, en el importe estimado de la misma o de un cambio en el tipo de descuento, en activos registrados por su valor razonable.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Por las variaciones positivas en el valor razonable del inmovilizado no financiero valorado según el modelo de revaloración, con cargo a las cuentas representativas de los correspondientes elementos patrimoniales.

a.2) Por las disminuciones en la valoración de la provisión por desmantelamiento, restauración o similar, cuando proceda de acuerdo con la norma de reconocimiento y valoración n.º 17, «Provisiones, activos y pasivos contingentes».

b) Se cargará, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 136, «Ajustes por valoración del inmovilizado no financiero».

94. Ingresos por subvenciones.

940. Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta.

9400. De la entidad o entidades propietarias.
9401. Del resto de entidades.

941. Ingresos de subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos.

9410. De la entidad o entidades propietarias.
9411. Del resto de entidades.

942. Ingresos de subvenciones para la financiación de operaciones financieras.

9420. De la entidad o entidades propietarias.
9421. Del resto de entidades.

940/941/942 Ingresos de subvenciones para…

Subvenciones no reintegrables recibidas en un ejercicio y no imputadas al resultado económico patrimonial, de acuerdo con lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración n.º 18, «Transferencias y subvenciones».

Funcionarán a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonarán por la subvención recibida con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos: presupuesto de ingresos corriente», o la cuenta que corresponda, si la subvención fuera en especie, o en caso de que una subvención reintegrable se convierta en no reintegrable, a la cuenta 172, «Deudas a largo plazo transformables en subvenciones», o a la cuenta 522, «Deudas a corto plazo transformables en subvenciones» o a la cuenta 163, «Deudas a largo plazo transformables en subvenciones

con entidades del grupo, multigrupo y asociadas» o a la cuenta 513, «Deudas a corto plazo transformables en subvenciones con entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

b) Se cargarán, con abono a:

b.1) La cuenta 172, «Deudas a largo plazo transformables en subvenciones», o a la cuenta 522, «Deudas a corto plazo transformables en subvenciones» o a la cuenta 163, «Deudas a largo plazo transformables en subvenciones con entidades del grupo, multigrupo y asociadas» o a la cuenta 513, «Deudas a corto plazo transformables en subvenciones con entidades del grupo, multigrupo y asociadas», cuando una subvención no reintegrable se convierta en reintegrable.

b.2) Al cierre del ejercicio, con abono a la correlativa cuenta del subgrupo 13, «Subvenciones y ajustes por cambio de valor».

99. Ingresos de participaciones en el patrimonio de entidades del grupo, multigrupo y asociadas con ajustes valorativos negativos previos.

991. Recuperación de ajustes valorativos negativos previos, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

993. Imputación por deterioro de ajustes valorativos negativos previos, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Las cuentas de este subgrupo recogerán la recuperación de los ajustes valorativos por reducciones de valor imputados directamente en el patrimonio neto, cuando se hubieran realizado inversiones previas a la consideración de las participaciones en el patrimonio como entidades del grupo, multigrupo y asociadas. También se recogerán las transferencias a la cuenta del resultado económico patrimonial de los citados ajustes valorativos en caso de deterioro. Todo ello, de acuerdo con lo que al respecto dispone la norma de reconocimiento y valoración n.º 8, «Activos financieros».

991. Recuperación de ajustes valorativos negativos previos, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará en el momento en que el importe recuperable sea superior al valor contable de las inversiones, hasta el límite de los ajustes valorativos negativos previos, con cargo a la divisionaria que corresponda de las cuentas 250, «Participaciones a largo plazo en entidades del grupo», 251, «Participaciones a largo plazo en entidades multigrupo y asociadas», 530, «Participaciones a corto plazo en entidades del grupo», o 531, «Participaciones a corto plazo en entidades multigrupo y asociadas».

b) Se cargará, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 133, «Ajustes por valoración en activos financieros disponibles para la venta».

993. Imputación por deterioro de ajustes valorativos negativos previos, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará en el momento en que se produzca el deterioro del activo financiero, por los ajustes valorativos negativos previos con cargo a la divisionaria correspondiente de la cuenta 696, «Pérdidas por deterioro de participaciones».

b) Se cargará, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 133, «Ajustes por valoración en activos financieros disponibles para la venta».

Grupo 0. Cuentas de control presupuestario

Reflejan el movimiento de los créditos y previsiones que figuran en el presupuesto en aquellas fases que precedan al reconocimiento de la obligación o del derecho, efectos estos que se recogen en cuentas del grupo 4.

La utilización de este grupo es facultativa por parte de la entidad.

00. De control presupuestario. Ejercicio corriente.

000. Presupuesto ejercicio corriente.

001. Presupuesto de gastos: créditos iniciales.

002. Presupuesto de gastos: modificaciones de crédito.

0020. Créditos extraordinarios.
0021. Suplementos de crédito.
0022. Ampliaciones de crédito.
0023. Transferencias de crédito.
0024. Incorporaciones de remanentes de crédito.
0025. Créditos generados por ingresos.
0027. Ajustes por prórroga presupuestaria.
0028. Bajas por anulación.

003. Presupuesto de gastos: créditos definitivos.

0030. Créditos disponibles.
0031. Créditos retenidos para gastar.
0032. Créditos retenidos para transferencias y bajas.
0033. Créditos retenidos para acuerdos de no disponibilidad.
0034. Créditos no disponibles.

004. Presupuesto de gastos: gastos autorizados.
005. Presupuesto de gastos: gastos comprometidos.
006. Presupuesto de ingresos: previsiones iniciales.
007. Presupuesto de ingresos: modificación de previsiones.
008. Presupuesto de ingresos: previsiones definitivas.

000. Presupuesto ejercicio corriente.

Destinada a recoger el importe de los presupuestos de ingresos y gastos aprobados para cada ejercicio y de sus posteriores modificaciones.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta 006 «Presupuesto de ingresos: previsiones iniciales», por el importe del presupuesto de ingresos aprobado.

a.2) La cuenta 007 «Presupuesto de ingresos: modificaciones de las previsiones», por el importe de las modificaciones que, a través de acto formal, se produzcan en las previsiones de ingresos.

a.3) La subcuenta 0030 «Créditos disponibles», en el momento del cierre, por la suma total de obligaciones reconocidas.

a.4) La subcuenta 0030, en el momento del cierre, por el saldo de los gastos comprometidos.

a.5) La subcuenta 0030, en el momento del cierre, por el saldo de los gastos autorizados.

a.6) La cuenta 003 «Presupuesto de gastos: créditos definitivos», a través de sus divisionarias, por el importe de los saldos de crédito en el momento del cierre.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 001 «Presupuesto de gastos: créditos iniciales», por el importe total del presupuesto de gastos aprobado para cada ejercicio.

b.2) La cuenta 002 «Presupuesto de gastos: modificaciones de créditos», a través de sus divisionarias, por las posteriores modificaciones. Si estas son negativas, el asiento será de signo negativo.

b.3) La cuenta 008 «Presupuesto de ingresos: previsiones definitivas», por el importe de su saldo en el momento del cierre.

La suma del debe indicará el importe total del presupuesto de gastos. La de su haber, el total del presupuesto de ingresos.

Aunque generalmente esta cuenta aparecerá saldada, podrá presentar saldo acreedor.

001. Presupuesto de gastos: créditos iniciales.

Importe de los créditos concedidos en el presupuesto de gastos inicialmente aprobado por la autoridad competente.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a la cuenta 000 «Presupuesto ejercicio corriente», por el importe de los créditos concedidos en el presupuesto de gastos inicialmente aprobado.

b) Se cargará, simultáneamente al asiento anterior, con abono a la subcuenta 0030 «Créditos disponibles», por el mismo importe.

Esta cuenta aparecerá saldada en todo momento.

002. Presupuesto de gastos: modificaciones de créditos.

Recoge las modificaciones de los créditos presupuestarios aprobadas por la autoridad competente, incluidos los ajustes al alza del Presupuesto prorrogado previstos en el artículo 21.3 del Real Decreto 500/1990, de 20 de abril.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a la cuenta 000 «Presupuesto ejercicio corriente», por el importe de las modificaciones de crédito de carácter positivo. Por las modificaciones de crédito de carácter negativo, el asiento será de signo negativo.

b) Se cargará con abono a la subcuenta 0030 «Créditos disponibles», por el importe de las modificaciones de crédito de carácter positivo. Por las modificaciones de crédito de carácter negativo, el asiento será de signo negativo.

Esta cuenta aparecerá saldada en todo momento.

003. Presupuesto de gastos: créditos definitivos.

Funcionará a través de sus divisionarias.

0030. Créditos disponibles.

Recoge la totalidad de los créditos presupuestarios aprobados en el ejercicio, tanto los iniciales como sus modificaciones, así como la utilización de los mismos.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta 001 «Presupuesto de gastos: créditos iniciales», por los créditos que figuran inicialmente en el presupuesto.

a.2) La cuenta 002 «Presupuesto de gastos: modificaciones de créditos», a través de sus divisionarias, por el importe de las modificaciones positivas que se produzcan. Por las modificaciones negativas, el asiento será de signo negativo.

a.3) La cuenta 004 «Presupuesto de gastos: gastos autorizados», en el momento del cierre, por la suma total de obligaciones reconocidas.

a.4) La cuenta 004, en el momento del cierre, por el saldo de gastos comprometidos.

a.5) La cuenta 004, en el momento del cierre, por el saldo de gastos autorizados.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 004, por los gastos autorizados fase A de la ejecución del presupuesto en los casos en que no se haya realizado retención previa de crédito.

b.2) La subcuenta 0031 «Créditos retenidos para gastar», por la retención de crédito previa al expediente de gasto. Si se anula la retención, el asiento será de signo negativo.

b.3) La subcuenta 0032 «Créditos retenidos para transferencias y bajas», por la retención de crédito previa a la modificación presupuestaria. Una vez que se apruebe la modificación o en el caso de que se anule la retención, se practicará el mismo asiento de signo negativo.

b.4) La subcuenta 0033 «Créditos retenidos para acuerdos de no disponibilidad», por las retenciones de crédito previas a la declaración de no disponibilidad de créditos.

b.5) La subcuenta 0034 «Créditos no disponibles», por el importe de los créditos que se hallen en esta situación.

b.6) La cuenta 000 «Presupuesto ejercicio corriente», en el momento del cierre, por el importe de la suma total de obligaciones reconocidas.
b.7) La cuenta 000, en el momento del cierre, por el saldo de gastos comprometidos.
b.8) La cuenta 000, en el momento del cierre, por el saldo de gastos autorizados.
b.9) La cuenta 000, en el momento del cierre, por su saldo.

La suma de su haber indicará el importe total de los créditos definitivos. La suma de su debe indica el importe de los créditos utilizados durante el ejercicio y de los créditos no disponibles.
Su saldo acreedor, antes del cierre, recogerá los créditos disponibles no utilizados, es decir, que no se han retenido o autorizado.

0031. Créditos retenidos para gastar.

Recoge la retención de créditos producida como consecuencia de la expedición del certificado de existencia de crédito en los expedientes de gasto.
Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a la subcuenta 0030 «Créditos disponibles», por el importe de la retención efectuada. En el caso de que tal retención se anule, el asiento será de signo negativo.
b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 004 «Presupuesto de gastos: gastos autorizados», por los gastos autorizados.
b.2) La cuenta 000 «Presupuesto ejercicio corriente», en el momento del cierre, por su saldo.

La suma de su haber indicará el importe total de los créditos retenidos para la autorización de gastos en un momento posterior. La suma de su debe indica el importe de los créditos retenidos que se han utilizado.
Su saldo, acreedor, recogerá, antes del cierre, el total de créditos retenidos para gastos pendientes de autorización.

0032. Créditos retenidos para transferencias y bajas.

Recoge la retención de créditos producida como consecuencia de la expedición del certificado de existencia de crédito en los expedientes de transferencias de crédito y de bajas por anulación.
Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a la subcuenta 0030 «Créditos disponibles», por el importe de la retención efectuada. Una vez que se apruebe la modificación presupuestaria se practicará, por el importe aprobado, un asiento idéntico de signo negativo. En el caso de que la retención se anule, el asiento será igualmente de signo negativo.
b) Se cargará con abono a la cuenta 000 «Presupuesto ejercicio corriente», en el momento del cierre, por su saldo.

Su saldo, acreedor, recogerá, antes del cierre, el total de créditos retenidos para transferencias o bajas pendientes de aprobación.

0033. Créditos retenidos para acuerdos de no disponibilidad.

Recoge las retenciones de crédito previas a la declaración de no disponibilidad de créditos.
Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a la subcuenta 0030 «Créditos disponibles», por la retención de crédito previa a la declaración de no disponibilidad. Una vez que se apruebe dicha declaración se practicará, por el importe aprobado, un asiento idéntico de signo negativo. En el caso de que la retención se anule, el asiento será igualmente de signo negativo.
b) Se cargará con abono a la cuenta 000 «Presupuesto ejercicio corriente», en el momento del cierre, por su saldo.

Su saldo, acreedor recogerá, antes del cierre, el total de créditos retenidos para la adopción de acuerdos de no disponibilidad pendientes de aprobación.

0034. Créditos no disponibles.

Recoge los créditos presupuestarios aprobados en el ejercicio, tanto los iniciales como sus modificaciones, que tienen condicionada su disponibilidad en virtud del artículo 173.6 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, o que han sido declarados en situación «no disponible» en virtud de acuerdo adoptado al efecto.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a la subcuenta 0030 «Créditos disponibles», por el importe de los créditos que se hallen en situación no disponible. La reposición a la situación de créditos disponibles se registrará mediante un asiento idéntico de signo negativo.

b) Se cargará, en el momento del cierre, por su saldo con abono a la cuenta 000 «Presupuesto ejercicio corriente».

Su saldo, acreedor, recogerá, antes del cierre, el total de créditos definitivos no disponibles.

004. Presupuesto de gastos: gastos autorizados.

Recoge el importe de las autorizaciones de gasto.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La subcuenta 0030 «Créditos disponibles», por las autorizaciones de gasto aprobadas –fase A de la ejecución del presupuesto– cuando no se haya realizado retención de crédito.

a.2) La subcuenta 0031 «Créditos retenidos para gastar», por las autorizaciones de gasto aprobadas –fase A– cuando se haya realizado retención de crédito.

a.3) La cuenta 005 «Presupuesto de gastos: gastos comprometidos», en el momento del cierre, por la suma total de las obligaciones reconocidas.

a.4) La cuenta 005, en el momento del cierre, por el saldo de gastos comprometidos.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 005, por los créditos dispuestos.

b.2) La subcuenta 0030, en el momento del cierre, por la suma total de obligaciones reconocidas.

b.3) La subcuenta 0030, en el momento del cierre, por el saldo de gastos comprometidos.

b.4) La subcuenta 0030, en el momento del cierre, por el saldo de gastos autorizados.

La suma de su debe recogerá el importe total de gastos comprometidos. La de su haber, el de gastos autorizados.

Su saldo, acreedor, recogerá, antes del cierre, el importe de las autorizaciones de gasto pendientes de comprometer (saldo de gastos autorizados).

005. Presupuesto de gastos: gastos comprometidos.

Recoge el importe de los gastos comprometidos.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a la cuenta 004 «Presupuesto de gastos: gastos autorizados», por el importe de los créditos dispuestos –fase D de la ejecución del presupuesto.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 004, en el momento del cierre, por el importe de la suma total de las obligaciones reconocidas.

b.2) La cuenta 004, en el momento del cierre, por el saldo de gastos comprometidos.

La suma de su haber recogerá el importe total de gastos comprometidos durante el ejercicio.

Su saldo, acreedor, recogerá, antes del cierre, el importe de los compromisos de gasto.

Nota: El cierre de las cuentas 003, 004 y 005 se hará en dos fases:

1.ª: Cierre del presupuesto gastado: Por el importe de la suma total de las obligaciones reconocidas.

1.1 Cargo a la cuenta 005 «Presupuesto de gastos: gastos comprometidos» con abono a la 004 «Presupuesto de gastos: gastos autorizados».
1.2 Cargo en la cuenta 004 «Presupuesto de gastos: gastos autorizados» con abono a la subcuenta 0030 «Créditos disponibles».
1.3 Cargo en la subcuenta 0030 «Créditos disponibles» con abono a la cuenta 000 «Presupuesto ejercicio corriente».

2.ª: Cierre de los remanentes de crédito:

2.1 Por el importe del saldo de gastos comprometidos:

a) Cargo en la cuenta 005 «Presupuesto de gastos: gastos comprometidos» con abono a la cuenta 004 «Presupuesto de gastos: gastos autorizados».
b) Cargo en la cuenta 004 «Presupuesto de gastos: gastos autorizados» con abono a la cuenta 0030 «Créditos disponibles».
c) Cargo en la subcuenta 0030 «Créditos disponibles» con abono a la cuenta 000 «Presupuesto ejercicio corriente».

2.2 Por el importe del saldo de gastos autorizados:

a) Cargo en la cuenta 004 «Presupuesto de gastos: gastos autorizados» con abono a la cuenta 0030 «Créditos disponibles».
b) Cargo en la subcuenta 0030 «Créditos disponibles» con abono a la cuenta 000 «Presupuesto ejercicio corriente».

2.3 Por el importe de los saldos de crédito:

a) Cargo en la subcuenta 0030 «Créditos disponibles», por su saldo, con abono a la 000 «Presupuesto ejercicio corriente».
b) Cargo en la subcuenta 0031 «Créditos retenidos para gastar», por su saldo, con abono a la 000 «Presupuesto ejercicio corriente».
c) Cargo en la subcuenta 0032 «Créditos retenidos para transferencias y bajas», por su saldo, con abono a la 000 «Presupuesto ejercicio corriente».
d) Cargo en la subcuenta 0033 «Créditos retenidos para acuerdos de no disponibilidad», por su saldo, con abono a la 000 «Presupuesto ejercicio corriente».
e) Cargo en la subcuenta 0034 «Créditos no disponibles», por su saldo, con abono a la 000 «Presupuesto ejercicio corriente».

006. Presupuesto de ingresos: previsiones iniciales.

Importe de las previsiones de ingresos que figuran en el presupuesto inicialmente aprobado por la autoridad competente.
Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta 000 «Presupuesto ejercicio corriente», por las previsiones que figuran en el presupuesto de ingresos.
b) Se abonará, simultáneamente al asiento anterior, con cargo a la cuenta 008 «Presupuesto de ingresos: previsiones definitivas», por el mismo importe.

Esta cuenta aparecerá saldada en todo momento.

007. Presupuesto de ingresos: modificación de previsiones.

Recoge las variaciones que se produzcan en las previsiones de ingresos, a través de un acto formal (no por haber alcanzado un grado de ejecución superior al previsto).
Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta 000 «Presupuesto ejercicio corriente», por las modificaciones positivas que se produzcan. Por las modificaciones negativas el asiento será de signo negativo.

b) Se abonará, simultáneamente al asiento anterior, con cargo a la cuenta 008 «Presupuesto de ingresos: previsiones definitivas», por el mismo importe.

Esta cuenta aparecerá saldada en todo momento.

008. Presupuesto de ingresos: previsiones definitivas.

Importe total de las previsiones del presupuesto de ingresos inicialmente aprobado más las modificaciones.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 006 «Presupuesto de ingresos: previsiones iniciales», por el importe de las mismas.

a.2) La cuenta 007 «Presupuesto de ingresos: modificación de las previsiones», por las que se produzcan durante el ejercicio.

b) Se abonará con cargo a la cuenta 000 «Presupuesto ejercicio corriente», en el momento de cierre, por su saldo.

Su saldo, deudor, recogerá, antes del cierre, las previsiones definitivas de ingresos.

Nota: Las rectificaciones a todas estas cuentas de control presupuestario se efectuarán mediante asientos análogos a los descritos pero de signo contrario, al objeto de no desvirtuar el significado de las sumas del debe y del haber de las cuentas. El mismo criterio se seguirá para anular los créditos y previsiones del presupuesto prorrogado una vez que se apruebe el Presupuesto para el ejercicio.

§ 10

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

Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas
«BOE» núm. 237, de 3 de octubre de 2013
Última modificación: 22 de diciembre de 2018
Referencia: BOE-A-2013-10269

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

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

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

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

más simple para el tipo de entidades mencionado. A estos efectos, la Ley 13/1996, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social, modificó el artículo 184.2 de la Ley reguladora de las Haciendas locales en el sentido de no limitar el tratamiento simplificado a un único modelo, dejando la definición de los parámetros que determinarían la simplificación para su desarrollo reglamentario por parte del Ministerio de Economía y Hacienda.

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

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

– Instrucción del modelo normal de contabilidad local, aprobada por Orden EHA/4041/2004, de 23 de noviembre.

– Instrucción del modelo simplificado de contabilidad local, aprobada por Orden EHA/4042/2004, de 23 de noviembre.

– Y, por último, Instrucción del modelo básico de contabilidad local, aprobada por Orden EHA/4040/2004, de 23 de noviembre.

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

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

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

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

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

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

Con la presente Orden se pretende efectuar la actualización de la normativa contable correspondiente al «modelo simplificado»; es decir, la puesta al día de la Instrucción del modelo simplificado de contabilidad local, aprobada por Orden EHA/4042/2004, de 23 de noviembre, a efectos de que dicha norma contemple las soluciones contables que se recogen en el PGCP de 2010, así como modificar determinados aspectos formales de la Instrucción del modelo básico de contabilidad local, aprobada por Orden EHA/4040/2004, de 23 de noviembre.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

c) Los derechos pendientes de cobro incluirán:

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

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

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

d) Las obligaciones pendientes de pago comprenderán:

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

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

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

– El importe acumulado del saldo pendiente a 31 de diciembre que corresponda a los diferentes conceptos que figuren en la información sobre ‘‘Operaciones no presupuestarias de naturaleza acreedora’’ que se establece en el apartado 3 de la

Regla 30, con excepción del saldo que figure en el concepto de «Cobros pendientes de aplicación».

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

e) En las partidas pendientes de aplicación se distinguirán:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

2. Una vez realizado el asiento de apertura de la contabilidad del ejercicio 2015, se procederá a realizar los asientos de ajuste necesarios para que a fecha 1 de enero de 2015 queden registrados todos los activos y pasivos cuyo reconocimiento exige el mencionado

Plan de Cuentas Local Simplificado y se den de baja todas las partidas (todos los activos y pasivos) cuyo reconocimiento no esté permitido por el mismo.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Disposición derogatoria única. *Derogación normativa.*

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

Disposición final única. *Entrada en vigor.*

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

ANEXO I

Instrucción del modelo simplificado de Contabilidad Local

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

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

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

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

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

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

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

El PGCP de 2010 se adapta a las Normas Internacionales aplicables a la Contabilidad del Sector Público, elaboradas por la Federación Internacional de contables (IFAC), a través de la Junta de Normas Contables Internacionales para el Sector Público (IPSASB). Asimismo, el PGCP toma como modelo el Plan General de Contabilidad para la empresa, aprobado por el Real Decreto 1.514/2007, de 16 de noviembre, con las especialidades propias de las entidades del sector público al que va dirigido.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

El modelo de contabilidad de esta Instrucción se caracteriza por tratarse de un modelo contable centralizado, con independencia del lugar físico donde se capturen las operaciones, y porque éstas se registran (además de por el método de partida simple) por el método de partida doble, aplicando el Plan de Cuentas Local Simplificado incluido como Anexo de la Instrucción.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

La presente Instrucción continúa impulsando la utilización de medios electrónicos, informáticos y telemáticos en la función contable, en la línea seguida por la Administración General del Estado e iniciada en el ámbito local con la Instrucción del modelo simplificado de contabilidad local de 2004. La Instrucción mantiene su apuesta por la incorporación de las técnicas electrónicas, informáticas y telemáticas a la actividad administrativa citada siempre que, tal y como se establece en el artículo 45.5 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, quede garantizada la autenticidad, integridad y conservación y, en su caso la recepción por el interesado, así como el cumplimiento de las garantías y requisitos exigidos por ésta (la Ley de Régimen jurídico de las Administraciones Públicas y del procedimiento administrativo común) u otras leyes.

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

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

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

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

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

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

En la primera situación:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

En el Capítulo III «Otra información contable» se regula la información periódica para el Pleno de la Corporación, el Avance de la Liquidación del presupuesto y la información para

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

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

TÍTULO I

Principios generales del modelo simplificado de contabilidad local

CAPÍTULO I

Principios generales

Regla 1. *Ámbito de aplicación.*

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Regla 2. *Entidades contables.*

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

Regla 3. *Obligación de rendir cuentas.*

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

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

Regla 4. *Ejercicio contable.*

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

Regla 5. *Modelo contable.*

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

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

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

Regla 6. *Aplicación del Plan de Cuentas Local Simplificado.*

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

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

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

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

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

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

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

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

a) Se aplicarán las correspondientes normas de reconocimiento y valoración.

b) Se incorporará a las cuentas anuales simplificadas la información requerida acerca de dichas operaciones.

c) Se podrán utilizar cuentas de primer orden.

Regla 8. *Destinatarios de la información contable.*

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

a) El Pleno de la Corporación local.

b) Los órganos de gestión, tanto en el nivel político como en el administrativo.

c) El Tribunal de Cuentas y los órganos de control externo de las Comunidades Autónomas, así como la Comisión Especial de Cuentas de cada entidad local.

d) Los órganos encargados del control interno de las entidades contables en sus distintas acepciones: función interventora y controles financiero y de eficacia.

e) Los órganos de las Administraciones públicas que ejerzan funciones de tutela en relación con la entidad contable.

f) Los órganos de la Unión Europea, tanto administrativos como de control.

g) Los acreedores de la propia entidad contable.

h) Los analistas financieros y económicos.

i) Otras entidades públicas y privadas, asociaciones, usuarios de los servicios prestados por la entidad contable y ciudadanos en general.

CAPÍTULO II

Competencia y funciones

Regla 9. *Del Pleno de la Corporación.*

Corresponde al Pleno de la Corporación:

a) Aprobar la Cuenta General de la entidad local.

b) Aprobar, previo informe de la Intervención, las normas que regulen los procedimientos administrativos a seguir en la gestión contable de la entidad local, a fin de garantizar el adecuado registro en el sistema de información contable de todas las operaciones, en el oportuno orden cronológico y con la menor demora posible.

c) Determinar, a propuesta de la Intervención, los criterios a seguir por la entidad en la aplicación del marco conceptual de la contabilidad pública y de las normas de reconocimiento y valoración recogidos en el Plan de Cuentas local Simplificado.

Se deberán determinar, entre otros, los criterios para calcular el importe de los derechos de cobro de dudosa o imposible recaudación, así como los criterios para la amortización de los elementos del inmovilizado.

d) Dictar, a propuesta de la Intervención, cualesquiera otras normas relativas a la organización de la contabilidad de la entidad, al amparo de lo establecido en el artículo 204.1 del Texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

e) Establecer, a propuesta de la Intervención, los procedimientos a seguir para la inspección de la contabilidad de los organismos autónomos, de las sociedades mercantiles dependientes de la entidad local, así como de sus entidades públicas empresariales.

f) Establecer los plazos y la periodicidad para la remisión, por la Intervención u órgano de la entidad local que tenga atribuida la función de contabilidad, de la información a que se refiere el artículo 207 del Texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, que se detalla en el Capítulo III del Título IV de esta Instrucción.

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

Corresponde a la Intervención de la entidad local:

a) Llevar y desarrollar la contabilidad financiera y la de ejecución del presupuesto de la entidad local de acuerdo con la presente Instrucción, las demás normas de carácter general que dicte el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas y las dictadas por el Pleno de la Corporación.

b) Formar la Cuenta General de la entidad local.

c) Formar, con arreglo a criterios usualmente aceptados, los estados integrados y consolidados de las cuentas que determine el Pleno de la Corporación.

d) Recabar de los organismos autónomos, de las sociedades mercantiles dependientes de la entidad local, así como de sus entidades públicas empresariales, la presentación de las cuentas y demás documentos que deban acompañarse a la Cuenta General, así como la información necesaria para efectuar, en su caso, los procesos de agregación o consolidación contable.

e) Coordinar las funciones o actividades contables de la entidad local, emitiendo las instrucciones técnicas oportunas e inspeccionando su aplicación.

f) Organizar un adecuado sistema de archivo y conservación de toda la documentación e información contable que permita poner a disposición de los órganos de control los justificantes, documentos, cuentas o registros del sistema de información contable por ellos solicitados en los plazos requeridos.

g) Inspeccionar la contabilidad de los organismos autónomos, de las sociedades mercantiles dependientes de la entidad local, así como de sus entidades públicas empresariales, de acuerdo con los procedimientos que establezca el Pleno.

h) Elaborar la información a que se refiere el artículo 207 del Texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, desarrollada en el Capítulo III del Título IV de esta Instrucción y remitirla al Pleno de la Corporación, por conducto de la Presidencia, en los plazos y con la periodicidad establecida.

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

j) Determinar la estructura del Avance de la Liquidación del presupuesto corriente a que se refiere el artículo 168 del Texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, de conformidad con lo que se establezca por el Pleno de la entidad.

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

Corresponde a la Intervención General de la Administración del Estado:

a) Promover el ejercicio de la potestad reglamentaria atribuida al Ministro de Hacienda (hoy de Hacienda y Administraciones Públicas) en materia contable, por el Texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

b) Emitir pronunciamientos y dictar recomendaciones en orden a facilitar la aplicación de las normas reguladoras de la contabilidad pública local.

c) Resolver las consultas que le formulen en relación con las normas a que se refiere el apartado anterior.

TÍTULO II

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

CAPÍTULO I

Normas generales

Regla 12. *Definición.*

La contabilidad de las entidades locales y sus organismos autónomos se configura como un sistema de registro, elaboración y comunicación de información sobre la actividad económico-financiera y presupuestaria desarrollada durante el ejercicio contable, de acuerdo con los principios recogidos en el Texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales y en esta Instrucción.

Regla 13. *Objeto.*

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

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

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

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

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

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

c) Registrar las operaciones de naturaleza no presupuestaria.

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

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

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

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

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

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

Regla 14. *Fines.*

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

a) Suministrar la información económica y financiera que sea necesaria para la toma de decisiones, tanto en el orden político como en el de gestión.
b) Facilitar información para la determinación del coste y rendimiento de los servicios públicos.
c) Proporcionar los datos necesarios para la formación y rendición de la Cuenta General de la entidad local, así como de las cuentas, estados y documentos que deban elaborarse o remitirse a los órganos de control externo.
d) Posibilitar el ejercicio de los controles de legalidad, financiero y de eficacia.
e) Facilitar los datos y demás antecedentes que sean precisos para la confección de las cuentas nacionales de las unidades que componen el sector de las Administraciones Públicas.
f) Facilitar la información necesaria para la confección de estadísticas económico-financieras por parte del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.
g) Suministrar información de utilidad para otros destinatarios, como asociaciones e instituciones, empresas y ciudadanos en general.

Regla 15. *Configuración informática del Sistema.*

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

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

Regla 16. *Soporte de los registros contables.*

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

CAPÍTULO II

Áreas contables de especial trascendencia

Sección 1.ª Remanentes de crédito

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

1. Los remanentes de crédito serán objeto de un seguimiento y control individualizado, a efectos de su posible incorporación a los créditos del presupuesto del ejercicio inmediato siguiente.

2. Dicho seguimiento y control se realizará a través del sistema de información contable y deberá mostrar en cada momento:

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

Regla 18. *Remanentes de crédito iniciales.*

1. Los remanentes de crédito iniciales son los que deben determinarse como consecuencia de la liquidación del Presupuesto.

2. Dichos remanentes de crédito se clasificarán en comprometidos y no comprometidos, y unos y otros, a su vez, en incorporables y no incorporables.

Regla 19. *Rectificación de remanentes de crédito.*

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

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

1. Cuando se tramiten expedientes de incorporación de remanentes de crédito será necesaria la oportuna certificación de existencia de remanente de crédito suficiente del ejercicio anterior.

2. Dicha existencia de remanente de crédito se certificará para cada aplicación presupuestaria al nivel de vinculación jurídica de los créditos vigente en el ejercicio de procedencia.

3. Sólo podrán expedirse certificaciones de existencia de remanente de crédito, a los efectos de su incorporación, sobre los saldos de remanentes de crédito clasificados como incorporables.

4. Podrán anularse certificaciones expedidas, ya sea por resultar improcedentes o como consecuencia de errores en sus datos. Nunca podrán anularse certificaciones que hayan dado lugar a las correspondientes incorporaciones de remanentes de crédito sin que, previamente, se hayan anulado dichas incorporaciones.

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

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

Sección 2.ª Proyectos de gasto

Regla 22. *Concepto.*

1. Un proyecto de gasto es una unidad de gasto presupuestario perfectamente identificable, en términos genéricos o específicos, cuya ejecución, se efectúe con cargo a

créditos de una o varias aplicaciones presupuestarias y se extienda a uno o más ejercicios, requiere un seguimiento y control individualizado.

2. Tendrán la consideración de proyectos de gasto:

a) Los gastos con financiación afectada a que se refiere la Sección 3.ª de este Capítulo.

b) Cualesquiera otras unidades de gasto presupuestario sobre las que la entidad quiera efectuar un seguimiento y control individualizado.

Regla 23. *Estructura.*

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

2. Cada proyecto de gasto podrá desglosarse en niveles inferiores: expediente, subexpediente, etc.

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

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

Regla 24. *Vinculación jurídica.*

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

a) Datos generales del proyecto:

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

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

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

a.4) Cuantía total del gasto estimado inicialmente.

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

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

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

Sección 3.ª Gastos con financiación afectada

Regla 26. *Concepto.*

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

2. Dada su condición de proyectos de gasto, a los gastos con financiación afectada les serán aplicables las normas previstas en la Sección anterior.

Regla 27. *Estructura.*

Todo gasto con financiación afectada estará identificado por un código único e invariable a lo largo de su vida, determinado según lo establecido por la propia entidad local.

Regla 28. *Seguimiento y control contable de los gastos con financiación afectada.*

1. El seguimiento y control de los gastos con financiación afectada se realizará a través del sistema de información contable y alcanzará, como mínimo, a todas las operaciones de gestión presupuestaria que les afecten durante su período de ejecución, se extienda éste a uno o a varios ejercicios, correlacionando debidamente la realización de los gastos con los ingresos específicos que los financien.

2. En todo caso, el seguimiento y control de los gastos con financiación afectada ha de garantizar el cumplimiento de los siguientes fines:

a) Asegurar que la ejecución, en términos económico-presupuestarios, de todo gasto con financiación afectada se efectúe en su totalidad, de modo tal que se cumplan las condiciones que, en su caso, se hubiesen acordado para la percepción de los recursos afectados.

b) Calcular, en la liquidación de cada uno de los presupuestos a que afecte la realización de los gastos con financiación afectada, las desviaciones de financiación que, en su caso, se hayan producido como consecuencia de desfases, cualquiera que sea su origen, en el ritmo de ejecución del gasto y de los ingresos específicos que los financien.

c) Controlar la ejecución presupuestaria de cada gasto con financiación afectada, tanto la del gasto como la de los ingresos afectados.

3. Para el cumplimiento de los fines anteriores el sistema de seguimiento y control de los gastos con financiación afectada deberá ofrecer, al menos, la siguiente información:

a) Datos generales del proyecto:

a.1) El código identificativo y la denominación del proyecto de gasto.

a.2) El año de inicio y las anualidades a que vaya a extender su ejecución.

a.3) Para cada una de las anualidades, la aplicación o aplicaciones presupuestarias de gastos a través de las que se vaya a realizar.

a.4) Para cada una de las anualidades, la aplicación o aplicaciones presupuestarias de ingresos a través de las que se prevean obtener los recursos afectados.

a.5) La cuantía total del gasto estimado inicialmente y de los ingresos previstos.

b) Información sobre la gestión del gasto presupuestario, tanto del presupuesto corriente como de presupuestos cerrados y futuros.

c) Información sobre la gestión de los ingresos presupuestarios afectados, tanto del presupuesto corriente como de presupuestos cerrados y futuros.

4. Cuando un gasto con financiación afectada se desglose en niveles inferiores (expediente, subexpediente, etc.), cada uno de ellos deberá ser objeto de seguimiento y control individualizado.

5. Cuando un gasto con financiación afectada se ejecute en varias anualidades, con cargo a más de una aplicación presupuestaria y la financiación afectada proceda de más de un agente financiador, se realizará su seguimiento y control para cada una de las anualidades, aplicaciones y agentes.

A estos efectos, se considerará agente financiador a cada uno de los terceros de los que proceda cada uno de los recursos afectados. Es decir, el agente financiador viene dado por la combinación del tercero y la aplicación presupuestaria que corresponda a cada uno de los recursos que él aporta.

Cuando la financiación afectada de un gasto proceda de un mismo recurso aportado por una pluralidad de terceros, se considerará agente financiador único a todos ellos.

Regla 29. *Coeficiente de financiación.*

1. El coeficiente de financiación es el resultado de dividir los ingresos presupuestarios (reconocidos y pendientes de reconocer) afectados a la realización de un gasto presupuestario, por el importe total de éste (realizado y a realizar).

2. La totalidad de los ingresos presupuestarios incluye todos los derechos reconocidos netos hasta la fecha de cálculo del coeficiente relativos a ese gasto con financiación afectada, así como los que se prevea obtener desde ese momento hasta la conclusión del gasto.

3. El gasto presupuestario total incluye tanto las obligaciones reconocidas netas hasta la fecha de cálculo del coeficiente relativas a ese gasto con financiación afectada, como los créditos que se prevea asignar o incorporar hasta la completa realización de la unidad de gasto.

4. El coeficiente de financiación será global cuando exprese la parte del gasto que queda cubierta con la totalidad de los ingresos a él afectados, y será parcial cuando exprese la parte del gasto que queda cubierta con una parte de los ingresos seleccionada según un cierto criterio (el agente del que provienen, la aplicación presupuestaria, etc.).

Regla 30. *Desviaciones de financiación.*

1. La desviación de financiación es la magnitud que representa el desfase existente entre los ingresos presupuestarios reconocidos durante un período determinado, para la realización de un gasto con financiación afectada y los que, en función de la parte del mismo efectuada en ese período, deberían haberse reconocido, si la ejecución de los ingresos afectados se realizase armónicamente con la del gasto presupuestario.

2. Las desviaciones de financiación, para cada gasto con financiación afectada, se calcularán por diferencia entre los derechos reconocidos netos por los ingresos afectados y el producto del coeficiente de financiación por el total de obligaciones reconocidas netas, referidos unos y otras al período considerado.

3. Las desviaciones de financiación que han de calcularse al final del ejercicio a efectos de ajustar el Resultado presupuestario y de cuantificar el exceso de financiación afectada producido son, respectivamente, las desviaciones de financiación del ejercicio y las desviaciones de financiación acumuladas a lo largo del período de ejecución del gasto con financiación afectada.

4. Las desviaciones de financiación del ejercicio se calcularán tomando en consideración el coeficiente de financiación parcial por agente financiador y el importe de las obligaciones y los derechos reconocidos relativos al agente de que se trate, referidos unas y otros al ejercicio presupuestario.

5. Las desviaciones de financiación acumuladas se calcularán del mismo modo que las imputables al ejercicio, pero tomando en consideración las obligaciones y los derechos reconocidos desde el inicio de la ejecución del gasto con financiación afectada hasta el final del ejercicio.

Sección 4.ª Administración de recursos por cuenta de otros entes públicos

Regla 31. *Delimitación.*

1. El tratamiento contable de las operaciones de administración de recursos por cuenta de otros entes públicos que realicen las entidades contables como consecuencia de actuaciones de gestión relativas a la liquidación y recaudación de recursos cuya titularidad corresponda a otro u otros entes públicos, así como la entrega de las cantidades que a estos últimos pertenezcan como resultado de la gestión realizada, se ajustará a lo previsto en la presente Sección.

2. Asimismo, también habrá de ajustarse a las normas de la presente Sección el tratamiento, por parte del ente titular de los recursos, de las referidas operaciones, cuando dicho ente sea una entidad contable según lo previsto en la regla 2 de esta Instrucción.

A estos efectos debe considerarse como ente titular de los recursos a aquél que legalmente tenga atribuido el producto de su recaudación, es decir, aquél en cuyo presupuesto de ingresos deba figurar el recurso en cuestión.

Regla 32. *Relaciones entre el ente gestor y el ente titular de los recursos.*

1. Cuando una entidad administre recursos por cuenta de otros entes públicos, deberá facilitar periódicamente, a cada uno de los entes por cuya cuenta se realice la oportuna gestión, la información necesaria para que estos últimos puedan imputar a su presupuesto las diferentes operaciones que se hubiesen efectuado respecto de los recursos de los que sean titulares.

Para cada uno de dichos recursos y por cada período al que se refiera la información a facilitar, ésta diferenciará entre las siguientes operaciones:

– Derechos reconocidos en el ejercicio en curso.
– Posibles rectificaciones de los derechos reconocidos en ejercicios anteriores.
– Anulaciones de derechos que correspondan a recursos cuyo reconocimiento del derecho se hubiese producido en el ejercicio en curso, diferenciando entre anulaciones de liquidaciones y aplazamientos o fraccionamientos.
– Anulaciones de derechos que correspondan a recursos cuyo reconocimiento del derecho se hubiese producido en ejercicios anteriores, diferenciando también entre anulaciones de liquidaciones y aplazamientos o fraccionamientos.
– Cancelación de derechos que correspondan a recursos cuyo reconocimiento del derecho se hubiese producido en el ejercicio en curso, distinguiendo entre cancelaciones por cobros en especie, por insolvencias o por otras causas.
– Cancelación de derechos que correspondan a recursos cuyo reconocimiento del derecho se hubiese producido en ejercicios anteriores, distinguiendo entre cancelaciones por cobros en especie, por insolvencias, por prescripción o por otras causas.
– Recaudación de derechos reconocidos en el ejercicio en curso.
– Recaudación de derechos reconocidos en ejercicios anteriores.
– Recaudación de recursos por autoliquidaciones u otros ingresos sin reconocimiento previo del derecho.
– Devoluciones de ingreso reconocidas en el ejercicio.
– Posibles rectificaciones y anulaciones de devoluciones de ingreso reconocidas en ejercicios anteriores que estuviesen pendientes de pago.
– Prescripciones de devoluciones de ingreso reconocidas.
– Pagos de devoluciones de ingreso.

La información anterior deberá complementarse con todos aquellos datos que sean necesarios para el adecuado registro contable de las respectivas operaciones.

2. La periodicidad con la que se ha de remitir la información señalada deberá ser igual o inferior a la que esté establecida para el pago del producto de la recaudación líquida al ente titular de los recursos, ya se efectúe dicho pago de forma directa o mediante el procedimiento de entregas a cuenta.

3. Si la entidad que administra recursos por cuenta de otros entes públicos no estuviese en condiciones de suministrar la información indicada, al menos deberá aportar, a los entes

titulares de los recursos, los datos de detalle de los pagos de la recaudación líquida que realice a los mismos, de forma que quede constancia de los recursos a que corresponden dichos pagos, independientemente de que se trate de entregas directas o de entregas a cuenta de dicha recaudación.

Cuando desaparezcan las causas que impidan el suministro de información, la entidad gestora de los recursos habrá de facilitar la misma en los términos recogidos en los apartados anteriores, debiendo tenerse en cuenta que el cambio de procedimiento en el suministro de la información tendrá que producirse, necesariamente, con referencia a un ejercicio contable completo, no pudiendo afectar tan solo a una parte del mismo. A estos efectos, cuando se produzca el cambio de procedimiento en el suministro de información, la primera vez que se suministren los datos relativos a las operaciones realizadas a partir del inicio del ejercicio contable en que se produzca dicho cambio de procedimiento, la entidad gestora de los recursos habrá de comunicar, a cada una de los entes titulares de los mismos, los saldos pendientes de cobro correspondientes a derechos reconocidos en ejercicios anteriores, así como los saldos pendientes de pago relativos a devoluciones de ingreso reconocidas en esos mismos ejercicios.

4. Tomando como base la información a que se refieren los apartados anteriores, las entidades contables titulares de los respectivos recursos registrarán en su contabilidad las operaciones realizadas por el ente gestor, incorporándolas a su presupuesto cuando ello proceda.

Regla 33. *Tratamiento contable de las operaciones de administración de recursos por cuenta de otros entes públicos en el ente gestor.*

1. Las entidades que administren recursos por cuenta de otros entes públicos registrarán en su contabilidad patrimonial las operaciones derivadas de la gestión que realicen en relación con dichos recursos de acuerdo con los criterios que seguidamente se indican:

a) Cuando se suministre la información indicada en el apartado 1 de la regla anterior a las entidades titulares de los recursos, sólo se incorporarán al balance de la entidad gestora los débitos y créditos existentes con dichas entidades derivados de los cobros y pagos que se hubiesen producido en relación con los recursos gestionados.

A estos efectos, se utilizarán exclusivamente las cuentas 453, «Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar», y 456, «Entes públicos, c/c efectivo», de acuerdo con lo que se establece para las mismas en el Plan de Cuentas local Simplificado anexo a esta Instrucción.

b) Si la información indicada en el apartado 1 de la regla anterior no se suministra, dándose la circunstancia señalada en el párrafo primero de su apartado 3, al margen de los débitos y créditos referidos para el caso anterior, también deberán incorporarse al balance de la entidad gestora los créditos y débitos que se deriven de las actuaciones de gestión que se hubiesen realizado en relación con recursos de otros entes públicos.

En esta situación las entidades que administren recursos por cuenta de otros entes públicos utilizarán la totalidad de las cuentas que se contienen en el subgrupo 45, «Deudores y acreedores por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos», del mencionado plan contable.

2. Al margen del tratamiento contable que ha quedado indicado, las entidades que administren recursos por cuenta de otros entes públicos registrarán de forma individualizada todas y cada una de las operaciones derivadas de la gestión que realicen en relación con dichos recursos, quedando integradas en su contabilidad mediante una estructura de datos que permita obtener la información requerida en la nota 15, «Operaciones por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos», de la Memoria incluida en la parte Tercera del Plan de Cuentas local Simplificado anexo a esta Instrucción, así como la que se indica en el apartado 1 de la regla anterior.

Regla 34. *Tratamiento contable de las operaciones relativas a recursos administrados por otro ente público en el ente titular.*

1. Las anotaciones que corresponda efectuar en la contabilidad de las entidades titulares de recursos que se hubiesen gestionado por otro ente público se realizarán tomando como

base los datos agregados que, en relación con la gestión de dichos recursos, sean facilitados por el ente gestor en cada uno de los períodos establecidos para el suministro de información.

Dichas anotaciones contables variarán según la información de que disponga el ente titular, en función de la que fuese suministrada por el ente gestor, pudiéndose presentar dos situaciones:

a) La información disponible abarca la totalidad de las operaciones realizadas, tal y como se prevé en el apartado 1 de la regla 32.

b) La información disponible no abarca la totalidad de las operaciones realizadas y se refiere, al menos, a los pagos realizados por el ente gestor a la entidad titular de los recursos como consecuencia de las entregas correspondientes a la recaudación líquida que se hubiese obtenido, tal y como se prevé en el párrafo primero del apartado 3 de dicha regla 32.

En los apartados siguientes de esta regla se establecen los criterios a seguir, en cada una de estas situaciones, para el registro de las operaciones por parte de las entidades titulares de los recursos.

En todo caso, independientemente del tratamiento contable que se produzca en la entidad titular de los recursos, el registro individualizado de las operaciones que se hubiesen producido como consecuencia de la gestión de dichos recursos estará contenido en la contabilidad del ente encargado de la misma.

2. Cuando las entidades que sean titulares de recursos gestionados por otro ente público dispongan de información relativa a la totalidad de las operaciones realizadas por el ente gestor, en la contabilización de las respectivas operaciones se seguirán los siguientes criterios:

a) Las operaciones relativas a la recaudación de derechos darán lugar al nacimiento de un crédito a favor de la entidad que se recogerá en la cuenta 442, «Entes públicos deudores por recursos recaudados», disminuyéndose dicho crédito por las operaciones de pagos de devoluciones de ingreso.

El ingreso de la recaudación líquida obtenida mediante la entrega directa de la misma por parte del ente gestor dará lugar a la cancelación de este crédito. También se cancelará dicho crédito en el momento de la liquidación definitiva de los recursos recaudados por el ente gestor, cuando por parte de éste se efectúen entregas a cuenta de la correspondiente recaudación.

b) La imputación al presupuesto de ingresos de las diferentes operaciones se efectuará de la forma prevista para los ingresos presupuestarios en el Plan de Cuentas local Simplificado anexo a esta Instrucción, sin que haya ninguna particularidad en comparación con las operaciones que realice la propia entidad en relación con los recursos que ella misma gestione. Si en el momento de aplicar la recaudación hubiese que realizar imputaciones no presupuestarias, las anotaciones correspondientes se realizarán de acuerdo con lo previsto al respecto en el referido plan contable.

Asimismo, las devoluciones de ingreso acordadas por el ente gestor se registrarán de la misma forma que las tramitadas en el caso de los recursos gestionados directamente por la propia entidad.

c) Cuando el ente gestor de los recursos efectúe entregas a cuenta de la recaudación, dichas entregas a cuenta se reflejarán en la contabilidad de las entidades titulares de los mismos mediante un débito que se recogerá en la cuenta 550, «Cuentas corrientes no bancarias con entes públicos, por administración de recursos». Cuando se realice la liquidación definitiva de los recursos recaudados se compensará contablemente este débito con el crédito recogido en la cuenta 442, «Entes públicos deudores por recursos recaudados»; los saldos deudores a favor de la entidad titular de los recursos, o en su caso acreedores, que resulten de dicha liquidación quedarán recogidos en la citada cuenta 550.

3. En el caso de que las entidades titulares de recursos gestionados por otro ente público no dispongan de información sobre la totalidad de las operaciones realizadas, los criterios a seguir en la contabilización de estas operaciones serán los siguientes:

a) Por las cantidades que reciban las entidades titulares de los recursos como consecuencia de los pagos que se realicen desde el ente gestor de los mismos, ya sea en

concepto de entregas directas de la recaudación, entregas a cuenta de la misma o liquidación definitiva de los recursos gestionados, se efectuará la imputación presupuestaria de los respectivos ingresos, registrando simultáneamente el reconocimiento del derecho y su cobro. No obstante, el ente titular podrá reconocer el ingreso presupuestario con anterioridad a su cobro si conoce de forma cierta su importe; tratándose de entregas a cuenta, el ente titular podrá reconocer el ingreso presupuestario al inicio del período al que se refieran dichas entregas, una vez que tenga constancia documental del importe de las mismas.

Las anotaciones a que se refiere el párrafo anterior se realizarán de la forma prevista para los ingresos presupuestarios en el Plan de Cuentas local Simplificado anexo a esta Instrucción, sin que haya ninguna particularidad en comparación con esas mismas operaciones cuando correspondan a los recursos que la propia entidad gestione.

Si fuese necesario realizar imputaciones no presupuestarias, las anotaciones correspondientes se realizarán de acuerdo con lo previsto al respecto en el referido plan contable.

b) Al margen de las operaciones descritas, las entidades titulares de los recursos no registrarán ninguna otra de las que se hubiesen producido en el ámbito del ente gestor de los mismos.

4. El cambio de procedimiento en el suministro de la información por parte del ente gestor de los recursos a que se refiere el párrafo segundo del apartado 3 de la regla 32 tendrá la consideración de cambio de criterio contable, en virtud de lo dispuesto en la norma de reconocimiento y valoración n.º 15, «Cambios en criterios y estimaciones contables y errores». A estos efectos, los datos relativos a los saldos pendientes de cobro por derechos reconocidos en ejercicios anteriores y los pendientes de pago por devoluciones de ingreso reconocidas en esos mismos ejercicios, que sean facilitados por dicho ente gestor, se incorporarán a la contabilidad de las entidades titulares de los recursos mediante la oportuna operación de modificación del saldo inicial de derechos pendientes de cobro o de devoluciones pendientes de pago, según corresponda.

TÍTULO III

De los datos a incorporar al sistema

CAPÍTULO I

Justificantes de las operaciones

Regla 35. *Justificación.*

Todo acto o hecho que, en aplicación de lo previsto en el Título II de esta Instrucción, deba dar lugar a anotaciones en el SICAL-Simplificado, debe estar debidamente acreditado con el correspondiente justificante que ponga de manifiesto su realización.

Regla 36. *Medios de justificación.*

1. La justificación de los distintos hechos susceptibles de incorporación al SICAL-Simplificado podrá estar soportada en documentos en papel o a través de medios electrónicos, informáticos o telemáticos, debiendo ajustarse, en todo caso, a los requisitos y garantías que se establezcan para cada uno de los distintos tipos de operaciones, de acuerdo con las normas que regulen los procedimientos administrativos a través de los que dichos hechos se materialicen.

2. Cuando la justificación de estos hechos se efectúe a través de medios electrónicos, informáticos o telemáticos se asegurará la validez y eficacia jurídica de los mismos, así como el cumplimiento de la normativa aplicable respecto a la protección de datos de carácter personal.

CAPÍTULO II

Incorporación de datos al sistema

Regla 37. *Soporte de las anotaciones contables.*

1. Las operaciones que hayan de ser contabilizadas se incorporarán al SICAL-Simplificado con el máximo nivel de desarrollo, de forma que sus datos queden debidamente registrados en todas las áreas contables a las que la operación afecte en función de su naturaleza.

2. El registro de las operaciones en el SICAL-Simplificado se podrá realizar por alguno de los siguientes procedimientos:

a) Mediante captura directa en el sistema de los datos que consten en el propio justificante de la operación o, en su caso, en el oportuno documento contable.

b) A través de la incorporación de dichos datos al sistema mediante la utilización de procedimientos o soportes electrónicos, informáticos o telemáticos.

En ambos procedimientos, el registro de las operaciones en el SICAL-Simplificado podrá realizarse de forma individual por cada operación o, en su caso, mediante incorporación masiva de datos relativos a grupos de operaciones.

3. Los documentos contables que, en su caso, se utilicen se establecerán por la propia entidad local en función de sus necesidades de información y de la operatoria que se siga en la tramitación de los diferentes tipos de operaciones a que pudiesen afectar.

4. Cuando se utilicen medios electrónicos, informáticos o telemáticos como soporte de las anotaciones contables, se asegurará la validez y eficacia jurídica de los mismos, así como el cumplimiento de la normativa aplicable respecto a la protección de datos de carácter personal.

Regla 38. *Autorización.*

1. Cuando las operaciones se incorporen al sistema mediante captura directa de los datos que consten en el propio justificante o en el oportuno documento contable, para que aquella incorporación tenga efecto es necesario que dichos documentos (justificantes y documentos contables) estén debidamente autorizados, mediante diligencias, firmas manuscritas, sellos u otros medios manuales, por quien tenga atribuidas facultades para ello.

2. Cuando las operaciones se incorporen al sistema mediante la utilización de soportes electrónicos, informáticos o telemáticos, los procedimientos de autorización y control mediante diligencias, firmas manuscritas, sellos u otros medios manuales podrán ser sustituidos por autorizaciones y controles establecidos en las propias aplicaciones informáticas que garanticen la identificación y el ejercicio de la competencia por quien la tenga atribuida.

Regla 39. *Toma de razón.*

1. En todo documento que haya producido anotaciones en contabilidad, ya se trate del propio justificante de la operación o de un documento contable específico para el registro de la misma, deberá figurar una diligencia de toma de razón, certificada por el responsable de la contabilidad, acreditativa, como mínimo, de la fecha, el número de asiento y el importe con que dicho documento hubiese quedado registrado individualizadamente. Dicha diligencia podrá realizarse mediante certificación mecánica efectuada por el propio equipo informático en que esté soportado el SICAL-Simplificado.

2. En el caso de que las operaciones sean registradas a partir de los datos contenidos en soportes electrónicos, informáticos o telemáticos, la diligencia de toma de razón se sustituirá por los oportunos procesos de validación en el sistema, mediante los cuales dichas operaciones queden referenciadas en relación con las anotaciones contables que hayan producido.

CAPÍTULO III

Archivo y conservación

Regla 40. *Archivo y conservación de los justificantes de las operaciones y de los soportes de las anotaciones contables.*

1. Los justificantes de las operaciones a que se refiere el Capítulo I de este Título III, junto con los correspondientes documentos contables, en su caso, deberán conservarse por la entidad y estarán a disposición del órgano u órganos de control competentes, al objeto de posibilitar y facilitar las actuaciones de control y verificación de la contabilidad que proceda realizar.

2. Los justificantes de los hechos que se registren en el SICAL-Simplificado y, en su caso, los correspondientes documentos contables, podrán conservarse por medios o en soportes electrónicos, informáticos o telemáticos, con independencia del tipo de soporte en que originalmente se hubieran plasmado, siempre que quede garantizada su autenticidad, integridad, calidad, protección y conservación. En estos casos, las copias obtenidas de dichos soportes gozarán de la validez y eficacia de los documentos originales.

3. Tanto los justificantes formalizados en documentos en papel como los que lo estén en soportes electrónicos, informáticos o telemáticos se deberán conservar durante un plazo de seis años contados desde la fecha de remisión, al órgano u órganos de control externo, de las cuentas anuales donde se pongan de manifiesto las respectivas operaciones, salvo que la justificación de que se trate esté sometida a otros plazos de conservación o se hubiera interrumpido el plazo de prescripción de la posible responsabilidad contable.

Sin perjuicio de lo establecido en el párrafo anterior, la documentación justificativa de las valoraciones asignadas a activos y pasivos deberá conservarse, al menos, durante el período en que dichos activos y pasivos figuren en balance.

4. Se podrá proceder a la destrucción de los justificantes, siempre y cuando se hayan cumplido los plazos a que se refiere el apartado anterior, previa comunicación al órgano u órganos de control externo a que hubiese correspondido actuar y sin que estos hayan manifestado impedimentos al respecto.

No procederá la destrucción de los justificantes en aquellos supuestos en que, por la naturaleza de los documentos de que se trate, esté establecido su envío a un archivo histórico de documentos.

Regla 41. *Conservación de los registros contables.*

1. Los registros de las operaciones anotadas en el SICAL-Simplificado se conservarán durante un período de seis años contados desde la fecha de remisión, al órgano u órganos de control externo, de las cuentas anuales donde se hubiese plasmado la información contenida en dichos registros, salvo que esta información esté sometida a otros plazos de conservación o se hubiera comunicado la interrupción del plazo de prescripción de la posible responsabilidad contable.

2. Una vez hayan transcurrido los plazos de conservación, a los que se refiere el párrafo anterior, así como el plazo de prescripción de la posible responsabilidad contable, los registros de las operaciones podrán ser destruidos siempre que, mediando la oportuna comunicación, no existiesen impedimentos por parte del órgano u órganos de control externo a que correspondiese actuar.

No procederá la destrucción de los registros contables en aquellos supuestos en que, por la naturaleza de los mismos, esté establecido su envío a un archivo histórico de documentos.

TÍTULO IV

De la información a obtener del sistema

CAPÍTULO I

Normas generales

Regla 42. *Tipos de información.*

Para el cumplimiento de los fines del sistema de información contable, que se relacionan en la regla 14, y para poder satisfacer las necesidades de información contable de los destinatarios de la misma, enumerados en la regla 8, la información a obtener del sistema de información contable será, al menos:

a) La necesaria para la formación de las cuentas anuales de la entidad contable de que se trate.
b) La que, en virtud del artículo 207 del Texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, debe remitir la Intervención de la entidad local al Pleno de la Corporación.
c) La necesaria para la confección del Avance de la Liquidación del Presupuesto corriente a que se refiere el artículo 168 del Texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.
d) La información económico-financiera necesaria para facilitar la toma de decisiones en el ámbito de la gestión y el ejercicio del control interno en sus distintas acepciones.
e) La información económico-financiera que deba remitirse a otras Administraciones Públicas.

Regla 43. *Soporte de la información.*

1. La información contable ha de plasmarse en estados contables que podrán estar soportados en listados, informes y, en general, documentos en papel, o mediante cualquier tipo de soporte electrónico, informático o telemático que garantice la autenticidad, integridad y conservación de la información que contenga, así como su recepción por el destinatario y su tratamiento por éste en forma idónea para el cumplimiento de los fines que haya de satisfacer.
2. Sin perjuicio del soporte en que queden plasmados los estados contables, su contenido y obtención se habrá de ajustar a las normas que se contienen en el presente Título.

Regla 44. *Garantía de la información contable.*

Respecto a la información contable facilitada a los distintos destinatarios, el responsable de la contabilidad únicamente responde de la identidad entre la misma y la existente en las bases de datos del sistema.

CAPÍTULO II

La cuenta general de la entidad local

Sección 1.ª Contenido

Regla 45. *Delimitación de la Cuenta General.*

1. La Cuenta General de la entidad local mostrará la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, de los resultados y de la ejecución del presupuesto.
2. La Cuenta General estará integrada por:

a) La Cuenta de la propia entidad.
b) La Cuenta de los organismos autónomos.
c) Las cuentas anuales de las sociedades mercantiles de capital íntegramente propiedad de la entidad local.

d) Las cuentas anuales de las entidades públicas empresariales.

3. Cada uno de los sujetos contables a que se refiere el apartado anterior deberá elaborar sus propias cuentas anuales de acuerdo con lo previsto en las reglas siguientes.

Regla 46. *La Cuenta de la propia entidad local y la Cuenta de los organismos autónomos.*

1. Las cuentas anuales que integran la Cuenta de la propia entidad local y las que deberá formar cada uno de sus organismos autónomos son las siguientes:

a) El Balance.
b) La Cuenta del resultado económico-patrimonial.
c) El Estado de cambios en el patrimonio neto.
d) El Estado de Liquidación del Presupuesto.
e) La Memoria.

2. Las cuentas a que se refiere el apartado anterior deberán elaborarse siguiendo las normas y ajustándose a los modelos que se establecen en la Tercera parte del Plan de Cuentas local Simplificado anexo a esta Instrucción.

3. A las cuentas anuales de la propia entidad local y de cada uno de sus organismos autónomos deberá unirse la siguiente documentación:

a) Actas de arqueo de las existencias en Caja referidas a fin de ejercicio.

b) Notas o certificaciones de cada entidad bancaria de los saldos existentes en las mismas a favor de la entidad local o del organismo autónomo, referidos a fin de ejercicio y agrupados por nombre o razón social de la entidad bancaria. En caso de discrepancia entre los saldos contables y los bancarios, se aportará el oportuno estado conciliatorio, autorizado por el Interventor.

Regla 47. *Las cuentas anuales de las sociedades mercantiles y de las entidades públicas empresariales dependientes de la entidad local.*

1. Las cuentas anuales que deberán formar las sociedades mercantiles en cuyo capital social tenga participación total o mayoritaria la entidad local serán, en todo caso, las previstas en el Plan General de Contabilidad o en el de Pequeñas y Medianas empresas con las adaptaciones a los criterios específicos de las microempresas que, en su caso, procedan.

2. A las cuentas anuales que deberán formar las entidades públicas empresariales dependientes de la entidad local les será de aplicación lo previsto en el párrafo anterior.

Sección 2.ª Formación

Regla 48. *Formación de la Cuenta General.*

1. La Cuenta General de cada ejercicio se formará por la Intervención de la entidad local.

2. A los efectos anteriores, la Intervención podrá recabar la presentación de las cuentas que hayan de rendirse al órgano u órganos de control externo.

3. La Intervención podrá recabar de las distintas entidades implicadas la información que considere necesaria para efectuar los procesos de agregación o consolidación contable que, en su caso, haya establecido el Pleno de la Corporación.

En su caso, se podrán agregar o consolidar las cuentas de una entidad aunque en el informe de auditoría de cuentas se hubiera denegado opinión o se hubiera emitido informe desfavorable o con salvedades, si bien estas circunstancias se harán constar en informe explicativo de la Cuenta General.

Regla 49. *Documentación complementaria.*

1. A la Cuenta General se acompañarán:

a) Los documentos a que se refiere la regla 46.3.

b) Las cuentas anuales de las sociedades mercantiles en cuyo capital social tenga participación mayoritaria la entidad local.

c) Las cuentas anuales de aquellas unidades dependientes de la entidad local incluidas en el ámbito de aplicación de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera no comprendidas en el apartado b) anterior ni integradas en la Cuenta General.

2. En caso de que el Pleno de la Corporación así lo haya establecido, a la Cuenta General se acompañarán los estados integrados y consolidados de las cuentas que haya determinado.

Sección 3.ª Aprobación

Regla 50. *Aprobación de la Cuenta General.*

1. La Cuenta General de cada ejercicio se someterá antes del 1 de junio del ejercicio inmediato siguiente a informe de la Comisión Especial de Cuentas de la entidad local.
2. La Cuenta General y el informe de la Comisión Especial de Cuentas se expondrán al público por plazo de quince días, durante los cuales y ocho más los interesados podrán presentar reclamaciones, reparos u observaciones. Examinados éstos por la Comisión Especial y practicadas por la misma cuantas comprobaciones estime necesarias, emitirá nuevo informe.
3. Acompañada de los informes de la Comisión Especial de Cuentas y de las reclamaciones y reparos formulados, la Cuenta General se someterá al Pleno de la Corporación para que, en su caso, pueda ser aprobada antes del día 1 de octubre.
4. La aprobación de la Cuenta General es un acto esencial para la fiscalización de ésta por los órganos de control externo, que no requiere la conformidad con las actuaciones reflejadas en ella, ni genera responsabilidad por razón de las mismas.

Sección 4.ª Rendición de cuentas

Regla 51. *Cuentadantes.*

1. Serán cuentadantes los titulares de las entidades y órganos sujetos a la obligación de rendir cuentas y en todo caso:

a) El Presidente de la entidad local.
b) Los Presidentes o Directores de los organismos autónomos y de las entidades públicas empresariales.
c) Los Presidentes del Consejo de Administración de las sociedades mercantiles dependientes de la entidad local.
d) Los liquidadores de las sociedades mercantiles dependientes de la entidad local en proceso de liquidación.

2. Los cuentadantes a que se refiere el apartado anterior son responsables de la información contable, es decir, de suministrar información veraz y de que las cuentas anuales reflejen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, del resultado económico patrimonial y de la ejecución del presupuesto de la entidad contable.
A los cuentadantes les corresponde rendir, antes del 15 de mayo del ejercicio inmediato siguiente al que correspondan y debidamente autorizadas, las cuentas que hayan de enviarse al órgano u órganos de control externo.
3. La responsabilidad en que se concreta la rendición de cuentas es independiente de la responsabilidad en la que incurran quienes adoptaron las resoluciones o realizaron los actos reflejados en dichas cuentas.

Regla 52. *Procedimiento de rendición.*

1. En cumplimiento de su obligación de rendir cuentas, los cuentadantes deberán remitir sus cuentas anuales, acompañadas de la documentación complementaria a que se refiere la regla 46.3, a la Intervención de la entidad local, en el plazo previsto en el apartado 2 de la regla anterior.

2. Una vez aprobada la Cuenta General por el Pleno de la Corporación, se rendirá por el Presidente de la entidad local al órgano u órganos de control externo competentes en los plazos previstos en la normativa vigente.

3. Cuando los órganos de control externo tengan establecidos procedimientos de envío a través de medios electrónicos, informáticos o telemáticos, la rendición de la Cuenta General se deberá ajustar a los requisitos que, para la transmisión y recepción de comunicaciones a través de medios y aplicaciones informáticas, telemáticas y electrónicas, se establecen en la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre, de Protección de Datos de Carácter Personal; en la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común; en la Ley 11/2007, de 22 de junio, de acceso electrónico de los ciudadanos a los Servicios Públicos; en la vigente normativa sobre firma electrónica; así como en la normativa de desarrollo de las normas citadas en esta regla.

En estos casos, la obtención de las cuentas anuales se realizará mediante la generación de ficheros comprensivos de la información que deban mostrar, cuyo contenido y estructura deberá ajustarse a las especificaciones técnicas establecidas por los órganos de control externo.

CAPÍTULO III

Otra información contable

Sección 1.ª Información periódica para el Pleno

Regla 53. *Elaboración.*

1. En cumplimiento de lo previsto en el artículo 207 del Texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, la Intervención de la entidad local elaborará la información de la ejecución de los presupuestos y del movimiento y la situación de la tesorería, que debe remitir al Pleno de la Corporación, por conducto de la Presidencia, en los plazos y con la periodicidad que el Pleno haya establecido.

2. La Intervención de la entidad local determinará la estructura de los estados que habrán de reflejar la información a que se refiere el apartado anterior, de acuerdo con lo establecido por el Pleno de la Corporación.

Regla 54. *Contenido.*

1. La información a que se refiere la regla anterior contendrá datos relativos a:

a) La ejecución del presupuesto de gastos corriente.
b) La ejecución del presupuesto de ingresos corriente.
c) Los movimientos y la situación de la tesorería.

2. La información sobre la ejecución del presupuesto de gastos corriente pondrá de manifiesto para cada partida presupuestaria, al menos el importe correspondiente a:

a) Los créditos iniciales, sus modificaciones y los créditos definitivos.
b) Los gastos comprometidos.
c) Las obligaciones reconocidas netas.
d) Los pagos realizados.

Asimismo, se hará constar el porcentaje que representan: los gastos comprometidos respecto a los créditos definitivos, las obligaciones reconocidas netas respecto a los créditos definitivos y los pagos realizados respecto a las obligaciones reconocidas netas.

3. La información sobre la ejecución del presupuesto de ingresos corriente pondrá de manifiesto para cada aplicación presupuestaria, al menos el importe correspondiente a:

a) Las previsiones iniciales, sus modificaciones y las previsiones definitivas.
b) Los derechos reconocidos netos.
c) La recaudación neta.

Asimismo, se hará constar el porcentaje que representan: los derechos reconocidos netos respecto a las previsiones definitivas y la recaudación neta respecto a los derechos reconocidos netos.

4. La información sobre los movimientos y la situación de la tesorería pondrá de manifiesto, al menos, los cobros y pagos realizados durante el período a que se refiera la información, así como las existencias en la tesorería al principio y al final de dicho período.

Sección 2.ª Avance de la Liquidación del presupuesto corriente

Regla 55. *Elaboración.*

La Intervención elaborará el Avance de la Liquidación del presupuesto corriente, a que se refiere el artículo 18.b) del Real Decreto 500/1990, de 20 de abril, que desarrolla el Capítulo I del Título VI de la Ley 39/1988, reguladora de las Haciendas Locales, que habrá de unirse al presupuesto de la entidad local.

Regla 56. *Contenido.*

1. El Avance de la Liquidación del presupuesto corriente a que se refiere el artículo 168 del Texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas locales, que habrá de unirse al correspondiente presupuesto de los integrados en el Presupuesto General, constará de dos partes:

– Primera parte: Liquidación del presupuesto referida, al menos, a seis meses del ejercicio.

– Segunda parte: Estimación de la Liquidación del presupuesto referida a 31 de diciembre.

2. Su estructura se determinará por la Intervención de conformidad con lo que se establezca por el Pleno de la entidad.

Regla 57. *Primera parte: Liquidación del presupuesto referida, al menos, a seis meses del ejercicio.*

Esta Primera parte pondrá de manifiesto el importe correspondiente a:

1. En relación con el estado de gastos, y como mínimo a nivel de capítulo:

a) Los créditos iniciales, sus modificaciones y los créditos definitivos.

b) Los gastos comprometidos, con indicación del porcentaje de ejecución sobre los créditos definitivos.

c) Las obligaciones reconocidas netas, con indicación del porcentaje de ejecución sobre los créditos definitivos.

d) Los pagos realizados, con indicación del porcentaje de ejecución sobre las obligaciones reconocidas netas.

e) Las obligaciones pendientes de pago.

f) Los remanentes de crédito.

2. En relación con el estado de ingresos, y como mínimo a nivel de capítulo:

a) Las previsiones iniciales, sus modificaciones y las previsiones definitivas.

b) Los derechos reconocidos.

c) Los derechos anulados.

d) Los derechos cancelados.

e) Los derechos reconocidos netos, con indicación del porcentaje de ejecución sobre las previsiones definitivas.

f) La recaudación neta, con indicación del porcentaje de ejecución sobre los derechos reconocidos netos.

g) Los derechos pendientes de cobro.

h) La comparación de los derechos reconocidos netos y las previsiones definitivas.

3. El Resultado presupuestario.

Regla 58. *Segunda parte: Estimación de la Liquidación del presupuesto referida a 31 de diciembre.*

La Segunda parte pondrá de manifiesto los importes que se estime presentará la Liquidación del presupuesto del ejercicio. Esta información incluirá, al menos, los créditos y previsiones definitivos y las obligaciones y derechos reconocidos netos, con indicación del porcentaje de ejecución sobre los créditos y las previsiones definitivos, respectivamente.

Sección 3.ª Información para los órganos de gestión y de control interno

Regla 59. *Información para los órganos de gestión y de control interno.*

El sistema de información contable deberá permitir obtener la información económico-financiera que, para el adecuado ejercicio de sus funciones, sea demandada por los distintos órganos de gestión y por los órganos encargados del control interno de la entidad.

En todo caso, el acceso a esta información estará sujeto a las prescripciones que, a este respecto, establezca la normativa vigente.

Sección 4.ª Información para otras Administraciones Públicas

Regla 60. *Información para otras Administraciones Públicas.*

El sistema de información contable deberá permitir obtener la información económico-financiera cuya remisión a otras Administraciones Públicas venga impuesta por la normativa vigente.

ANEXO

Plan de cuentas local simplificado

INTRODUCCIÓN

El Plan de Cuentas Local Simplificado (en adelante, PCS) es una adaptación del Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración local (en adelante, PCN) para las entidades sujetas al modelo simplificado de contabilidad local y en su redacción se ha tomado como referencia la simplificación operada en el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas empresas, aprobado por Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre.

El PCS presenta una estructura idéntica a la del PCN, dividiéndose como éste en las siguientes partes:

– Primera parte: Marco conceptual de la contabilidad pública.
– Segunda parte: Normas de reconocimiento y valoración.
– Tercera parte: Cuentas anuales.
– Cuarta parte: Cuadro de cuentas.
– Quinta parte: Definiciones y relaciones contables.

Las Normas Internacionales aplicables a la Contabilidad del Sector Público (NIC-SP) se configuran como un referente a la hora de interpretar el PCS.

Los Documentos de Principios contables públicos aprobados por la Comisión de Principios y Normas contables públicas se podrán seguir aplicando en aquellos aspectos que no se opongan al PCS.

A continuación se describen las novedades del nuevo PCS y sus principales diferencias con el PCN.

Dos son los criterios de simplificación que han inspirado la elaboración del presente Plan de Cuentas:

a) La eliminación de operaciones que se consideran poco usuales en las entidades a las que va dirigido, y

b) La agregación o eliminación de información en aquellos casos en que se considera poco relevante la pérdida de información derivada de ello.

Los criterios de simplificación anteriores se han materializado en los siguientes aspectos:

1. La eliminación del tratamiento contable de las operaciones poco usuales.
2. La agrupación de cuentas de primer orden dentro de un mismo subgrupo.
3. La agregación o eliminación de información en las cuentas anuales.

Entre las operaciones poco usuales a que se refieren los apartados a) y 1 anteriores cabe citar las relativas a coberturas contables, existencias, activos construidos o adquiridos para otras entidades, moneda extranjera, actividades conjuntas, activos y pasivos contingentes y emisiones en masa de valores negociables.

En relación con las eliminaciones por operaciones poco usuales, es de reseñar que, si en alguna entidad se dieran estas operaciones, apelando al carácter supletorio que el PCN tiene respecto del PCS, se registrarían de acuerdo con el tratamiento contable previsto para ellas en el PCN, en los siguientes términos:

– Se aplicarían las correspondientes normas de reconocimiento y valoración.
– Se incorporaría a las cuentas anuales simplificadas la información requerida acerca de dichas operaciones.
– Se podrían utilizar cuentas de primer orden.

Esto no será aplicable cuando la operación se refiera a activos en estado de venta; a estas operaciones se les aplicará, en todo caso, el tratamiento contable previsto por el PCS para el inmovilizado no financiero.

Primera parte: Marco conceptual de la contabilidad pública.

El marco conceptual de la contabilidad pública constituye una novedad respecto al anterior Plan de cuentas y recoge los documentos que integran las cuentas anuales, los requisitos de la información contable, los principios contables, la definición de los elementos de las cuentas anuales y los criterios contables para el registro y valoración de dichos elementos, con el fin de lograr el objetivo de la imagen fiel. Este marco conceptual sustituye y amplía la primera parte «Principios contables» del PCS'04 y contiene seis apartados: 1.º Imagen fiel de las cuentas anuales, 2.º Requisitos de la información a incluir en las cuentas anuales, 3.º Principios contables, 4.º Elementos de las cuentas anuales, 5.º Criterios de registro o reconocimiento contable de los elementos de las cuentas anuales y 6.º Criterios de valoración.

Este marco conceptual es prácticamente idéntico al del PCN y al igual que él armoniza los conceptos contables básicos y constituye el soporte para el análisis y la interpretación de las normas contables.

El objetivo de las cuentas anuales sigue siendo, como en el PCS'04, mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, del resultado económico patrimonial y de la ejecución del presupuesto de la entidad contable, y para lograr dicho objetivo se introduce un documento nuevo en las cuentas anuales: el «estado de cambios en el patrimonio neto».

Como novedad, se señala que al efecto de conseguir la imagen fiel a la que deben conducir las cuentas anuales, en la contabilización de las operaciones se atenderá a su realidad económica y no sólo a su forma jurídica. Un ejemplo de esta nueva regla lo constituye la contabilización del arrendamiento financiero, en el que la forma jurídica de una transacción puede tener una apariencia diferente del auténtico fondo económico, de tal manera, que si se siguieran únicamente las características derivadas de la forma jurídica, las cuentas anuales no reflejarían la imagen fiel de la situación financiera y del resultado económico patrimonial de la entidad.

La información incluida en las cuentas anuales debe cumplir los requisitos de: claridad, relevancia, fiabilidad y comparabilidad.

Entre estos requisitos cabe destacar el de la fiabilidad. La información es fiable cuando está libre de errores materiales y sesgos y se puede considerar como imagen fiel de lo que pretende representar. El cumplimiento de este requisito implica que la información sea completa y objetiva, que prevalezca el fondo económico de las operaciones sobre su forma jurídica y que se deba ser prudente en las estimaciones y valoraciones a efectuar en condiciones de incertidumbre.

Los principios contables se presentan agrupados, distinguiendo por un lado los de carácter económico patrimonial (gestión continuada, devengo, uniformidad, prudencia, no

compensación e importancia relativa) y, por otro lado, los de carácter presupuestario (imputación presupuestaria y desafectación). Los antiguos principios contables de precio de adquisición, correlación de ingresos y gastos, registro y entidad contable, que figuraban en el PCS'04, pierden dicho carácter en este nuevo Plan de cuentas, si bien aparecen incluidos en otras partes del marco conceptual. Así, los principios de correlación de ingresos y gastos y de registro aparecen formulados como criterios de registro en el apartado 5.º, el principio de entidad contable pasa al apartado 1.º y el principio del precio de adquisición se incluye entre los criterios de valoración del apartado 6.º

El principio de devengo se enuncia de forma más general, refiriéndose no sólo a los ingresos y gastos, sino también a los activos, pasivos y patrimonio neto, abarcando, por tanto, a todas las operaciones de la entidad.

Otra novedad a señalar es la desaparición de la jerarquía de los principios contables, debiendo prevalecer, en caso de conflicto, el principio que mejor conduzca a que las cuentas anuales expresen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y del resultado económico patrimonial de la entidad.

La definición, en el apartado 4.º del marco conceptual, de los elementos de las cuentas anuales (activos, pasivos, patrimonio neto, ingresos y gastos, ingresos y gastos presupuestarios y cobros y pagos), constituye otra novedad a resaltar.

Por lo que afecta a los activos, además de tener el control económico de los mismos, tiene que ser probable que la entidad obtenga en un futuro rendimientos económicos o un potencial de servicio. Se distingue, por tanto, entre los activos portadores de «rendimientos económicos futuros» empleados para generar flujos netos de entrada de efectivo y los activos portadores de «potencial de servicio» empleados para generar flujos económicos sociales que benefician a la colectividad. Una de las consecuencias de la definición de los activos, es la desaparición de los conocidos en la anterior regulación como «activos ficticios», como los gastos a distribuir en varios ejercicios, que no reúnen los requisitos de activo en este PCS.

Los pasivos se definen como obligaciones actuales surgidas como consecuencia de sucesos pasados, cuya extinción es probable que dé lugar a una disminución de recursos que incorporen rendimientos económicos o un potencial de servicio. Con esta definición entre los pasivos se incluyen las provisiones. Hay que resaltar como novedad, que de la propia definición de los pasivos como «obligaciones actuales», se deriva la necesidad, con carácter general, de actualizar su valor.

En relación con las definiciones de ingresos y gastos, constituye una novedad importante la previsión de que determinados ingresos y gastos se contabilicen directamente en el patrimonio neto, sin perjuicio, en su caso, de su posterior imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial. En el nuevo PCS no se identifica el concepto de ingreso con el componente positivo de la cuenta del resultado económico patrimonial, como sucedía en el PCS'04. Tal es el caso de las subvenciones recibidas, que se contabilizan, con carácter general, como ingresos en una partida específica de patrimonio neto, imputándose con posterioridad al resultado económico patrimonial de acuerdo con su finalidad. Una consecuencia de esta nueva categoría de ingresos y gastos imputados al patrimonio neto, es la necesidad de recoger en un nuevo estado de las cuentas anuales, el «estado de cambios en el patrimonio neto», además de otras operaciones, los ingresos y gastos reconocidos directamente en el patrimonio neto.

En el apartado 5.º del marco conceptual «Criterios de registro o reconocimiento contable de los elementos de las cuentas anuales», se recogen las condiciones que deben cumplir los activos, pasivos, gastos, ingresos, etc., para su reconocimiento en dichas cuentas.

Los criterios de valoración recogidos en el apartado 6.º del marco conceptual, son desarrollados posteriormente en las normas de reconocimiento y valoración de la segunda parte del Plan contable y la principal novedad es la incorporación del valor razonable que se utiliza para la valoración de determinados activos y pasivos, y que es definido como el importe por el que puede ser adquirido un activo o liquidado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas, que realizan una transacción en condiciones de independencia mutua. En cualquier caso, el valor razonable tiene que estar referido a un valor de mercado fiable.

Otros criterios de valoración también novedosos son: el valor residual, el valor en uso, el importe recuperable y el coste amortizado.

En relación con el «valor residual» de un activo, se destaca la diferencia entre vida útil y vida económica de un activo, ya que la primera hace referencia a un concepto subjetivo del activo, en cuanto período de utilización del mismo por la entidad contable, mientras que la vida económica es un concepto objetivo: período durante el cual el activo se espera que sea utilizable por uno o más usuarios.

El «valor en uso» se define de forma diferente para los activos que incorporan rendimientos económicos futuros y para los activos portadores de potencial de servicio. Para los primeros, se define como el valor actual de los flujos de efectivo esperados a través de su utilización en el curso normal de la actividad de la entidad y, en su caso, de su enajenación, actualizado a un tipo de interés de mercado sin riesgo. Para los activos portadores de potencial de servicio, el «valor en uso» se define como el valor actual del activo manteniendo su potencial de servicio, estableciéndose que su determinación se realizará por el coste de reposición del activo menos la amortización acumulada calculada sobre la base de ese coste para reflejar el uso ya efectuado del activo.

El «importe recuperable» de un activo se define como el mayor entre su valor razonable menos los costes de venta y su valor en uso. Este «importe recuperable» se utiliza para calcular el deterioro del inmovilizado no financiero.

Por último, se incluye la definición del «coste amortizado» de un activo o pasivo financiero, que se utiliza en la valoración de créditos y débitos y que es el valor actual de los mismos utilizando para su actualización el tipo de interés efectivo. El «coste amortizado» es el importe al que inicialmente fue valorado un activo o pasivo financiero, menos los reembolsos del principal, más o menos según proceda, la parte de la diferencia entre el importe inicial y el valor de reembolso en el vencimiento imputada en la cuenta del resultado económico patrimonial mediante la utilización del tipo de interés efectivo, y menos cualquier reducción de valor por deterioro en el caso de los activos financieros. El tipo de interés efectivo es el tipo que iguala el valor contable del activo o pasivo financiero con los flujos de efectivo estimados a lo largo de la vida del mismo. Una de las consecuencias de este cambio en el criterio de valoración de las deudas es la desaparición de los «gastos a distribuir en varios ejercicios», ya que con la nueva valoración al coste amortizado, los rendimientos implícitos pasan a devengarse y reconocerse como mayor valor de la deuda a lo largo de la vida de la misma utilizando el tipo de interés efectivo.

En este criterio de valoración, el PCS presenta una simplificación respecto al PCN al no incluir en el cálculo del tipo de interés efectivo las comisiones financieras que se carguen por adelantado en la concesión de financiación.

Segunda parte: Normas de reconocimiento y valoración.

Comprende las normas de reconocimiento y valoración, que constituyen un desarrollo de los principios contables y demás disposiciones recogidas en la primera parte de este Plan relativa al marco conceptual de la contabilidad pública. Estas normas son más amplias que las contenidas en la quinta parte «Normas de valoración» del PCS´04 y en ellas se incluyen criterios de reconocimiento y valoración aplicables a diversos elementos patrimoniales.

La simplificación en esta parte consiste básicamente en:

– La omisión de aquellas normas del PCN que hacen referencia a operaciones poco usuales. En este sentido, se han eliminado las siguientes normas o parte de ellas: emisiones en masa de valores negociables, coberturas contables, existencias, activos construidos o adquiridos para otros entes, moneda extranjera, activos y pasivos contingentes y actividades conjuntas

– La simplificación de las normas sobre activos y pasivos financieros, en especial, la no distinción de las inversiones financieras ni de las deudas en función de la existencia o no de vinculación entre la entidad contable y la entidad objeto de la inversión o titular de la deuda, y la sencillez de la clasificación de los activos financieros a efectos de su valoración.

– La eliminación de la norma relativa a activos en estado de venta, al eliminarse esta categoría de activos.

Por lo que hace referencia a las novedades de este PCS respecto al PCS'04, en la norma n.º 1, relativa al inmovilizado material, se desarrollan los criterios para el reconocimiento de los elementos de este inmovilizado, añadiéndose a los criterios de valoración tradicionales (precio de adquisición y coste de producción) el valor razonable, de acuerdo con la definición contenida en el marco conceptual.

Se incorpora al precio de adquisición, como novedad, el valor actual de las obligaciones derivadas del desmantelamiento del activo y la restauración de su emplazamiento, en la medida en que se reconozca una provisión.

Se permite, al igual que en el PCS´04, la activación de los gastos financieros, pero se exigen unos mayores requisitos y condiciones para ello.

En relación con el coste de producción, se ha concretado algo más el proceso de distribución de los costes indirectos.

A diferencia del PCN, no se permite el uso del modelo de la revalorización para valorar el inmovilizado, por lo que los bienes siempre deberán estar contabilizados al coste.

Por lo que se refiere a las permutas de bienes, se distinguen dos casos en función de si los activos intercambiados son o no similares desde un punto de vista funcional o de vida útil.

En relación con las amortizaciones cabe señalar, como novedad, que se permite la amortización del coste del terreno cuando incluya costes de desmantelamiento, traslado y rehabilitación, amortizándose esa porción del terreno a lo largo del período en el que se obtengan los rendimientos económicos o el potencial de servicio por haber incurrido en esos gastos.

En la norma se establece la necesidad de revisar periódicamente la vida útil y el método de amortización de los elementos del inmovilizado material, pudiendo utilizarse, entre otros, el método de amortización lineal, el de tasa constante sobre valor contable o el de suma de unidades producidas. La elección del método se hará tomando como base los patrones esperados de obtención de rendimientos económicos o potencial de servicio y si éstos no pudieran determinarse de forma fiable, se adoptará el método lineal de amortización.

Hay que hacer mención a las correcciones valorativas por deterioro de valor, pues implican cambios con respecto al PCS´04. El deterioro se determina, con carácter general, como la cantidad que exceda el valor contable a su importe recuperable, siempre que la diferencia sea significativa. La norma recoge las circunstancias que deberán tenerse en cuenta por la entidad al cierre del ejercicio para evaluar si existe algún indicio de deterioro.

Respecto al registro de los casos particulares del inmovilizado material (infraestructuras, bienes comunales y patrimonio histórico) se produce un cambio importante. En el PCS'04 estos bienes, generalmente, sólo se registraban en el activo cuando se estaba desarrollando la inversión, y se daban de baja con cargo a una cuenta de patrimonio, cuando se entregaban al uso general. En el nuevo PCS se van a registrar en contabilidad cuando cumplan la definición de activo y los criterios de reconocimiento recogidos en los apartados 4.º y 5.º del marco conceptual, aplicándose en estos casos las normas de valoración del inmovilizado material. Por lo que afecta a los bienes del patrimonio histórico, teniendo en cuenta que en algunas ocasiones es poco probable que su valor en términos culturales, medioambientales o histórico-artístico quede reflejado en un precio de mercado, se ha regulado en la norma que, cuando no se puedan valorar de forma fiable, se dará información sobre los mismos en la memoria.

El Patrimonio público del suelo al que se refiere la norma de reconocimiento y valoración n.º 3 sigue teniendo el mismo tratamiento contable que en el PCS'04, como patrimonio separado, y se le aplican los criterios de valoración del inmovilizado material.

Las inversiones inmobiliarias a que se refiere la norma de reconocimiento y valoración n.º 4 constituyen otra novedad en el nuevo Plan de Cuentas. Se trata de inmuebles (terrenos o edificios) que se tienen para obtener rentas, plusvalías o ambas, a través de su arrendamiento o enajenación, y no para su uso en la producción o suministro de bienes o servicios, ni para fines administrativos, ni para su venta en el curso ordinario de las operaciones. A estas inversiones se les aplican los criterios de valoración del inmovilizado material. En el balance figuran singularizadas en una partida específica del activo no corriente.

Respecto al registro del inmovilizado intangible (norma n.º 5), no existen diferencias con el PCN, pero sí respecto al PCS'04 al recogerse una regulación más exhaustiva. Se exige adicionalmente a los criterios de reconocimiento del activo del marco conceptual (probabilidad en la obtención de rendimientos económicos o potencial de servicio y fiabilidad en la valoración), la necesidad de que el inmovilizado intangible sea identificable (por ser separable o haber surgido de derechos legales o contractuales).

Como novedad, se contempla la posibilidad de que existan activos intangibles con vida útil indefinida, en aquellos casos en que no exista un límite previsible al período a lo largo del cual se espera que genere rendimientos económicos o potencial de servicio para la entidad; por ejemplo: una licencia que se puede ir renovando constantemente a un coste que no se considera significativo. Estos activos no se amortizarán, sin perjuicio de su posible deterioro.

En cuanto al tratamiento contable de los gastos de investigación, se permite su activación cuando se cumplan determinadas condiciones estableciéndose su amortización durante su vida útil, y siempre dentro del plazo de cinco años, teniendo, por tanto, el mismo tratamiento que en el PCN´04 (en el PCS'04 no se contemplaban los gastos de investigación). Por lo que afecta a los gastos de desarrollo (tampoco contemplados en el PCS'04), en el nuevo Plan si se cumplen todas las condiciones recogidas en la norma, la activación será obligatoria, a diferencia del PCN'04, en el que la activación era opcional. Además, la amortización de los gastos de desarrollo capitalizados se efectuará durante la vida útil de los mismos que se presume, salvo prueba en contrario, no superior a cinco años.

Cabe también destacar el tratamiento contable de las inversiones realizadas sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento operativo o cedidos en uso por un período inferior a la vida económica del bien, que se contabilizan en una rúbrica del inmovilizado intangible. Este tratamiento contable no coincide con el del PGC de las empresas, en el que se tratan como inmovilizado material, ya que si los activos recibidos en uso por un período inferior a la vida económica del bien se contabilizan en este nuevo Plan de Cuentas como intangible, se ha considerado coherente que las inversiones realizadas sobre dichos bienes se contabilicen como mayor valor del intangible, siendo estas operaciones más frecuentes en las administraciones públicas que en las empresas.

La norma n.º 6 «Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar» introduce importantes cambios, respecto al PCS'04, en lo que afecta al arrendamiento financiero. La norma establece que el arrendamiento es financiero, cuando de las condiciones económicas de un acuerdo de arrendamiento se deduzca que se transfieren sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo objeto del contrato, regulando la norma los supuestos en los que se presume dicha transferencia.

Para los activos portadores de potencial de servicio, se ha considerado necesario establecer criterios especiales en relación con el arrendamiento financiero. En este sentido, se presume, en todo caso, que para este tipo de activos la transferencia de los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo objeto del contrato no se produce cuando la entidad pública retiene el potencial de servicio público que dichos activos tienen incorporado al generar flujos económicos sociales que benefician a la colectividad.

La norma regula el registro contable de la operación desde la perspectiva del arrendatario y del arrendador. A diferencia del PCS'04, en que el arrendatario registraba un inmovilizado inmaterial, en el nuevo Plan el arrendatario registrará un activo, según la naturaleza del bien arrendado, siendo la contrapartida un pasivo financiero. El activo y el pasivo se contabilizan en el nuevo Plan por la suma de las cuotas del arrendamiento que corresponda a la recuperación del coste del bien durante el plazo del arrendamiento, incluyendo, en su caso, la opción de compra y con exclusión de las cuotas de carácter contingente (importe que depende de una variable establecida en el contrato), así como los costes de los servicios y gastos que no se puedan activar. Este valor no será objeto de actualización a diferencia de lo que ocurre en el PCN. El arrendador, por su parte, registrará un derecho a cobrar por el valor razonable del bien más los costes directos iniciales del arrendador, y simultáneamente dará de baja el activo por su valor contable registrándose, en su caso, un resultado del ejercicio.

A diferencia del PCS'04, se ha regulado de forma específica el tratamiento contable de la venta con arrendamiento posterior, de modo que, cuando de las condiciones económicas de la operación se desprenda que se trata de un método de financiación, el arrendatario no

variará la calificación del activo, ni reconocerá resultados derivados de esta transacción, registrando el importe recibido con abono a una partida de pasivo financiero. El arrendador contabilizará la operación según lo dispuesto en la norma de reconocimiento y valoración n.º 7 «Activos financieros».

La norma n.º 7 «Activos financieros» constituye una de las novedades más importantes de este Plan de Cuentas. La valoración de estos activos financieros no depende, como en el PCS'04, de su naturaleza, sino de la clasificación inicial asignada a los mismos, que dependerá, en algunos casos, de que la entidad tenga la intención de mantenerlos hasta el vencimiento o pretenda venderlos en el corto plazo. La norma conceptúa de activos financieros al dinero en efectivo, los instrumentos de capital o de patrimonio neto de otra entidad y los derechos de recibir efectivo u otro activo financiero de un tercero o de intercambiar con un tercero activos o pasivos financieros en condiciones potencialmente favorables.

Los activos financieros se clasifican, a efectos de su valoración, en: a) activos financieros a coste amortizado, b) activos financieros a valor razonable con cambios en resultados y c) activos financieros a coste. Esta clasificación es más sencilla que la contemplada en el PCN.

En los activos financieros a coste amortizado se incluyen, además de los créditos por operaciones derivadas de la actividad habitual de la entidad, otros activos financieros, que no siendo instrumentos de patrimonio, ni negociándose en un mercado activo, no se incluyen en la categoría de activos financieros a valor razonable con cambios en resultados. También comprende los activos financieros adquiridos con el acuerdo de posterior venta a un precio fijo o al precio inicial más la rentabilidad normal del prestamista.

En los activos financieros a valor razonable con cambios en resultados se incluyen los activos financieros que, negociándose en un mercado activo, se adquieren con el propósito de realizarlos en el corto plazo, excepto los adquiridos con el acuerdo posterior de venta a un precio fijo o al precio inicial más la rentabilidad normal del prestamista.

Los activos financieros a coste incluyen las inversiones en instrumentos de patrimonio salvo aquellas que, negociándose en un mercado activo, hayan sido adquiridas para su venta en el corto plazo.

Hay que mencionar, como novedad, la valoración posterior de los activos financieros a valor razonable con cambios en resultados. Para estos activos, las diferencias en el valor razonable se imputarán a resultados del ejercicio, con independencia de que se hayan materializado o no.

También hay que resaltar, como cambio respecto al PCS'04, la necesidad de actualizar la valoración de los activos financieros a coste amortizado. No obstante, se ha establecido que los activos financieros con vencimiento a corto plazo que no tengan un tipo de interés contractual se valoren por su valor nominal. Los activos de esta categoría con vencimiento a largo plazo que no tengan un tipo de interés contractual se podrán valorar por el nominal y los préstamos concedidos a largo plazo con intereses subvencionados se podrán valorar por el importe entregado, cuando el efecto de la no actualización globalmente considerado sea poco significativo en las cuentas anuales de la entidad. Por lo que afecta a las fianzas y depósitos constituidos se valorarán en todo momento por el importe entregado sin actualizar.

La reclasificación de los activos financieros de una categoría a otra, que en el PCN se admite con limitaciones, en el PCS no se permite, por razón de simplicidad.

Por último, la norma regula la baja de los activos financieros. La principal novedad es la forma en la que se registran las cesiones de activos financieros cuando la entidad mantenga los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad de los mismos, en cuyo caso, no dará de baja el activo financiero y reconocerá un pasivo financiero por la contraprestación recibida.

Los pasivos financieros, regulados en la norma de reconocimiento y valoración n.º 8, se definen como una obligación exigible e incondicional de entregar efectivo u otro activo financiero a un tercero o de intercambiar con un tercero activos o pasivos financieros en condiciones potencialmente desfavorables. A diferencia del PCN, no hay una clasificación por categorías de pasivos financieros.

En la misma línea que los activos financieros, las partidas a pagar con vencimiento a corto plazo que no tengan un tipo de interés contractual se valorarán por su valor nominal. Las partidas a pagar a largo plazo sin tipo de interés contractual se podrán valorar por su valor nominal y los préstamos recibidos a largo plazo con intereses subvencionados se

podrán valorar por el importe recibido, cuando el efecto de la no actualización globalmente considerado sea poco significativo en las cuentas anuales de la entidad. Las fianzas y depósitos recibidos se valorarán en todo momento por el importe recibido sin actualizar.

La baja de los pasivos financieros, con carácter general, se registrará cuando la obligación se haya cumplido o cancelado.

También hay que resaltar la inclusión del tratamiento contable de determinados instrumentos financieros que han ido apareciendo como consecuencia de la naturaleza dinámica de los mercados financieros. Como novedad hay que mencionar la inclusión del tratamiento contable del intercambio de pasivos financieros.

La norma de reconocimiento y valoración n.º 9 «Impuesto sobre el valor añadido e impuesto general indirecto canario» no sufre cambios importantes respecto a la norma de reconocimiento y valoración correspondiente del PCS'04. La norma precisa que, sin perjuicio de lo establecido en la norma relativa a cambios en criterios y estimaciones contables y errores, no alterarán las valoraciones iniciales las rectificaciones en el importe del impuesto soportado no deducible, en particular, los ajustes que sean consecuencia de la regularización derivada de la prorrata definitiva, incluida la regularización por bienes de inversión. Tales rectificaciones se reconocerán como gasto o ingreso en el resultado del ejercicio.

La norma de reconocimiento y valoración n.º 10 «Ingresos con contraprestación» concreta los requisitos que debe cumplir la transacción para que se puedan reconocer los ingresos derivados de la misma. En el caso de ingresos por ventas, además de los criterios generales se deben cumplir los siguientes: a) que la entidad haya transferido al comprador los riesgos y ventajas de tipo significativo, con independencia de la cesión o no del título legal de propiedad, b) que la entidad no conserva ninguna implicación en la gestión corriente de los bienes vendidos, ni retiene el control efectivo de los mismos y c) que los gastos asociados a la transacción pueden ser medidos con fiabilidad.

La norma de reconocimiento y valoración n.º 11 «Ingresos sin contraprestación» presenta como principal novedad la posibilidad de reconocer los ingresos por impuestos, cuando tenga lugar el hecho imponible y se cumplan los criterios de reconocimiento del activo, permitiendo la utilización de modelos estadísticos siempre que tengan un alto grado de fiabilidad para determinar el importe del activo cuando la liquidación del impuesto se practique en un ejercicio posterior al de realización del hecho imponible. Además se establece que el ingreso tributario se determinará por su importe bruto. Los beneficios que se paguen a los contribuyentes a través del sistema tributario, que en otras circunstancias serían pagados utilizando otro medio de pago, constituyen un gasto y deben reconocerse independientemente, debiéndose incrementar el ingreso por el importe de estos gastos. En cambio, no se debe incrementar el ingreso por el importe de los gastos fiscales (deducciones), ya que son ingresos a los que se renuncia y no dan lugar a flujos de entrada o salida de recursos.

Respecto a la norma de reconocimiento y valoración n.º 12 «Provisiones» contiene los criterios de reconocimiento que se deben cumplir para contabilizar una provisión, en particular: que exista una obligación presente (legal, contractual o implícita), como resultado de un suceso pasado, que sea probable que la entidad tenga que desprenderse de recursos y que pueda hacerse una estimación fiable de su importe.

A diferencia del PCN, esta norma no contempla la actualización de los desembolsos que se espera sean necesarios para cancelar la obligación, de modo que el importe de la provisión será el valor nominal de los desembolsos sin actualizar.

La norma de reconocimiento y valoración n.º 13 «Transferencias y subvenciones» presenta novedades con respecto al PCS'04. La norma define, en primer lugar, lo que se entiende por transferencias y subvenciones a los únicos efectos de este Plan, es decir, a efectos contables. Las subvenciones, cuando existan dudas sobre el cumplimiento de las condiciones y requisitos asociados a su disfrute, tendrán la consideración de reintegrables y la operación se tratará como un pasivo en la entidad beneficiaria.

Respecto al tratamiento de las transferencias y subvenciones concedidas, no existen cambios significativos respecto al PCS'04, tan sólo cabe destacar la obligación de contabilizar una provisión cuando al cierre del ejercicio esté pendiente el cumplimiento de

alguna de las condiciones establecidas para su percepción, pero no existan dudas razonables sobre su futuro cumplimiento.

Por lo que afecta a las transferencias y subvenciones recibidas, el ingreso se reconocerá por la entidad beneficiaria cuando exista un acuerdo individualizado de concesión a favor de la entidad, se hayan cumplido las condiciones asociadas a su disfrute y no existan dudas razonables sobre su percepción, sin perjuicio de la imputación presupuestaria. En el supuesto de que la condición asociada al disfrute de una subvención implique un determinado comportamiento de la entidad beneficiaria durante un número de años, por ejemplo mantener un activo o un nivel de empleo durante un período de tiempo, se presumirá el cumplimiento de las condiciones asociadas al disfrute siempre que así sea en el momento de la elaboración de las cuentas anuales de cada uno de los ejercicios a los que afecte.

En cuanto a su registro contable, las subvenciones recibidas no reintegrables se califican, con carácter general, como ingresos directamente imputados al patrimonio neto que posteriormente se trasladarán a la cuenta del resultado económico patrimonial de acuerdo con su finalidad; por ejemplo, cuando financian gastos, de forma correlacionada con los mismos, y cuando financien la adquisición de activos, en proporción a la vida útil o cuando se produzca su baja o enajenación. Por su parte, las transferencias recibidas se imputarán al resultado del ejercicio en que se reconozcan.

Las transferencias y subvenciones otorgadas por las entidades propietarias a favor de una entidad pública dependiente se contabilizarán de acuerdo con los criterios anteriores. No obstante, la aportación patrimonial inicial, así como las posteriores ampliaciones por asunción de nuevas competencias por la entidad dependiente, se registrarán por las entidades propietarias como inversiones en el patrimonio de las entidades públicas dependientes, valorándose de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración n.º 7 «Activos financieros». Para la entidad dependiente constituirá una aportación que se registrará en el patrimonio neto.

La norma de reconocimiento y valoración n.º 14 «Adscripciones y otras cesiones gratuitas de uso de bienes y derechos» también presenta novedades respecto al PCS'04. En esta norma que remite a los criterios de reconocimiento y valoración de la norma de transferencias y subvenciones, se incluyen las operaciones por las que se transfieren gratuitamente activos de una entidad a otra para su utilización por ésta última en un destino o fin determinado, de forma que si los bienes o derechos no se utilizaran para la finalidad prevista deberían ser objeto de reversión o devolución a la entidad aportante.

Si la adscripción o cesión gratuita del bien es por un período inferior a la vida económica del mismo, la entidad beneficiaria registrará un inmovilizado intangible por el valor razonable del derecho de uso del bien cedido. Si la adscripción o cesión gratuita es por un período indefinido o similar a la vida económica del bien, la entidad beneficiaria registrará en su activo el elemento recibido en función de su naturaleza y por el valor razonable del mismo en la fecha de la cesión.

En el supuesto de la adscripción de bienes o derechos de una entidad pública a sus organismos públicos dependientes, la entidad beneficiaria registrará el bien o derecho recibido por el valor razonable del mismo con abono a una cuenta de patrimonio. El PCS'04, sin embargo, prescribía su registro por el valor neto contable que tenía el mismo en la entidad adscribiente con abono a una cuenta de patrimonio recibido en adscripción.

La entidad adscribiente, con carácter general, contabilizará un activo financiero por el valor razonable del bien o derecho aportado con abono a la cuenta del bien adscrito, registrando, en su caso, un resultado por la diferencia entre el valor razonable del bien y su valor contable, mientras que con el PCS'04 la entidad adscribiente contabilizaba la baja del bien entregado por su valor neto contable, utilizando como contrapartida una cuenta compensadora de patrimonio entregado en adscripción.

Por lo que se refiere a las cesiones gratuitas de bienes y derechos (cuando no exista dependencia entre las entidades), en el nuevo PCS la entidad cesionaria que recibe el bien o derecho lo registrará por el valor razonable con abono a una cuenta de patrimonio neto y, posteriormente, se imputará al resultado económico patrimonial en proporción a la dotación a la amortización del bien o derecho o, en su caso, cuando se produzca su enajenación o baja en inventario. En el PCS'04 la entidad cesionaria registraba el bien por el valor venal con

abono a una cuenta de patrimonio recibido en cesión, permaneciendo en dicha cuenta hasta que, en su caso, se producía la reversión del bien. La entidad cedente del bien o derecho, en el nuevo PCS registrará un gasto por subvenciones, por el valor contable del bien o derecho cedido, con abono a la cuenta que corresponda según la naturaleza del bien o derecho cedido. En el PCS'04, la entidad cedente daba de baja el bien cedido, por su valor neto contable, con cargo a una cuenta de patrimonio entregado en cesión.

En el caso de bienes inmuebles recibidos en cesión o adscripción se permite que, en ausencia de otros valores, la valoración se pueda realizar por el valor que a los mismos les asigne, a efectos tributarios de las transmisiones patrimoniales, la Comunidad Autónoma en la que radiquen.

El tratamiento contable de la norma de reconocimiento y valoración n.º 15 «Cambios en criterios y estimaciones contables y errores» difiere del recogido en el PCS'04, en el que se consideraba que el cambio se producía al inicio del ejercicio y se incluía como resultado extraordinario el efecto acumulado de las variaciones de activos y pasivos calculadas a esa fecha. En el nuevo PCS, los cambios en criterios contables y los errores que tengan importancia relativa se aplican de forma retrospectiva desde el ejercicio más antiguo del que se tenga información contra una cuenta de patrimonio neto. Si el cambio de criterio contable se produce por imposición normativa se tratará según lo establecido en las disposiciones transitorias de la norma que impone el cambio y, en su defecto, se aplicará el criterio anterior.

Los cambios en estimaciones contables que son consecuencia de la obtención de información adicional, de una mayor experiencia o del conocimiento de nuevos hechos se contabilizarán de forma prospectiva afectando, según la naturaleza de la operación de que se trate, al resultado del ejercicio o al patrimonio neto.

Por último, la regulación de los hechos posteriores al cierre en la norma de reconocimiento y valoración n.º 16 constituye otra novedad. La norma distingue entre:

a) Los hechos posteriores que pongan de manifiesto condiciones que ya existían al cierre del ejercicio, que deberán tenerse en cuenta para la formulación o, en su caso, para la reformulación de las cuentas anuales, siempre antes de su aprobación por el órgano competente, motivando un ajuste, información en la memoria o ambos; y

b) Los hechos posteriores al cierre del ejercicio que pongan de manifiesto condiciones que no existían al cierre del mismo, no suponiendo un ajuste en las cuentas anuales, sin perjuicio de incluir, en su caso, información en la memoria con una estimación de su efecto, o de la imposibilidad de realizar dicha estimación.

Tercera parte: Cuentas anuales.

En relación con la agregación o eliminación de información incluida en las cuentas anuales, hay que destacar, en primer lugar, la eliminación de uno de los documentos incluidos en las cuentas anuales previstas en el PCN, en concreto, el estado de flujos de efectivo y su sustitución por información sobre la tesorería en la memoria. Además, en la presentación de las cuentas anuales no se tienen en cuenta los conceptos de entidad del grupo, entidad multigrupo y entidad asociada, a diferencia de las cuentas anuales del PCN.

Los documentos que integran las cuentas anuales comprenden el balance, la cuenta del resultado económico patrimonial, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de liquidación del presupuesto y la memoria.

En esta parte del PCS la principal novedad es la incorporación de un nuevo estado: el estado de cambios en el patrimonio neto.

En el balance hay que destacar la distinción entre activos y pasivos corrientes y no corrientes (en el PCS'04 se distinguía entre corto y largo plazo); la presentación de las amortizaciones acumuladas y de las correcciones valorativas por deterioro minorando las correspondientes partidas del activo, que figurarán por su importe neto (en el PCS'04 las amortizaciones se reflejaban en el balance en partidas independientes, disminuyendo los correspondientes epígrafes de activo); la nueva estructura del patrimonio neto, figurando en epígrafes independientes el patrimonio, el patrimonio generado y las subvenciones recibidas pendientes de imputación a resultados.

Desaparecen, por tanto, respecto al PCS'04, las cuentas de patrimonio en adscripción, en cesión y entregado al uso general, así como los derechos sobre bienes en régimen de

arrendamiento financiero, por el nuevo criterio de reconocimiento y valoración de los arrendamientos financieros, y los gastos a distribuir en varios ejercicios, que pasarán a formar parte del pasivo a medida que se vayan devengando de acuerdo con el criterio del coste amortizado. Otros epígrafes aparecen de forma novedosa en el balance, como las inversiones inmobiliarias, en línea con lo recogido en las normas de reconocimiento y valoración.

En relación con la cuenta del resultado económico patrimonial hay que resaltar como novedad su presentación en forma de lista, en lugar de en dos columnas que es como figuraba en el PCS'04. A diferencia de éste, en la nueva cuenta de resultados se conforman varios márgenes intermedios que por agregación formarán el resultado total del ejercicio (ahorro o desahorro).

El estado de cambios en el patrimonio neto es el nuevo estado que se incorpora en las cuentas anuales e informa de la cuantía y composición del patrimonio neto de la entidad y de las causas o motivos de su variación. Se simplifica respecto al modelo del PCN y consta de dos partes: 1) Estado total de cambios en el patrimonio neto y 2) Estado de operaciones patrimoniales con la entidad o entidades propietarias.

La primera parte de este estado (estado total de cambios en el patrimonio neto) informa de todos los cambios originados en el patrimonio neto derivados de los ajustes por cambios de criterios contables y correcciones de errores, de ingresos y gastos reconocidos en el ejercicio y de operaciones patrimoniales con la entidad o entidades propietarias, así como de otras variaciones en el patrimonio neto. La segunda parte (estado de operaciones patrimoniales con la entidad o entidades propietarias) detalla las operaciones realizadas con la entidad o entidades propietarias de la entidad.

El estado de liquidación del presupuesto no sufre modificaciones importantes respecto al PCS'04.

La memoria incluye, en líneas generales, una información más amplia y detallada que la del PCS´04. Se amplía la información acerca de las normas de reconocimiento y valoración aplicadas y sobre los distintos elementos patrimoniales, en especial, los que forman el activo y pasivo no corriente. Asimismo se incluye nueva información como la derivada de la administración de recursos por cuenta de otros entes públicos. En la información presupuestaria se ha incorporado información sobre la ejecución de los proyectos de gasto y se ha eliminado el detalle individualizado de cada uno de los gastos con financiación afectada. Además, se modifica la configuración de los indicadores «período medio de pago» y «período medio de cobro» en el mismo sentido que lo hace el PCN.

En la Memoria de este Plan, en comparación con la del PCN:

a) Se ha omitido la siguiente información por considerarse poco relevante para las entidades que apliquen el PCS:

– Contratación administrativa. Procedimientos de adjudicación.
– Información sobre medio ambiente.
– Presentación por actividades de la cuenta del resultado económico patrimonial.
– Compromisos de ingreso del presupuesto corriente y con cargo a presupuestos de ejercicios posteriores.
– Variación de resultados presupuestarios de ejercicios anteriores.
– Información sobre el coste de las actividades.
– Indicadores de gestión.

b) Se ha añadido información sobre la tesorería y activos líquidos equivalentes, en sustitución del estado de flujos de efectivo.

Cuarta parte: Cuadro de cuentas.

La cuarta parte incluye el «Cuadro de cuentas» que, al igual que en el PCS´04, tiene carácter obligatorio, excepto en el caso del grupo 0 «Cuentas de control presupuestario» que tiene carácter opcional.

El Cuadro de cuentas amplía su contenido para dar cabida a nuevas operaciones recogidas en las normas de reconocimiento y valoración, aunque mantiene en la medida de lo posible la simplificación tradicional mediante la agrupación de cuentas de primer orden.

Del análisis detallado del «Cuadro de cuentas» merecen especial mención los siguientes aspectos:

GRUPO 1 «FINANCIACIÓN BÁSICA»:

– El subgrupo 10 «Patrimonio» se estructura en dos cuentas, la 100 «Patrimonio» y la 101 «Patrimonio recibido», para recoger el patrimonio de las entidades contables en función de si son entidades propietarias o no. Así, la cuenta 100, reservada para entidades propietarias, recoge la diferencia entre el activo y el pasivo exigible, deducidos los resultados y las subvenciones recibidas pendientes de imputar a resultados, mientras que la cuenta 101, utilizable por el resto de entidades contables, recoge las aportaciones patrimoniales recibidas de su entidad o entidades propietarias.

– El subgrupo 13 «Subvenciones y ajustes por cambio de valor» recoge las subvenciones que al recibirse se consideren ingresos de patrimonio neto y no ingresos del ejercicio.

– Se crea el subgrupo 14 «Provisiones a largo plazo» para recoger aquellas obligaciones estimadas con plazo de vencimiento superior a un año.

– En el subgrupo 17 «Deudas a largo plazo con otras entidades» se recogen, entre otras, las deudas por subvenciones calificadas de reintegrables que pueden surgir como consecuencia del novedoso tratamiento contable que tienen las subvenciones recibidas.

GRUPO 2 «ACTIVO NO CORRIENTE»:

– El subgrupo 21 «Inmovilizaciones materiales» incluye los elementos patrimoniales (infraestructuras, patrimonio histórico, bienes comunales) que en el PCS'04 se incluían en el subgrupo 20 «Inversiones destinadas al uso general». En el nuevo PCS estos bienes se consideran inmovilizado material y no se dan de baja en contabilidad cuando entran en funcionamiento, dado que cumplen la definición de activo.

– Se incluye un nuevo subgrupo, el 22 «Inversiones inmobiliarias», para recoger aquellos bienes inmuebles que estén dedicados a obtener flujos de efectivo mediante su arrendamiento o venta y no a la producción o suministro de bienes o servicios ni a fines administrativos.

– El nuevo subgrupo 23 «Inmovilizaciones materiales e inversiones inmobiliarias en curso» incluye los trabajos de adaptación, construcción y montaje de los bienes que forman el inmovilizado tangible, salvo los realizados sobre bienes del patrimonio público que se incluyen en un subgrupo específico (el 24). También recoge los anticipos sobre dichos bienes.

– La cuenta 265 recoge los deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento que venían recogiéndose en la cuenta 444 del PCS'04.

– Algunas cuentas del subgrupo 28 «Amortización acumulada del inmovilizado material» se desagregan en cuentas de segundo orden para facilitar la presentación de la información del balance.

– En el nuevo subgrupo 29 «Deterioro de valor de activos no corrientes» se incluyen cuentas para recoger las correcciones valorativas por deterioro de valor en activos no corrientes, que en el PCS'04 no se incluían. Entre las cuentas de este subgrupo figura la 299 «Deterioro de valor por usufructo cedido del inmovilizado material» para recoger las correcciones de valor derivadas de la cesión gratuita del uso de elementos del inmovilizado material a terceros por un período de tiempo inferior a la vida económica del bien cedido.

GRUPO 4 «ACREEDORES Y DEUDORES»:

– Se incluyen en el subgrupo 41 «Acreedores no presupuestarios» la nueva cuenta 411 «Acreedores por gastos devengados» y la cuenta 418 «Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones» que en el PCS´04 estaba ubicada en el subgrupo 40 «Acreedores presupuestarios».

– La cuenta 444 «Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento» del PCS'04 se elimina y estos deudores se trasladan a la cuenta 265 del inmovilizado no corriente de carácter financiero, para darles un encaje más apropiado dado su período de vencimiento.

– Se incorpora el subgrupo 45 «Deudores y acreedores por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos». En él se distinguen dos situaciones respecto al

tratamiento contable de las operaciones en el ente gestor, en función de si éste suministra a la entidad titular de los recursos toda la información sobre las operaciones de gestión que resulte necesaria para su registro en contabilidad o si, por el contrario, el ente gestor no está en condiciones de proporcionar a la entidad titular dicha información. En el caso de que el ente gestor proporcione la información necesaria para que el ente titular refleje todas las operaciones de sus recursos como si los gestionara él mismo, el ente gestor solo deberá utilizar las cuentas 453 «Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar» y 456 «Entes públicos, c/c. efectivo»; en otro caso deberá utilizar el subgrupo 45 al completo, igual que en el PCN'04 (estas operaciones no estaban previstas en el PCS'04).

– Se crea el subgrupo 48 «Ajustes por periodificación» para registrar los gastos e ingresos anticipados.

GRUPO 5 «CUENTAS FINANCIERAS»:

– En el subgrupo 52 «Deudas a corto plazo por préstamos recibidos y otros conceptos» se recogen, entre otras, las deudas a corto plazo por subvenciones reintegrables, en línea con lo apuntado para el pasivo no corriente.

– En el subgrupo 55 «Otras cuentas financieras» se incluye, entre otras, la cuenta 550 «Cuentas corrientes no bancarias» que recogerá, además de otras operaciones, las entregas a cuenta recibidas por el ente titular de parte del administrador de sus recursos, así como la liquidación definitiva que se practique periódicamente. Asimismo, se incluyen las cuentas 556 «Movimientos internos de tesorería» y 557 «Formalización». Estas operaciones, en el PCN´04, se incluían en el subgrupo 57 «Tesorería».

– Se trasladan al subgrupo 56 «Fianzas y depósitos recibidos y constituidos a corto plazo y ajustes por periodificación» los ajustes por periodificación de carácter financiero que, en el PCS´04, se registraban en el subgrupo 58 «Ajustes por periodificación».

– En el subgrupo 57 «Tesorería» se crea la cuenta 577 «Activos líquidos equivalentes al efectivo» para recoger las inversiones financieras que tengan un alto grado de liquidez y, como ya se ha expuesto, las cuentas para recoger los movimientos internos de tesorería y los cobros y pagos en formalización se trasladan al subgrupo 55 «Otras cuentas financieras».

– En el nuevo subgrupo 58 «Provisiones a corto plazo» se recogen aquellas obligaciones estimadas cuya cancelación se prevea en el corto plazo. Este subgrupo añade, respecto a las especificadas en el subgrupo 14 «Provisiones a largo plazo», la provisión a corto plazo para devolución de ingresos (cuenta 585), que recoge aquellas devoluciones de impuestos y de otros ingresos que la entidad espera realizar en un plazo no superior al año y en las que existe incertidumbre sobre su exacto importe o vencimiento.

GRUPO 6 «COMPRAS Y GASTOS POR NATURALEZA»:

– Este grupo no presenta grandes novedades, pudiendo destacar únicamente que el subgrupo 69 «Pérdidas por deterioro» (llamado «Dotaciones a las provisiones» en el PCS'04) amplía su desarrollo en cuentas para recoger todos los elementos patrimoniales susceptibles de esta corrección valorativa.

GRUPO 7 «VENTAS E INGRESOS POR NATURALEZA»:

– En el subgrupo 73 «Impuestos indirectos» se singulariza el «Impuesto municipal para gastos suntuarios» en la cuenta 735.

– En el subgrupo 75 «Transferencias y subvenciones» se crean cuentas específicas para recoger la imputación al resultado económico patrimonial de las subvenciones recibidas que originalmente han sido calificadas como ingresos de patrimonio neto.

GRUPO 0 «CUENTAS DE CONTROL PRESUPUESTARIO»:

– La utilización de las cuentas de control presupuestario del Grupo 0 pasa a tener carácter opcional, sin perjuicio de que las operaciones se registren por partida simple en la contabilidad de desarrollo de la ejecución del presupuesto y se facilite la correspondiente información en las cuentas anuales. No obstante, para aquellas entidades que consideren oportuna su utilización, se han mantenido las cuentas y definido sus movimientos.

Quinta parte: Definiciones y relaciones contables.

Se dedica a las definiciones y relaciones contables de los grupos, subgrupos y cuentas del Plan. Las relaciones contables definen los motivos más comunes de cargo y abono de las cuentas, sin agotar todas las posibilidades que cada una de ellas admite. Por lo tanto, cuando se trate de operaciones cuya contabilización no se haya recogido de forma expresa, su registro se efectuará practicando las anotaciones contables que procedan por aplicación de los criterios establecidos con carácter general.

PRIMERA PARTE

Marco conceptual de la contabilidad pública

1.º Imagen fiel de las cuentas anuales.

Las cuentas anuales deben suministrar información útil para la toma de decisiones económicas y constituir un medio para la rendición de cuentas de la entidad por los recursos que le han sido confiados. Para ello, deben redactarse con claridad y mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, del resultado económico patrimonial, y de la ejecución del presupuesto de la entidad contable.

A tales efectos, constituye la entidad contable todo ente con personalidad jurídica y presupuesto propio, que deba formar y rendir cuentas.

Las cuentas anuales comprenden los siguientes documentos que forman una unidad: el balance, la cuenta del resultado económico patrimonial, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de liquidación del presupuesto y la memoria.

La aplicación sistemática y regular de los requisitos de la información y principios y criterios contables incluidos en los apartados siguientes deberá conducir a que las cuentas anuales muestren la anteriormente citada imagen fiel. A tal efecto, en la contabilización de las operaciones, se atenderá a su realidad económica y no sólo a su forma jurídica.

Cuando se considere que el cumplimiento de los requisitos de la información y principios y criterios contables incluidos en este Plan de Cuentas Local Simplificado no sea suficiente para mostrar la mencionada imagen fiel, se suministrará en la memoria la información complementaria precisa para alcanzar este objetivo.

En aquellos casos excepcionales en los que dicho cumplimiento fuera incompatible con la imagen fiel que deben proporcionar las cuentas anuales, se considerará improcedente dicha aplicación. En tales casos, en la memoria se motivará suficientemente esta circunstancia, y se explicará su influencia sobre el patrimonio, la situación financiera y los resultados de la entidad.

2.º Requisitos de la información a incluir en las cuentas anuales.

La información incluida en las cuentas anuales debe cumplir los requisitos o características siguientes:

a) Claridad. La información es clara cuando los destinatarios de la misma, partiendo de un conocimiento razonable de las actividades de la entidad y del entorno en el que opera, pueden comprender su significado.

b) Relevancia. La información es relevante cuando es de utilidad para la evaluación de sucesos (pasados, presentes o futuros), o para la confirmación o corrección de evaluaciones anteriores. Esto implica que la información ha de ser oportuna, y comprender toda aquella que posea importancia relativa, es decir, que su omisión o inexactitud pueda influir en la toma de decisiones económicas de cualquiera de los destinatarios de la información.

c) Fiabilidad. La información es fiable cuando está libre de errores materiales y sesgos y se puede considerar como imagen fiel de lo que pretende representar. El cumplimiento de este requisito implica que:

– La información sea completa y objetiva.
– El fondo económico de las operaciones prevalezca sobre su forma jurídica.
– Se deba ser prudente en las estimaciones y valoraciones a efectuar en condiciones de incertidumbre.

d) Comparabilidad. La información es comparable, cuando se pueda establecer su comparación con la de otras entidades, así como con la de la propia entidad correspondiente a diferentes periodos.

3.º Principios contables.

1. La contabilidad de la entidad se desarrollará aplicando los principios contables de carácter económico patrimonial que se indican a continuación:

a) Gestión continuada: Se presumirá, salvo prueba en contrario, que continúa la actividad de la entidad por tiempo indefinido. Por tanto, la aplicación de los presentes principios no irá encaminada a determinar el valor liquidativo del patrimonio.

b) Devengo: Las transacciones y otros hechos económicos deberán reconocerse en función de la corriente real de bienes y servicios que los mismos representan, y no en el momento en que se produzca la corriente monetaria o financiera derivada de aquéllos. Los elementos reconocidos de acuerdo con este principio son activos, pasivos, patrimonio neto, ingresos y gastos.

Si no puede identificarse claramente la corriente real de bienes y servicios se reconocerán los gastos o los ingresos, o el elemento que corresponda, cuando se produzcan las variaciones de activos o pasivos que les afecten.

c) Uniformidad: Adoptado un criterio contable dentro de las alternativas permitidas, deberá mantenerse en el tiempo y aplicarse a todos los elementos patrimoniales que tengan las mismas características en tanto no se alteren los supuestos que motivaron su elección.

Si procede la alteración justificada de los criterios utilizados, dicha circunstancia se hará constar en la memoria, indicando la incidencia cuantitativa y cualitativa de la variación sobre las cuentas anuales.

d) Prudencia: Se deberá mantener cierto grado de precaución en los juicios de los que se derivan estimaciones bajo condiciones de incertidumbre, de tal manera que los activos o los ingresos no se sobrevaloren, y que las obligaciones o los gastos no se infravaloren. Pero, además, el ejercicio de la prudencia no debe suponer la minusvaloración de activos o ingresos ni la sobrevaloración de obligaciones o gastos, realizados de forma intencionada, ya que ello privaría de neutralidad a la información, suponiendo un menoscabo a su fiabilidad.

e) No compensación: No podrán compensarse las partidas del activo y del pasivo del balance, ni las de gastos e ingresos que integran la cuenta del resultado económico patrimonial o el estado de cambios en el patrimonio neto, y se valorarán separadamente los elementos integrantes de las cuentas anuales, salvo aquellos casos en que de forma excepcional así se regule.

f) Importancia relativa: La aplicación de los principios y criterios contables, deberá estar presidida por la consideración de la importancia en términos relativos que los mismos y sus efectos pudieran presentar. Por consiguiente, podrá ser admisible la no aplicación estricta de alguno de ellos, siempre y cuando la importancia relativa en términos cuantitativos o cualitativos de la variación constatada sea escasamente significativa y no altere, por tanto, la imagen fiel de la situación patrimonial y de los resultados del sujeto económico. Las partidas o importes cuya importancia relativa sea escasamente significativa podrán aparecer agrupados con otros de similar naturaleza o función. La aplicación de este principio no podrá implicar en caso alguno la trasgresión de normas legales.

En los casos de conflicto entre los anteriores principios contables deberá prevalecer el que mejor conduzca a que las cuentas anuales expresen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y del resultado económico patrimonial de la entidad.

2. También se aplicarán los principios contables de carácter presupuestario recogidos en la normativa presupuestaria aplicable, y en especial los siguientes:

a) Principio de imputación presupuestaria: La imputación de las operaciones que deban aplicarse a los Presupuestos de gastos e ingresos deberá efectuarse de acuerdo con los siguientes criterios:

– Los gastos e ingresos presupuestarios se imputarán de acuerdo con su naturaleza económica y, en el caso de los gastos, además, de acuerdo con la finalidad que con ellos se

pretende conseguir. Los gastos e ingresos presupuestarios se clasificarán, en su caso, atendiendo al órgano encargado de su gestión.

– Las obligaciones presupuestarias derivadas de adquisiciones, obras, servicios, prestaciones o gastos en general se imputarán al Presupuesto del ejercicio en que éstos se realicen y con cargo a los respectivos créditos; los derechos se imputarán al Presupuesto del ejercicio en que se reconozcan o liquiden.

b) Principio de desafectación: Con carácter general, los ingresos de carácter presupuestario se destinarán a financiar la totalidad de los gastos de dicha naturaleza, sin que exista relación directa entre unos y otros. En el supuesto de que determinados gastos presupuestarios se financien con ingresos presupuestarios específicos a ellos afectados, el sistema contable deberá reflejar esta circunstancia y permitir su seguimiento.

4.º Elementos de las cuentas anuales.

1. Los elementos de las cuentas anuales relacionados con el patrimonio y la situación financiera de la entidad, que se registran en el balance son:

a) Activos: Bienes, derechos y otros recursos controlados económicamente por la entidad, resultantes de sucesos pasados, de los que es probable que la entidad obtenga en el futuro rendimientos económicos o un potencial de servicio. También serán calificados como activos aquellos que sean necesarios para obtener los rendimientos económicos o el potencial de servicio de otros activos.

Los activos portadores de «rendimientos económicos futuros» son aquellos que se poseen con el fin de generar un rendimiento comercial a través de la provisión de bienes o prestación de servicios con los mismos: un activo genera un rendimiento comercial cuando se utiliza de una forma consistente con la adoptada por las entidades orientadas a la obtención de beneficios. La posesión de un activo para generar un rendimiento comercial indica que la entidad pretende obtener flujos de efectivo a través de ese activo (o a través de la unidad a la que pertenece el activo) y obtener un rendimiento que refleje el riesgo que implica la posesión del mismo.

Los activos portadores de «potencial de servicio» son aquellos que se poseen con una finalidad distinta a la de generar un rendimiento comercial, como pueden ser los flujos económicos sociales que generan dichos activos y que benefician a la colectividad, esto es, su beneficio social o potencial de servicio.

b) Pasivos: Obligaciones actuales surgidas como consecuencia de sucesos pasados, cuya extinción es probable que dé lugar a una disminución de recursos que incorporen rendimientos económicos o un potencial de servicio. A estos efectos, se entienden incluidas las provisiones.

c) Patrimonio neto: Constituye la parte residual de los activos de la entidad, una vez deducidos todos sus pasivos. Incluye las aportaciones realizadas, ya sea en el momento de su constitución o en otros posteriores, por la entidad o entidades propietarias, que no tengan la consideración de pasivos, así como los resultados acumulados u otras variaciones que le afecten.

2. Los elementos relacionados con la medida del resultado económico patrimonial y otros ajustes en el patrimonio neto, que se reflejan en la cuenta del resultado económico patrimonial o en el estado de cambios en el patrimonio neto son:

a) Ingresos: Incrementos en el patrimonio neto de la entidad, ya sea en forma de entradas o aumentos en el valor de los activos, o de disminución de los pasivos, siempre que no tengan su origen en aportaciones patrimoniales, monetarias o no, de la entidad o entidades propietarias cuando actúen como tales.

b) Gastos: Decrementos en el patrimonio neto de la entidad, ya sea en forma de salidas o disminuciones en el valor de los activos, o de reconocimiento o aumento de los pasivos, siempre que no tengan su origen en devoluciones de aportaciones patrimoniales y en su caso distribuciones, monetarias o no, a la entidad o entidades propietarias cuando actúen como tales.

Los ingresos y gastos del ejercicio se imputarán al resultado del mismo, excepto cuando proceda su imputación directa al patrimonio neto de acuerdo con lo previsto en la segunda parte de este Plan de Cuentas Local Simplificado.

3. Los elementos relacionados con la ejecución del presupuesto que se reflejan en el estado de liquidación del presupuesto son:

a) Gastos presupuestarios: Son aquellos flujos que suponen el empleo de créditos consignados en el presupuesto de gastos de la entidad. Su realización conlleva obligaciones a pagar presupuestarias con origen en gastos, en adquisición de activos o en la cancelación de pasivos financieros.

Por tanto, este término se reserva para aquellos flujos que deben imputarse al estado de liquidación del presupuesto de la entidad. No debe confundirse con el término «gasto», ya que existen gastos presupuestarios que no constituyen un gasto y viceversa.

b) Ingresos presupuestarios: Son aquellos flujos que determinan recursos para financiar los gastos presupuestarios de la entidad. Generan derechos de cobro presupuestarios, que deben imputarse al correspondiente presupuesto, con origen en ingresos, en la enajenación, el vencimiento o la cancelación de activos, en la emisión de pasivos financieros, en la disminución de gastos o en el incremento del patrimonio neto.

Por tanto, este término se reserva para aquellos flujos que deben imputarse al estado de liquidación del presupuesto de la entidad. No debe confundirse con el término «ingreso», ya que existen ingresos presupuestarios que no constituyen ingreso y viceversa.

4. Los elementos relacionados con movimientos de tesorería son:

a) Cobros: Son los flujos de entrada de efectivo y suponen un aumento de la tesorería de la entidad.

b) Pagos: Son los flujos de salida de efectivo y suponen una disminución de la tesorería de la entidad.

5.º Criterios de registro o reconocimiento contable de los elementos de las cuentas anuales.

1. Criterios de registro.

El registro o reconocimiento contable es el proceso por el que se incorporan a la contabilidad los diferentes elementos de las cuentas anuales cuando cumplan las definiciones del apartado anterior y los criterios establecidos en este apartado. Todos los hechos económicos deben ser registrados en el oportuno orden cronológico.

2. Activos y pasivos.

Los activos deben reconocerse en el balance cuando:

– se considere probable que la entidad obtenga, a partir de los mismos, rendimientos económicos o un potencial de servicio en el futuro,

– y siempre que puedan valorarse con fiabilidad.

La primera de las dos condiciones supone que los riesgos y ventajas asociados al activo han sido traspasados a la entidad.

El reconocimiento contable de un activo implica también el reconocimiento simultáneo de un pasivo, o de un ingreso, o bien la disminución de otro activo o de un gasto, o el incremento del patrimonio neto. Asimismo, habrá de reconocerse cualquier disminución en los rendimientos económicos o el potencial de servicio esperada de los activos, ya venga motivada por su deterioro físico, por su desgaste a través del uso, o por su obsolescencia.

Se reconocerá un pasivo en el balance cuando:

– Se considere probable que, a su vencimiento, y para liquidar la obligación, deban de entregarse o cederse recursos que incorporen rendimientos económicos o un potencial de servicio futuros.

– Y es necesario que su valor pueda determinarse con fiabilidad.

El reconocimiento contable de un pasivo implica el reconocimiento simultáneo de un activo o de un gasto, o la disminución de otro pasivo, o de ingresos o del patrimonio neto.

Cuando se trate de activos y pasivos que también tengan reflejo en la ejecución del presupuesto, el mencionado reconocimiento podrá realizarse cuando, de acuerdo con el procedimiento establecido en cada caso, se dicten los correspondientes actos que determinan el reconocimiento de gastos o ingresos presupuestarios. En este caso, al menos

a la fecha de cierre del período, aunque no hayan sido dictados los mencionados actos, deberán reconocerse en el balance los activos y pasivos devengados por la entidad hasta dicha fecha.

3. Ingresos y gastos.

El reconocimiento de ingresos en la cuenta del resultado económico patrimonial o en el estado de cambios en el patrimonio neto, tiene lugar como consecuencia de un incremento de los recursos económicos o del potencial de servicio de la entidad, ya sea mediante un incremento de activos, o una disminución de los pasivos, y siempre que su cuantía pueda determinarse con fiabilidad. Por lo tanto, conlleva el reconocimiento simultáneo de un activo, o de un incremento en un activo, o la desaparición o disminución de un pasivo.

Debe reconocerse un gasto en la cuenta del resultado económico patrimonial o en el estado de cambios en el patrimonio neto, cuando se produzca una disminución de recursos económicos o del potencial de servicio de la entidad, ya sea mediante un decremento en los activos, o un aumento en los pasivos, y siempre que pueda valorarse o estimarse su cuantía con fiabilidad. El reconocimiento de un gasto implica, por tanto, el simultáneo reconocimiento de un pasivo, o de un incremento en éste, o la desaparición o disminución de un activo. *Sensu contrario*, el reconocimiento de una obligación sin reconocer simultáneamente un activo relacionado con la misma, implica la existencia de un gasto, que debe ser reflejado contablemente.

Cuando se trate de gastos e ingresos que también tengan reflejo en la ejecución del presupuesto el mencionado reconocimiento se podrá realizar cuando, de acuerdo con el procedimiento establecido en cada caso, se dicten los correspondientes actos que determinan el reconocimiento de gastos o ingresos presupuestarios. En este caso, al menos a la fecha de cierre del período, aunque no hayan sido dictados los mencionados actos, deberán reconocerse en la cuenta del resultado económico patrimonial o en el estado de cambios en el patrimonio neto los gastos e ingresos devengados por la entidad hasta dicha fecha.

En cualquier caso, se registrarán en el mismo periodo de cuentas anuales, los gastos e ingresos que surjan directa y conjuntamente de las mismas transacciones u otros hechos económicos.

4. Gastos e ingresos presupuestarios.

Se reconocerá un gasto presupuestario en el estado de liquidación del presupuesto cuando, de acuerdo con el procedimiento establecido, se dicte el correspondiente acto administrativo de reconocimiento y liquidación de la obligación presupuestaria. Supone el reconocimiento de la obligación presupuestaria a pagar y, simultáneamente, el de un activo o de un gasto o la disminución de otro pasivo.

Debe reconocerse un ingreso presupuestario en el estado de liquidación del presupuesto cuando, de acuerdo con el procedimiento establecido, se dicte el correspondiente acto administrativo de liquidación del derecho de cobro, o documento equivalente que lo cuantifique. Supone el reconocimiento del derecho presupuestario a cobrar, y simultáneamente el de un pasivo, o de un ingreso, o bien la disminución de otro activo, o de un gasto o el incremento del patrimonio neto.

El reconocimiento del ingreso presupuestario derivado de transferencias o subvenciones recibidas debe realizarse cuando se produzca el incremento del activo en el que se materialicen (tesorería). No obstante el ente beneficiario de las mismas podrá reconocer el ingreso presupuestario con anterioridad, si conoce de forma cierta que el ente concedente ha dictado el acto de reconocimiento de su correlativa obligación.

Asimismo, en aquellas subvenciones y transferencias nominativas que, de acuerdo con su regulación específica, se hacen efectivas mediante entregas a cuenta de una liquidación definitiva posterior, la entidad beneficiaria podrá reconocer como ingresos presupuestarios las entregas a cuenta al inicio del periodo al que se refieran (esto es con periodicidad mensual, trimestral, etc.). El reconocimiento, en su caso, del ingreso presupuestario derivado de la liquidación definitiva se efectuará de acuerdo con el criterio establecido en el párrafo anterior.

La concesión de aplazamientos o fraccionamientos en los derechos a cobrar presupuestarios reconocidos que implique el traslado del vencimiento del derecho a un ejercicio posterior supondrá la reclasificación de tales créditos en el balance y la anulación presupuestaria de los mismos, que deberán aplicarse al presupuesto en vigor en el ejercicio de su nuevo vencimiento.

6.ª Criterios de valoración.

La valoración es el proceso por el que se asigna un valor monetario a cada uno de los elementos integrantes de las cuentas anuales, de acuerdo con lo dispuesto en las normas de valoración relativas a cada uno de ellos, incluidas en la parte segunda de este Plan de Cuentas Local Simplificado.

Si existe un desarrollo de criterios de valoración en alguna norma de reconocimiento y valoración particular habrá que atender a ello.

A tal efecto, se tendrán en cuenta las siguientes definiciones:

1) Precio de adquisición.

El precio de adquisición de un activo es el importe, en efectivo u otros activos, pagado o pendiente de pago, que corresponda al mismo, así como cualquier coste directamente relacionado con la compra o puesta en condiciones de servicio del activo para el uso al que está destinado.

2) Coste de producción.

El coste de producción de un activo incluye el precio de adquisición de las materias primas y otros materiales consumidos, el de los factores de producción directamente imputables al mismo, y la fracción que razonablemente corresponda de los indirectamente relacionados con el activo, en la medida en que se refieran al período de producción, construcción o fabricación, y se basen en el nivel de utilización de la capacidad normal de trabajo de los medios de producción y sean necesarios para la puesta del activo en condiciones operativas.

3) Coste de un pasivo.

El coste de un pasivo es el valor de la contrapartida recibida a cambio de incurrir en la deuda.

4) Valor razonable.

Es el importe por el que puede ser adquirido un activo o liquidado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas, que realizan una transacción en condiciones de independencia mutua. El valor razonable se determinará sin deducir los costes de transacción en los que pudiera incurrirse en su enajenación. No tendrá en ningún caso el carácter de valor razonable el que sea resultado de una transacción forzada, urgente, o como consecuencia de una liquidación involuntaria.

Con carácter general, el valor razonable se calculará con referencia a un valor de mercado fiable. En este sentido, el precio cotizado en un mercado activo será la mejor referencia del valor razonable, entendiéndose por tal aquel en el que se den las siguientes condiciones:

– Los bienes o servicios intercambiados en el mercado son homogéneos.

– Pueden encontrarse en todo momento compradores o vendedores para un determinado bien o servicio, y;

– Los precios son conocidos y fácilmente accesibles para el público. Estos precios, además, reflejan transacciones de mercado reales y actuales y producidas con regularidad.

En aquellos elementos para los que no exista un mercado activo, el valor razonable se obtendrá mediante la aplicación de modelos y técnicas de valoración. Entre los modelos y técnicas de valoración se incluye el empleo de transacciones recientes en condiciones de independencia mutua entre partes interesadas y debidamente informadas, si estuviesen disponibles, referencias al valor razonable de otros activos que son sustancialmente iguales, descuentos de flujos de efectivo y modelos generalmente aceptados para valorar opciones. En cualquier caso, las técnicas de valoración empleadas deberán ser consistentes con las

metodologías generalmente aceptadas por el mercado para la fijación de precios, debiéndose usar, si existe, la técnica de valoración empleada por el mercado que haya demostrado ser la que obtiene unas estimaciones más realistas de los precios.

Las técnicas de valoración empleadas deberán maximizar el uso de datos observables de mercado y otros factores que los participantes en el mercado considerarían al fijar el precio, y limitar en todo lo posible el empleo de datos no observables.

La entidad deberá evaluar la técnica de valoración de manera periódica, empleando los precios observables de transacciones recientes en ese mismo activo o utilizando los precios basados en datos observables de mercado que estén disponibles.

Se considerará que el valor razonable obtenido a través de los modelos y técnicas de valoración anteriores no es fiable cuando:

– La variabilidad en el rango de las estimaciones del valor razonable es significativa o,

– Las probabilidades de las diferentes estimaciones dentro de este rango no se pueden medir razonablemente para ser utilizadas en la estimación del valor razonable.

Cuando proceda la valoración por el valor razonable, los elementos que no puedan valorarse de manera fiable, con referencia a un valor de mercado o mediante los modelos y técnicas de valoración antes señalados, se valorarán, según proceda, por su precio de adquisición, coste de producción o coste amortizado, haciendo mención en la memoria de este hecho y de las circunstancias que lo motivan.

5) Valor realizable neto.

El valor realizable neto de un activo es el importe que se puede obtener por su enajenación en el mercado, de manera natural o no forzada, deduciendo los costes estimados necesarios para llevarla a cabo, así como, en el caso de los productos en curso, los costes estimados necesarios para terminar su producción, construcción o fabricación.

6) Valor en uso.

El valor en uso de aquellos activos que incorporan rendimientos económicos futuros para la entidad, es el valor actual de los flujos de efectivo esperados a través de su utilización en el curso normal de la actividad de la entidad, y, en su caso, de su enajenación u otra forma de disposición, actualizados a un tipo de interés de mercado sin riesgos. Cuando la distribución de los flujos de efectivo esté sometida a incertidumbre, se considerará ésta asignando probabilidades a las distintas estimaciones de flujos de efectivo. En cualquier caso, esas estimaciones deberán tener en cuenta cualquier otra asunción que los participantes en el mercado considerarían, tal como el grado de liquidez inherente al activo valorado.

El valor en uso de aquellos activos portadores de potencial de servicio para la entidad, es el valor actual del activo manteniendo su potencial del servicio. Se determina por el coste de reposición del activo menos la amortización acumulada calculada sobre la base de ese coste, para reflejar el uso ya efectuado del activo.

7) Costes de venta.

Son los gastos directamente atribuibles a la venta de un activo en los que la entidad no habría incurrido de no haber tomado la decisión de vender, excluidos los gastos financieros. Se incluyen los gastos legales necesarios para transferir la propiedad del activo y las comisiones de venta.

8) Importe recuperable.

El importe recuperable de un activo es el mayor entre su valor razonable menos los costes de venta y su valor en uso.

9) Valor actual de un activo o de un pasivo.

El valor actual es el importe de los flujos de efectivo a recibir o pagar en el curso normal de la actividad de la entidad, según se trate de un activo o de un pasivo, respectivamente, actualizados a un tipo de descuento adecuado.

10) Coste amortizado de un activo o pasivo financiero.

El coste amortizado de un activo financiero, es el importe al que inicialmente fue valorado un activo financiero menos los reembolsos de principal, más o menos según proceda, la parte que de la diferencia entre el importe inicial y el valor de reembolso en el vencimiento se haya imputado en la cuenta de resultado económico patrimonial mediante la utilización del método del tipo de interés efectivo y menos cualquier reducción de valor por deterioro reconocida mediante una cuenta correctora de su valor.

El coste amortizado de un pasivo financiero, es el importe al que inicialmente fue valorado un pasivo financiero menos los reembolsos de principal y más o menos según proceda, la parte que de la diferencia entre el importe inicial y el valor de reembolso en el vencimiento se haya imputado en la cuenta de resultado económico patrimonial mediante la utilización del método del tipo de interés efectivo.

El tipo de interés efectivo es el tipo de actualización que iguala exactamente el valor contable de un activo o un pasivo financiero con los flujos de efectivo estimados a lo largo de la vida del mismo, a partir de sus condiciones contractuales y sin considerar las pérdidas por riesgo de crédito futuras. Cuando no se disponga de una estimación fiable de los flujos de efectivo a partir de un determinado periodo, se considerará que los flujos restantes son iguales a los del último periodo para el que se dispone de una estimación fiable.

11) Costes de transacción atribuibles a un activo o pasivo financiero.

Son los gastos directamente atribuibles a la compra o enajenación de un activo financiero, o a la emisión o asunción de un pasivo financiero, en los que no se habría incurrido si la entidad no hubiera realizado la transacción. Entre ellos se incluyen las comisiones pagadas a intermediarios, tales como las de corretaje, los gastos de intervención de fedatario público y otros, y se excluyen las primas o descuentos obtenidos en la compra o emisión, los gastos financieros, los administrativos internos y los incurridos por estudios y análisis previos.

12) Valor contable.

El valor contable es el importe por el que un activo o un pasivo se encuentra registrado en balance, una vez deducida, en el caso de los activos, su amortización acumulada y cualquier corrección valorativa acumulada por deterioro que se haya registrado.

13) Valor residual de un activo.

El valor residual de un activo es el importe que la entidad podría obtener en el momento actual por su venta u otra forma de disposición, una vez deducidos los costes estimados para realizar ésta, tomando en consideración que el activo hubiese alcanzado la antigüedad y demás condiciones que se espera que tenga al final de su vida útil.

La vida útil de un activo es el período durante el que se espera utilizar el activo por parte de la entidad o el número de unidades de producción o similares que se espera obtener del mismo por parte de la entidad.

La vida económica de un activo es el período durante el cual el activo se espera que sea utilizable económicamente por parte de uno o más usuarios o el número de unidades de producción que se espera obtener del activo por parte de uno o más usuarios.

SEGUNDA PARTE

Normas de reconocimiento y valoración

Desarrollo del marco conceptual.

Las normas de reconocimiento y valoración desarrollan los principios contables y otras disposiciones contenidas en la primera parte de este texto, relativa al marco conceptual de la Contabilidad Pública. Incluyen criterios y reglas aplicables a distintas transacciones o hechos económicos, así como a diversos elementos patrimoniales.

En el caso de que una entidad contable realice una operación cuyo tratamiento contable no esté contemplado en este texto, habrá de remitirse a las correspondientes normas de reconocimiento y valoración contenidas en el Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración local. No obstante, no será de aplicación la norma de reconocimiento y valoración n.º 7 prevista en dicho Plan General para los activos en estado de venta,

resultando aplicables a estos activos las normas sobre inmovilizado no financiero del Plan de Cuentas local Simplificado.

1. Inmovilizado material.

1. Concepto.

El inmovilizado material son los activos tangibles, muebles e inmuebles que:

a) Posee la entidad para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios o para sus propios propósitos administrativos.
b) Se espera tengan una vida útil mayor a un año.

Con carácter general, podrán excluirse del inmovilizado material y, por tanto, considerarse gasto del ejercicio, aquellos bienes muebles cuyo precio unitario e importancia relativa, dentro de la masa patrimonial, así lo aconsejen.

2. Criterios de valoración aplicables.

a) Precio de adquisición.

Comprende su precio de compra, incluidos los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición, así como cualquier coste directamente relacionado con la compra o puesta en condiciones de servicio del activo para el uso al que está destinado. Se deducirá del precio del elemento cualquier clase de descuento o rebaja que se haya obtenido.
Se consideran costes directamente relacionados con la compra o puesta en condiciones de servicio, entre otros, los siguientes:

1) Los de preparación del emplazamiento físico;
2) Los correspondientes a la entrega inicial y los de manipulación o transporte posterior;
3) Los relativos a la instalación;
4) Los honorarios profesionales, tales como los pagados a arquitectos, ingenieros o fedatarios públicos, así como las comisiones y remuneraciones pagadas a agentes o intermediarios; y
5) El valor actual del coste estimado de desmantelamiento del activo y la restauración de su emplazamiento, en la medida en que se reconozca una provisión.

En el caso de que la entidad devengue gastos provenientes de su propia organización, solo se considerará que forman parte del precio de adquisición si cumplen todas las condiciones siguientes:

a) Son directamente atribuibles a la adquisición o puesta en condiciones de servicio del elemento patrimonial.
b) Pueden ser medidos e imputados con fiabilidad, aplicándoles un criterio estricto de seguimiento y control.
c) Son necesarios para la adquisición o puesta en condiciones de servicio, de tal forma que, de no haber utilizado medios propios, hubiese sido imprescindible incurrir en un gasto externo a la entidad.

Cuando se difiere el pago de un elemento integrante del inmovilizado material, su precio de compra será el precio equivalente al contado. A los efectos de establecer el precio equivalente al contado se atenderá, con carácter general, a lo dispuesto en el punto 3 de la norma de reconocimiento y valoración n.º 8, «Pasivos financieros», para la valoración inicial de las partidas a pagar.
Se podrán incluir los gastos financieros en el precio de adquisición cuando se cumplan los requisitos y condiciones establecidos en el apartado 3 «Activación de gastos financieros» de esta norma de reconocimiento y valoración.
En el caso de solares sin edificar, se incluirán en su precio de adquisición los gastos de acondicionamiento, como cierres, movimiento de tierras, obras de saneamiento y drenaje, los de derribo de construcciones cuando sea necesario para poder efectuar obras de nueva planta, los gastos de inspección y levantamiento de planos cuando se efectúen con carácter previo a su adquisición, así como, en su caso, la estimación inicial del valor actual de las obligaciones presentes derivadas de los costes de rehabilitación del solar.

b) Coste de producción.

El coste de producción de un activo fabricado o construido por la propia entidad se determina utilizando los mismos principios aplicados al precio de adquisición de los activos.

Dicho coste se obtendrá añadiendo al precio de adquisición de las materias primas y otros materiales consumidos, aplicando el criterio de identificación directa o en su defecto el coste medio ponderado o FIFO, los demás costes directamente imputables a la fabricación o elaboración del bien. Igualmente se añadirá la parte que razonablemente corresponda de los costes indirectos relacionados con la fabricación o elaboración.

El proceso de distribución de los costes indirectos fijos a cada unidad producida se basará en la capacidad normal de trabajo de los medios utilizados, o el nivel real de producción siempre que se aproxime a la capacidad normal.

En periodos en los que exista capacidad ociosa o un bajo nivel de producción, la cantidad anteriormente determinada de coste indirecto fijo distribuido a cada unidad de producción, no se incrementará, reconociéndose como gastos del ejercicio los costes indirectos incurridos y no distribuidos a las unidades producidas.

En cambio, en periodos de producción anormalmente alta, la cantidad de coste indirecto distribuido a cada unidad producida se disminuirá, de manera que no se valore el activo por encima del coste real.

Los costes indirectos variables se distribuirán, a cada unidad producida, sobre la base del nivel real de uso de los medios de producción.

No se incluirán, en el coste de producción del activo, las cantidades que excedan los rangos normales de consumo de material, mano de obra u otros factores empleados ni cualquier tipo de beneficio interno.

La asignación e imputación de costes al activo se realizará hasta que el elemento patrimonial esté terminado, es decir, hasta que esté en condiciones de servicio para el uso al que está destinado.

Se podrán incluir los gastos financieros en el coste de producción cuando se cumplan los requisitos y condiciones establecidos en el apartado 3 «Activación de gastos financieros» de esta misma norma.

c) Valor razonable.

Corresponde al importe definido en el marco conceptual de la contabilidad pública de este Plan.

3. Activación de gastos financieros.

En los inmovilizados que necesiten un periodo de tiempo superior a un año para estar en condiciones de uso, las entidades podrán incorporar al precio de adquisición o coste de producción los gastos financieros que se hayan devengado con anterioridad a su puesta en condiciones de funcionamiento, de acuerdo con lo establecido en los párrafos siguientes.

Se consideran gastos financieros los intereses y otros costes en los que incurre la entidad en relación con la financiación recibida. Entre otros, se incluyen:

– Los intereses de préstamos recibidos o asumidos, sean singulares o emitidos en masa.
– La imputación de primas o descuentos relativos a los préstamos.
– La imputación de los gastos de formalización de préstamos.

Podrán activarse aquellos gastos financieros que cumplan la totalidad de los siguientes requisitos y condiciones:

a) Que provengan de préstamos recibidos o asumidos con la finalidad exclusiva de financiar la adquisición, acondicionamiento o fabricación de un activo.

b) Que se hayan devengado por la efectiva utilización de la financiación recibida o asumida. En aquellos casos en los que se haya percibido previamente una parte o todo el efectivo necesario, se considerará únicamente los gastos financieros devengados a partir de los pagos relacionados con la adquisición, acondicionamiento o fabricación del activo.

c) Solo se activarán durante el periodo de tiempo en el que se estén llevando a cabo tareas de acondicionamiento o fabricación, entendiendo como tales, las actividades necesarias para dejar el activo en las condiciones de servicio y uso al que está destinado. La

activación se suspenderá durante los periodos de interrupción de las mencionadas actividades.

d) Cuando el acondicionamiento o fabricación de un activo se realice por partes, y cada una de estas partes pueda estar en condiciones de servicio y uso por separado aunque no haya finalizado el acondicionamiento o producción de las restantes, la activación de gastos financieros de cada parte finalizará cuando cada una de ellas esté terminada.

4. Valoración inicial.

La valoración inicial de los distintos elementos patrimoniales pertenecientes al inmovilizado material se hará al coste. Dicho concepto incluye los distintos sistemas de valoración expuestos en el punto 2 anterior. En concreto, se entenderá como coste:

a) Para los activos adquiridos a terceros mediante una transacción onerosa: el precio de adquisición.

b) Para los activos producidos por la propia entidad: el coste de producción.

c) Para los activos adquiridos a terceros a un precio simbólico o nulo: se aplicarán los criterios de valoración establecidos en la norma de reconocimiento y valoración n.º 13,»Transferencias y subvenciones».

d) Para los activos adquiridos en permuta:

d.1) En aquellos supuestos en los que los activos intercambiados no son similares desde un punto de vista funcional o vida útil y se pueda establecer una estimación fiable del valor razonable de los mismos: el valor razonable del activo recibido. En el caso de no poder valorar con fiabilidad el valor razonable del activo recibido, el valor razonable del bien entregado, ajustado por el importe de cualquier eventual cantidad de efectivo transferida en la operación.

Las diferencias de valoración, que pudieran surgir al dar de baja el activo entregado, se imputarán a la cuenta del resultado económico patrimonial.

Cuando las diferencias entre los valores razonables de los activos que se intercambian no se ajusten, de acuerdo con la legislación patrimonial aplicable, mediante efectivo, se tratarán como subvenciones recibidas o entregadas, según el caso.

d.2) En aquellos supuestos en los que activos intercambiados son similares desde un punto de vista funcional y vida útil:

(a) Si en la operación no se realiza ningún intercambio de efectivo: por el valor contable del activo entregado con el límite del valor razonable del activo recibido si éste fuera menor.

(b) Si en la operación se efectuara algún pago adicional de efectivo: por el valor contable del activo entregado incrementado por el importe del pago en efectivo realizado adicionalmente con el límite del valor razonable del activo recibido si éste fuera menor.

(c) Si en la operación hubiera un cobro adicional de efectivo: la entidad deberá diferenciar la parte de la operación que supone una venta –contraprestación en tesorería– de la parte de la operación que se materializa en una permuta –activo recibido– debiéndose tener en cuenta a este respecto la proporción que cada una de estas partes supone sobre el total de la contraprestación –tesorería y valor razonable del bien recibido–.

Por la parte de la operación que supusiera una venta, la diferencia entre el precio de venta y el valor contable de la parte del bien enajenada supondrá un resultado, positivo o negativo, procedente del inmovilizado.

Por la parte de la operación que supusiera una permuta se aplicará lo previsto en el apartado (a) anterior.

e) Para los activos aflorados como consecuencia de la realización de un inventario inicial: el valor razonable, siempre y cuando no pudiera establecerse el valor contable correspondiente a su precio de adquisición o coste de producción original e importes posteriores susceptibles de activación.

f) Para los activos recibidos de otra entidad de la misma organización, para su dotación inicial: su coste se obtendrá conforme se establece en la norma de reconocimiento y valoración n.º 13, «Transferencias y subvenciones».

g) Para los activos adquiridos como consecuencia de un contrato de arrendamiento financiero o figura análoga: se valorarán por lo indicado en la norma de reconocimiento y valoración n.º 6, «Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar».

h) Para activos recibidos en adscripción o cesión gratuita: se valorarán según lo indicado en la norma de reconocimiento y valoración n.º 14, «Adscripciones y otras cesiones gratuitas de uso de bienes y derechos».

i) Para los activos recibidos en virtud de contrato, convenio o acuerdo de construcción o adquisición con una entidad gestora: se valoraran por su valor razonable.

5. Desembolsos posteriores.

Los desembolsos posteriores al registro inicial deben ser añadidos al importe del valor contable cuando sea probable que de los mismos se deriven rendimientos económicos futuros o un potencial de servicio, adicionales a los originalmente evaluados para el activo existente, tales como:

a) modificación de un elemento para ampliar su vida útil o para incrementar su capacidad productiva;

b) puesta al día de componentes del elemento, para conseguir un incremento sustancial en la calidad de los productos o servicios ofrecidos; y

c) adopción de procesos de producción nuevos que permiten una reducción sustancial en los costes de operación estimados previamente.

Los desembolsos destinados a reparaciones y mantenimiento del inmovilizado material se realizan para restaurar o mantener los rendimientos económicos futuros o potencial de servicio estimados originalmente para el activo. Como tales, se reconocen como gastos en el resultado del ejercicio.

En aquellos supuestos en los que los principales componentes de algunos elementos pertenecientes al inmovilizado material deban ser reemplazados a intervalos regulares, dichos componentes se pueden contabilizar como activos separados si tienen vidas útiles claramente diferenciadas a las de los activos con los que están relacionados.

Siempre que se cumplan los criterios de reconocimiento, los gastos incurridos en el reemplazo o renovación del componente se contabilizan como una adquisición de un activo incorporado y una baja del valor contable del activo reemplazado. Si no fuera posible para la entidad determinar el valor contable de la parte sustituida, podrá utilizarse, a los efectos de su identificación, el precio actual de mercado del componente sustituido.

En la valoración del inmovilizado material se tendrá en cuenta la incidencia de los costes relacionados con grandes reparaciones o inspecciones generales por defectos que fuera necesario realizar para que el activo continúe operando. En este sentido el importe equivalente a estos costes se amortizará de forma distinta a la del resto del elemento, durante el periodo que medie hasta la gran reparación o inspección general. Si estos costes no estuvieran especificados en la adquisición o construcción, a efectos de la identificación de los mismos, podrá utilizarse el precio actual de mercado de una reparación o inspección general similar.

El coste de una gran reparación o inspección general por defectos, (independientemente de que las partes del elemento sean sustituidas o no) para que algún elemento de inmovilizado material continúe operando, se reconocerá en el valor contable del inmovilizado como una sustitución, siempre y cuando se cumplan las condiciones para su reconocimiento. Al mismo tiempo, se dará de baja cualquier importe procedente de una gran reparación o inspección previa, que pudiera permanecer en el valor contable del citado inmovilizado.

6. Valoración posterior.

Con posterioridad a su reconocimiento inicial como activo, todos los elementos del inmovilizado material, deben ser contabilizados a su valoración inicial, incrementada, en su caso, por los desembolsos posteriores, y descontando la amortización acumulada practicada y la corrección valorativa acumulada por deterioro que hayan sufrido a lo largo de su vida útil.

7. Amortización.

a) Concepto.

La amortización es la distribución sistemática de la depreciación de un activo a lo largo de su vida útil. Su determinación se realizará, en cada momento, distribuyendo la base

amortizable del bien entre la vida útil que reste, según el método de amortización utilizado. La base amortizable será igual al valor contable del bien en cada momento detrayéndole, en su caso, el valor residual que pudiera tener.

Para determinar la vida útil del inmovilizado material, deben tenerse en cuenta, entre otros, los siguientes motivos:

– el uso que la entidad espera realizar del activo. El uso se estima por referencia a la capacidad o rendimiento físico esperado del activo;

– el deterioro natural esperado, que depende de factores operativos tales como el número de turnos de trabajo en los que será usado el bien, el programa de reparaciones y mantenimiento de la entidad, así como el nivel de cuidado y mantenimiento mientras el activo no está siendo dedicado a tareas productivas;

– la obsolescencia técnica derivada de los cambios y mejoras en la producción, o bien de los cambios en la demanda del mercado de los productos o servicios que se obtienen con el activo; y

– los límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo, tales como las fechas de caducidad de los contratos de servicio relacionados con el bien.

La dotación de la amortización de cada periodo debe ser reconocida como un gasto en el resultado del ejercicio.

b) Métodos de amortización.

Se podrán utilizar, entre otros, el método de amortización lineal, el de tasa constante sobre valor contable o el de suma de unidades producidas. El método finalmente usado para cada activo se seleccionará tomando como base los patrones esperados de obtención de rendimientos económicos o potencial de servicio, y se aplicará de forma sistemática de un periodo a otro, a menos que se produzca un cambio en los patrones esperados de obtención de rendimientos económicos o potencial de servicio de ese activo. Si no pudieran determinarse de forma fiable dichos patrones de obtención de rendimientos o potencial de servicio se adoptará el método lineal de amortización.

c) Revisión de la vida útil y del método de amortización.

La vida útil de un elemento del inmovilizado material debe revisarse periódicamente y, si las expectativas actuales varían significativamente de las estimaciones previas, deben ajustarse los cargos en los periodos que restan de vida útil.

Igualmente, el método de amortización aplicado a los elementos que componen el inmovilizado material deberá revisarse de forma periódica y, si se ha producido un cambio importante en el patrón esperado de rendimientos económicos o potencial de servicio de esos activos, debe cambiarse el método para que refleje el nuevo patrón. Cuando tal modificación en el método de amortización se haga necesaria, debe ser contabilizada como un cambio en una estimación contable, salvo que se trate de un error.

d) Casos particulares.

Los terrenos y los edificios son activos independientes y se tratarán contablemente por separado, incluso si han sido adquiridos conjuntamente. Con algunas excepciones, tales como minas, canteras y vertederos, los terrenos tienen una vida ilimitada y por tanto no se amortizan. Los edificios tienen una vida limitada y, por tanto, son activos amortizables. Un incremento en el valor de los terrenos en los que se asienta un edificio no afectará a la determinación del importe amortizable del edificio.

No obstante, si el coste del terreno incluye los costes de desmantelamiento, traslado y rehabilitación, esa porción del terreno se amortizará a lo largo del periodo en el que se obtengan los rendimientos económicos o potencial de servicio por haber incurrido en esos gastos. En algunos casos, el terreno en sí mismo puede tener una vida útil limitada, en cuyo caso se amortizará de forma que refleje los rendimientos económicos o potencial de servicio que se van a derivar del mismo.

8. Deterioro.

El deterioro del valor de un activo perteneciente al inmovilizado material, se determinará, con carácter general, por la cantidad que exceda el valor contable de un activo a su importe recuperable, siempre que la diferencia sea significativa.

A estos efectos, al menos al cierre del ejercicio, la entidad evaluará si existen indicios de que algún elemento del inmovilizado material pueda estar deteriorado, en cuyo caso deberá estimar su importe recuperable, efectuando las correcciones valorativas que procedan.

Para evaluar si existe algún indicio de deterioro de los elementos del inmovilizado material portadores de rendimientos económicos futuros, la entidad contable deberá tener en cuenta entre otras, las siguientes circunstancias:

1. Fuentes externas de información:

a) Cambios significativos en el entorno tecnológico o legal en los que opera la entidad acaecidos durante el ejercicio o que se espera se produzcan a corto plazo y que tengan una incidencia negativa sobre la entidad.

b) Disminución significativa del valor de mercado del activo, si este existe y está disponible, y superior a la esperada por el paso del tiempo o uso normal.

2. Fuentes internas de información:

a) Evidencia de obsolescencia o deterioro físico del activo.

b) Cambios significativos en cuanto a la forma de utilización del activo acaecidos durante el ejercicio o que se espera se produzcan a corto plazo y que tengan una incidencia negativa sobre la entidad.

c) Evidencia acreditada mediante los oportunos informes de que el rendimiento del activo es o será significativamente inferior al esperado.

Para evaluar si existe algún indicio de deterioro de los elementos del inmovilizado material portadores de un potencial de servicio, la entidad contable deberá tener en cuenta entre otras, además de las circunstancias anteriores, con la salvedad de la prevista en el punto 1.b) anterior, las siguientes circunstancias:

a) Interrupción de la construcción del activo antes de su puesta en condiciones de funcionamiento.

b) Cese o reducción significativa de la demanda o necesidad de los servicios prestados.

Para el cálculo del deterioro serán de aplicación las siguientes reglas:

Un deterioro de valor asociado a un activo se reconocerá en el resultado del ejercicio.

Tras el reconocimiento de un deterioro de valor, los cargos por amortización del activo se ajustarán en los ejercicios futuros, con el fin de distribuir el valor contable revisado del activo, menos su eventual valor residual, de una forma sistemática a lo largo de su vida útil restante.

Se revertirá el deterioro de valor reconocido en ejercicios anteriores para un activo cuando el importe recuperable sea superior a su valor contable.

La reversión de un deterioro de valor en un activo, se reconocerá en el resultado del ejercicio.

Después de haber reconocido una reversión de un deterioro de valor, los cargos por amortización del activo se ajustarán para los ejercicios futuros, con el fin de distribuir el valor contable revisado del activo menos su eventual valor residual, de una forma sistemática a lo largo de su vida útil restante.

9. Activos dados de baja y retirados del uso.

Todo elemento componente del inmovilizado material que haya sido objeto de venta o disposición por otra vía, debe ser dado de baja del balance, al igual que cualquier elemento del inmovilizado material que se haya retirado de forma permanente de uso, siempre que no se espere obtener rendimientos económicos o potencial de servicio adicionales por su disposición. Los resultados derivados de la baja de un elemento deberán determinarse como la diferencia entre el importe neto que se obtiene por la disposición y el valor contable del activo.

Las operaciones de venta con arrendamiento posterior se tratarán de acuerdo con lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración n.º 6, «Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar». Igualmente, los activos dados de baja y retirados del uso

por adscripción y cesión gratuita tendrán el tratamiento recogido en la norma de reconocimiento y valoración n.º 14, «Adscripciones y otras cesiones gratuitas de uso de bienes y derechos.»

Los elementos componentes del inmovilizado material que se retiren temporalmente del uso activo y se mantengan para un uso posterior se seguirán amortizando y, en su caso, deteriorando. No obstante, si se utilizara un método de amortización en función del uso, el cargo por la amortización podría ser nulo.

2. Casos particulares de inmovilizado material: Infraestructuras, bienes comunales y patrimonio histórico.

1. Concepto.

Infraestructuras: Son activos no corrientes, que se materializan en obras de ingeniería civil o en inmuebles, utilizables por la generalidad de los ciudadanos o destinados a la prestación de servicios públicos, adquiridos a título oneroso o gratuito, o construidos por la entidad, y que cumplen alguno de los requisitos siguientes:

– son parte de un sistema o red,
– tienen una finalidad específica que no suele admitir otros usos alternativos.

Bienes comunales: Aquellos bienes que aun siendo del dominio público, su aprovechamiento corresponde exclusivamente al común de los vecinos.

Patrimonio histórico: Elementos patrimoniales muebles o inmuebles de interés artístico, histórico, paleontológico, arqueológico, etnográfico, científico o técnico, así como el patrimonio documental y bibliográfico, los yacimientos, zonas arqueológicas, sitios naturales, jardines y parques que tengan valor artístico, histórico o antropológico. Estos bienes presentan, en general determinadas características, incluyendo las siguientes:

a) Es poco probable que su valor en términos culturales, medioambientales, educacionales e histórico-artísticos quede perfectamente reflejado en un valor financiero basado puramente en un precio de mercado.

b) Las obligaciones legales o estatutarias pueden imponer prohibiciones o severas restricciones a su disposición por venta.

c) Son a menudo irremplazables y su valor puede incrementarse con el tiempo, incluso si sus condiciones físicas se deterioran.

d) Puede ser difícil estimar su vida útil, la cual en algunos casos puede ser de cientos de años.

2. Reconocimiento y valoración.

Las infraestructuras, los bienes comunales y los bienes del patrimonio histórico, deberán registrarse en contabilidad cuando se cumplan los criterios de reconocimiento de un activo previstos en el marco conceptual de la contabilidad pública de este Plan y su valoración se realizará de acuerdo con lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración n.º 1, «Inmovilizado material».

Cuando no se puedan valorar inicialmente de forma fiable los bienes del patrimonio histórico, no serán objeto de reconocimiento en el balance, si bien se informará de los mismos en la memoria.

Cuando los bienes del patrimonio histórico tengan una vida útil ilimitada o teniéndola limitada no sea posible estimarla con fiabilidad no se les aplicará el régimen de amortización.

3. Patrimonio público del suelo.

1. Concepto.

Son activos no corrientes materializados generalmente en bienes inmuebles, afectados al destino de dicho patrimonio.

2. Reconocimiento y valoración.

Los bienes del patrimonio público del suelo deberán registrarse en contabilidad cuando se cumplan los criterios de reconocimiento de un activo previstos en el marco conceptual de

la contabilidad pública de este Plan y su valoración se realizará de acuerdo con lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración n.º 1, «Inmovilizado material».

4. Inversiones inmobiliarias.

1. Concepto.

Las inversiones inmobiliarias son inmuebles (terrenos o edificios, considerados en su totalidad o en parte, o ambos) que se tienen (por parte del propietario o por parte del arrendatario que haya acordado un arrendamiento financiero) para obtener rentas, plusvalías o ambas, no para su uso en la producción o suministro de bienes o servicios, ni para fines administrativos, ni para su venta en el curso ordinario de las operaciones.

Asimismo, se considerarán inversiones inmobiliarias aquellos bienes patrimoniales distintos de los que forman el patrimonio público del suelo que no se clasifiquen a su entrada en el patrimonio de la entidad como inmovilizado material.

En aquellos supuestos en los que una parte del inmovilizado material de las entidades se tiene para obtener rentas o plusvalías y otra parte se utiliza en la producción o suministro de bienes o servicios, o bien para fines administrativos, la entidad las contabilizará por separado si dichas partes pueden ser vendidas separadamente. Si estas partes no pueden ser vendidas separadamente, la entidad únicamente la calificará como inversión inmobiliaria, si sólo una parte insignificante se utiliza para la producción o prestación de bienes o servicios, o para fines administrativos.

2. Valoración inicial, valoración posterior y baja.

A las inversiones inmobiliarias les será de aplicación lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración n.º 1, «Inmovilizado material».

3. Reclasificaciones.

Cuando los bienes a que se refiere este apartado dejen de reunir los requisitos necesarios para ser considerados inversiones inmobiliarias deberán ser reclasificados en la rúbrica correspondiente, sin que ello suponga ninguna modificación del valor contable de los inmuebles afectados.

5. Inmovilizado intangible.

1. Concepto.

El inmovilizado intangible se concreta en un conjunto de activos intangibles y derechos susceptibles de valoración económica de carácter no monetario y sin apariencia física que cumplen, además, las características de permanencia en el tiempo y utilización en la producción de bienes y servicios o constituyen una fuente de recursos de la entidad.

Con carácter general, podrán excluirse del inmovilizado intangible y, por tanto, considerarse gasto del ejercicio, aquellos bienes y derechos cuyo precio unitario e importancia relativa, dentro de la masa patrimonial, así lo aconsejen.

2. Reconocimiento.

Deben cumplir la definición de activo y los criterios de registro o reconocimiento del marco conceptual de la contabilidad pública. La entidad evaluará la probabilidad en la obtención de rendimientos económicos futuros o en el potencial de servicio, utilizando hipótesis razonables y fundadas, que representen las mejores estimaciones respecto al conjunto de condiciones económicas que existirán durante la vida útil del activo.

Los activos que integren el inmovilizado intangible deberán cumplir con el criterio de identificabilidad.

Un inmovilizado intangible será identificable cuando cumpla alguno de los dos requisitos siguientes:

a) Es separable y susceptible de ser enajenado, cedido, arrendado, intercambiado o entregado para su explotación.

b) Surge de derechos contractuales o de otros derechos legales, con independencia de que esos derechos sean transferibles o separables o de otros derechos u obligaciones.

Si un activo incluye elementos tangibles e intangibles, para su tratamiento como inmovilizado material o intangible, la entidad realizará el oportuno juicio para distribuir el importe que corresponda a cada tipo de elemento, salvo que el relativo a algún tipo de elemento sea poco significativo con respecto al valor total del activo.

3. Valoración.

3.1 Valoración inicial y valoración posterior.

Se aplicarán los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración n.º 1, «Inmovilizado material», sin perjuicio de lo señalado a continuación en esta norma de reconocimiento y valoración.

3.2 Desembolsos posteriores.

Los desembolsos posteriores a la adquisición de un activo reconocido como inmovilizado intangible deben incorporarse como más importe en el activo sólo cuando sea posible que este desembolso vaya a permitir a dicho activo generar rendimientos económicos futuros o un potencial de servicio y el desembolso pueda estimarse y atribuirse directamente al mismo. Cualquier otro desembolso posterior debe reconocerse como un gasto en el resultado del ejercicio.

3.3 Amortización y deterioro.

Se deberá valorar por la entidad si la vida útil del activo es definida o indefinida. Se considerará que un activo tiene una vida útil indefinida cuando, sobre la base de un análisis de todos los factores relevantes, no exista un límite previsible al período a lo largo del cual se espera que el activo genere rendimientos económicos o potencial de servicio para la entidad, o a la utilización en la producción de bienes y servicios públicos; por ejemplo: una licencia que se puede ir renovando constantemente a un coste que no se considera significativo. En estos casos se comprobará si el activo ha experimentado un deterioro de valor, que se contabilizará de acuerdo con lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración n.º 1, «Inmovilizado material».

Los activos con vida útil indefinida no se amortizarán, sin perjuicio de su posible deterioro, debiendo revisarse dicha vida útil cada ejercicio para determinar si existen hechos y circunstancias que permitan seguir manteniendo una vida útil indefinida para ese activo. En el supuesto de que no se den esas circunstancias, se cambiará la vida útil de indefinida a definida, contabilizándose como un cambio en la estimación contable, de acuerdo con la norma de reconocimiento y valoración n.º 15, «Cambios en criterios y estimaciones contables y errores».

Los activos con vida útil definida se amortizarán durante su vida útil. Será admisible cualquier método que contemple las características técnico-económicas del activo, o derecho y, si no pudieran determinarse de forma fiable se adoptará el método lineal de amortización. La amortización de un inmovilizado intangible con una vida útil definida no cesará cuando el activo esté sin utilizar, a menos que se encuentre amortizado por completo.

4. Activos dados de baja y retirados del uso.

Se aplicarán los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración n.º 1, «Inmovilizado material».

5. Normas particulares sobre el inmovilizado intangible.

5.1 Gastos de Investigación y Desarrollo.

La investigación es el estudio original y planificado realizado con el fin de obtener nuevos conocimientos científicos o tecnológicos.

El desarrollo es la aplicación concreta de los logros obtenidos en la investigación.

Si la entidad no fuera capaz de distinguir la fase de investigación de la fase de desarrollo en un proyecto interno, tratará los desembolsos que ocasione ese proyecto como si hubiesen sido soportados sólo en la fase de investigación.

Los gastos de investigación serán gastos del ejercicio en el que realicen. No obstante podrán activarse como inmovilizado intangible desde el momento en el que cumplan todas las condiciones siguientes:

a) Que el inmovilizado intangible vaya a generar probables rendimientos económicos futuros o potencial de servicio. Entre otras cosas, la entidad puede demostrar la existencia de un mercado para la producción que genere el inmovilizado intangible o para el activo en sí, o bien en el caso de que vaya a ser utilizado internamente, la utilidad del mismo para la entidad.

b) La disponibilidad de los adecuados recursos técnicos, financieros o de otro tipo, para completar el desarrollo y para utilizar o vender el inmovilizado intangible.

c) Que estén específicamente individualizados por proyectos y se dé una asignación, imputación y distribución temporal de los costes claramente establecida.

Los gastos de investigación que figuren en el activo deberán amortizarse durante su vida útil, y siempre dentro del plazo de cinco años. En el caso de que las condiciones del párrafo anterior que justifican la capitalización dejen de cumplirse, el saldo que permanezca sin amortizar deberá llevarse a resultados del ejercicio.

Los gastos de desarrollo, cuando cumplan las condiciones indicadas para la activación de los gastos de investigación, deberán reconocerse en el activo y se amortizarán durante su vida útil que, se presume, salvo prueba en contrario, que no es superior a cinco años. En el caso de que las condiciones que justifican la capitalización dejen de cumplirse, el saldo que permanezca sin amortizar deberá llevarse a resultados del ejercicio.

5.2 Inversiones realizadas sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento operativo o cedidos en uso por un período inferior a la vida económica del bien cedido.

Las inversiones realizadas sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento operativo o cedidos en uso, por un periodo inferior a la vida económica, cuando de conformidad con la norma de reconocimiento y valoración n.º 6, «Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar», no deban calificarse como arrendamientos financieros, se contabilizarán en una rúbrica del inmovilizado intangible, siempre que dichas inversiones no sean separables de los citados activos, y aumenten su capacidad o los rendimientos económicos futuros o potencial de servicio. La amortización de estos elementos del inmovilizado intangible se realizará en función de la vida útil de las inversiones realizadas.

5.3 Propiedad industrial e intelectual.

Es el importe satisfecho por la propiedad o por el derecho al uso, o a la concesión del uso de las distintas manifestaciones de la propiedad industrial o de la propiedad intelectual.

Se incluirán los gastos de desarrollo capitalizados y, que cumpliendo los requisitos legales, se inscriban en el correspondiente registro, incluyendo el coste de registro y de formalización de la patente.

5.4 Aplicaciones informáticas.

Se incluirá en el activo el importe satisfecho por los programas informáticos, el derecho al uso de los mismos, o el coste de producción de los elaborados por la propia entidad, cuando esté prevista su utilización en varios ejercicios. Los desembolsos realizados en las páginas «web» generadas internamente por la entidad, deberán cumplir este requisito, además de los requisitos generales de reconocimiento de activos.

Se aplicarán los mismos criterios de activación que los establecidos para los gastos de investigación.

Los programas informáticos integrados en un equipo que no puedan funcionar sin él, serán tratados como elementos del inmovilizado material. Lo mismo se aplica al sistema operativo de un ordenador.

En ningún caso podrán figurar en el activo los gastos de mantenimiento de la aplicación informática.

5.5 Otro Inmovilizado intangible.

Recoge otros derechos no singularizados anteriormente, entre otros, las concesiones administrativas; las cesiones de uso por periodos inferiores a la vida económica, cuando de acuerdo con la norma de reconocimiento y valoración n.º 6, «Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar», no se deba contabilizar como arrendamiento financiero;

los derechos de traspaso y los aprovechamientos urbanísticos que detentan las entidades locales u otras entidades públicas, siempre que no estén materializados en terrenos.

6. Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar.

Se entiende por arrendamiento, a efectos de esta norma, cualquier acuerdo, con independencia de su instrumentación jurídica, por el que el arrendador cede al arrendatario, a cambio de percibir una suma única de dinero o una serie de pagos o cuotas, el derecho a utilizar un activo durante un periodo de tiempo determinado.

1. Arrendamientos financieros.

1.1 Concepto.

Cuando de las condiciones económicas de un acuerdo de arrendamiento se deduzca que se transfieren sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo objeto del contrato, el arrendamiento deberá calificarse como financiero.

Se presumirá que se transfieren sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad en un acuerdo de arrendamiento de un activo con opción de compra, cuando no existan dudas razonables de que se va a ejercitar dicha opción de compra. Se entenderá que por las condiciones económicas del contrato de arrendamiento no existen dudas razonables de que se va a ejercitar la opción de compra, cuando el precio de la opción de compra sea menor que el valor razonable del activo en el momento en que la opción de compra sea ejercitable.

Se presumirá también que se transfieren los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo, aunque no exista opción de compra, cuando se cumpla alguna de las siguientes circunstancias:

a) El plazo del contrato de arrendamiento coincide o cubre la mayor parte de la vida económica del activo o, cuando no cumpliendo lo anterior, exista evidencia de que ambos períodos van a coincidir, no siendo significativo su valor residual al finalizar su período de utilización.

b) Al inicio del arrendamiento el valor actual de las cantidades a pagar supongan un importe sustancial del valor razonable del activo arrendado.

c) Cuando los activos arrendados tengan una naturaleza tan especializada que su utilidad quede restringida al arrendatario y los bienes arrendados no pueden ser fácilmente reemplazados por otros bienes.

Otros indicadores de situaciones que podrían llevar a la clasificación de un arrendamiento como de carácter financiero son:

a) Si el arrendatario puede cancelar el contrato de arrendamiento y las pérdidas sufridas por el arrendador a causa de tal cancelación fueran asumidas por el arrendatario.

b) Los resultados derivados de las fluctuaciones en el valor razonable del importe residual recaen sobre el arrendatario.

c) El arrendatario tiene la posibilidad de prorrogar el arrendamiento durante un segundo periodo, con unos pagos por arrendamiento que sean sustancialmente inferiores a los habituales del mercado.

En los acuerdos de arrendamiento a terceros de activos portadores de potencial de servicio, con o sin opción de compra, se presumirá, en todo caso, que no se transfieren los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del mismo, en tanto la entidad mantenga el potencial de servicio que dichos activos tienen incorporado. Por tanto, no serán aplicables a este tipo de activos las presunciones señaladas en los párrafos anteriores de este apartado.

1.2 Reconocimiento y valoración.

Los activos objeto de arrendamiento financiero se registrarán y valorarán de acuerdo a la norma de reconocimiento y valoración que les corresponda de acuerdo con su naturaleza, salvo lo especificado en los párrafos siguientes.

Dado que los terrenos normalmente tienen una vida útil indefinida, si no se espera que su propiedad pase al arrendatario al término del plazo de arrendamiento, éste no recibirá todos los riesgos y ventajas que inciden en la propiedad del mismo. En un arrendamiento

financiero conjunto los componentes del terreno y edificio se considerarán de forma separada si al finalizar el plazo del arrendamiento la propiedad del terreno no va a ser transmitida al arrendatario, en cuyo caso el componente de terreno se clasificará como arrendamiento operativo, para lo cual se distribuirán los pagos acordados entre el terreno y el edificio en proporción a los valores razonables que representen los derechos de arrendamiento de ambos componentes, a menos que tal distribución no sea fiable en cuyo caso todo el arrendamiento se clasificará como financiero salvo que resulte evidente que es operativo.

1.3 Contabilidad del arrendatario.

El arrendatario en el momento inicial deberá reconocer el activo según su naturaleza y la obligación asociada al mismo como pasivo por el mismo importe, que será la suma de la parte de las cuotas del arrendamiento que corresponda a la recuperación del coste del bien durante el plazo del arrendamiento, incluyendo, en su caso, la opción de compra, y con exclusión de las cuotas de carácter contingente así como de los costes de los servicios y demás gastos que, de acuerdo con las normas de valoración n.º 1, «Inmovilizado material», y n.º 5, «Inmovilizado intangible», no se puedan activar. A estos efectos se entiende por cuotas de carácter contingente aquellas cuyo importe futuro dependa de una variable establecida en el contrato.

Los costes directos iniciales inherentes a la operación en los que incurra el arrendatario deberán considerarse como mayor valor del activo.

En todo caso, el pasivo asociado a la parte de las cuotas que corresponda a la recuperación del coste del bien se valorará por su valor inicial, sin actualizar.

Cada una de las cuotas del arrendamiento estará constituida por dos partes que representan, respectivamente, la carga financiera y la reducción de la deuda pendiente de pago o recuperación del coste del bien. La carga financiera total se distribuirá a lo largo del plazo del arrendamiento y se imputará a los resultados del ejercicio en el que se devengue, aplicando el método del tipo de interés efectivo para el arrendatario.

1.4 Contabilidad del arrendador.

Cuando una entidad transfiera sustancialmente todos los riesgos y ventajas de un activo mediante una operación a la que sea aplicable la presente norma de reconocimiento y valoración, registrará un derecho a cobrar por el valor razonable del bien más los costes directos iniciales del arrendador. Simultáneamente dará de baja el activo por su valor contable en el momento del inicio de la operación, registrándose, en su caso, un resultado del ejercicio.

La diferencia entre el crédito contabilizado en el activo del balance y la cantidad a cobrar, correspondiente a intereses no devengados, se imputará a la cuenta del resultado económico patrimonial del ejercicio en que dichos intereses se devenguen de acuerdo con el método del tipo de interés efectivo.

2. Arrendamientos operativos.

Se trata de un contrato de arrendamiento en el que no se transfieren los riesgos y ventajas que son inherentes a la propiedad.

Las cuotas derivadas de los arrendamientos operativos deben ser reconocidas por los arrendatarios como gastos en el resultado del ejercicio en el que se devenguen durante el plazo del arrendamiento.

Los ingresos procedentes de los arrendamientos operativos se registrarán por el arrendador en el resultado del ejercicio en que se devenguen durante el plazo del arrendamiento.

3. Venta con arrendamiento posterior.

Cuando por las condiciones económicas de una enajenación, conectada al posterior arrendamiento o cesión de uso de los activos enajenados, se desprenda que se trata de un método de financiación, el arrendatario no variará la calificación del activo, ni reconocerá resultados derivados de esta transacción. Además, registrará el importe recibido con abono a una partida que ponga de manifiesto el correspondiente pasivo financiero. Los gastos por

intereses asociados a la operación se contabilizarán a lo largo de la vida del contrato de acuerdo con el método del tipo de interés efectivo.

El arrendador contabilizará la operación de acuerdo con lo dispuesto en la norma de reconocimiento y valoración n.º 7, «Activos financieros».

7. Activos financieros.

1. Concepto.

Son activos financieros el dinero en efectivo, los instrumentos de capital o de patrimonio neto de otra entidad, los derechos a recibir efectivo u otro activo financiero de un tercero o de intercambiar con un tercero activos o pasivos financieros en condiciones potencialmente favorables.

Los criterios establecidos en esta norma de reconocimiento y valoración serán aplicables a todos los activos financieros, excepto a aquellos para los que se hayan establecidos criterios específicos en otra norma de reconocimiento y valoración.

2. Clasificación de los activos financieros.

Los activos financieros, a efectos de su valoración, se clasificarán inicialmente en alguna de las siguientes categorías:

a) Activos financieros a coste amortizado.

Se incluirán en esta categoría:

– los créditos por operaciones derivadas de la actividad habitual; y

– aquellos activos, no incluidos en la categoría de la letra b) siguiente, que no son instrumentos de patrimonio, no tienen origen en la actividad habitual y cuyos cobros son de cuantía determinada o determinable. Se incluirán en esta categoría las operaciones de adquisición de instrumentos de deuda con el acuerdo de posterior venta a un precio fijo o al precio inicial más la rentabilidad normal del prestamista.

b) Activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

En esta categoría se incluirán los activos financieros que, negociándose en un mercado activo, se adquieren con el propósito de realizarlos en el corto plazo, excepto los adquiridos con el acuerdo de posterior venta a un precio fijo o al precio inicial más la rentabilidad normal del prestamista que se incluirán en la categoría de activos financieros a coste amortizado.

La entidad no podrá reclasificar un activo financiero clasificado inicialmente en esta categoría a otras, ni tampoco un activo incluido en el resto de las categorías se podrá reclasificar a la categoría de a valor razonable con cambios en resultados.

c) Activos financieros a coste.

En esta categoría se incluirán las inversiones en instrumentos de patrimonio, salvo que sea aplicable lo dispuesto en la letra b) anterior.

3. Reconocimiento.

La entidad reconocerá un activo financiero en su balance cuando se convierta en parte obligada según las cláusulas del contrato o acuerdo mediante el que se formalice la inversión financiera.

Para determinar el momento del reconocimiento de los activos financieros que surjan de derechos no contractuales, se estará a lo dispuesto al efecto en la correspondiente norma de reconocimiento y valoración.

4. Activos financieros a coste amortizado.

4.1 Valoración inicial.

Con carácter general, los activos financieros incluidos en esta categoría se valorarán por su valor razonable que, salvo evidencia en contrario, será el precio de la transacción, que equivaldrá al valor razonable de la contraprestación entregada más los costes de transacción que les sean directamente atribuibles. Sin embargo, los costes de transacción se podrán

imputar a resultados del ejercicio en el que se reconoce el activo cuando tengan poca importancia relativa.

No obstante lo señalado en el párrafo anterior, los activos financieros con vencimiento a corto plazo que no tengan un tipo de interés contractual se valorarán por su valor nominal.

Los activos financieros con vencimiento a largo plazo que no tengan un tipo de interés contractual y los préstamos concedidos a largo plazo con intereses subvencionados, se valorarán por su valor razonable que será igual al valor actual de los flujos de efectivo a cobrar, aplicando la tasa de interés de la Deuda del Estado vigente en cada plazo. No obstante, los primeros se podrán valorar por el nominal y los segundos por el valor entregado, cuando el efecto de la no actualización, globalmente considerado, sea poco significativo en las cuentas anuales de la entidad.

Cuando el activo financiero, con intereses subvencionados, se valore por su valor actual, la diferencia entre dicho valor y el valor nominal o el importe entregado, según el caso, se imputará como subvención concedida en la cuenta del resultado económico patrimonial del ejercicio en el que se reconoce el activo financiero.

En todo caso, las fianzas y depósitos constituidos se valorarán siempre por el importe entregado, sin actualizar.

4.2 Valoración posterior.

Los activos financieros se valorarán por su coste amortizado. Los intereses devengados se contabilizarán como resultados del ejercicio utilizando el método del tipo de interés efectivo.

No obstante, los activos financieros que, sin tipo de interés contractual, se hayan valorado inicialmente por su valor nominal, y los préstamos concedidos con intereses subvencionados que se hayan valorado inicialmente por el importe entregado, continuarán valorándose por dicho importe, salvo que se hubieran deteriorado. Asimismo, las fianzas y depósitos constituidos mantendrán su valor inicial, salvo que se hubiesen deteriorado.

4.3 Deterioro.

Al menos al cierre del ejercicio, deberán efectuarse las correcciones valorativas necesarias, siempre que exista evidencia objetiva de que el valor de un crédito o de un grupo de créditos con similares características de riesgo valorados colectivamente, se ha deteriorado como resultado de uno o más sucesos que hayan ocurrido después de su reconocimiento inicial y que ocasionen una reducción o retraso en los flujos de efectivo estimados futuros, como puede ser la insolvencia del deudor.

El deterioro de valor de estos activos financieros será la diferencia entre su valor contable y el valor actual de los flujos de efectivo futuros que se estima se van a generar, descontados al tipo de interés efectivo calculado en el momento de su reconocimiento inicial. Para los créditos a tipo de interés variable, se empleará el tipo de interés efectivo que corresponda de acuerdo con las condiciones contractuales a la fecha de cierre del ejercicio.

En su caso, como sustituto del valor actual de los flujos de efectivo futuros se podrá utilizar el valor de mercado del activo, siempre que éste sea lo suficientemente fiable como para considerarlo representativo del valor que pudiera recuperar la entidad.

Las correcciones valorativas por deterioro, así como su reversión, se reconocerán como un gasto o un ingreso, respectivamente, en el resultado del ejercicio. La reversión del deterioro tendrá como límite el valor contable que tendría el crédito en la fecha de reversión si no se hubiese registrado el deterioro de valor.

5. Activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

5.1 Valoración inicial.

Los activos financieros a valor razonable con cambios en resultados se valorarán inicialmente por su valor razonable, que, salvo evidencia en contrario, será el precio de la transacción, que equivaldrá al valor razonable de la contraprestación entregada. Los costes de transacción que le sean directamente atribuibles, se imputarán a resultados del ejercicio en que se produzca la adquisición.

En el caso de los instrumentos de patrimonio, formará parte del valor inicial, el importe de los derechos preferentes de suscripción y similares, que, en su caso, se hubiesen adquirido.

5.2 Valoración posterior.

Los activos financieros a valor razonable con cambios en resultados, se valorarán por su valor razonable, sin deducir los costes de transacción en que se pudiera incurrir en su enajenación. Los cambios que se produzcan en el valor razonable, se imputarán a resultados del ejercicio, una vez imputados los intereses devengados según el tipo de interés efectivo.

6. Activos financieros a coste.

6.1 Valoración inicial.

Las inversiones en los instrumentos de patrimonio incluidas en esta categoría se valorarán inicialmente al coste, que equivaldrá al valor razonable de la contraprestación entregada más los costes de transacción que les sean directamente atribuibles.

Formará parte del valor inicial, el importe de los derechos preferentes de suscripción y similares, que, en su caso, se hubiesen adquirido.

En caso de aportaciones no dinerarias, para la valoración inicial de la inversión se aplicará lo establecido en el punto 4.d) de la norma de reconocimiento y valoración n.º 1, «Inmovilizado material», para los activos adquiridos en permuta.

6.2 Valoración posterior.

Las inversiones en instrumentos de patrimonio se valorarán por su coste, menos, en su caso, el importe acumulado de las correcciones valorativas por deterioro.

Cuando deba asignarse valor a estos activos por enajenación u otro motivo, se aplicará el método del coste medio ponderado por grupos homogéneos, entendiéndose por éstos los valores que otorgan los mismos derechos.

6.3 Deterioro.

Al menos al cierre del ejercicio, y en todo caso en el momento que se acuerde la enajenación o transmisión de la participación, deberán efectuarse las correcciones valorativas necesarias siempre que exista evidencia objetiva de que el valor contable de la inversión no será recuperable como consecuencia, por ejemplo, de un descenso prolongado y significativo de los fondos propios de la entidad participada.

En el caso de entidades cuyas participaciones se negocien en un mercado activo, el importe de la corrección valorativa será la diferencia entre su valor contable y el valor razonable calculado con referencia al mercado activo.

En el caso de entidades cuyas participaciones no se negocien en un mercado activo, para determinar el importe de la corrección valorativa se tendrá en cuenta el patrimonio neto de la entidad participada corregido por las plusvalías tácitas existentes en la fecha de la valoración.

Las correcciones valorativas por deterioro, así como su reversión, se reconocerán como un gasto o un ingreso, respectivamente, en el resultado del ejercicio. La reversión del deterioro tendrá como límite el valor contable que tendría la inversión si no se hubiese registrado el deterioro de valor.

7. Dividendos e intereses recibidos de activos financieros.

Los intereses y dividendos devengados con posterioridad al momento de la adquisición se reconocerán como resultados del ejercicio.

A estos efectos, en la valoración inicial de los activos financieros se registrarán de forma independiente, atendiendo a su vencimiento, el importe de los dividendos acordados por el órgano competente en el momento de la adquisición así como el importe de los intereses explícitos devengados y no vencidos en dicho momento.

Los dividendos acordados después de la adquisición que correspondan a beneficios obtenidos antes de la adquisición, se registrarán como modificación del valor inicial de la inversión.

Los intereses devengados se reconocerán utilizando el método del tipo de interés efectivo, incluso para aquellos instrumentos de deuda clasificados en la categoría de activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

En los activos financieros a interés variable, las variaciones entre los intereses explícitos liquidados y los inicialmente previstos no alterarán la distribución de los intereses implícitos inicialmente calculados. Dichas variaciones se imputarán como mayor o menor importe de los correspondientes intereses explícitos.

El cálculo del tipo de interés efectivo se podrá realizar por capitalización simple cuando el activo financiero se adquiera con vencimiento a corto plazo o cuando se trate de activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

8. Baja en cuentas.

La entidad dará de baja en cuentas un activo financiero o una parte del mismo sólo cuando hayan expirado o se hayan transmitido los derechos sobre los flujos de efectivo que el activo genera, siempre que, en este último caso, se hayan transferido de forma sustancial los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo financiero.

La entidad evaluará en qué medida retiene o transmite los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo financiero, comparando su exposición, antes y después de la transmisión a la variación en los importes y en el calendario de los flujos de efectivo netos del activo transmitido.

Si la entidad transfiere de forma sustancial los riesgos y ventajas, dará de baja en cuentas el activo financiero, reconociendo de forma separada, como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creados o retenidos como consecuencia de la transmisión.

Si la entidad retiene de forma sustancial los riesgos y ventajas, mantendrá en cuentas el activo financiero en su integridad, reconociendo un pasivo financiero por la contraprestación recibida.

Si la entidad ni transmite ni retiene de manera sustancial los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad del activo, dará de baja el activo cuando no retenga el control sobre el mismo, circunstancia que dependerá de la capacidad del adquirente para transmitir el activo financiero. Si la entidad retiene el control sobre el activo financiero transmitido, continuará reconociéndolo por el importe de la exposición de la entidad a las variaciones de valor del activo transmitido, es decir, por su implicación continuada, y reconocerá un pasivo asociado.

Cuando el activo financiero se dé de baja en cuentas, la diferencia entre la contraprestación recibida, considerando cualquier nuevo activo obtenido menos cualquier pasivo asumido, y el valor contable del activo financiero, o de la parte del mismo que se haya transmitido se imputará a resultados del ejercicio en que tenga lugar la baja en cuentas.

8. Pasivos financieros.

1. Concepto.

Un pasivo financiero es una obligación exigible e incondicional de entregar efectivo u otro activo financiero a un tercero o de intercambiar con un tercero activos o pasivos financieros en condiciones potencialmente desfavorables.

Los criterios establecidos en esta norma de reconocimiento y valoración serán aplicables a todos los pasivos financieros, excepto a aquellos para los que se hayan establecido criterios específicos en otra norma de reconocimiento y valoración.

2. Reconocimiento.

La entidad reconocerá un pasivo financiero en su balance, cuando se convierta en parte obligada según las cláusulas contractuales del instrumento financiero. En las operaciones de tesorería, en todo caso, y en los supuestos en que la operación de crédito se instrumente mediante un crédito de disposición gradual, se considerará que la entidad se convierte en parte obligada cuando se produzca la recepción de las disponibilidades líquidas en su tesorería.

Para determinar el momento del reconocimiento de los pasivos financieros que surjan de obligaciones no contractuales, se estará a lo dispuesto al efecto en la correspondiente norma de reconocimiento y valoración.

3. Valoración inicial.

Con carácter general, los pasivos financieros se valorarán inicialmente por su valor razonable, que salvo evidencia en contrario será el precio de la transacción, que equivaldrá al valor razonable de la contraprestación recibida, ajustado con los costes de transacción que sean directamente atribuibles a la emisión. No obstante, los costes de transacción se podrán imputar al resultado del ejercicio en el que se reconoce el pasivo cuando tengan poca importancia relativa.

Para la valoración inicial de las deudas asumidas se aplicará la norma de reconocimiento y valoración n.º 13, «Transferencias y subvenciones».

Las partidas a pagar con vencimiento a corto plazo que no tengan un tipo de interés contractual se valorarán por su valor nominal.

Las partidas a pagar con vencimiento a largo plazo que no tengan un tipo de interés contractual y los préstamos recibidos a largo plazo con intereses subvencionados se valorarán por su valor razonable que será igual al valor actual de los flujos de efectivo a pagar, aplicando la tasa de interés a la que la entidad deba liquidar los intereses por aplazamiento o demora en el pago.

No obstante, las partidas a pagar a largo plazo sin tipo de interés contractual se podrán valorar por el nominal y los préstamos recibidos a largo plazo con intereses subvencionados se podrán valorar por el importe recibido, cuando el efecto de la no actualización, globalmente considerado, sea poco significativo en las cuentas anuales de la entidad.

Cuando el pasivo financiero con intereses subvencionados se valore por su valor actual, la diferencia entre dicho valor y el valor nominal o el importe recibido, según el caso, se reconocerá como una subvención recibida y se imputará a resultados de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración n.º 13, «Transferencias y subvenciones».

En todo caso, las fianzas y depósitos recibidos se valorarán siempre por el importe recibido, sin actualizar.

4. Valoración posterior.

Los pasivos financieros se valorarán por su coste amortizado. Los intereses devengados se contabilizarán como resultados del ejercicio utilizando el método del tipo de interés efectivo.

No obstante, las partidas a pagar sin tipo de interés contractual que se hayan valorado inicialmente por su valor nominal y los préstamos recibidos con intereses subvencionados que se hayan valorado inicialmente por el importe recibido continuarán valorándose por dichos importes. Asimismo, las fianzas y depósitos recibidos mantendrán su valor inicial.

En los pasivos financieros a interés variable, las variaciones entre los intereses explícitos liquidados y los inicialmente previstos no alterarán la distribución de los intereses implícitos inicialmente calculados. Dichas variaciones se imputarán como mayor o menor importe de los correspondientes intereses explícitos.

En el caso de modificación de las fechas previstas de amortización se recalculará el tipo de interés efectivo, que será aquél que iguale, en la fecha de modificación, el valor actual de los nuevos flujos de efectivo con el coste amortizado del pasivo en ese momento. El tipo de interés efectivo recalculado se utilizará para determinar el coste amortizado del pasivo financiero en el periodo restante de vida del mismo.

A los efectos de la imputación de los intereses devengados según el método del tipo de interés efectivo que se contempla en este punto, se podrá utilizar la capitalización simple en el caso de pasivos financieros emitidos a corto plazo.

5. Baja en cuentas.

5.1 Criterio general.

La entidad dará de baja un pasivo financiero cuando se haya extinguido, esto es, cuando la obligación que dio origen a dicho pasivo se haya cumplido o cancelado.

La compra de un pasivo financiero propio implica su baja en cuentas aunque se vaya a recolocar de nuevo.

5.2 Resultados en la cancelación.

La diferencia entre el valor contable del pasivo financiero, o de la parte del mismo, que se haya cancelado o cedido a un tercero y la contraprestación entregada a dicho tercero, en la que se incluirá cualquier activo cedido diferente del efectivo o pasivo asumido, se reconocerá en el resultado del ejercicio en que tenga lugar.

5.3 Intercambio de pasivos financieros.

El intercambio de instrumentos de deuda entre la entidad emisora y el prestamista se tratará contablemente de acuerdo con las siguientes reglas:

a) Cuando los instrumentos de deuda intercambiados tengan condiciones sustancialmente diferentes.

La operación se registrará como una cancelación del pasivo financiero original y el reconocimiento de un nuevo pasivo financiero. Cualquier coste o comisión por la operación se registrará como parte del resultado procedente de la extinción.

b) Cuando los instrumentos de deuda intercambiados no tengan condiciones sustancialmente diferentes.

El pasivo financiero original no se dará de baja en cuentas y el importe de los costes y comisiones se registrará como un ajuste de su valor en cuentas y se amortizarán a lo largo de la vida restante del pasivo modificado.

Se calculará un nuevo tipo de interés efectivo que será aquel que iguale el valor en cuentas del pasivo financiero en la fecha de modificación con los flujos de efectivo a pagar según las nuevas condiciones.

Para determinar el coste amortizado del pasivo financiero en el periodo restante de vida del mismo, se utilizará el tipo de interés efectivo calculado según el párrafo anterior.

A estos efectos, se considerará que los instrumentos de deuda intercambiados tienen condiciones sustancialmente diferentes cuando el valor actual de los flujos de efectivo del nuevo pasivo financiero, incluyendo las comisiones netas cobradas o pagadas, difiera al menos en un 10 por ciento del valor actual de los flujos de efectivo restantes del pasivo financiero original, actualizados ambos al tipo de interés efectivo original.

5.4 Modificación de las condiciones actuales de un pasivo financiero.

Se considerará que se ha producido una modificación sustancial de las condiciones actuales de un pasivo financiero, cuando el valor actual de los flujos de efectivo del pasivo financiero según las nuevas condiciones, incluyendo las comisiones netas cobradas o pagadas, difiera al menos en un 10 por ciento del valor actual de los flujos de efectivo restantes del pasivo financiero según las condiciones anteriores, actualizados ambos al tipo de interés efectivo original.

Las modificaciones sustanciales de las condiciones actuales de un pasivo financiero se registrarán con el mismo criterio que el establecido en el apartado a) del punto 5.3 anterior para el intercambio de instrumentos de deuda que tengan condiciones sustancialmente diferentes. Para la valoración inicial del nuevo pasivo se utilizará como tipo de actualización de los flujos a pagar el tipo de mercado de un pasivo semejante.

Las modificaciones no sustanciales de las condiciones actuales de un pasivo financiero se registrarán con el mismo criterio que el establecido en el apartado b) del punto 5.3 anterior para el intercambio de instrumentos de deuda que no tengan condiciones sustancialmente diferentes.

5.5 Extinción del pasivo por asunción.

Cuando un acreedor exima a la entidad de su obligación de realizar pagos porque un nuevo deudor ha asumido la deuda, la entidad extinguirá el pasivo financiero original.

El resultado de la extinción se reconocerá de acuerdo con lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración n.º 13, «Transferencias y subvenciones», y será igual a la diferencia entre el valor en cuentas del pasivo financiero original y cualquier contraprestación entregada por la entidad.

5.6 Extinción del pasivo por prescripción.

Cuando haya prescrito la obligación de la entidad de rembolsar al acreedor el pasivo financiero, la baja en cuentas del correspondiente pasivo se imputará al resultado del ejercicio en que se acuerde la prescripción.

9. Impuesto sobre el valor añadido (IVA) e impuesto general indirecto canario (IGIC).

1. Impuestos soportados.

El IVA soportado deducible no formará parte del precio de adquisición de los bienes y servicios objeto de las operaciones gravadas por el impuesto, y será objeto de registro en una rúbrica específica.

El IVA soportado no deducible formará parte del precio de adquisición de los bienes y servicios objeto de las operaciones gravadas por el impuesto. En el caso de operaciones de autoconsumo interno (producción propia con destino al inmovilizado de la entidad) que sean objeto de gravamen, el IVA no deducible se sumará al coste de los respectivos activos.

Sin perjuicio de lo establecido en la norma relativa a cambios en criterios y estimaciones contables y errores, no alterarán las valoraciones iniciales las rectificaciones en el importe del IVA soportado no deducible, en particular los ajustes que sean consecuencia de la regularización derivada de la prorrata definitiva, incluida la regularización por bienes de inversión. Tales rectificaciones se reconocerán como gasto o ingreso, según proceda, en el resultado del ejercicio.

Las reglas sobre el IVA soportado serán aplicables, en su caso, al IGIC y a cualquier otro impuesto indirecto soportado en la adquisición de bienes o servicios que no sean recuperables directamente de la Hacienda Pública.

2. Impuestos repercutidos.

El IVA repercutido no formará parte del ingreso derivado de las operaciones gravadas por dicho impuesto o del importe neto obtenido en la enajenación o disposición por otra vía en el caso de baja en cuentas de activos no corrientes, y será objeto de registro en una rúbrica específica.

Las reglas sobre el IVA repercutido serán aplicables, en su caso, al IGIC y a cualquier otro impuesto indirecto soportado en la adquisición de activos o servicios que no sean recuperables directamente de la Hacienda Pública.

10. Ingresos con contraprestación.

1. Concepto.

Los ingresos con contraprestación son aquellos que se derivan de transacciones en las que la entidad recibe activos o servicios, o cancela obligaciones, y da directamente un valor aproximadamente igual (mayoritariamente en forma de productos, servicios o uso de activos) a la otra parte del intercambio.

2. Reconocimiento y valoración.

Con carácter general los ingresos con contraprestación deben reconocerse cuando se cumplan las siguientes condiciones:

a) Cuando su importe pueda medirse con fiabilidad.

b) Cuando sea probable que la entidad reciba los rendimientos económicos o potencial de servicio asociados a la transacción.

Los ingresos surgidos de transacciones con contraprestación se valorarán por el valor razonable de la contrapartida, recibida o por recibir, derivada de los mismos, que salvo evidencia en contrario, será el precio acordado para dichos bienes o servicios, deducido el importe de cualquier descuento, bonificación o rebaja comercial que la entidad pueda conceder, así como los intereses contractuales incorporados al nominal de los créditos. También se deducirán los intereses incorporados al nominal de los créditos con vencimiento superior al año, que no tengan un tipo de interés contractual, cuando se valoren inicialmente por el valor actual de los flujos de efectivo a cobrar, de acuerdo con lo previsto en el apartado 4.1, «Valoración inicial», de la norma de reconocimiento y valoración n.º 7, «Activos financieros».

Los impuestos que gravan las operaciones de venta de bienes y prestación de servicios que la entidad debe repercutir a terceros como el impuesto sobre el valor añadido y los impuestos especiales, así como las cantidades recibidas por cuenta de terceros, no formarán parte de los ingresos.

Los créditos por operaciones derivadas de la actividad habitual se valorarán de acuerdo con lo dispuesto en la norma de reconocimiento y valoración n.º 7, «Activos financieros».

Cuando se intercambien bienes o servicios por otros de naturaleza y valor similar, tal intercambio no dará lugar al reconocimiento de ingresos.

3. Ingresos por prestación de servicios.

Los ingresos procedentes de una prestación de servicios deben reconocerse cuando el resultado de una transacción puede ser estimado con fiabilidad, considerando el grado de avance o realización de la prestación a la fecha de las cuentas anuales. El resultado de una transacción puede ser estimado con fiabilidad cuando además de los requisitos generales para el reconocimiento de ingresos se cumplan todos y cada uno de los siguientes:

a) El grado de avance o realización de la prestación, en la fecha de las cuentas anuales pueda ser medido con fiabilidad.

b) Los costes ya incurridos en la prestación, así como los que quedan por incurrir hasta completarla, pueden ser medidos con fiabilidad.

Cuando los servicios se presten a través de un número indeterminado de actos, en un plazo especificado, los ingresos podrán reconocerse de forma lineal en ese plazo.

Cuando el resultado de una transacción, que implique la prestación de servicios, no pueda ser estimado de forma fiable, los ingresos correspondientes deben ser reconocidos como tales sólo en la cuantía de los gastos reconocidos que se consideren recuperables.

11. Ingresos sin contraprestación.

1. Concepto.

Los ingresos sin contraprestación son aquellos que se derivan de transacciones en las que la entidad recibe activos o servicios, o cancela obligaciones, y no da directamente un valor aproximadamente igual a la otra parte del intercambio.

2. Reconocimiento y valoración.

El reconocimiento de ingresos procedentes de transacciones sin contraprestación va asociado al reconocimiento del activo derivado de dicha transacción, excepto en la medida que sea reconocido un pasivo también respecto al mismo flujo de entrada. El surgimiento de dicho pasivo viene motivado por la existencia de una condición que implique la devolución del activo.

Para proceder al reconocimiento del ingreso deben cumplirse los criterios de reconocimiento del activo.

Si se ha reconocido un pasivo, cuando se cancele el mismo porque se realice el hecho imponible o se satisfaga la condición, se dará de baja el pasivo y se reconocerá el ingreso.

Los ingresos procedentes de transacciones sin contraprestación se valorarán por el importe del incremento de los activos netos en la fecha de reconocimiento.

3. Impuestos.

En el caso de los impuestos, se reconocerá el ingreso y el activo cuando tenga lugar el hecho imponible y se satisfagan los criterios de reconocimiento del activo.

Los impuestos se cuantificarán siguiendo el criterio general establecido en el apartado 2 anterior. En aquellos casos en los que la liquidación de un impuesto se realice en un ejercicio posterior a la realización del hecho imponible podrán utilizarse modelos estadísticos para determinar el importe del activo, siempre que dichos modelos tengan un alto grado de fiabilidad.

El ingreso tributario se determinará por su importe bruto. En el caso de que se paguen beneficios a los contribuyentes a través del sistema tributario, que en otras circunstancias serían pagados utilizando otro medio de pago, estos constituyen un gasto y deben reconocerse independientemente, sin perjuicio de su imputación presupuestaria. El ingreso,

a su vez, debe incrementarse por el importe de cualquiera de estos gastos pagados a través del sistema tributario.

El ingreso tributario sin embargo no debe incrementarse por el importe de los gastos fiscales (deducciones), ya que estos gastos son ingresos a los que se renuncia y no dan lugar a flujos de entrada o salida de recursos.

4. Multas y sanciones pecuniarias.

Las multas y sanciones pecuniarias son ingresos de Derecho público detraídos sin contraprestación y de forma coactiva como consecuencia de la comisión de infracciones al ordenamiento jurídico.

El reconocimiento de los ingresos se efectuará cuando se recauden las mismas o cuando en el ente que tenga atribuida la potestad para su imposición surja el derecho a cobrarlas.

El nacimiento del derecho de cobro se producirá cuando el ente impositor cuente con un título legal ejecutivo con que hacer efectivo dicho derecho de cobro.

La existencia de tal título ejecutivo, en el caso de multas y sanciones pecuniarias se produce, en cualquiera de los casos siguientes:

1. Cuando la legislación reguladora de las mismas establezca la ejecutividad del acto de imposición en el momento de su emisión.

2. Cuando la legislación reguladora de las mismas establezca la ejecutividad del acto de imposición en un momento posterior al de su emisión:

a) Por el transcurso del plazo legalmente establecido, en cada caso, para que el infractor reclame el acto de imposición de la sanción, sin que se haya producido tal reclamación.

b) Por resolución confirmatoria del acto de imposición en el último recurso posible a interponer por el sujeto infractor con anterioridad a la ejecutividad del acto.

5. Transferencias y subvenciones.

Los criterios de reconocimiento de este tipo de ingresos se recogen en la norma de reconocimiento y valoración n.º 13, «Transferencias y subvenciones».

6. Cesiones gratuitas de uso de bienes y derechos.

El tratamiento de estas operaciones queda establecido en la norma de reconocimiento y valoración n.º 14, «Adscripciones y otras cesiones gratuitas de uso de bienes y derechos».

12. Provisiones.

Esta norma de reconocimiento y valoración se aplicará con carácter general, excepto si en otra norma de reconocimiento y valoración contenida en este Plan se establece un criterio singular. Tampoco se aplicará para el registro de provisiones en las que sean necesarios cálculos actuariales para su determinación y las que afectan a los denominados beneficios sociales.

1. Concepto.

Una provisión es un pasivo sobre el que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento.

Dará origen al pasivo todo suceso del que nace una obligación de pago, de tipo legal, contractual o implícita para la entidad, de forma que a la entidad no le queda otra alternativa más realista que satisfacer el importe correspondiente.

Una obligación implícita es aquélla que se deriva de las actuaciones de la propia entidad, en las que:

a) debido a un patrón establecido de comportamiento en el pasado, a políticas gubernamentales que son de dominio público o a una declaración efectuada de forma suficientemente concreta, la entidad haya puesto de manifiesto ante terceros que está dispuesta a aceptar cierto tipo de responsabilidades; y

b) como consecuencia de lo anterior, la entidad haya creado una expectativa válida, ante aquellos terceros con los que debe cumplir sus compromisos o responsabilidades.

2. Reconocimiento.

Debe reconocerse una provisión cuando se den la totalidad de las siguientes condiciones:

a) la entidad tiene una obligación (ya sea legal, contractual o implícita) como resultado de un suceso pasado;
b) es probable que la entidad tenga que desprenderse de recursos que incorporen rendimientos económicos o potencial de servicio para cancelar tal obligación; y
c) puede hacerse una estimación fiable del importe de la obligación.

A los efectos anteriores debe tenerse en cuenta lo siguiente:

– Se reconocerán como provisiones sólo aquellas obligaciones surgidas a raíz de sucesos pasados, cuya existencia sea independiente de las acciones futuras de la entidad.
– No se pueden reconocer provisiones para gastos en los que sea necesario incurrir para funcionar en el futuro.
– Un suceso que no haya dado lugar al nacimiento inmediato de una obligación, puede hacerlo en una fecha posterior, por causa de los cambios legales o por actuaciones de la entidad. A estos efectos, también se consideran cambios legales aquellos en los que la normativa haya sido objeto de aprobación pero aún no haya entrado en vigor.
– La salida de recursos se considerará probable siempre que haya mayor posibilidad de que se presente que de lo contrario, es decir, que la probabilidad de que un suceso ocurra sea mayor que la probabilidad de que no se presente en el futuro.

3. Valoración inicial.

El importe reconocido como provisión debe ser la mejor estimación del desembolso necesario para cancelar la obligación o para transferirla a un tercero.
Para su cuantificación se deberán tener en cuenta las siguientes cuestiones:

a) La base de las estimaciones de cada uno de los desenlaces posibles se determinarán conforme a:

– el juicio de la gerencia de la entidad,
– la experiencia que se tenga en operaciones similares, y
– los informes de expertos.

b) El importe de la provisión debe ser siempre el valor nominal de los desembolsos que se espera sean necesarios para cancelar la obligación, sin actualizar.
c) Reembolso por parte de terceros: En el caso de que la entidad tenga asegurado que una parte o la totalidad del desembolso necesario para liquidar la provisión le sea reembolsado por un tercero, tal reembolso será objeto de reconocimiento como un activo independiente, cuyo importe no debe exceder al registrado en la provisión. Asimismo, el gasto relacionado con la provisión debe ser objeto de presentación como una partida independiente del ingreso reconocido como reembolso. En su caso será objeto de información en memoria respecto a aquellas partidas que estén relacionadas y que sirva para comprender mejor una operación.

4. Valoración posterior.

4.1 Consideraciones generales.

Las provisiones deben ser objeto de revisión al menos a fin de cada ejercicio y ajustadas, en su caso, para reflejar la mejor estimación existente en ese momento. En el caso de que no sea ya probable la salida de recursos, que incorporen rendimientos económicos o potencial de servicio, para cancelar la obligación correspondiente, se procederá a revertir la provisión, cuya contrapartida será una cuenta de ingresos del ejercicio.

4.2 Consideraciones particulares.

Los cambios en la valoración de un pasivo existente por desmantelamiento, restauración o similar que sean consecuencia de cambios en el calendario o en el importe estimado de la salida de recursos para liquidar la obligación, se contabilizarán de acuerdo con los siguientes criterios:

a) Los cambios en el pasivo incrementarán o disminuirán el coste del activo correspondiente.

b) El importe deducido del coste del activo no excederá de su valor contable. Si una disminución en el pasivo excede el importe del valor contable del activo, el exceso se reconocerá inmediatamente en el resultado del ejercicio.

Como consecuencia del ajuste del activo, la base amortizable deberá ser modificada y las cuotas de amortización se repartirán durante su vida útil restante.

5. Aplicación de las provisiones.

Cada provisión deberá ser destinada sólo para afrontar los desembolsos para los cuales fue originalmente reconocida.

13. Transferencias y Subvenciones.

1. Concepto.

A los únicos efectos de este Plan:

Las transferencias tienen por objeto una entrega dineraria o en especie entre los distintos agentes de las administraciones públicas, y de estos a otras entidades públicas o privadas y a particulares, y viceversa, todas ellas sin contrapartida directa por parte de los beneficiarios, destinándose a financiar operaciones o actividades no singularizadas.

Las subvenciones tienen por objeto una entrega dineraria o en especie entre los distintos agentes de las administraciones públicas, y de estos a otras entidades públicas o privadas y a particulares, y viceversa, todas ellas sin contrapartida directa por parte de los beneficiarios, destinándose a un fin, propósito, actividad o proyecto específico, con la obligación por parte del beneficiario de cumplir las condiciones y requisitos que se hubieran establecido o, en caso contrario, proceder a su reintegro.

Las transferencias y subvenciones suponen un aumento del patrimonio neto del beneficiario de las mismas y, simultáneamente, una correlativa disminución del patrimonio neto del concedente.

2. Reconocimiento.

a) Transferencias y subvenciones concedidas.

a.1) Monetarias.

Las transferencias y subvenciones concedidas se contabilizarán como gastos en el momento en que se tenga constancia de que se han cumplido las condiciones establecidas para su percepción, sin perjuicio de la imputación presupuestaria de las mismas, que se efectuará de acuerdo con los criterios recogidos en la primera parte de este texto relativa al marco conceptual de la contabilidad pública.

Cuando al cierre del ejercicio esté pendiente el cumplimiento de alguna de las condiciones establecidas para su percepción, pero no existan dudas razonables sobre su futuro cumplimiento, se deberá dotar una provisión por los correspondientes importes, con la finalidad de reflejar el gasto.

a.2) No monetarias o en especie.

En el caso de entrega de activos, la entidad concedente deberá reconocer la transferencia o subvención concedida en el momento de la entrega al beneficiario.

En el caso de deudas asumidas de otros entes, la entidad que asume la deuda deberá reconocer la subvención concedida en el momento en que entre en vigor la norma o el acuerdo de asunción, registrando como contrapartida el pasivo surgido como consecuencia de esta operación.

b) Transferencias y subvenciones recibidas.

b.1) Transferencias recibidas.

Las transferencias recibidas se reconocerán como ingreso imputable al resultado del ejercicio en que se reconozcan.

Las transferencias monetarias se reconocerán simultáneamente al registro del ingreso presupuestario de conformidad con los criterios recogidos en la primera parte de este texto, relativa al marco conceptual de la contabilidad pública. No obstante, podrán reconocerse con anterioridad cuando se hayan cumplido las condiciones establecidas para su percepción.

Las transferencias recibidas en especie se reconocerán en el momento de la recepción del bien.

b.2) Subvenciones recibidas.

Las subvenciones recibidas se considerarán no reintegrables y se reconocerán como ingresos por el ente beneficiario cuando exista un acuerdo individualizado de concesión de la subvención a favor de dicho ente, se hayan cumplido las condiciones asociadas a su disfrute y no existan dudas razonables sobre su percepción, sin perjuicio de la imputación presupuestaria de las mismas, que se efectuará de acuerdo con los criterios recogidos en la primera parte de este texto relativa al marco conceptual de la contabilidad pública. En los demás casos las subvenciones recibidas se considerarán reintegrables y se reconocerán como pasivo.

A los exclusivos efectos de su registro contable, se entenderán cumplidas las condiciones asociadas al disfrute de la subvención en los siguientes casos:

– Cuando el cumplimiento de las condiciones asociadas a su disfrute se extienda a varios ejercicios, se presumirá el cumplimiento una vez realizada la inversión o el gasto, si en el momento de elaboración de las cuentas anuales de cada uno de los ejercicios a que afecte, se está cumpliendo y no existen dudas razonables sobre el cumplimiento de las condiciones que afecten a los ejercicios posteriores.

– En el caso de subvenciones para la construcción de activos, cuando las condiciones asociadas al disfrute exijan su finalización y puesta en condiciones de funcionamiento y su ejecución se realice en varios ejercicios, se entenderán cumplidas las condiciones siempre que en el momento de elaboración de las cuentas anuales no existan dudas razonables de que se vayan a cumplir. En este caso la subvención se considerará no reintegrable en proporción a la obra ejecutada.

Este tratamiento será de aplicación a las subvenciones para gastos corrientes de ejecución plurianual cuando se exija la finalización de las actividades subvencionadas.

En el caso de activos recibidos como subvención en especie, el beneficiario reconocerá la subvención recibida como ingreso o pasivo, según proceda, en el momento de la recepción.

En el caso de deudas asumidas por otros entes, la entidad cuya deuda ha sido asumida deberá reconocer como ingreso la subvención recibida en el momento en que entre en vigor la norma o el acuerdo de asunción, registrando simultáneamente la cancelación del pasivo asumido.

Las subvenciones recibidas deberán imputarse a resultados de acuerdo con los criterios que se detallan a continuación, que serán aplicables tanto a las de carácter monetario como a las de carácter no monetario o en especie.

Las subvenciones recibidas se contabilizarán, con carácter general, como ingresos directamente imputados al patrimonio neto, en una partida específica, debiéndose imputar al resultado del ejercicio sobre una base sistemática y racional de forma correlacionada con los gastos derivados de la subvención de que se trate, para lo que se tendrá en cuenta la finalidad fijada en su concesión:

– Subvenciones para financiar gastos: Se imputarán al resultado del mismo ejercicio en el que se devenguen los gastos que estén financiando.

– Subvenciones por adquisición de activos: Se imputarán al resultado de cada ejercicio en proporción a la vida útil del bien, aplicando el mismo método que para la dotación a la amortización de los citados elementos, o, en su caso, cuando se produzca su enajenación o baja en inventario.

En el caso de activos no amortizables, se imputarán como ingresos en el ejercicio en el que se produzca la enajenación o baja en inventario de los mismos. En el supuesto de que la condición asociada al disfrute de la subvención por el ente beneficiario suponga que este deba realizar determinadas aplicaciones de fondos (gastos o inversiones), se podrá registrar

como ingreso a medida que se vayan imputando a resultados los gastos derivados de esas aplicaciones de fondos.

– Subvenciones por cancelación de pasivos: Se imputarán al resultado del ejercicio en que se produzca dicha cancelación, salvo cuando se otorguen en relación con una financiación específica, en cuyo caso se imputarán en función del elemento financiado.

3. Valoración.

Las transferencias y subvenciones de carácter monetario se valorarán por el importe concedido, tanto por el ente concedente como por el beneficiario.

Las transferencias y subvenciones de carácter no monetario o en especie se valorarán por el valor contable de los elementos entregados, en el caso del ente concedente, y por su valor razonable en el momento del reconocimiento, en el caso del ente beneficiario, salvo que, de acuerdo con otra norma de reconocimiento y valoración, se deduzca otra valoración del elemento patrimonial en que se materialice la transferencia o subvención.

Las subvenciones recibidas por asunción de deudas se valorarán por el valor contable de la deuda en el momento en el que ésta es asumida.

Las subvenciones concedidas por asunción de deudas se valorarán por el valor razonable de la deuda en el momento de la asunción.

4. Transferencias y subvenciones otorgadas por las entidades públicas propietarias.

Las transferencias y subvenciones otorgadas por la entidad o entidades propietarias a favor de una entidad pública dependiente se contabilizarán de acuerdo con los criterios contenidos en los apartados anteriores de esta norma de reconocimiento y valoración.

No obstante lo previsto en el párrafo anterior, la aportación patrimonial inicial directa, así como las posteriores ampliaciones de la misma por asunción de nuevas competencias por la entidad dependiente deberán registrarse por la entidad o entidades propietarias como inversiones en el patrimonio de las entidades públicas dependientes a las que se efectúa la aportación, valorándose de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración n.º 7, «Activos financieros», y por la entidad dependiente como patrimonio neto, valorándose, en este caso, de acuerdo con los criterios indicados en el apartado anterior de esta norma de reconocimiento y valoración.

14. Adscripciones, y otras cesiones gratuitas de uso de bienes y derechos.

1. Concepto.

Se incluyen en este epígrafe aquellas operaciones por las que se transfieren gratuitamente activos para su utilización por la entidad receptora en un destino o fin determinado, de forma que si los bienes o derechos no se utilizaran para la finalidad prevista deberían ser objeto de reversión o devolución a la entidad aportante de los mismos, ya sea como consecuencia de lo establecido en la normativa aplicable o mediante un acuerdo vinculante entre dichas entidades.

Dentro de las adscripciones se incluyen tanto las realizadas desde una entidad pública a sus organismos públicos dependientes como entre organismos públicos dependientes de una misma entidad pública. En cuanto a las cesiones gratuitas de uso de bienes y derechos se incluyen las efectuadas entre dos entidades públicas entre las que no exista relación de dependencia ni sean dependientes de una misma entidad pública, y las efectuadas entre entidades públicas y entidades privadas.

2. Reconocimiento y valoración.

Estas operaciones se registrarán y valorarán, tanto en la entidad beneficiaria o cesionaria de los bienes o derechos como en la entidad aportante o cedente, de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración n.º 13, «Transferencias y subvenciones». En el caso de que existan dudas sobre la utilización del bien o derecho para la finalidad prevista, la operación tendrá la consideración de pasivo para la entidad beneficiaria. Se presumirá la utilización futura del bien o derecho para la finalidad prevista siempre que sea ese su uso en el momento de elaborar las cuentas anuales. Si la adscripción o cesión gratuita del bien es por un periodo inferior a la vida económica del mismo, la entidad beneficiaria del mismo registrará un inmovilizado intangible por el valor

razonable del derecho de uso del bien cedido. Si la adscripción o cesión gratuita es por un periodo indefinido o similar a la vida económica del bien recibido, la entidad beneficiaria registrará en su activo el elemento recibido en función de su naturaleza y por el valor razonable del mismo en la fecha de la adscripción o cesión.

En ausencia de otros valores determinados de acuerdo con los criterios establecidos en el Marco conceptual de la contabilidad pública en relación con el valor razonable, la valoración de los bienes inmuebles recibidos en adscripción o cesión se podrá realizar por el valor que a los mismos les asigne, a efectos tributarios de las transmisiones patrimoniales, la Comunidad Autónoma en la que radiquen.

Por último, por lo que se refiere a las adscripciones de bienes, cuando éstas se produzcan desde una entidad pública a sus entidades dependientes y, a los efectos de la aplicación a las mismas de lo establecido en el apartado 4 de la norma valoración n.º 13, «Transferencias y subvenciones», se entenderá que los bienes objeto de adscripción constituyen para la entidad dependiente una aportación patrimonial inicial o una ampliación de la misma como consecuencia de la asunción de nuevas competencias por dicha entidad dependiente.

15. Cambios en criterios y estimaciones contables y errores.

1. Cambios en criterios contables.

Los cambios en criterios contables pueden obedecer, bien a una decisión voluntaria, debidamente justificada, que implique la obtención de una mejor información, o bien a la imposición de una norma.

a) Adopción voluntaria de un cambio de criterio contable.

Por la aplicación del principio de uniformidad no podrán modificarse los criterios contables de un ejercicio a otro, salvo casos excepcionales que se indicarán y justificarán en la memoria y siempre dentro de los criterios permitidos en este Plan de Cuentas Simplificado. En estos supuestos, se considerará que el cambio debe ser aplicado retroactivamente desde el ejercicio más antiguo para el que se disponga de información. Debe incluirse como un ajuste por cambios de criterio en el patrimonio neto el efecto acumulado de las variaciones de activos y pasivos, calculadas al inicio del ejercicio que sean consecuencia de un cambio de criterio. Esta corrección motivará el correspondiente ajuste en la información comparativa, salvo que no fuera factible.

Cuando no sea posible determinar el efecto acumulado de los ajustes de forma razonable al principio del ejercicio se aplicará el nuevo criterio contable de forma prospectiva.

b) Cambio de criterio contable por imposición normativa.

Un cambio de criterio contable por la adopción de una norma que regule el tratamiento de una transacción o hecho debe ser tratado de acuerdo con las disposiciones transitorias que se establezcan en la propia norma. En ausencia de tales disposiciones transitorias el tratamiento será el mismo que el establecido en el punto a) anterior.

2. Cambios en las estimaciones contables.

Los cambios en aquellas partidas que requieren para su valoración realizar estimaciones y que son consecuencia de la obtención de información adicional, de una mayor experiencia o del conocimiento de nuevos hechos, no deben considerarse a los efectos señalados en el párrafo anterior como cambios de criterio contable o error.

Cuando sea difícil distinguir entre un cambio de criterio contable o de estimación contable, se considerará este como cambio de estimación contable.

El efecto del cambio en una estimación contable se contabilizará de forma prospectiva, afectando, según la naturaleza de la operación de que se trate, al resultado del ejercicio en que tiene lugar el cambio o, cuando proceda, directamente al patrimonio neto. El eventual efecto sobre ejercicios futuros se irá imputando en el transcurso de los mismos.

3. Errores.

Las entidades elaborarán sus cuentas anuales corrigiendo los errores que se hayan puesto de manifiesto antes de su formulación.

Al elaborar las cuentas anuales pueden descubrirse errores surgidos en ejercicios anteriores, que son el resultado de omisiones o inexactitudes resultantes de fallos al emplear o utilizar información fiable, que estaba disponible cuando las cuentas anuales para tales períodos fueron formuladas y la entidad debería haber empleado en la elaboración de dichos estados.

Los errores correspondientes a ejercicios anteriores que tengan importancia relativa se corregirán aplicando las mismas reglas establecidas en el apartado 1 de esta norma de reconocimiento y valoración.

En ningún caso, los errores de ejercicios anteriores podrán corregirse afectando al resultado del ejercicio en que son descubiertos, salvo en el supuesto de que no tengan importancia relativa o sea impracticable determinar el efecto de tal error.

16. Hechos posteriores al cierre del ejercicio.

Los hechos posteriores que pongan de manifiesto condiciones que ya existían al cierre del ejercicio deberán tenerse en cuenta para la formulación de las cuentas anuales o, en su caso, para su reformulación, siempre antes de su aprobación por el órgano competente. Estos hechos posteriores motivarán en las cuentas anuales, en función de su naturaleza, un ajuste, información en la memoria, o ambos.

Los hechos posteriores al cierre del ejercicio que pongan de manifiesto condiciones que no existían al cierre del mismo, no supondrán un ajuste en las cuentas anuales. No obstante, cuando los hechos sean de tal importancia que si no se facilitara información al respecto podría distorsionarse la capacidad de evaluación de los usuarios de las cuentas anuales, se deberá incluir en la memoria información respecto a la naturaleza del hecho posterior conjuntamente con una estimación de su efecto o, en su caso, una manifestación acerca de la imposibilidad de realizar dicha estimación.

En todo caso deberá incluirse información sobre los hechos posteriores que afecte a la aplicación del principio de gestión continuada.

TERCERA PARTE

Cuentas anuales

1. Normas de elaboración de las cuentas anuales.

1. Documentos que integran las cuentas anuales.

Las cuentas anuales comprenden el balance, la cuenta del resultado económico patrimonial, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de liquidación del presupuesto y la memoria. Estos documentos forman una unidad y deben ser redactados con claridad y mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, del resultado económico patrimonial, y de la ejecución del presupuesto de la entidad de conformidad con este Plan de Cuentas.

2. Formulación de las cuentas anuales.

1. Las cuentas anuales deberán ser formuladas por la entidad en el plazo establecido por la legislación vigente.

2. Las cuentas anuales se referirán al año natural, salvo en los casos de disolución o creación de la entidad. En los casos de disolución de una entidad las cuentas anuales se referirán al periodo que va desde el 1 de enero hasta la fecha de disolución, mientras que en los casos de creación de una entidad, las cuentas anuales se referirán al periodo que va desde la fecha de creación hasta el 31 de diciembre de dicho ejercicio.

3. El balance, la cuenta del resultado económico patrimonial, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de liquidación del presupuesto y la memoria deberán estar identificados; indicándose de forma clara y en cada uno de dichos documentos su denominación, la entidad a la que corresponden y el ejercicio a que se refieren.

4. Las cuentas anuales se elaborarán expresando sus valores en euros.

3. Estructura de las cuentas anuales.

Las cuentas anuales de las entidades deberán adaptarse a los modelos establecidos en este Plan de Cuentas.

Cuando la entidad contable realice operaciones no contempladas en este Plan de Cuentas y sí en el Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración local, la estructura de las cuentas anuales deberá adaptarse a la contemplada en dicho Plan para presentar tales operaciones.

4. Normas comunes al balance, la cuenta de resultado económico patrimonial y el estado de cambios en el patrimonio neto.

Sin perjuicio de lo dispuesto en las normas particulares de cada uno de los estados que componen las cuentas anuales, el balance, la cuenta del resultado económico patrimonial y el estado de cambios en el patrimonio neto se formularán teniendo en cuenta las siguientes reglas:

1. En cada partida deberán figurar, además de las cifras del ejercicio que se cierra las correspondientes al ejercicio inmediatamente anterior, salvo en la primera parte del estado de cambios en el patrimonio neto. A estos efectos, cuando unas y otras no sean comparables, bien por haberse producido una modificación en la estructura de las cuentas, bien por realizarse un cambio de criterio contable o subsanación de error o bien porque se ha producido una reorganización administrativa, se deberá proceder a adaptar los importes del ejercicio precedente a efectos de su presentación en el ejercicio al que se refieren las cuentas anuales, informando de ello en la memoria.

2. No podrán modificarse los criterios de registro y valoración de un ejercicio a otro, salvo casos excepcionales que se indicarán y justificarán en la memoria.

3. No figurarán las partidas a las que no corresponda importe alguno en el ejercicio ni en el precedente.

4. Cuando proceda, cada partida contendrá una referencia cruzada a la información correspondiente dentro de la memoria.

5. Balance.

El balance comprende con la debida separación, el activo, el pasivo y el patrimonio neto de la entidad, y deberá formularse teniendo en cuenta que:

1. La clasificación entre partidas corrientes y no corrientes se realizará de acuerdo con los siguientes criterios:

a) Un activo debe clasificarse como activo corriente cuando:

a.1) Se espere realizar en el corto plazo, es decir, dentro del periodo de doce meses contados a partir de la fecha de las cuentas anuales, o

a.2) Se trate de efectivo u otro medio líquido equivalente.

Todos los demás activos deben clasificarse como no corrientes.

No obstante lo anterior, las partidas incluidas en los epígrafes correspondientes al inmovilizado no financiero figurarán en el activo no corriente aunque se esperen realizar en el corto plazo.

b) Un pasivo debe clasificarse como pasivo corriente cuando deba liquidarse a corto plazo, es decir, dentro del periodo de doce meses a partir de la fecha de las cuentas anuales.

Todos los demás pasivos deben clasificarse como no corrientes.

2. Las correcciones valorativas por deterioro y las amortizaciones acumuladas minorarán la partida del activo en la que figure el correspondiente elemento patrimonial.

3. Los desembolsos pendientes sobre participaciones minorarán la partida del activo en la que figure la correspondiente inversión financiera.

4. La partida 3, «Bienes del patrimonio histórico», del epígrafe, A.II, «Inmovilizado material» del activo, incluirá todos los bienes que participen de esta naturaleza con independencia de que estén siendo utilizados o no por la entidad.

5. El epígrafe A.VI del activo, «Deudores y otras cuentas a cobrar a largo plazo» incluirá las cuentas deudoras del epígrafe B.I del activo con vencimiento superior a un año.

6. Por su parte, las subvenciones pendientes de imputar a resultados, de acuerdo con lo previsto en la norma de reconocimiento y valoración n.º 13, «Transferencias y subvenciones», se registrarán en el epígrafe A.III, «Subvenciones recibidas pendientes de imputación a resultados», del pasivo.

7. El epígrafe B.III del pasivo, «Acreedores y otras cuentas a pagar a largo plazo» incluirá las cuentas acreedoras del epígrafe C.III del pasivo con vencimiento superior a un año.

8. Cuando no se pueda reexpresar en la columna relativa al ejercicio anterior una corrección de un error material o un cambio de criterio, en su caso se deberá informar en la memoria.

6. Cuenta del resultado económico patrimonial.

Esta cuenta recoge el resultado económico patrimonial obtenido en el ejercicio y está formada por los ingresos y los gastos del mismo, excepto cuando proceda su imputación directa al patrimonio neto de acuerdo con lo previsto en las normas de reconocimiento y valoración. La cuenta del resultado económico patrimonial se formulará teniendo en cuenta que:

1. Los ingresos y los gastos se clasificarán de acuerdo con su naturaleza económica.

2. El importe correspondiente a los ingresos tributarios y urbanísticos, las prestaciones de servicios y otros ingresos de gestión ordinaria se reflejará en la cuenta del resultado económico patrimonial por su importe neto.

3. Las transferencias y subvenciones recibidas se imputarán al resultado económico patrimonial de acuerdo con la correspondiente norma de reconocimiento y valoración y se reflejarán en las siguientes partidas:

a) Las subvenciones recibidas para financiar gastos del ejercicio, las transferencias y las subvenciones recibidas para la cancelación de pasivos que no supongan una financiación específica de un elemento patrimonial, se reflejarán en la partida 2.a), «Transferencias y subvenciones recibidas. Del ejercicio».

b) Las subvenciones recibidas para financiar activos no corrientes de carácter amortizable (materiales, intangibles, inversiones inmobiliarias y patrimonio público del suelo), las recibidas para la cancelación de un pasivo que suponga una financiación específica de un elemento patrimonial de los anteriores y las recibidas para financiar activos no corrientes y no amortizables que exijan realizar determinadas aplicaciones de fondos figurarán en la partida 2.b), «Transferencias y subvenciones recibidas. Imputación de subvenciones para el inmovilizado no financiero».

c) Las subvenciones recibidas para financiar activos corrientes o gastos corrientes de ejecución plurianual se reflejarán en la partida 2.c), «Transferencias y subvenciones recibidas. Imputación de subvenciones para activos corrientes y otras».

d) Si los activos a que se refiere el apartado b) anterior se enajenaran o dieran de baja, las subvenciones recibidas para su financiación que estuvieran pendientes de imputación a resultados se reflejarán en la partida 11.c), «Deterioro de valor y resultados por enajenación del inmovilizado no financiero. Imputación de subvenciones para el inmovilizado no financiero». En esta misma partida figurarán las subvenciones recibidas para financiar activos no corrientes y no amortizables.

e) Cuando la subvención financie un gasto o un activo de naturaleza financiera, el ingreso correspondiente se incluirá en la partida 17, «Subvenciones para la financiación de operaciones financieras».

4. La partida 6, «Excesos de provisiones», recoge estas operaciones, mientras que las dotaciones e incrementos de provisiones se incluirán en la partida de gastos correspondiente en función de su naturaleza.

5. Los resultados derivados de la venta del inmovilizado intangible o material, así como los originados por la enajenación de inversiones inmobiliarias o de patrimonio público del suelo se reflejarán en la partida 11.b), «Deterioro de valor y resultados por enajenación del inmovilizado no financiero. Bajas y enajenaciones».

6. Los resultados originados fuera de la actividad normal de la entidad así como de su control, como por ejemplo, las multas o sanciones soportadas se incluirán en la partida 12, «Otras partidas no ordinarias», informando de ello en la memoria.

7. El deterioro de los derechos a cobrar incluidos en los epígrafes del balance A.VI, «Deudores y otras cuentas a cobrar a largo plazo» y B.I, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo» se reflejará en la partida 16, «Deterioro de valor, bajas y enajenaciones de activos y pasivos financieros».

8. La línea «+ Ajustes en la cuenta del resultado del ejercicio anterior» recogerá los ajustes derivados de un error material o un cambio de criterio en el resultado del ejercicio anterior que no se puedan registrar en sus conceptos definitivos, y sólo admitirá importe (positivo o negativo) en la columna correspondiente al ejercicio anterior al de referencia de las cuentas. El importe de esta misma columna correspondiente a la última línea «Resultado del ejercicio anterior ajustado» se obtendrá por agregación del importe de la línea de «+ Ajustes en la cuenta del resultado del ejercicio anterior» y del importe de la línea «IV. Resultado (ahorro o desahorro) neto del ejercicio».

9. El importe de las cuentas con saldo acreedor figurará con signo positivo y el de las cuentas con saldo deudor con signo negativo.

7. Estado de cambios en el patrimonio neto.

El estado de cambios en el patrimonio neto está dividido en dos partes:

1. Estado total de cambios en el patrimonio neto.
2. Estado de operaciones patrimoniales con la entidad o entidades propietarias.

Dichos estados tendrán la estructura que figura en los modelos de cuentas anuales.

A los efectos de dar información en la memoria sobre las partidas de dichos estados, cuando sea significativa, se considerarán los importes brutos incluidos en cada partida, en lugar del importe neto de la misma, en el caso de partidas en las que se integren importes de distinto signo.

1. En la primera parte, «Estado total de cambios en el patrimonio neto», se informará de todos los cambios habidos en el patrimonio neto distinguiendo entre:

– Los ajustes en el patrimonio neto debidos a cambios de criterios contables y correcciones de errores.
– Los ingresos y gastos reconocidos en el ejercicio.
– Las operaciones patrimoniales con la entidad o entidades propietarias, en las que éstas actúen como tales.
– Otras variaciones que se produzcan en el patrimonio neto.

2. La segunda parte, «Estado de operaciones patrimoniales con la entidad o entidades propietarias», es un desarrollo del epígrafe D.2 del «Estado total de cambios en el patrimonio neto»:

En la columna relativa al ejercicio inmediatamente anterior al que se cierra figurarán los importes ajustados, es decir, las operaciones de dicho ejercicio corregidas, en su caso, por los ajustes por cambios de criterio y correcciones de errores.

En relación con la información sobre las operaciones patrimoniales con la entidad o entidades propietarias en las partidas 1, «Aportación patrimonial dineraria», y 2, «Aportación de bienes y derechos», se incluirán las aportaciones recibidas de la entidad o entidades propietarias ya sea como aportación patrimonial inicial directa o como posteriores ampliaciones como consecuencia de asunción de nuevas competencias por la entidad contable.

En la partida 3, «Asunción y condonación de pasivos financieros», se incluirán las aportaciones efectuadas por la entidad o entidades propietarias mediante la asunción o condonación de pasivos financieros de la entidad contable.

En la partida 4, «Otras aportaciones de la entidad o entidades propietarias», se incluirán las aportaciones patrimoniales distintas de las anteriores.

Las devoluciones efectuadas a la entidad o entidades propietarias, por ejemplo, por la reversión de bienes y derechos adscritos, se presentarán minorando la partida en la que se hubiese registrado la aportación patrimonial.

8. Estado de liquidación del Presupuesto.

El Estado de liquidación del Presupuesto, comprende, con la debida separación, la liquidación del Presupuesto de gastos y del Presupuesto de ingresos de la entidad, así como el Resultado presupuestario.

La liquidación del Presupuesto de gastos y la liquidación del Presupuesto de ingresos se presentarán al menos con el nivel de desagregación del Presupuesto aprobado y de sus modificaciones posteriores. La liquidación del Presupuesto de gastos se presentará, además, agrupando los créditos en función de los niveles de vinculación jurídica, es decir, resumida por bolsas de vinculación jurídica de los créditos.

En la liquidación del Presupuesto de ingresos, en la columna denominada «derechos anulados» se incluirán los derechos anulados por anulación de liquidaciones, cobradas previamente o no, así como, los anulados por aplazamiento o fraccionamiento; en la columna denominada «derechos cancelados» se incluirán los cobros en especie y los derechos cancelados por insolvencias y otras causas. Asimismo, en la columna denominada «derechos reconocidos netos» se incluirá el total de derechos reconocidos durante el ejercicio minorado por el total de derechos anulados y cancelados durante el mismo. En la columna, «exceso/defecto previsión», se recogerá la diferencia entre los derechos reconocidos netos y las previsiones de ingreso definitivas.

El Resultado presupuestario del ejercicio es la diferencia entre los derechos presupuestarios netos liquidados durante el ejercicio y las obligaciones presupuestarias netas reconocidas durante el mismo período y deberá, en su caso, ajustarse en función de las obligaciones financiadas con remanente de tesorería para gastos generales y de las desviaciones de financiación del ejercicio derivadas de gastos con financiación afectada.

Los derechos reconocidos netos y las obligaciones reconocidas netas que conforman el resultado presupuestario se presentarán en las siguientes agrupaciones:

a) Operaciones corrientes: operaciones imputadas a los capítulos 1 a 5 del Presupuesto.
b) Operaciones de capital: operaciones imputadas a los capítulos 6 y 7 del Presupuesto.
c) Activos financieros: operaciones imputadas al capítulo 8 del Presupuesto.
d) Pasivos financieros: operaciones imputadas al capítulo 9 del Presupuesto.

9. Memoria.

La memoria completa, amplía y comenta la información contenida en los otros documentos que integran las cuentas anuales. Se formulará teniendo en cuenta que:

a) El modelo de memoria recoge la información mínima a cumplimentar; no obstante, en aquellos casos en que la información que se solicita no sea significativa no se cumplimentarán las notas correspondientes a la misma. Si como consecuencia de lo anterior ciertas notas carecieran de contenido y, por tanto, no se cumplimentaran, se mantendrá, para aquellas notas que sí tengan contenido, la numeración prevista en el modelo de memoria de este Plan y se incorporará en dicha memoria una relación de aquellas notas que no tengan contenido.

b) Deberá indicarse cualquier otra información no incluida en el modelo de la memoria que sea necesaria para permitir el conocimiento de la situación y actividad de la entidad en el ejercicio, facilitando la comprensión de las cuentas anuales objeto de presentación, con el fin de que las mismas reflejen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, del resultado económico patrimonial y de la liquidación del presupuesto de la entidad contable.

c) Cuando en los apartados de la Memoria se incluyan cuadros para reflejar toda o parte de la información que se solicita será obligatoria su cumplimentación.

d) La información contenida en la Memoria relativa al Estado de liquidación del Presupuesto se presentará con el mismo nivel de desagregación que éste.

e) Con carácter general, en relación con la nota 15, «Operaciones por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos», las entidades contables que administren recursos por cuenta de otros entes públicos sólo vendrán obligadas a cumplimentar la información relativa a «1. Obligaciones derivadas de la gestión», así como la información relativa a «2. Entes públicos, cuentas corrientes en efectivo» en el caso de que efectúen entregas a cuenta a las entidades titulares.

Además, vendrán obligadas a cumplimentar la información relativa a «3. Desarrollo de la gestión» cuando no hubieran suministrado a las entidades titulares de los recursos la información necesaria para que éstas hubiesen incorporado a su presupuesto todas las operaciones derivadas de la gestión realizada.

2. MODELOS DE CUENTAS ANUALES

BALANCE

N ° CUENTA	ACTIVO	NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1	N ° CUENTA	PATRIMONIO NETO Y PASIVO	NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1
	A) Activo no corriente					A) Patrimonio neto			
200, (280) (290)	I. Inmovilizado intangible				100, 101	I. Patrimonio			
	II. Inmovilizado material					II. Patrimonio generado			
210, 211, (2810), (2811), (2910), (2911), (2990), (2991),	1 Terrenos y construcciones				120	1 Resultados de ejercicios anteriores			
212, (2812), (2912), (2992),	2. Infraestructuras				129	2 Resultado del ejercicio			
213, (2813), (2913), (2993)	3 Bienes del patrimonio histórico				13	III. Subvenciones recibidas pendientes de imputación a resultados			
214, 215, 216, 217, 218, 219, (2814), (2815), (2816), (2817), (2818), (2819), (2914), (2915), (2916), (2917), (2918), (2919), (2999)	4 Otro inmovilizado material					B) Pasivo no corriente			
230	5. Inmovilizado material en curso y anticipos				14	I. Provisiones a largo plazo			
	III. Inversiones inmobiliarias					II. Deudas a largo plazo			
220, 221, (282), (292)	1 Terrenos y construcciones				170, 177	1. Deudas con entidades de crédito			
231	2. Inversiones inmobiliarias en curso y anticipos				178, 179, 180	2. Otras deudas			

N ° CUENTA	ACTIVO	NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1	N ° CUENTA	PATRIMONIO NETO Y PASIVO	NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1
	IV Patrimonio público del suelo				172	III. Acreedores y otras cuentas a pagar a largo plazo			
240, 241, (2840), (2841), (2930), (2931),	1. Terrenos y construcciones					C) Pasivo corriente			
243	2. En curso y anticipos				58	I. Provisiones a corto plazo			
249, (2849) (2939),	3. Otro patrimonio público del suelo					II. Deudas a corto plazo			
	V. Inversiones financieras a largo plazo				520, 521, 527	1. Deudas con entidades de crédito			
260, (269), (294)	1. Inversiones financieras en patrimonio				528, 529, 560	2. Otras deudas			
261, 262, 266, 267, (295), (296)	2 Créditos y valores representativos de deuda					III. Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo			
268, 270, (298)	3 Otras inversiones financieras				40	1. Acreedores por operaciones presupuestarias			
265, (297)	VI. Deudores y otras cuentas a cobrar a largo plazo				41, 522, 550, 554,559	2. Otras cuentas a pagar			
	B) Activo corriente				47	3. Administraciones públicas			
	I. Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo				45	4. Acreedores por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos			
43, (4900)	1. Deudores por operaciones presupuestarias				485, 568	IV. Ajustes por periodificación			
44, 550, 555, 558, (4901)	2. Otras cuentas a cobrar								
47	3. Administraciones públicas								
45	4. Deudores por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos								
	II. Inversiones financieras a corto plazo								
540, (549), (594)	1. Inversiones financieras en patrimonio								

N ° CUENTA	ACTIVO	NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1	N ° CUENTA	PATRIMONIO NETO Y PASIVO	NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1
541, 542, 546, 547, (595), (596)	2. Créditos y valores representativos de deuda								
545, 548, 565, (598)	3. Otras inversiones financieras								
480, 567	III. Ajustes por periodificación								
	IV. Efectivo y otros activos líquidos equivalentes								
577	1. Activos líquidos equivalentes								
556, 570, 571, 573, 574, 575	2. Tesorería								
	TOTAL ACTIVO (A+B)					TOTAL PATRIMONIO NETO Y PASIVO (A+B +C)			

CUENTA DEL RESULTADO ECONÓMICO PATRIMONIAL

N.º CUENTA		NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1
	1. Ingresos tributarios y urbanísticos			
72,73	a) Impuestos			
740,742	b) Tasas			
744	c) Contribuciones especiales			
745, 746	d) Ingresos urbanísticos			
	2. Transferencias y subvenciones recibidas			
	a) Del ejercicio			
750	a1) Transferencias			
751	a2) Subvenciones recibidas para financiar gastos del ejercicio			
752	a3) Subvenciones para cancelación de pasivos que no supongan financiación específica de un elemento patrimonial			
7530	b) Imputación de subvenciones para el inmovilizado no financiero			
754	c) Imputación de subvenciones para activos corrientes y otras			
741	3. Prestación de servicios			
780,781,782,783, 784	4. Trabajos realizados por la entidad para su inmovilizado			
777	5. Otros ingresos de gestión ordinaria			
795	6. Excesos de provisiones			
	A) TOTAL INGRESOS DE GESTIÓN ORDINARIA (1+2+3+4+5+6)			
(640)	7. Gastos de personal			
(650)	8. Transferencias y subvenciones concedidas			
	9. Otros gastos de gestión ordinaria			
(62)	a) Suministros y servicios exteriores			
(630), (676)	b) Tributos y otros			
(68)	10. Amortización del inmovilizado			
	B) TOTAL GASTOS DE GESTIÓN ORDINARIA (7+8+9+10)			

N.º CUENTA		NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1
	I. Resultado (ahorro o desahorro) de la gestión ordinaria (A+B)			
	11. Deterioro de valor y resultados por enajenación del inmovilizado no financiero			
(690), (691), (692), (693), 790, 791, 792, 793, 799	a) Deterioro de valor			
770, (670)	b) Bajas y enajenaciones			
7531	c) Imputación de subvenciones para el inmovilizado no financiero			
	12. Otras partidas no ordinarias			
775,778	a) Ingresos			
(678)	b) Gastos			
	II. Resultado de las operaciones no financieras (I +11+12)			
	13. Ingresos financieros			
760	a) De participaciones en instrumentos de patrimonio			
761, 769	b) De valores representativos de deuda, de créditos y de otras inversiones financieras			
	14. Gastos financieros			
(662), (669)	a) Por deudas			
785, 786, 787, 788, 789	b) Gastos financieros imputados al activo			
764, (664)	15. Variación del valor razonable en activos financieros			
765, (665), 796, 797, 798, (667), (696), (697), (698)	16. Deterioro de valor, bajas y enajenaciones de activos y pasivos financieros			
755, 756	17 Subvenciones para la financiación de operaciones financieras			
	III. Resultado de las operaciones financieras (13+14+15+16+17)			
	IV. Resultado (ahorro o desahorro) neto del ejercicio (II + III)			
	+ Ajustes en la cuenta del resultado del ejercicio anterior			
	Resultado del ejercicio anterior ajustado (IV + Ajustes)			

ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO

1. ESTADO TOTAL DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO

	NOTAS EN MEMORIA	I. Patrimonio	II. Patrimonio generado	III. Subvenciones recibidas	TOTAL
A. PATRIMONIO NETO AL FINAL DEL EJERCICIO 20XX-1					
B. AJUSTES POR CAMBIOS DE CRITERIOS CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES					
C. PATRIMONIO NETO INICIAL AJUSTADO DEL EJERCICIO 20XX (A+B)					
D. VARIACIONES DEL PATRIMONIO NETO EJERCICIO 20XX					
1. Ingresos y gastos reconocidos en el ejercicio					
2. Operaciones patrimoniales con la entidad o entidades propietarias					
3. Otras variaciones del patrimonio neto					
E. PATRIMONIO NETO AL FINAL DEL EJERCICIO 20XX (C+D)					

2. ESTADO DE OPERACIONES PATRIMONIALES CON LA ENTIDAD O ENTIDADES PROPIETARIAS

	NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1
1. Aportación patrimonial dineraria.			
2. Aportación de bienes y derechos.			
3. Asunción y condonación de pasivos financieros.			
4. Otras aportaciones de la entidad o entidades propietarias.			
TOTAL.			

ESTADO DE LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO

I. LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	CRÉDITOS PRESUPUESTARIOS			GASTOS COMPROMETIDOS (4)	OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS (5)	PAGOS (6)	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE (7=5-6)	REMANENTES DE CRÉDITO (8=3-5)
		INICIALES (1)	MODIFICACIONES (2)	DEFINITIVOS (3=1+2)					
TOTAL									

II. LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	PREVISIONES PRESUPUESTARIAS			DERECHOS RECONOCIDOS (4)	DERECHOS ANULADOS (5)	DERECHOS CANCELADOS (6)	DERECHOS RECONOCIDOS NETOS (7=4-5-6)	RECAUDACIÓN NETA (8)	DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 31 DE DICIEMBRE (9=7-8)	EXCESO/ DEFECTO PREVISIÓN (10=7-3)
		INICIALES (1)	MODIFICACIONES (2)	DEFINITIVAS (3=1+2)							
TOTAL											

III. RESULTADO PRESUPUESTARIO

CONCEPTOS	DERECHOS RECONOCIDOS NETOS	OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS	AJUSTES	RESULTADO PRESUPUESTARIO
a) Operaciones corrientes.	–	–		–
b) Operaciones de capital	–	–		–
1. Total operaciones no financieras (a+b)	–	–		–
c) Activos financieros	–	–		–
d) Pasivos financieros	–	–		–
2. Total operaciones financieras (c+d)	–	–		–
I. RESULTADO PRESUPUESTARIO DEL EJERCICIO (I = 1+2)	–	–		–
AJUSTES:				
3. Créditos gastados financiados con remanente de tesorería para gastos generales			–	
4. Desviaciones de financiación negativas del ejercicio			–	
5. Desviaciones de financiación positivas del ejercicio			–	
II. TOTAL AJUSTES (II = 3+4-5)			–	–
RESULTADO PRESUPUESTARIO AJUSTADO (I+II)				–

MEMORIA

CONTENIDO DE LA MEMORIA

1. Organización y Actividad.
2. Gestión indirecta de servicios públicos, convenios y otras formas de colaboración.

3. Bases de presentación de las cuentas.
4. Normas de reconocimiento y valoración.
5. Inmovilizado material.
6. Patrimonio público del suelo.
7. Inversiones inmobiliarias.
8. Inmovilizado intangible.
9. Arrendamientos financieros y otras operaciones de naturaleza similar.
10. Activos financieros.
11. Pasivos financieros.
12. Tesorería y activos líquidos equivalentes.
13. Transferencias, subvenciones y otros ingresos y gastos.
14. Provisiones.
15. Operaciones por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos.
16. Operaciones no presupuestarias de tesorería.
17. Valores recibidos en depósito.
18. Información presupuestaria.
19. Indicadores financieros, patrimoniales y presupuestarios.
20. Hechos posteriores al cierre.

1. Organización y Actividad.

Se informará sobre:

1. Población oficial y cuantos otros datos de carácter socioeconómico contribuyan a la identificación de la entidad.
2. Norma de creación de la entidad (no será necesario informar acerca de la norma de creación del Municipio, la Provincia y la Isla).
3. Actividad principal de la entidad (no será necesario informar acerca de la actividad de la Administración General del Municipio, la Provincia y la Isla), su régimen jurídico, económico-financiero y de contratación. En el supuesto de servicios públicos gestionados de forma indirecta, se indicará la forma de gestión.
4. Descripción de las principales fuentes de ingresos y, en su caso, tasas y precios públicos percibidos.
5. Consideración fiscal de la entidad a efectos del impuesto de sociedades y, en su caso, operaciones sujetas a IVA y porcentaje de prorrata.
6. Estructura organizativa básica, en sus niveles político y administrativo.
7. Número medio de empleados durante el ejercicio y a 31 de diciembre, tanto funcionarios como personal laboral, distinguiendo por categorías y sexos.
8. Identificación, en su caso, de la entidad o entidades propietarias y porcentaje de participación de éstas en el patrimonio de la entidad contable.

2. Gestión indirecta de servicios públicos, convenios y otras formas de colaboración.

En relación con los servicios públicos gestionados de forma indirecta, los convenios y otras formas de colaboración, cuando tengan un importe significativo, la entidad informará, junto con los datos identificativos de la entidad con la que se efectúe la gestión, el convenio o la colaboración, sobre:

1. En la gestión indirecta: el objeto, plazo, los bienes de dominio público afectos a la gestión, las aportaciones no dinerarias, las transferencias o subvenciones comprometidas durante la vida de la concesión, los anticipos reintegrables, los préstamos participativos, subordinados o de otra naturaleza concedidos por el titular del servicio al gestor y los bienes objeto de reversión.
2. En los convenios: el objeto, el plazo y las transferencias o subvenciones comprometidas durante la vida del convenio.
3. En el caso de otras formas de colaboración público-privadas: el objeto, el plazo y las trasferencias o subvenciones comprometidas durante la vida del acuerdo de colaboración, así como en su caso el precio acordado.

3. Bases de presentación de las cuentas.

Se informará sobre:

1. Imagen fiel:

a) Requisitos de la información, principios contables públicos y criterios contables no aplicados por interferir el objetivo de la imagen fiel y, en su caso, incidencia en las cuentas anuales.

b) Principios, criterios contables aplicados e información complementaria necesaria para alcanzar el objetivo de imagen fiel y ubicación de ésta en la memoria.

2. Comparación de la información:

a) Explicación de las causas que impiden la comparación de las cuentas anuales del ejercicio con las del precedente.

b) Explicación de la adaptación de los importes del ejercicio precedente para facilitar la comparación o, en su caso, de la imposibilidad de realizar esta adaptación.

3. Razones e incidencia en las cuentas anuales de los cambios en criterios de contabilización y corrección de errores.

4. Información sobre cambios en estimaciones contables cuando sean significativos.

4. Normas de reconocimiento y valoración.

Se indicarán los criterios contables aplicados en relación con las siguientes partidas:

1. Inmovilizado material; indicando los criterios sobre amortización, correcciones valorativas por deterioro y reversión de las mismas, capitalización de gastos financieros, costes de ampliación, modernización y mejoras, costes de gran reparación o inspección general, costes de desmantelamiento del activo y restauración de su emplazamiento, y los criterios sobre la determinación del coste de los trabajos efectuados por la entidad para su inmovilizado material.

2. Patrimonio público del suelo; especificando para los terrenos, construcciones y demás bienes y derechos integrantes de este patrimonio los criterios señalados en el apartado 1 anterior.

3. Inversiones inmobiliarias; señalando el criterio para calificar los terrenos y construcciones como inversiones inmobiliarias, especificando para éstas los criterios señalados en el apartado 1 anterior.

4. Inmovilizado intangible; indicando los criterios utilizados de capitalización o activación, amortización y correcciones valorativas por deterioro.

Justificación de las circunstancias que han llevado a calificar como indefinida la vida útil de un inmovilizado intangible.

5. Arrendamientos; describiendo las circunstancias tenidas en cuenta para calificar los arrendamientos de financieros.

6. Permutas; indicando el criterio seguido y la justificación de su aplicación, en particular, las circunstancias que han llevado a considerar a una permuta como de activos no similares desde un punto de vista funcional o vida útil.

7. Activos y pasivos financieros; indicando:

a) Para los activos financieros:

– Criterios empleados para la calificación y valoración de las diferentes categorías de activos financieros, así como para el reconocimiento de cambios de valor razonable.

– La naturaleza de los clasificados inicialmente como a valor razonable con cambios en la cuenta del resultado económico patrimonial, así como los criterios aplicados en dicha clasificación y una explicación de cómo la entidad ha cumplido los requerimientos señalados en la norma de registro y valoración relativa a activos financieros.

– Los criterios aplicados para determinar la existencia de evidencia objetiva de deterioro, así como de registro de la corrección de valor y su reversión y la baja definitiva de activos financieros deteriorados. Asimismo, se indicarán los criterios contables aplicados a los activos financieros cuyas condiciones hayan sido renegociadas y que, de otro modo, estarían vencidos o deteriorados.

b) Criterios empleados para el registro de la baja de activos financieros y pasivos financieros.

c) Los criterios empleados en la determinación de los ingresos o gastos procedentes de las distintas categorías de instrumentos financieros: intereses, primas o descuentos, dividendos, etc.

8. Ingresos y gastos; indicando los criterios generales aplicados.
9. Provisiones; indicando el criterio de valoración así como, en su caso, el tratamiento de las compensaciones a recibir de un tercero.
10. Transferencias y subvenciones; indicando el criterio empleado para su clasificación y, en su caso, su imputación a resultados.
Opcionalmente, esta información podrá incluirse en aquellas notas de la Memoria que correspondan a los elementos patrimoniales afectados.

5. Inmovilizado material.

1. Análisis del movimiento durante el ejercicio de cada partida del balance incluida en este epígrafe y de sus correspondientes amortizaciones acumuladas y correcciones valorativas acumuladas, indicando lo siguiente:

a) Saldo inicial.
b) Entradas.
c) Aumentos por traspasos de otras partidas.
d) Salidas.
e) Disminuciones por traspasos a otras partidas.
f) Correcciones valorativas netas por deterioro del ejercicio (dotaciones menos reversiones de dotaciones).
g) Amortizaciones del ejercicio.
h) Saldo final.

2. Información sobre:

a) Costes estimados de desmantelamiento del activo y de la restauración de su emplazamiento incluidos como mayor valor de los activos, así como grandes reparaciones o inspecciones generales incorporadas, especificando las circunstancias que se han tenido en cuenta para su valoración.
b) Vidas útiles o coeficientes de amortización utilizados en los diferentes tipos de elementos, así como información, en su caso, sobre los coeficientes aplicados a distintas partes de un mismo elemento.
c) Siempre que tenga incidencia significativa en el ejercicio presente o en ejercicios futuros, se informará de los cambios de estimación que afecten a valores residuales, a los costes estimados de desmantelamiento del activo y la restauración de su emplazamiento, vidas útiles y métodos de amortización, así como grandes reparaciones o inspecciones generales.
d) Importe de los gastos financieros capitalizados, en su caso, en el ejercicio.
e) Bienes recibidos en adscripción, a nivel de partida de balance, con indicación, de su valor activado, amortización y correcciones valorativas por deterioro acumuladas.
Identificación de los bienes recibidos en adscripción durante el ejercicio.
f) Identificación de los entes a los que se hayan entregado bienes en adscripción durante el ejercicio.
g) Identificación de los bienes recibidos en cesión durante el ejercicio.
h) Identificación de los entes a los que se hayan entregado bienes en cesión durante el ejercicio.
i) Arrendamientos financieros y otras operaciones de naturaleza similar de importe significativo sobre bienes del inmovilizado material, sin perjuicio de la información requerida en otras partes de la memoria.
j) Se informará de los bienes que se encuentren destinados al uso general, distinguiendo entre infraestructuras, bienes comunales y bienes del patrimonio histórico, desglosando la información por tipos en el primer y segundo caso, y para el caso de los bienes del patrimonio histórico, distinguiendo, al menos, entre construcciones y el resto.
k) Valor activado en el ejercicio de los bienes construidos por la entidad, cuando sea de un importe significativo.

l) Cualquier otra circunstancia de carácter sustantivo que afecte a bienes del inmovilizado material, tal como garantías, restricciones de titularidad, litigios y situaciones análogas.

6. Patrimonio público del suelo.

Se dará la información requerida en la nota anterior.

7. Inversiones inmobiliarias.

Se dará la información requerida en la nota 5 relativa al inmovilizado material.

8. Inmovilizado intangible.

1. Análisis del movimiento durante el ejercicio de este epígrafe del balance y de sus correspondientes amortizaciones acumuladas y correcciones valorativas acumuladas, indicando lo siguiente:

a) Saldo inicial.
b) Entradas.
c) Aumentos por traspasos de otras partidas.
d) Salidas.
e) Disminuciones por traspasos a otras partidas.
f) Correcciones valorativas netas por deterioro (dotaciones menos reversiones de dotaciones).
g) Amortizaciones del ejercicio.
h) Saldo final.

2. Información sobre:

a) Vidas útiles o coeficientes de amortización utilizados en los diferentes tipos de elementos.
b) Siempre que tenga incidencia significativa en el ejercicio presente o en ejercicios futuros se informará de los cambios de estimación que afecten a valores residuales, vidas útiles y métodos de amortización.
c) Importe de los gastos financieros capitalizados, en su caso, en el ejercicio.
d) Importe agregado de los desembolsos por investigación y desarrollo que se han reconocido como gastos durante el ejercicio, así como la justificación del cumplimiento de las circunstancias que soportan la capitalización de gastos de investigación y desarrollo.
e) Cualquier otra circunstancia de carácter sustantivo que afecte al inmovilizado intangible, tal como garantías, restricciones de titularidad, litigios y situaciones análogas.

9. Arrendamientos financieros y otras operaciones de naturaleza similar.

Los arrendatarios suministrarán la siguiente información:

– Para cada clase de activos, el importe por el que se ha reconocido inicialmente el activo, la suma de las cuotas distinguiendo la parte que corresponda a la recuperación del coste del bien y la carga financiera, el importe por el que se pudiese ejercer la opción de compra, si la hubiere, y la deuda pendiente de pago.
– Una descripción general de los acuerdos significativos de arrendamiento financiero.
– A los activos que surjan de estos contratos, les será de aplicación la información a incluir en memoria correspondiente a la naturaleza de los mismos, establecidas en las notas anteriores, relativas a inmovilizado material, inversiones inmobiliarias, inmovilizado intangible y patrimonio público del suelo.

10. Activos financieros.

Para los activos financieros, excepto los incluidos en los epígrafes A.VI, «Deudores y otras cuentas a cobrar a largo plazo», B.I, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo» y B.IV «Efectivo y otros activos líquidos equivalentes» del balance, se informará sobre:

1. Información relacionada con el balance.

a) Se presentará un estado resumen de la conciliación entre la clasificación de activos financieros del balance y las categorías que se establecen de los mismos en la norma de

reconocimiento y valoración n.º 7, «Activos Financieros», de acuerdo con la siguiente estructura:

CLASES

CATEGORÍAS	ACTIVOS FINANCIEROS A LARGO PLAZO						ACTIVOS FINANCIEROS A CORTO PLAZO						TOTAL	
	INVERSIONES FINANCIERAS EN PATRIMONIO		VALORES REPRESENTATIVOS DE DEUDA		OTRAS INVERSIONES FINANCIERAS		INVERSIONES FINANCIERAS EN PATRIMONIO		VALORES REPRESENTATIVOS DE DEUDA		OTRAS INVERSIONES FINANCIERAS			
	20XX	20XX-1	20XX	20XX-1	20XX	20XX-1	20XX	20XX-1	20XX	20XX-1	20XX	20XX-1	20XX	20XX-1
ACTIVOS FINANCIEROS A COSTE AMORTIZADO														
ACTIVOS FINANCIEROS A VALOR RAZONABLE CON CAMBIOS EN RESULTADOS														
ACTIVOS FINANCIEROS A COSTE														
TOTAL														

b) Activos financieros entregados en garantía.

La entidad informará del valor contable de los activos financieros entregados en garantía así como de la clase de activos financieros a la que pertenecen.

c) Correcciones por deterioro del valor.

La entidad informará, para cada clase de activo financiero, del movimiento de las cuentas correctoras utilizadas para registrar el deterioro de valor, para lo cual cumplimentará el siguiente estado:

MOVIMIENTO CUENTAS CORRECTORAS

CLASES DE ACTIVOS FINANCIEROS	SALDO INICIAL	DISMINUCIONES DE VALOR POR DETERIORO CREDITICIO DEL EJERCICIO	REVERSIÓN DEL DETERIORO CREDITICIO EN EL EJERCICIO	SALDO FINAL
Activos financieros a Largo Plazo				
Inversiones en patrimonio				
Valores representativos de deuda				
Otras inversiones				
Activos financieros a Corto Plazo				
Inversiones en patrimonio				
Valores representativos de la deuda				
Otras inversiones				

2. Otra información.

Cualquier otra información de carácter sustantivo que afecte a los activos financieros.

11. Pasivos financieros.

Para los pasivos financieros, excepto para los incluidos en los epígrafes B.III, «Acreedores y otras cuentas a pagar a largo plazo» y C.III, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo», del balance, se informará sobre:

1. Situación y movimientos de las deudas:

Para cada deuda se cumplimentará la información requerida en el estado 1 a) Deudas al coste amortizado.

Asimismo, se presentará un estado resumen con la estructura que figura en el estado 1 b) Resumen de las deudas.

1. SITUACIÓN Y MOVIMIENTOS DE LAS DEUDAS

a) Deudas al coste amortizado.

IDENTIFICACIÓN DEUDA	T.I.E.	DEUDA AL 1 ENERO		CREACIONES		INTERESES DEVENGADOS		INTERESES DEVENGADOS (7)	DISMINUCIONES		DEUDA AL 31 DICIEMBRE	
		COSTE AMORTIZADO (1)	INTERESES EXPLÍCITOS (2)	EFECTIVO (3)	GASTOS (4)	EXPLÍCITOS (5)	RESTO (6)		VALOR CONTABLE (8)	RESULTADO (9)	COSTE AMORTIZADO (10)=(1)+(3)-(4)+(6)-(8)	INTERESES EXPLÍCITOS (11)=(2)+(5)-(7)
TOTAL												

b) Resumen de las deudas.

CLASES

IDENTIFICACIÓN DEUDA	LARGO PLAZO				CORTO PLAZO				TOTAL	
	DEUDAS CON ENTIDADES DE CRÉDITO		OTRAS DEUDAS		DEUDAS CON ENTIDADES DE CRÉDITO		OTRAS DEUDAS			
	20XX	20XX-1	20XX	20XX-1	20XX	20XX-1	20XX	20XX-1	20XX	20XX-1
TOTAL										

2. Líneas de crédito. Para cada línea de crédito se informará del importe disponible, indicando también el límite concedido, la parte dispuesta, y la comisión, en porcentaje, sobre la parte no dispuesta, según el siguiente formato:

IDENTIFICACIÓN	LÍMITE CONCEDIDO	DISPUESTO	DISPONIBLE	COMISIÓN S/NO DISPUESTO
TOTAL				

3. Avales y otras garantías concedidas.

a) Para cada aval concedido se informará de la fecha de concesión del aval, de la fecha de su vencimiento, de su finalidad, del importe máximo garantizado, detallando su evolución durante el ejercicio, y de las provisiones netas (dotaciones menos reversiones) que se hayan dotado, de acuerdo con el detalle del cuadro que se adjunta.

b) Para cada aval ejecutado en el año se informará de los pagos efectuados por razón de la ejecución, indicando las aplicaciones presupuestarias (o conceptos no presupuestarios) a que se hubieran imputado, de acuerdo con el detalle del cuadro que se adjunta.

c) Asimismo, se informará de las cantidades percibidas por la entidad durante el ejercicio como consecuencia de avales ejecutados en el año o en años anteriores, y de las aplicaciones presupuestarias (o conceptos no presupuestarios) a las que se hubieran imputado de acuerdo con el detalle del cuadro que se adjunta.

La misma información que para los avales se presentará en relación con otras garantías que hubiera concedido la entidad contable.

3. AVALES Y OTRAS GARANTÍAS CONCEDIDAS

a) Avales concedidos.

IDENTIFICACIÓN AVAL	ENTIDAD AVALADA		FECHA CONCESIÓN AVAL	FECHA VENCIMIENTO AVAL	FINALIDAD AVAL	AVALES PENDIENTES A 1 DE ENERO	AVALES CONCEDIDOS EN EL EJERCICIO	AVALES CANCELADOS EN EL EJERCICIO			AVALES PENDIENTES A 31 DE DICIEMBRE	PROVISIONES	
	NIF	DENOMINACIÓN						POR EJECUCIÓN	POR OTRAS CAUSAS	TOTAL		EJERCICIO	ACUMULADA
TOTAL													

b) Avales ejecutados.

IDENTIFICACIÓN AVAL	ENTIDAD AVALADA		FECHA CONCESIÓN AVAL	FECHA VENCIMIENTO AVAL	FINALIDAD AVAL	AVALES CANCELADOS EN EL EJERCICIO POR EJECUCIÓN	APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	CONCEPTO NO PRESUPUESTARIO
	NIF	DENOMINACIÓN						
TOTAL								

c) Avales reintegrados.

AÑO DE EJECUCIÓN	IMPORTE REINTEGRADO EN EL EJERCICIO	APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	CONCEPTO NO PRESUPUESTARIO
TOTAL			

4. Otra información:

a) El importe de las deudas con garantía real.
b) Cualquier otra información de carácter sustantivo que afecte a los pasivos financieros.

12. Tesorería y activos líquidos equivalentes.

Se informará de cada una de las cajas y cuentas bancarias de la entidad, totalizando por cada una de las cuentas incluidas en el epígrafe B.IV del Activo, «Efectivo y otros activos líquidos equivalentes», e indicando su saldo inicial, cobros, pagos y saldo final de acuerdo con el siguiente cuadro:

N.º CUENTA	CÓDIGO CUENTA BANCARIA	DESCRIPCIÓN	SALDO INICIAL	COBROS	PAGOS	SALDO FINAL

13. Transferencias, subvenciones y otros ingresos y gastos.

Se informará sobre:

1. Importe y características de las transferencias y subvenciones recibidas, cuyo importe sea significativo, así como sobre el cumplimiento o incumplimiento de las condiciones impuestas para la percepción y disfrute de las subvenciones, el criterio de imputación a resultados y los importes imputados.
2. Importe y características de las transferencias y subvenciones concedidas, cuyo importe sea significativo. Además se facilitará la siguiente información:

a) Normativa con base en la cual se han efectuado o concedido
b) Importe de las obligaciones reconocidas durante el ejercicio.
c) Datos identificativos de la entidad receptora.

Se añadirá la siguiente información con respecto a las subvenciones concedidas:
d) Finalidad.
e) Reintegros que se hubiesen producido durante el ejercicio por incumplimiento de condiciones o requisitos, con especificación de su causa.

3. Cualquier circunstancia de carácter sustantivo que afecte a los ingresos o a los gastos de la entidad.

14. Provisiones.

Para cada provisión reconocida en el balance, salvo las relativas a avales y otras garantías concedidas, deberá indicarse:

a) Análisis del movimiento de cada epígrafe del balance durante el ejercicio, indicando:

– Saldo inicial.
– Aumentos.
– Disminuciones.
– Saldo final.

b) Naturaleza de la obligación asumida, así como el calendario previsto para hacer frente a la obligación.
c) Estimaciones y procedimientos de cálculo aplicados para la valoración de los correspondientes importes y las incertidumbres que pudieran aparecer en dichas estimaciones. Se justificarán, en su caso, los ajustes que haya procedido realizar.
d) Importes de cualquier derecho de reembolso, señalando las cantidades que, en su caso, se hayan reconocido en el balance por esos derechos.

15. Operaciones por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos.

En relación con las operaciones de administración de recursos que contablemente deban ser registradas a través de cuentas del subgrupo 45, «Deudores y acreedores por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos», se habrá de obtener la información que se indica en los cuadros correspondientes:

1. Obligaciones derivadas de la gestión.

Esta información se presentará para cada entidad titular y por cada uno de los conceptos representativos de los recursos gestionados.

2. Entes públicos, cuentas corrientes en efectivo.

Esta información se presentará para cada entidad titular.

3. Desarrollo de la gestión:

a) Resumen.
b) Derechos anulados.
c) Derechos cancelados.
d) Devoluciones de ingresos.

Esta información se presentará para cada uno de los conceptos representativos de los recursos gestionados.
La cumplimentación de esta información sobre el desarrollo de la gestión sólo será obligatoria en el caso previsto en la norma e) de elaboración de la memoria.

OPERACIONES POR ADMINISTRACIÓN DE RECURSOS POR CUENTA DE OTROS ENTES PÚBLICOS

1. Obligaciones derivadas de la gestión.

ENTE TITULAR		CONCEPTO		PENDIENTE DE PAGO A 1 DE ENERO	MODIFICACIONES SALDO INICIAL	RECAUDACIÓN LÍQUIDA	REINTEGROS	TOTAL A PAGAR	PAGOS REALIZADOS	PENDIENTE DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE
NIF	DENOMINACIÓN	CÓDIGO	DESCRIPCIÓN							

ENTE TITULAR		CONCEPTO		PENDIENTE DE PAGO A 1 DE ENERO	MODIFICACIONES SALDO INICIAL	RECAUDACIÓN LÍQUIDA	REINTEGROS	TOTAL A PAGAR	PAGOS REALIZADOS	PENDIENTE DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE
NIF	DENOMINACIÓN	CÓDIGO	DESCRIPCIÓN							
TOTAL ENTE TITULAR										
TOTAL ENTE TITULAR										
TOTAL										

2. Entes públicos, cuentas corrientes en efectivo.

ENTE TITULAR		CARGO			ABONO			SALDO A 31 DE DICIEMBRE	
NIF	DENOMINACIÓN	SALDO INICIAL DEUDOR	PAGOS	TOTAL CARGO	SALDO INICIAL ACREEDOR	COBROS	TOTAL ABONO	DEUDOR	ACREEDOR
TOTAL									

3. Desarrollo de la gestión.

a) Resumen.

CONCEPTO		DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 1 DE ENERO	MODIFICACIONES SALDO INICIAL	DERECHOS RECONOCIDOS	DERECHOS ANULADOS	DERECHOS CANCELADOS	RECAUDACIÓN NETA	DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 31 DE DICIEMBRE
CÓDIGO	DESCRIPCIÓN							
TOTAL								

b) Derechos anulados.

CONCEPTO		ANULACIÓN DE LIQUIDACIONES	DEVOLUCIÓN DE INGRESOS	TOTAL DERECHOS ANULADOS
CÓDIGO	DESCRIPCIÓN			
TOTAL				

c) Derechos cancelados.

CONCEPTO		COBROS EN ESPECIE	INSOLVENCIAS	PRESCRIPCIONES	OTRAS CAUSAS	TOTAL DERECHOS CANCELADOS
CÓDIGO	DESCRIPCIÓN					
TOTAL						

d) Devoluciones de ingresos.

CONCEPTO		PENDIENTES DE PAGO A 1 DE ENERO	MODIFICACIONES SALDO INICIAL Y ANULACIONES	RECONOCIDAS EN EL EJERCICIO	TOTAL DEVOLUCIONES RECONOCIDAS	PRESCRIPCIONES	PAGADAS EN EL EJERCICIO	PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE
CÓDIGO	DESCRIPCIÓN							
TOTAL								

16. Operaciones no presupuestarias de tesorería.

Se informará sobre las operaciones no presupuestarias de tesorería que comprenden aquellas operaciones realizadas durante el ejercicio que hayan dado lugar al nacimiento o extinción de:

– Deudores y acreedores que, de acuerdo con la normativa vigente para la entidad, no deban imputarse al presupuesto de la misma, ni en el momento de su nacimiento ni en el de su vencimiento.

– Partidas representativas de cobros y pagos pendientes de aplicación definitiva, tanto por operaciones presupuestarias como no presupuestarias.

Esta información se compondrá de los siguientes estados:

1. Estado de deudores no presupuestarios.
2. Estado de acreedores no presupuestarios.
3. Estado de partidas pendientes de aplicación:

a) Cobros pendientes de aplicación.
b) Pagos pendientes de aplicación.

En dichos estados se presentará para las distintas cuentas y conceptos de operaciones no presupuestarias en que se desarrollen, el detalle de las realizadas en el ejercicio, mostrando su situación y movimientos, de acuerdo con los cuadros adjuntos correspondientes.

OPERACIONES NO PRESUPUESTARIAS DE TESORERÍA

1. Estado de deudores no presupuestarios.

CUENTA	CONCEPTO		SALDO A 1 ENERO	MODIFICACIONES SALDO INICIAL	CARGOS REALIZADOS EN EL EJERCICIO	TOTAL DEUDORES	ABONOS REALIZADOS EN EL EJERCICIO	DEUDORES PENDIENTES DE COBRO A 31 DICIEMBRE
	CÓDIGO	DESCRIPCIÓN						
TOTAL CUENTA								
TOTAL CUENTA								
TOTAL								

2. Estado de acreedores no presupuestarios.

CUENTA	CONCEPTO		SALDO A 1 ENERO	MODIFICACIONES SALDO INICIAL	ABONOS REALIZADOS EN EL EJERCICIO	TOTAL ACREEDORES	CARGOS REALIZADOS EN EL EJERCICIO	ACREEDORES PENDIENTES DE COBRO A 31 DICIEMBRE
	CÓDIGO	DESCRIPCIÓN						
TOTAL CUENTA								
TOTAL CUENTA								
TOTAL								

3. Estado de partidas pendientes de aplicación.

a) Cobros pendientes de aplicación.

CUENTA	CONCEPTO		COBROS PENDIENTES DE APLICACIÓN A 1 ENERO	MODIFICACIONES SALDO INICIAL	COBROS REALIZADOS EN EL EJERCICIO	TOTAL COBROS PENDIENTES APLICACIÓN	COBROS APLICADOS EN EL EJERCICIO	COBROS PENDIENTES APLICACIÓN A 31 DICIEMBRE
	CÓDIGO	DESCRIPCIÓN						
TOTAL CUENTA								
TOTAL CUENTA								

CUENTA	CONCEPTO		COBROS PENDIENTES DE APLICACIÓN A 1 ENERO	MODIFICACIONES SALDO INICIAL	COBROS REALIZADOS EN EL EJERCICIO	TOTAL COBROS PENDIENTES APLICACIÓN	COBROS APLICADOS EN EL EJERCICIO	COBROS PENDIENTES APLICACIÓN A 31 DICIEMBRE
	CÓDIGO	DESCRIPCIÓN						
TOTAL								

b) Pagos pendientes de aplicación.

CUENTA	CONCEPTO		PAGOS PENDIENTES DE APLICACIÓN A 1 ENERO	MODIFICACIONES SALDO INICIAL	PAGOS REALIZADOS EN EL EJERCICIO	TOTAL PAGOS PENDIENTES APLICACIÓN	PAGOS APLICADOS EN EL EJERCICIO	PAGOS PENDIENTES APLICACIÓN A 31 DICIEMBRE
	CÓDIGO	DESCRIPCIÓN						
TOTAL CUENTA								
TOTAL CUENTA								
TOTAL								

17. Valores recibidos en depósito.

Se informará, para cada uno de los conceptos mediante los que se registren contablemente los valores depositados, dentro de los cuales se incluyen los avales y seguros de caución recibidos, con el detalle que presenta el cuadro adjunto.

ESTADO DE VALORES RECIBIDOS EN DEPÓSITO

CONCEPTO		SALDO A 1 DE ENERO	MODIFICACIONES SALDO INICIAL	DEPÓSITOS RECIBIDOS EN EJERCICIO	TOTAL DEPÓSITOS RECIBIDOS	DEPÓSITOS CANCELADOS	DEPÓSITOS PENDIENTES DE DEVOLUCIÓN A 31 DE DICIEMBRE
CÓDIGO	DESCRIPCIÓN						
TOTAL							

18. Información presupuestaria.

La información a suministrar versará sobre los siguientes aspectos:

18.1. Ejercicio corriente.

1) Presupuesto de gastos.

a) Modificaciones de crédito.

Información sobre las modificaciones de crédito de acuerdo con el detalle que presenta el cuadro adjunto.

EJERCICIO CORRIENTE

Presupuesto de gastos

a) Modificaciones de crédito.

APLICACIÓN PRESU-PUESTARIA	DESCRIPCIÓN	CRÉDITOS EXTRAOR-DINARIOS	SUPLEMENTOS DE CRÉDITO	AMPLIACIONES DE CRÉDITO	TRANSFERENCIAS DE CRÉDITO		INCORPORACIONES DE REMANENTES DE CRÉDITO	CRÉDITOS GENERADOS POR INGRESOS	BAJAS POR ANULACIÓN	AJUSTES POR PRÓRROGA	TOTAL MODIFICA-CIONES
					POSITIVAS	NEGATIVAS					
TOTAL											

b) Remanentes de crédito.

Información sobre los remanentes de crédito de acuerdo con el detalle que presenta el cuadro adjunto.

EJERCICIO CORRIENTE

Presupuesto de gastos

b) Remanentes de crédito.

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	REMANENTES COMPROMETIDOS			REMANENTES NO COMPROMETIDOS		
		INCORPORABLES	NO INCORPORABLES	TOTAL	INCORPORABLES	NO INCORPORABLES	TOTAL
TOTAL							

2) Presupuesto de ingresos.

a) Proceso de gestión.

Información sobre derechos anulados, cancelados y sobre la recaudación neta de acuerdo con el detalle que presentan los cuadros adjuntos correspondientes.

EJERCICIO CORRIENTE

Presupuesto de ingresos

a.1) Derechos anulados.

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	ANULACIÓN DE LIQUIDACIONES	APLAZAMIENTO Y FRACCIONAMIENTO	DEVOLUCIÓN DE INGRESOS	TOTAL DERECHOS ANULADOS
TOTAL					

a.2) Derechos cancelados.

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	COBROS EN ESPECIE	INSOLVENCIAS	OTRAS CAUSAS	TOTAL DERECHOS CANCELADOS
TOTAL					

a.3) Recaudación neta.

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	RECAUDACIÓN TOTAL	DEVOLUCIONES DE INGRESO	RECAUDACIÓN NETA
TOTAL				

b) Devoluciones de ingresos.

Información sobre:

– Devoluciones pendientes de pago a 1 de enero.
– Modificaciones al saldo inicial y anulaciones de devoluciones acordadas en ejercicios anteriores.
– Devoluciones reconocidas durante el ejercicio.
– Total de devoluciones.

– Prescripciones.
– Pagos realizados en el ejercicio.
– Devoluciones pendientes de pago a 31 de diciembre.

b) Devoluciones de ingresos.

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	PENDIENTES DE PAGO A 1 DE ENERO	MODIFICACIONES SALDO INICIAL Y ANULACIONES	RECONOCIDAS EN EL EJERCICIO	TOTAL DEVOLUCIONES RECONOCIDAS	PRESCRIPCIONES	PAGADAS EN EL EJERCICIO	PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE
TOTAL								

18.2. Ejercicios cerrados.

1) Presupuesto de gastos. Obligaciones de presupuestos cerrados.

Para cada ejercicio se presentará información sobre las obligaciones de presupuestos cerrados con el detalle que presenta el cuadro adjunto.

EJERCICIOS CERRADOS

Presupuesto de gastos

1. Obligaciones de presupuestos cerrados

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 1 DE ENERO	MODIFICACIONES SALDO INICIAL Y ANULACIONES	TOTAL OBLIGACIONES	PRESCRIPCIONES	PAGOS REALIZADOS	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE
TOTAL							

2) Derechos a cobrar de presupuestos cerrados.

Para cada ejercicio se presentará información sobre los derechos a cobrar de presupuestos cerrados de acuerdo con el detalle de los cuadros adjuntos correspondientes.

EJERCICIOS CERRADOS

Presupuesto de ingresos

2. Derechos a cobrar de presupuestos cerrados.

a) Derechos pendientes de cobro totales.

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 1 DE ENERO	MODIFICACIONES SALDO INICIAL	DERECHOS ANULADOS	DERECHOS CANCELADOS	RECAUDACIÓN	DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 31 DE DICIEMBRE
TOTAL							

b) Derechos anulados.

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	ANULACIÓN DE LIQUIDACIONES	APLAZAMIENTO Y FRACCIONAMIENTO	TOTAL DERECHOS ANULADOS
TOTAL				

c) Derechos cancelados.

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	COBROS EN ESPECIE	INSOLVENCIAS	PRESCRIPCIONES	OTRAS CAUSAS	TOTAL DERECHOS CANCELADOS
TOTAL						

18.3. Ejercicios posteriores.

Compromisos de gasto con cargo a presupuestos de ejercicios posteriores.

Información sobre los compromisos de gasto adquiridos durante el ejercicio, así como en los precedentes, imputables a presupuestos de ejercicios sucesivos, con el detalle que presenta el cuadro adjunto.

EJERCICIOS POSTERIORES

Compromisos de gasto con cargo a presupuestos de ejercicios posteriores

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	COMPROMISOS DE GASTO ADQUIRIDOS CON CARGO AL PRESUPUESTO DEL EJERCICIO				
		(AÑO)	(AÑO)	(AÑO)	(AÑO)	AÑOS SUCESIVOS
TOTAL						

18.4. Ejecución de proyectos de gasto.

Se presentará información individualizada de los proyectos de gasto que estuviesen en ejecución en 1 de enero o que se hubiesen iniciado en el ejercicio, con el detalle que presentan los cuadros adjuntos.

En la columna «Financiación afectada» se indicará si el proyecto cuenta con recursos afectados a su financiación.

EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE GASTO

1. Resumen de ejecución.

CÓDIGO PROYECTO	DENOMINACIÓN	AÑO DE INICIO	DURACIÓN	GASTO PREVISTO	GASTO COMPROMETIDO	OBLIGACIONES RECONOCIDAS			GASTO PENDIENTE DE REALIZAR	FINANCIACIÓN AFECTADA
						A 1 DE ENERO	EN EL EJERCICIO	TOTAL		
TOTAL										

2. Anualidades pendientes.

CÓDIGO PROYECTO	DENOMINACIÓN	GASTO PENDIENTE DE REALIZAR			
		(AÑO)	(AÑO)	(AÑO)	AÑOS SUCESIVOS
TOTAL					

18.5. Gastos con financiación afectada.

Se informará para cada gasto con financiación afectada de las desviaciones de financiación por agente, tanto del ejercicio como acumuladas, de acuerdo con el detalle que presenta el cuadro adjunto.

GASTOS CON FINANCIACIÓN AFECTADA

Desviaciones de financiación por agente financiador

CÓDIGO DE GASTO	DESCRIPCIÓN	AGENTE FINANCIADOR		COEFICIENTE DE FINANCIACIÓN	DESVIACIONES DEL EJERCICIO		DESVIACIONES ACUMULADAS	
		TERCERO	APLICACIÓN PRESUPUESTARIA		POSITIVAS	NEGATIVAS	POSITIVAS	NEGATIVAS
TOTAL								

18.6. Remanente de tesorería.

Se incluirá información sobre el remanente de tesorería con el detalle que contempla el cuadro adjunto. Asimismo, se incluirá información detallada de los saldos de dudoso cobro que comprenderá, al menos, el método de estimación y los criterios establecidos por la entidad para la determinación de su cuantía, así como los importes obtenidos por aplicación de dichos criterios.

El remanente de tesorería se obtiene como suma de los fondos líquidos más los derechos pendientes de cobro, deduciendo las obligaciones pendientes de pago y agregando las partidas pendientes de aplicación, de conformidad con los criterios siguientes:

1. Su cuantificación se efectuará tomando en consideración el saldo a fin de ejercicio de las cuentas que intervienen en su cálculo.

2. Los fondos líquidos a fin de ejercicio están constituidos por los saldos disponibles en cajas de efectivo y cuentas bancarias, salvo aquellos que se hayan dotado con imputación al presupuesto, así como por aquellas inversiones financieras, de carácter no presupuestario, que reúnan el suficiente grado de liquidez, en que se hayan materializado excedentes temporales de tesorería. A estos efectos, no se tendrán en cuenta los saldos de las cuentas 574 «Caja restringida» y 575 «Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de pagos», ni la parte del saldo de la cuenta 577 «Activos líquidos equivalentes al efectivo» que tenga tratamiento presupuestario.

3. En los derechos pendientes de cobro se distinguirá:

a) El importe de los derechos pendientes de cobro del presupuesto corriente. Este importe se obtiene del saldo de la cuenta 430 «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

b) El importe de los derechos pendientes de cobro de presupuestos cerrados. Este importe se obtiene del saldo de la cuenta 431 «Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados».

c) El importe de los derechos pendientes de cobro correspondientes a cuentas de deudores que, de acuerdo con la normativa vigente, no son presupuestarios y tampoco lo serán en el momento de su vencimiento. Este importe se obtiene por agregación de los siguientes:

– La parte del saldo de la cuenta 270 «Fianzas y depósitos constituidos a largo plazo», que corresponda a aquellas fianzas y depósitos que se hayan tratado de forma no presupuestaria.

– El importe correspondiente a las deudas de terceros como consecuencia de la repercusión del IVA. Dicho importe viene dado por el saldo de la cuenta 440 «Deudores por IVA repercutido».

– El importe de los créditos a favor de la entidad como consecuencia de los ingresos efectuados en las entidades encargadas de la gestión de cobro. Dicho importe viene dado por el saldo de la cuenta 442 «Deudores por servicio de recaudación».

– El importe correspondiente al resto de deudores no presupuestarios que continuarán siendo no presupuestarios a su vencimiento. Dicho importe viene dado por el saldo de la cuenta 449 «Otros deudores no presupuestarios».

– En el caso de que se gestionen, liquiden y recauden recursos por cuenta de otros entes públicos, el importe de los créditos a favor del sujeto contable que existan, generalmente como consecuencia de las entregas a cuenta realizadas. Dicho importe se

obtiene generalmente de los saldos deudores de la cuenta 456 «Entes públicos, c/c efectivo».

– El importe correspondiente a los saldos de las cuentas del subgrupo 47 «Administraciones Públicas» que pongan de manifiesto la situación deudora de las mismas, es decir, los saldos de las cuentas 470 «Hacienda pública, deudor por diversos conceptos» y 471 «Organismos de Previsión Social, deudores».

Cuando el sujeto contable realice operaciones sujetas al IVA y existan cantidades pendientes de liquidar, también habrá de considerarse el saldo de la cuenta 472 «Hacienda Pública, IVA soportado».

– Los saldos deudores de la cuenta 550 «Cuentas corrientes no bancarias».

– La parte del saldo de la cuenta 565 «Fianzas y depósitos constituidos a corto plazo» que corresponda a aquellas fianzas y depósitos que se hayan tratado de forma no presupuestaria.

4. En las obligaciones pendientes de pago se distinguirá:

a) El importe de las obligaciones pendientes de pago del presupuesto corriente. Este importe se obtiene del saldo de la cuenta 400 «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

b) El importe de las obligaciones pendientes de pago de presupuestos cerrados. Este importe se obtiene del saldo de la cuenta 401 «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuestos de gastos cerrados».

c) El importe de las obligaciones pendientes de pago correspondientes a cuentas de acreedores que, de acuerdo con la normativa vigente, no son presupuestarios y tampoco lo serán en el momento de su vencimiento. Este importe se obtiene por agregación de los siguientes:

– La parte del saldo de la cuenta 180 «Fianzas y depósitos recibidos a largo plazo», que corresponda a aquellas fianzas y depósitos que se hayan tratado de forma no presupuestaria.

– El importe pendiente de pago a los acreedores como consecuencia del IVA soportado que tiene la condición de deducible. Dicho importe viene dado por el saldo de la cuenta 410 «Acreedores por IVA soportado».

– El importe correspondiente al resto de acreedores no presupuestarios que continuarán siendo no presupuestarios a su vencimiento. Dicho importe viene dado por el saldo de la cuenta 419 «Otros acreedores no presupuestarios».

– En el caso de que se gestionen, liquiden y recauden recursos por cuenta de otros entes públicos, el importe de los débitos a cargo del sujeto contable que existan como consecuencia de los recursos recaudados. Dicho importe se obtiene del saldo de la cuenta 453 «Entes públicos por ingresos pendientes de liquidar». Asimismo, se habrá de incluir el importe de los débitos de la entidad como consecuencia de las entregas a cuenta efectuadas a los entes titulares de los recursos. Dicho importe viene dado por los saldos acreedores de la cuenta 456 «Entes públicos, c/c efectivo».

Si al finalizar el ejercicio existiesen cobros pendientes de aplicación definitiva relativos a recursos de otros entes públicos, se habrá de aumentar el importe de los débitos a cargo del sujeto contable en la cuantía de los mencionados cobros, calculándose ésta como la parte que del saldo de la cuenta 554 «Cobros pendientes de aplicación» corresponda a dichos recursos.

– El importe correspondiente a los saldos de las cuentas del subgrupo 47 «Administraciones Públicas» que pongan de manifiesto la situación acreedora de las mismas, es decir, los saldos de las cuentas 475 «Hacienda Pública, acreedor por diversos conceptos» y 476 «Organismos de Previsión Social, acreedores».

Cuando el sujeto contable realice operaciones sujetas al IVA y existan cantidades pendientes de liquidar, también habrá de incluirse el saldo de la cuenta 477 «Hacienda Pública. IVA repercutido».

– El importe de las deudas contraídas por la entidad para cubrir desfases temporales de tesorería. Dicho importe viene dado por el saldo de la cuenta 521 «Deudas por Operaciones de Tesorería».

– Los saldos acreedores de la cuenta 550 «Cuentas corrientes no bancarias».

– La parte del saldo de la cuenta 560 «Fianzas y depósitos recibidos a corto plazo», que corresponda a aquellas fianzas y depósitos que se hayan tratado de forma no presupuestaria.

5. En las partidas pendientes de aplicación se distinguirán:

a) Las cantidades cobradas pendientes de aplicación definitiva recogidas en las cuentas 554 «Cobros pendientes de aplicación» y 559 «Otras partidas pendientes de aplicación». Se exceptúan aquellos cobros pendientes de aplicación definitiva relativos a recursos de otros entes públicos, que se incluirán como obligaciones pendientes de pago.

b) Las cantidades pagadas pendientes de aplicación definitiva en las que se incluyen, además de las recogidas en la cuenta 555 «Pagos pendientes de aplicación», las comprendidas en el saldo de la cuenta 558 «Provisiones de fondos para pagos a justificar y anticipos de caja fija» que correspondan a pagos derivados de anticipos de caja fija pendientes de reposición.

6. El remanente de tesorería disponible para la financiación de gastos generales se determina minorando el remanente de tesorería en el importe de los derechos pendientes de cobro que, en fin de ejercicio, se consideren de difícil o imposible recaudación y en el exceso de financiación afectada producido.

7. El importe de los derechos pendientes de cobro de difícil o imposible recaudación (saldos de dudoso cobro) viene dado por la parte del saldo de las cuentas o subcuentas que se relacionan, que corresponda a derechos de cobro que se hayan considerado para el cálculo del remanente de tesorería total:

a) 298 «Deterioro de valor de otras inversiones financieras a largo plazo».
b) 4900 «Deterioro de valor de deudores presupuestarios».
c) 4901 «Deterioro de valor de deudores no presupuestarios».
d) 598 «Deterioro de valor de otras inversiones financieras a corto plazo».

Para determinar el importe de los saldos de dudoso cobro se deberá tener en cuenta la antigüedad de las deudas, el importe de las mismas, la naturaleza de los recursos de que se trate, los porcentajes de recaudación tanto en período voluntario como en vía ejecutiva y los demás criterios de valoración que de forma ponderada se establezcan por la entidad local.

8. El exceso de financiación afectada está constituido por la suma de las desviaciones de financiación positivas acumuladas a fin de ejercicio. Estas desviaciones se calculan en la forma establecida en la regla 30.5 de la Instrucción del modelo simplificado de contabilidad local.

El exceso de financiación afectada sólo podrá tomar valor cero o positivo.

ESTADO DEL REMANENTE DE TESORERÍA

N.º DE CUENTAS	COMPONENTES	20XX		20XX-1	
57,556	1. (+) Fondos líquidos		–		–
	2. (+) Derechos pendientes de cobro		–		–
430	– (+) del Presupuesto corriente	–		–	
431	– (+) de Presupuestos cerrados	–		–	
270,440,442,449,456, 470,471,472,,550,565	– (+) de operaciones no presupuestarias	–		–	
	3. (-) Obligaciones pendientes de pago		–		–
400	– (+) del Presupuesto corriente	–		–	
401	– (+) de Presupuestos cerrados	–		–	
180, 410, 419, 453, 456, 475, 476, 477, 521, 550, 560	– (+) de operaciones no presupuestarias	–		–	
	4. (+) Partidas pendientes de aplicación		–		–
554, 559	– (-) cobros realizados pendientes de aplicación definitiva	–		–	
555, 558	– (+) pagos realizados pendientes de aplicación definitiva.	–		–	
	I. Remanente de tesorería total (1 + 2 – 3 + 4)	–	–		–
298,4900,4901,598	II. Saldos de dudoso cobro		–		–
	III. Exceso de financiación afectada		–		–
	IV. Remanente de tesorería para gastos generales (I – II – III)		–		–

18.7. Acreedores por operaciones devengadas.

Información sobre los acreedores por operaciones devengadas a 31 de diciembre no recogidas en otros apartados de la memoria, detallada en función de la cuenta representativa de la naturaleza de las operaciones.

ACREEDORES POR OPERACIONES DEVENGADAS

Cuenta	Importe	Observaciones
Total		

19. Indicadores financieros, patrimoniales y presupuestarios.

1. Indicadores financieros y patrimoniales.

a) Liquidez inmediata: Refleja el porcentaje de deudas presupuestarias y no presupuestarias que pueden atenderse con la liquidez inmediatamente disponible.

$$\frac{\text{Fondos líquidos}}{\text{Pasivo corriente}}$$

Fondos líquidos: Efectivo y otros activos líquidos equivalentes.

b) Liquidez a corto plazo: Refleja la capacidad que tiene la entidad para atender a corto plazo sus obligaciones pendientes de pago.

$$\frac{\text{Fondos líquidos + Derechos pendientes de cobro}}{\text{Pasivo corriente}}$$

c) Liquidez general. Refleja en que medida todos los elementos patrimoniales que componen el activo corriente cubren el pasivo corriente.

$$\frac{\text{Activo corriente}}{\text{Pasivo corriente}}$$

d) Endeudamiento por habitante: En las entidades territoriales y sus organismos autónomos, este índice distribuye la deuda total de la entidad entre el número de habitantes.

$$\frac{\text{Pasivo corriente + Pasivo no corriente}}{\text{Número de habitantes}}$$

e) Endeudamiento: Representa la relación entre la totalidad del pasivo exigible (corriente y no corriente) respecto al patrimonio neto más el pasivo total de la entidad.

$$\frac{\text{Pasivo corriente + Pasivo no corriente}}{\text{Pasivo corriente + Pasivo no corriente + Patrimonio neto}}$$

f) Relación de endeudamiento: Representa la relación existente entre el pasivo corriente y el no corriente.

$$\frac{\text{Pasivo corriente}}{\text{Pasivo no corriente}}$$

g) Período medio de pago a acreedores comerciales: Refleja el número de días que por término medio tarda la entidad en pagar a sus acreedores comerciales derivados, en general, de la ejecución de los capítulos 2 y 6 del presupuesto.

Este indicador se obtendrá aplicando las reglas establecidas para calcular el «período medio de pago» a efectos del suministro de información sobre el cumplimiento de los plazos de pago de las entidades locales. Se calculará un único indicador referido a todo el ejercicio y al conjunto de las deudas incluidas en su cálculo.

$$PMPAC = \frac{\Sigma(Número\ días\ período\ pago\ x\ importe\ pago)}{\Sigma importe\ pago}$$

h) Período medio de cobro: Refleja el número de días que por término medio tarda la entidad en cobrar sus ingresos, es decir, en recaudar sus derechos reconocidos derivados de la ejecución de los capítulos 1 a 3 y 5, excluidos de este último capítulo los ingresos que deriven de operaciones financieras1.

$$PMC = \frac{\Sigma(Número\ días\ período\ cobro\ x\ importe\ cobro)}{\Sigma importe\ cobro}$$

Cada entidad contable deberá calcular el período medio de cobro respecto de los recursos de los que sea titular, salvo cuando la entidad sea titular de recursos gestionados por otro ente público y no disponga de información sobre la totalidad de las operaciones realizadas por el ente gestor. En este caso, el indicador a elaborar por la entidad titular se referirá exclusivamente a los recursos no gestionados por otro ente público, y el ente gestor, además del indicador referido a los recursos de su titularidad, deberá elaborar el indicador referido a los recursos que gestiona por cuenta de otros entes públicos.

1 En consecuencia, para la elaboración del «período medio de cobro», del Capítulo 5 sólo se considerarán los ingresos de los artículos 54 y 55 y del concepto 599 (según codificación de la clasificación económica de los ingresos del presupuesto incluida en el Anexo IV de la Orden EHA/3565/2008, de 3 de diciembre, por la que se aprueba la estructura de los presupuestos de las entidades locales).

i) Ratios de la cuenta del resultado económico patrimonial.

Para la elaboración de las siguientes ratios se tendrán en cuenta las equivalencias con los correspondientes epígrafes de la cuenta del resultado económico patrimonial de la entidad:

ING.TRIB.: Ingresos tributarios y urbanísticos.
TRANSFR.: Transferencias y subvenciones recibidas.
PS.: Prestación de servicios.
G. PERS.: Gastos de personal.
TRANSFC.: Transferencias y subvenciones concedidas.

1) Estructura de los ingresos.

Ingresos de gestión ordinaria (IGOR)

ING. TRIB / IGOR	TRANSFR / IGOR	PS / IGOR	Resto IGOR / IGOR

2) Estructura de los gastos.

Gastos de gestión ordinaria (GGOR)

G. PERS. / GGOR	TRANSFC / GGOR	Resto GGOR / GGOR

3) Cobertura de los gastos corrientes: Pone de manifiesto la relación existente entre los gastos de gestión ordinaria y los ingresos de la misma naturaleza.

$$\frac{\text{Gastos de gestión ordinaria}}{\text{Ingresos de gestión ordinaria}}$$

2. Indicadores presupuestarios.

a) Del presupuesto de gastos corriente:

1) Ejecución del presupuesto de gastos: Refleja la proporción de los créditos aprobados en el ejercicio que han dado lugar a reconocimiento de obligaciones presupuestarias.

$$\frac{\text{Obligaciones reconocidas netas}}{\text{Créditos definitivos}}$$

2) Realización de pagos: Refleja la proporción de obligaciones reconocidas en el ejercicio cuyo pago ya se ha realizado al finalizar el mismo con respecto al total de obligaciones reconocidas.

$$\frac{\text{Pagos realizados}}{\text{Obligaciones reconocidas netas}}$$

3) Gasto por habitante: Para las entidades territoriales y sus organismos autónomos, este índice distribuye la totalidad del gasto presupuestario realizado en el ejercicio entre los habitantes de la entidad.

$$\frac{\text{Obligaciones reconocidas netas}}{\text{Número de habitantes}}$$

4) Inversión por habitante: Para las entidades territoriales y sus organismos autónomos, este índice distribuye la totalidad del gasto presupuestario por operaciones de capital realizado en el ejercicio entre el número de habitantes de la entidad.

$$\frac{\text{Obligaciones reconocidas netas (Capítulos 6 y 7)}}{\text{Número de habitantes}}$$

5) Esfuerzo inversor: Muestra la proporción que representan las operaciones de capital realizadas en el ejercicio en relación con la totalidad de los gastos presupuestarios realizados en el mismo.

$$\frac{\text{Obligaciones reconocidas netas (Capítulos 6 y 7)}}{\text{Total obligaciones reconocidas netas}}$$

b) Del presupuesto de ingresos corriente:

1) Ejecución del presupuesto de ingresos: Refleja la proporción que sobre los ingresos presupuestarios previstos suponen los ingresos presupuestarios netos, esto es, los derechos reconocidos netos.

$$\frac{\text{Derechos reconocidos netos}}{\text{Previsiones definitivas}}$$

2) Realización de cobros: Refleja la proporción que suponen los cobros obtenidos en el ejercicio sobre los derechos reconocidos netos.

$$\frac{\text{Recaudación neta}}{\text{Derechos reconocidos netos}}$$

3) Autonomía: Muestra la proporción que representan los ingresos presupuestarios realizados en el ejercicio (excepto los derivados de subvenciones y de pasivos financieros) en relación con la totalidad de los ingresos presupuestarios realizados en el mismo.

$$\frac{\text{Derechos reconocidos netos (Capítulos 1 a 3, 5, 6 y 8 + transferencias recibidas)}}{\text{Total derechos reconocidos netos}}$$

4) Autonomía fiscal: Refleja la proporción que representan los ingresos presupuestarios de naturaleza tributaria realizados en el ejercicio en relación con la totalidad de los ingresos presupuestarios realizados en el mismo.

$$\frac{\text{Derechos reconocidos netos (de ingresos de naturaleza tributaria)}}{\text{Total derechos reconocidos netos}}$$

5) Superávit (o déficit) por habitante en las entidades territoriales y sus organismos autónomos:

$$\frac{\text{Resultado presupuestario ajustado}}{\text{Número de habitantes}}$$

c) De presupuestos cerrados:

1) Realización de pagos: Pone de manifiesto la proporción de pagos que se han efectuado en el ejercicio de las obligaciones pendientes de pago de presupuestos ya cerrados.

$$\frac{\text{Pagos}}{\text{Saldo inicial de obligaciones (+/-modificaciones y anulaciones)}}$$

2) Realización de cobros: Pone de manifiesto la proporción de cobros que se han efectuado en el ejercicio relativos a derechos pendientes de cobro de presupuestos ya cerrados.

$$\frac{\text{Cobros}}{\text{Saldo inicial de derechos (+/-modificaciones y anulaciones)}}$$

20. Hechos posteriores al cierre.

La entidad informará de:

a) Los hechos posteriores que pongan de manifiesto circunstancias que ya existían en la fecha de cierre del ejercicio y que, por aplicación de las normas de registro y valoración, hayan supuesto la inclusión de un ajuste en las cifras contenidas en los documentos que integran las cuentas anuales.

b) Los hechos posteriores que pongan de manifiesto circunstancias que ya existían en la fecha de cierre del ejercicio que no hayan supuesto, de acuerdo con su naturaleza, la inclusión de un ajuste en las cifras contenidas en las cuentas anuales, si bien la información contenida en la memoria debe ser modificada de acuerdo con dicho hecho posterior.

c) Los hechos posteriores que muestren condiciones que no existían al cierre del ejercicio y que sean de tal importancia que, si no se suministra información al respecto, podría afectar a la capacidad de evaluación de los usuarios de las cuentas anuales.

CUARTA PARTE

Cuadro de cuentas

GRUPO 1

Financiación básica

10. Patrimonio.

100. Patrimonio.
101. Patrimonio recibido.

12. Resultados.

120. Resultados de ejercicios anteriores.
129. Resultado del ejercicio.

13. Subvenciones y ajustes por cambio de valor.

130. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero.
131. Subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos.
132. Subvenciones para la financiación de operaciones financieras.

14. Provisiones a largo plazo.

142. Provisión a largo plazo para responsabilidades.
143. Provisión a largo plazo por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero.
148. Provisión a largo plazo para transferencias y subvenciones.
149. Otras provisiones a largo plazo.

17. Deudas a largo plazo por préstamos recibidos y otros conceptos.

170. Deudas a largo plazo con entidades de crédito.
172. Deudas a largo plazo transformables en subvenciones.
177. Intereses a largo plazo de deudas con entidades de crédito.
178. Intereses a largo plazo de otras deudas.
179. Otras deudas a largo plazo.

18. Fianzas y depósitos recibidos a largo plazo.

180. Fianzas y depósitos recibidos a largo plazo.

GRUPO 2

Activo no corriente

20. Inmovilizaciones intangibles.

200. Inmovilizado intangible.

21. Inmovilizaciones materiales.

210. Terrenos y bienes naturales.
211. Construcciones.
212. Infraestructuras.
213. Bienes del patrimonio histórico.
214. Maquinaria y utillaje.
215. Instalaciones técnicas y otras instalaciones.
216. Mobiliario.
217. Equipos para procesos de información.
218. Elementos de transporte.
219. Otro inmovilizado material.

22. Inversiones inmobiliarias.

220. Inversiones en terrenos.
221. Inversiones en construcciones.

23. Inmovilizaciones materiales e inversiones inmobiliarias en curso.

230. Inmovilizaciones materiales en curso y anticipos.
231. Inversiones inmobiliarias en curso y anticipos.

24. Patrimonio público del suelo.

240. Terrenos del Patrimonio público del suelo.
241. Construcciones del Patrimonio público del suelo.
243. Patrimonio público del suelo en curso y anticipos.
249. Otros bienes y derechos del Patrimonio público del suelo.

26. Inversiones financieras a largo plazo.

260. Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio.
261. Valores representativos de deuda a largo plazo.
262. Créditos a largo plazo.
265. Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento.
266. Intereses a largo plazo de valores representativos de deuda.
267. Intereses a largo plazo de créditos.
268. Imposiciones a largo plazo.

269. Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a largo plazo.

27. Fianzas y depósitos constituidos a largo plazo.

270. Fianzas y depósitos constituidos a largo plazo.

28. Amortización acumulada del inmovilizado.

280. Amortización acumulada del inmovilizado intangible.
281. Amortización acumulada del inmovilizado material.

2810. Amortización acumulada de terrenos y bienes naturales.
2811. Amortización acumulada de construcciones.
2812. Amortización acumulada de infraestructuras.
2813. Amortización acumulada de bienes del patrimonio histórico.
2814. Amortización acumulada de maquinaria y utillaje.
2815. Amortización acumulada de instalaciones técnicas y otras instalaciones.
2816. Amortización acumulada de mobiliario.
2817. Amortización acumulada de equipos para procesos de información.
2818. Amortización acumulada de elementos de transporte.
2819. Amortización acumulada de otro inmovilizado material.

282. Amortización acumulada de inversiones inmobiliarias.
284. Amortización acumulada del Patrimonio público del suelo.

2840. Amortización acumulada de terrenos del Patrimonio público del suelo.
2841. Amortización acumulada de construcciones del Patrimonio público del suelo.
2849. Amortización acumulada de otros bienes y derechos del Patrimonio público del suelo.

29. Deterioro de valor de activos no corrientes.

290. Deterioro de valor del inmovilizado intangible.
291. Deterioro de valor del inmovilizado material.

2910. Deterioro de valor de terrenos y bienes naturales.
2911. Deterioro de valor de construcciones.
2912. Deterioro de valor de infraestructuras.
2913. Deterioro de valor de bienes del patrimonio histórico.
2914. Deterioro de valor de maquinaria y utillaje.
2915. Deterioro de valor de instalaciones técnicas y otras instalaciones.
2916. Deterioro de valor de mobiliario.
2917. Deterioro de valor de equipos para procesos de información.
2918. Deterioro de valor de elementos de transporte.
2919. Deterioro de valor de otro inmovilizado material.

292. Deterioro de valor de las inversiones inmobiliarias.
293. Deterioro de valor del Patrimonio público del suelo.

2930. Deterioro de valor de terrenos del Patrimonio público del suelo.
2931. Deterioro de valor de construcciones del Patrimonio público del suelo.
2939. Deterioro de valor de otros bienes y derechos del Patrimonio público del suelo.

294. Deterioro de valor de participaciones a largo plazo.
295. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo.
296. Deterioro de valor de créditos a largo plazo.
297. Deterioro de valor de créditos por aplazamiento y fraccionamiento a largo plazo.
298. Deterioro de valor de otras inversiones financieras a largo plazo.
299. Deterioro de valor por usufructo cedido del inmovilizado material.

2990. Deterioro de valor por usufructo cedido de terrenos y bienes naturales.
2991. Deterioro de valor por usufructo cedido de construcciones.
2992. Deterioro de valor por usufructo cedido de infraestructuras.
2993. Deterioro de valor por usufructo cedido de bienes del patrimonio histórico.
2999. Deterioro de valor por usufructo cedido de otro inmovilizado material.

GRUPO 4

Acreedores y deudores

40. Acreedores presupuestarios.

400. Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente.
401. Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuestos de gastos cerrados.

41. Acreedores no presupuestarios.

410. Acreedores por I.V.A. soportado.
411. **(Suprimida)**.
413. Acreedores por operaciones devengadas.

4130. Acreedores por operaciones aplicables a presupuesto en períodos posteriores.
4131. Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto.

418. Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones.
419. Otros acreedores no presupuestarios.
43. Deudores presupuestarios.

430. Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente.
431. Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados.
433. Derechos anulados de presupuesto corriente.
434. Derechos anulados de presupuestos cerrados.
437. Devolución de ingresos.
438. Derechos cancelados de presupuesto corriente.
439. Derechos cancelados de presupuestos cerrados.

44. Deudores no presupuestarios.

440. Deudores por I.V.A. repercutido.
441. Deudores por ingresos devengados.
442. Deudores por servicio de recaudación.
443. Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento.
449. Otros deudores no presupuestarios.

45. Deudores y acreedores por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos.

450. Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos.
451. Derechos anulados por recursos de otros entes públicos.
452. Entes públicos, por derechos a cobrar.
453. Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar.
454. Devolución de ingresos por recursos de otros entes públicos.
455. Entes públicos, por devolución de ingresos pendientes de pago.
456. Entes públicos, c/c efectivo.
457. Acreedores por devolución de ingresos por recursos de otros entes públicos.
458. Derechos cancelados por recursos de otros entes públicos.

47. Administraciones Públicas.

470. Hacienda Pública, deudor por diversos conceptos.
471. Organismos de Previsión Social, deudores.
472. Hacienda Pública, I.V.A. soportado.
475. Hacienda Pública, acreedor por diversos conceptos.
476. Organismos de Previsión Social, acreedores.
477. Hacienda Pública, I.V.A. repercutido.

48. Ajustes por periodificación.

480. Gastos anticipados.
485. Ingresos anticipados.

49. Deterioro de valor de créditos.

490. Deterioro de valor de créditos.

4900. Deterioro de valor de deudores presupuestarios.
4901. Deterioro de valor de deudores no presupuestarios.

GRUPO 5

Cuentas financieras

52. Deudas a corto plazo por préstamos recibidos y otros conceptos.

520. Deudas a corto plazo con entidades de crédito.
521. Deudas por Operaciones de Tesorería.
522. Deudas a corto plazo transformables en subvenciones.
527. Intereses a corto plazo de deudas con entidades de crédito.
528. Intereses a corto plazo de otras deudas.
529. Otras deudas a corto plazo.

54. Inversiones financieras a corto plazo.

540. Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio.
541. Valores representativos de deuda a corto plazo.
542. Créditos a corto plazo.
545. Dividendo a cobrar.
546. Intereses a corto plazo de valores representativos de deuda.
547. Intereses a corto plazo de créditos.
548. Imposiciones a corto plazo.
549. Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a corto plazo.

55. Otras cuentas financieras.

550. Cuentas corrientes no bancarias.
554. Cobros pendientes de aplicación.
555. Pagos pendientes de aplicación.
556. Movimientos internos de tesorería.
557. Formalización.
558. Provisiones de fondos para pagos a justificar y anticipos de caja fija.
559. Otras partidas pendientes de aplicación.

56. Fianzas y depósitos recibidos y constituidos a corto plazo y ajustes por periodificación.

560. Fianzas y depósitos recibidos a corto plazo.

565. Fianzas y depósitos constituidos a corto plazo.
567. Gastos financieros pagados por anticipado.
568. Ingresos financieros cobrados por anticipado.

57. Efectivo y activos líquidos equivalentes.

570. Caja operativa.
571. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas operativas.
573. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de recaudación.
574. Caja restringida.
575. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de pagos.
577. Activos líquidos equivalentes al efectivo.

58. Provisiones a corto plazo.

582. Provisión a corto plazo para responsabilidades.
583. Provisión a corto plazo por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero.
585. Provisión a corto plazo para devolución de ingresos.
588 Provisión a corto plazo para transferencias y subvenciones.

589. Otras provisiones a corto plazo.

59. Deterioro de valor de inversiones financieras a corto plazo.

594. Deterioro de valor de participaciones a corto plazo.
595. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a corto plazo.
596. Deterioro de valor de créditos a corto plazo.
598. Deterioro de valor de otras inversiones financieras a corto plazo.

GRUPO 6

Compras y gastos por naturaleza

62. Servicios exteriores.

621. Arrendamientos y cánones.
622. Reparaciones y conservación.
629. Suministros, comunicaciones y otros servicios.

63. Tributos.

630. Tributos.

64. Gastos de personal y prestaciones sociales.

640. Gastos de personal y prestaciones sociales.

65. Transferencias y subvenciones.

650. Transferencias y subvenciones.

66. Gastos financieros.

662. Intereses de deudas.
664. Pérdidas en instrumentos financieros a valor razonable.
665. Pérdidas en instrumentos financieros al coste amortizado o al coste.
667. Pérdidas de créditos incobrables.
669. Otros gastos financieros.

67. Pérdidas procedentes de activos no corrientes, otros gastos de gestión ordinaria y gastos excepcionales.

670. Pérdidas procedentes del inmovilizado no financiero.
676. Otras pérdidas de gestión ordinaria.
678. Gastos excepcionales.

68. Dotaciones para amortizaciones.

680. Amortización del inmovilizado intangible.
681. Amortización del inmovilizado material.
682. Amortización de las inversiones inmobiliarias.
684. Amortización del Patrimonio público del suelo.

69. Pérdidas por deterioro.

690. Pérdidas por deterioro del inmovilizado intangible.
691. Pérdidas por deterioro del inmovilizado material.
692. Pérdidas por deterioro de las inversiones inmobiliarias.
693. Pérdidas por deterioro del Patrimonio público del suelo.
696. Pérdidas por deterioro de participaciones.
697. Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda.
698. Pérdidas por deterioro de créditos y otras inversiones financieras.

GRUPO 7

Ventas e ingresos por naturaleza

72. Impuestos directos.

724. Impuesto sobre bienes inmuebles.
725. Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica.
726. Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana.
727. Impuesto sobre actividades económicas.
728. Otros impuestos.

73. Impuestos indirectos.

733. Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras.
735. Impuesto municipal sobre gastos suntuarios.
739. Otros impuestos.

74. Tasas, precios públicos, contribuciones especiales e ingresos urbanísticos.

740. Tasas por prestación de servicios o realización de actividades.
741. Precios públicos por prestación de servicios o realización de actividades.
742. Tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público.
744. Contribuciones especiales.
745. Ingresos por actuaciones urbanísticas.
746. Aprovechamientos urbanísticos.

75. Transferencias y subvenciones.

750. Transferencias.
751. Subvenciones para gastos no financieros del ejercicio.
752. Subvenciones para la cancelación de deudas genéricas.
753. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero imputadas al resultado del ejercicio.

7530. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero imputadas al resultado del ejercicio por amortización.
7531. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero imputadas al resultado del ejercicio por enajenación o baja.

754. Subvenciones para activos corrientes y gastos imputadas al ejercicio.
755. Subvenciones para gastos financieros del ejercicio.
756. Subvenciones para la financiación de operaciones financieras imputadas al ejercicio.

76. Ingresos financieros.

760. Ingresos de participaciones en el patrimonio neto.
761. Ingresos de valores representativos de deuda, de créditos y de otras inversiones financieras.
764. Beneficios en instrumentos financieros a valor razonable.
765. Beneficios en instrumentos financieros al coste amortizado o al coste.
769. Otros ingresos financieros.

77. Beneficios procedentes de activos no corrientes, otros ingresos de gestión ordinaria e ingresos excepcionales.

770. Beneficios procedentes del inmovilizado no financiero.
775. Reintegros.
777. Otros ingresos.
778. Ingresos excepcionales.

78. Trabajos realizados para la entidad.

780. Trabajos realizados para el inmovilizado intangible.
781. Trabajos realizados para el inmovilizado material.

782. Trabajos realizados para inversiones inmobiliarias.
783. Trabajos realizados para el inmovilizado e inversiones inmobiliarias en curso.
784. Trabajos realizados para el Patrimonio público del suelo.
785. Gastos financieros imputados al inmovilizado intangible.
786. Gastos financieros imputados al inmovilizado material.
787. Gastos financieros imputados a inversiones inmobiliarias.
788. Gastos financieros imputados al inmovilizado e inversiones inmobiliarias en curso.
789. Gastos financieros imputados al Patrimonio público del suelo.

79. Excesos y aplicaciones de provisiones y de pérdidas por deterioro.

790. Reversión del deterioro del inmovilizado intangible.
791. Reversión del deterioro del inmovilizado material.
792. Reversión del deterioro de las inversiones inmobiliarias.
793. Reversión del deterioro del Patrimonio público del suelo.
795. Exceso de provisiones.
796. Reversión del deterioro de participaciones.
797. Reversión del deterioro de valores representativos de deuda.
798. Reversión del deterioro de créditos y otras inversiones financieras.
799. Reversión del deterioro por el usufructo cedido del inmovilizado material.

GRUPO 0

Cuentas de control presupuestario

00. De control presupuestario. Ejercicio corriente.

000. Presupuesto ejercicio corriente.
001. Presupuesto de gastos: créditos iniciales.
002. Presupuesto de gastos: modificaciones de crédito.
003. Presupuesto de gastos: créditos definitivos.
006. Presupuesto de ingresos: previsiones iniciales.
007. Presupuesto de ingresos: modificación de previsiones.
008. Presupuesto de ingresos: previsiones definitivas.

QUINTA PARTE

Definiciones y relaciones contables

GRUPO 1. FINANCIACIÓN BÁSICA

Comprende el patrimonio neto y la financiación ajena a largo plazo de la entidad, sujeto de la contabilidad, destinados, en general, a financiar el activo no corriente y a cubrir un margen razonable del corriente.

10. PATRIMONIO.

100. Patrimonio.
101. Patrimonio recibido.

100. Patrimonio.

Cuenta representativa de la diferencia entre el activo y el pasivo exigible de la entidad, sujeto de la contabilidad, una vez deducidos, en su caso, los resultados y las subvenciones recibidas pendientes de imputación a resultados.

Esta cuenta será de uso exclusivo por municipios, provincias, islas y otras entidades locales de ámbito superior o inferior al municipio que no tengan propietario.

Su saldo, normalmente acreedor, figurará en el patrimonio neto del balance, en el epígrafe I, «Patrimonio».

101. Patrimonio recibido.

Cuenta representativa del valor de los bienes y derechos aportados por la entidad o entidades propietarias de la entidad contable, ya sea como aportación patrimonial inicial directa ya sea como consecuencia de posteriores ampliaciones de la misma por asunción de nuevas competencias. Se incluyen también en esta cuenta las adscripciones de bienes al sujeto contable para su explotación o utilización, procedentes, de la entidad o entidades propietarias.

Esta cuenta será de uso exclusivo por los organismos autónomos y por aquellas entidades locales de ámbito superior o inferior al municipio que no deban utilizar la cuenta 100 «Patrimonio».

Su saldo, normalmente acreedor, figurará en el patrimonio neto del balance, en el epígrafe I, «Patrimonio».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Por la aportación patrimonial recibida de la entidad o entidades propietarias, con cargo a la cuenta que corresponda, generalmente de activo.

a.2) Por el valor razonable de los bienes recibidos en adscripción, cuando se produzca ésta, con cargo a las cuentas representativas de los activos recibidos.

b) Se cargará, a la devolución de la aportación a la entidad o entidades propietarias, con abono a la cuenta que corresponda.

12. RESULTADOS.

120. Resultados de ejercicios anteriores.
129. Resultado del ejercicio.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el patrimonio neto del balance, en el epígrafe II, «Patrimonio generado», con signo positivo o negativo según corresponda.

120. Resultados de ejercicios anteriores.

Resultados económico patrimoniales generados en ejercicios anteriores.
Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Con cargo a la cuenta 129, «Resultado del ejercicio», por los resultados positivos.

a.2) Con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por los reintegros de pagos de presupuestos cerrados derivados de gastos económicos que sean de importe significativo y tengan su origen en errores en el reconocimiento de los gastos.

a.3) Con cargo a la cuenta 431, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados», por la modificación al alza del saldo inicial de derechos presupuestarios reconocidos en ejercicios anteriores derivados de ingresos económicos de importe significativo y que tenga su origen en errores en el reconocimiento de los ingresos. Este asiento será de signo negativo si la modificación fuera a la baja.

b) Se cargará:

b.1) Con abono a la cuenta 129, «Resultado del ejercicio», por los resultados negativos.

b.2) Con abono a la cuenta 418, «Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones», por los acuerdos de devolución de ingresos presupuestarios de ejercicios anteriores que sean consecuencia de errores en las liquidaciones practicadas con origen en ingresos económicos de importe significativo.

b.3) Con abono a la cuenta 434, «Derechos anulados de presupuestos cerrados», por las anulaciones de derechos de presupuestos cerrados, con origen en ingresos económicos, por anulación de las liquidaciones por las que fueron reconocidos, cuyo importe sea significativo.

b.4) Con abono a la cuenta 401, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuestos de gastos cerrados», por la modificación al alza de obligaciones presupuestarias reconocidas en ejercicios anteriores derivadas de gastos económicos de

importe significativo y que tenga su origen en errores en el reconocimiento de los gastos. Este asiento será de signo negativo si la modificación fuera a la baja.

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a la contrapartida que corresponda por los ajustes en el patrimonio neto de la entidad derivados de cambios de criterio contable o errores de ejercicios anteriores, no previstos en los movimientos anteriores, cuando sean de importe significativo.

129. Resultado del ejercicio.

Recoge el resultado positivo o negativo del último ejercicio cerrado, pendiente de traspaso a la cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) Cuentas de los grupos 6, «Compras y gastos por naturaleza», y 7, «Ventas e ingresos por naturaleza», que presenten al final del ejercicio saldo acreedor, para determinar el resultado del ejercicio.

a.2) La cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores», por el traspaso del resultado negativo.

b) Se cargará con abono a:

b.1) Cuentas de los grupos 6, «Compras y gastos por naturaleza», y 7, «Ventas e ingresos por naturaleza», que presenten al final del ejercicio saldo deudor, para determinar el resultado del ejercicio.

b.2) La cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores», por el traspaso del resultado positivo.

13. SUBVENCIONES Y AJUSTES POR CAMBIO DE VALOR.

130. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero.
131. Subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos.
132. Subvenciones para la financiación de operaciones financieras.

Subvenciones recibidas, clasificadas contablemente como no reintegrables, registradas directamente en el patrimonio neto, hasta que, de conformidad con lo previsto en la norma de reconocimiento y valoración, se produzca, en su caso, su traspaso o imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el patrimonio neto del balance en el epígrafe III. «Subvenciones recibidas pendientes de imputación a resultados».

130. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero.

Las recibidas, para el establecimiento o estructura fija de la entidad (activos no corrientes) cuando no sean reintegrables, de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración n.º 13, «Transferencias y subvenciones».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonarán por la subvención recibida con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», o la cuenta que corresponda, si la subvención fuera en especie, o en caso de que una subvención reintegrable se convierta en no reintegrable, a la cuenta 172, «Deudas a largo plazo transformables en subvenciones», o a la cuenta 522, «Deudas a corto plazo transformables en subvenciones».

b) Se cargarán, con abono a:

b.1) La cuenta 753, «Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero imputadas al resultado del ejercicio», a través de sus divisionarias, en el momento de la imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial de la subvención recibida.

b.2) La cuenta 172, «Deudas a largo plazo transformables en subvenciones», o a la cuenta 522, «Deudas a corto plazo transformables en subvenciones», cuando una subvención no reintegrable se convierta en reintegrable.

131/132. Subvenciones para la financiación de……

Las recibidas para la financiación de activos corrientes y gastos no financieros, de operaciones financieras, activos y pasivos y gastos financieros, cuyo devengo se produzca en ejercicios posteriores al de la recepción de la subvención, cuando no sean reintegrables, de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración n.º 13, «Transferencias y subvenciones».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonarán por la subvención recibida con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», o la cuenta que corresponda, si la subvención fuera en especie, o en caso de que una subvención reintegrable se convierta en no reintegrable, a la cuenta 172, «Deudas a largo plazo transformables en subvenciones», o a la cuenta 522, «Deudas a corto plazo transformables en subvenciones».

b) Se cargarán, con abono a:

b.1) La correlativa cuenta del subgrupo 75, «Transferencias y subvenciones», en el momento de la imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial de la subvención recibida.

b.2) La cuenta 172, «Deudas a largo plazo transformables en subvenciones», o a la cuenta 522, «Deudas a corto plazo transformables en subvenciones», cuando una subvención no reintegrable se convierta en reintegrable.

14. PROVISIONES A LARGO PLAZO.

142. Provisión a largo plazo para responsabilidades.

143. Provisión a largo plazo por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero.

148. Provisión a largo plazo para transferencias y subvenciones.

149. Otras provisiones a largo plazo.

Pasivos de carácter no corriente surgidos de obligaciones expresas o tácitas, especificadas en cuanto a su naturaleza, pero que, en la fecha de cierre del ejercicio, existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo no corriente del balance, en el epígrafe I, «Provisiones a largo plazo».

La parte de las provisiones cuya cancelación se prevea en el corto plazo deberá figurar en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe I, «Provisiones a corto plazo»; a estos efectos se traspasará el importe que representen las provisiones con vencimiento a corto plazo a las cuentas correspondientes del subgrupo 58, «Provisiones a corto plazo».

142. Provisión a largo plazo para responsabilidades.

Pasivos surgidos por obligaciones de cuantía indeterminada para hacer frente a responsabilidades procedentes de litigios en curso, indemnizaciones u obligaciones derivadas de avales y otras garantías similares a cargo de la entidad.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, al nacimiento de la obligación que determina la indemnización o pago, o por cambios posteriores en su importe que supongan un incremento de la provisión, con cargo a las cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza», que correspondan.

b) Se cargará:

b.1) Con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», a la resolución firme del litigio, o cuando se conozca el importe definitivo de la indemnización o el pago.

b.2) Por el exceso de la provisión, con abono a la cuenta 795, «Exceso de provisiones».

143. Provisión a largo plazo por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero.

Importe estimado de los costes de desmantelamiento o retiro del inmovilizado no financiero, así como la rehabilitación del lugar donde se asienta.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, al nacimiento de la obligación, o por cambios posteriores en su importe que supongan un incremento de la provisión, con cargo, generalmente, a cuentas del grupo 2, «Activo no corriente».

b) Se cargará:

b.1) Con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», cuando se realice el desmantelamiento, retiro o rehabilitación.

b.2) Al menos, al cierre del ejercicio, por las disminuciones en el importe de la provisión originadas por una nueva estimación, con abono, generalmente, a cuentas del grupo 2, «Activo no corriente» o en su caso, a la cuenta 795, «Exceso de provisiones».

148. Provisión a largo plazo para transferencias y subvenciones.

Importe estimado de las transferencias y subvenciones concedidas, de las que al cierre del ejercicio estén pendientes de cumplimiento alguna condición o trámite necesario para su percepción, pero no existan dudas razonables sobre su futuro cumplimiento.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por el importe de la transferencia o subvención concedida, con cargo a la cuenta 650, «Transferencias y subvenciones».

b) Se cargará:

b.1) Con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», en el momento de la imputación al presupuesto.

b.2) Por el exceso de provisión, con abono a la cuenta 795, «Exceso de provisiones».

149. Otras provisiones a largo plazo.

Otras obligaciones de pago de tipo legal, contractual o implícitas de la entidad, con cuantía o vencimiento incierto, no recogidas en las demás cuentas de este subgrupo.

Se incluyen en esta cuenta aquellas provisiones para prevenir o reparar daños sobre el medio ambiente, salvo las que tengan su origen en el desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado, que se contabilizarán según lo establecido en la cuenta 143, «Provisión a largo plazo por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero».

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 142, «Provisión a largo plazo para responsabilidades».

17. DEUDAS A LARGO PLAZO POR PRÉSTAMOS RECIBIDOS Y OTROS CONCEPTOS.

170. Deudas a largo plazo con entidades de crédito.
172. Deudas a largo plazo transformables en subvenciones.
177. Intereses a largo plazo de deudas con entidades de crédito.
178. Intereses a largo plazo de otras deudas.
179. Otras deudas a largo plazo.

Financiación ajena no instrumentada en valores negociables cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en un plazo superior a un año.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo no corriente del balance, formando parte del epígrafe II, «Deudas a largo plazo».

La parte de las deudas a largo plazo cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse a corto plazo deberá figurar en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe II, «Deudas a corto plazo»; a estos efectos se traspasará el importe que representen las deudas a largo plazo cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse a corto plazo a las cuentas correspondientes del subgrupo 52, «Deudas a corto plazo por préstamos recibidos y otros conceptos».

170. Deudas a largo plazo con entidades de crédito.

Las contraídas con entidades de crédito por préstamos recibidos y otros débitos, con vencimiento superior a un año.

Su movimiento, en general, es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Por el importe recibido a la formalización de la deuda, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

a.2) Por el valor razonable del pasivo asumido, con cargo a la cuenta 650, «Transferencias y subvenciones».

a.3) Por la imputación de la parte devengada en el ejercicio de la diferencia entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda, con cargo a la cuenta 662, «Intereses de deudas».

b) Se cargará:

b.1) Por los costes de transacción directamente atribuibles a la formalización que no se hayan deducido del importe inicial de la deuda, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

b.2) Por el importe cancelado anticipadamente, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente». Al mismo tiempo se cargará la cuenta 665, «Pérdidas en instrumentos financieros al coste amortizado o al coste», o se abonará la cuenta 775, «Beneficios en instrumentos financieros al coste amortizado o al coste», por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de dicha operación.

b.3) Cuando la deuda sea asumida por otra entidad, con abono a la cuenta 752, «Subvenciones para la cancelación de deudas genéricas».

c) Si la entidad recibiera préstamos con intereses subvencionados, se cargará esta cuenta con abono a la cuenta 132, «Subvenciones para la financiación de operaciones financieras», por la diferencia entre el importe recibido y el valor razonable de la deuda, de acuerdo con los criterios de la norma de reconocimiento y valoración nº 8, «Pasivos financieros».

172. Deudas a largo plazo transformables en subvenciones.

Subvenciones reintegrables recibidas de otras entidades o particulares, con vencimiento superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) Generalmente, la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por las cantidades percibidas.

a.2) La cuenta que corresponda del subgrupo 13, «Subvenciones y ajustes por cambio de valor» cuando una subvención no reintegrable se convierta en reintegrable por la parte pendiente de imputar a resultados y a la cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores» por el importe de la subvención que se hubiese imputado a resultados.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 418, «Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones» o a la cuenta representativa del activo según se trate de subvenciones monetarias o en especie, respectivamente, por cualquier circunstancia que determine la reducción total o parcial de las mismas, con arreglo a los términos de su concesión.

b.2) Las cuentas del subgrupo 13 «Subvenciones y ajustes por cambio de valor», o a cuentas del subgrupo 75, «Transferencias y subvenciones», si pierde su carácter reintegrable.

177. Intereses a largo plazo de deudas con entidades de crédito.

Intereses a pagar, con vencimiento a largo plazo, de deudas con entidades de crédito.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por el importe de los intereses devengados durante el ejercicio, con vencimiento superior a un año, con cargo a la cuenta 662, «Intereses de deudas».

b) Se cargará por la cancelación anticipada, total o parcial de las deudas, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente.

178. Intereses a largo plazo de otras deudas.

Intereses a pagar, con vencimiento a largo plazo, de deudas, excluidos los que deban ser registrados en la cuenta 177, «Intereses a largo plazo de deudas con entidades de crédito».

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 177.

179. Otras deudas a largo plazo.

Las contraídas con terceros por préstamos recibidos y otros débitos no incluidos en otras cuentas de este subgrupo, con vencimiento superior a un año. Se incluirán, entre otras, las deudas con suministradores de bienes definidos en el grupo 2, «Activo no corriente» y las deudas con otras entidades en calidad de cedentes del uso de bienes, en acuerdos que deban calificarse como arrendamientos financieros de acuerdo con la norma de reconocimiento y valoración nº 6, «Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Por el importe recibido a la formalización de la deuda, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

a.2) Por la recepción a conformidad de los bienes suministrados, con cargo a cuentas del grupo 2, «Activo no corriente».

a.3) Por la recepción a conformidad del derecho de uso sobre los bienes suministrados, con cargo a cuentas del grupo 2, «Activo no corriente».

a.4) Por la imputación de la parte devengada en el ejercicio de la diferencia entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda, con cargo a la cuenta 662, «Intereses de deudas».

b) Se cargará por la cancelación anticipada, total o parcial, de las deudas, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

18. FIANZAS Y DEPÓSITOS RECIBIDOS A LARGO PLAZO.

180. Fianzas y depósitos recibidos a largo plazo.

180. Fianzas y depósitos recibidos a largo plazo.

Efectivo recibido como garantía del cumplimiento de una obligación o en concepto de depósito irregular, con vencimiento superior a un año.

Figurará en el pasivo no corriente del balance, en el epígrafe II, «Deudas a largo plazo».

La parte de fianzas y depósitos recibidos a largo plazo que tenga vencimiento a corto deberá figurar en el pasivo corriente del balance en el epígrafe II, «Deudas a corto plazo»; a estos efectos se traspasará a la cuenta 560 «Fianzas y depósitos recibidos a corto plazo» el importe que representen las fianzas y depósitos recibidos a largo plazo con vencimiento a corto.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, a la constitución, con cargo a la cuenta 430 «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente» o a cuentas del subgrupo 57 «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según establezca la normativa aplicable.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente» o cuentas del subgrupo 57, a la cancelación anticipada, según proceda.

b.2) La cuenta 778, «Ingresos excepcionales», por incumplimiento de la obligación afianzada que determine pérdidas en la fianza, o a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», según establezca la normativa aplicable.

GRUPO 2. ACTIVO NO CORRIENTE

Comprende los elementos del patrimonio destinados a servir de forma duradera en las actividades de la entidad, sujeto de la contabilidad, así como las inversiones inmobiliarias. También se incluyen dentro de este grupo, con carácter general, inversiones financieras cuyo vencimiento, enajenación o realización se espera habrá de producirse en un plazo superior a un año.

20. INMOVILIZACIONES INTANGIBLES.

200. Inmovilizado intangible.

Conjunto de bienes inmateriales y derechos, susceptibles de valoración económica, que cumplen, además, las características de permanencia en el tiempo y utilización en la producción de bienes y servicios públicos o constituyen una fuente de recursos del sujeto contable. También se incluyen los anticipos a cuenta entregados a proveedores de estos inmovilizados.

200. Inmovilizado intangible.

Se registrarán en esta cuenta entre otros: propiedad industrial e intelectual, aplicaciones informáticas e inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos. Figurará en el activo no corriente del balance, en el epígrafe I, «Inmovilizado intangible».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará por el precio de adquisición o coste de producción, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a la cuenta 780, «Trabajos realizados para el inmovilizado intangible».

b) Se abonará, generalmente, por las enajenaciones, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y en su caso a la cuenta 280, «Amortización acumulada del inmovilizado intangible», y 290, «Deterioro de valor del inmovilizado intangible». Al mismo tiempo se cargará la cuenta 670, «Pérdidas procedentes del inmovilizado no financiero», o se abonará la cuenta 770, «Beneficios procedentes del inmovilizado no financiero», por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

21. INMOVILIZACIONES MATERIALES.

210. Terrenos y bienes naturales.
211. Construcciones.
212. Infraestructuras.
213. Bienes del patrimonio histórico.
214. Maquinaria y utillaje.
215. Instalaciones técnicas y otras instalaciones.
216. Mobiliario.
217. Equipos para procesos de información.
218. Elementos de transporte.
219. Otro inmovilizado material.

Elementos patrimoniales tangibles, muebles o inmuebles, que se utilizan de manera continuada por el sujeto contable en la producción de bienes y servicios públicos, o para sus propios propósitos administrativos y que no están destinados a la venta.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo no corriente del balance, en el epígrafe II, «Inmovilizado material».

El movimiento de las cuentas del subgrupo es el siguiente:

a) Se cargarán:

a.1) Por el precio de adquisición o coste de producción, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», a

la cuenta 781, «Trabajos realizados para el inmovilizado material», o en su caso, a cuentas del subgrupo 23, «Inmovilizaciones materiales e inversiones inmobiliarias en curso».

a.2) Por el cambio de uso, con abono a cuentas del subgrupo 22, «Inversiones inmobiliarias», y en su caso, la cuenta 281, «Amortización acumulada del inmovilizado material», y la 291, «Deterioro de valor del inmovilizado material», a través de sus divisionarias.

a.3) Por la desafectación del Patrimonio público del suelo, con abono a cuentas del subgrupo 24, «Patrimonio público del suelo», y en su caso, la cuenta 281, «Amortización acumulada del inmovilizado material», y la 291, «Deterioro de valor del inmovilizado material», a través de sus divisionarias.

a.4) Por el valor razonable de los bienes recibidos en adscripción, de la entidad o entidades propietarias, con abono a la cuenta 101, «Patrimonio recibido».

a.5) Por el valor razonable de los bienes recibidos como subvención en especie o de los bienes recibidos en cesión durante un periodo de tiempo indefinido o similar a la vida económica del bien con abono a la cuenta 130, «Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero».

a.6) Por el valor razonable de los bienes recibidos como transferencia con abono a la cuenta 750, «Transferencias».

a.7) Por el valor razonable de los bienes recibidos mediante permuta cuando los activos intercambiados no sean similares desde el punto de vista funcional o vida útil, con abono a la cuenta representativa del bien que se entrega y en su caso, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por el importe que se compensa en efectivo.

a.8) Por el valor contable del activo entregado más, en su caso, el importe pagado en efectivo, con el límite del valor razonable del elemento recibido mediante permuta cuando los activos intercambiados sean similares desde el punto de vista funcional y vida útil, con abono a la cuenta representativa del bien que se entrega y a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por el importe satisfecho en efectivo.

b) Se abonarán:

b.1) Por las enajenaciones, y en general por la baja del activo, con cargo, generalmente a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y en su caso, a las cuentas 281, «Amortización acumulada del inmovilizado material», y 291, «Deterioro de valor del inmovilizado material», a través de sus divisionarias.

Al mismo tiempo se cargará la cuenta 670, «Pérdidas procedentes del inmovilizado no financiero», o se abonará la cuenta 770, «Beneficios procedentes del inmovilizado no financiero», por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) Por las adscripciones de bienes, con cargo a la cuenta 260, «Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio», o a la cuenta 650, «Transferencias y subvenciones», en función de que la entidad destinataria sea dependiente o no de la entidad contable.

Al mismo tiempo, por la diferencia entre el valor razonable del bien adscrito y su valor contable se cargará la cuenta 670, «Pérdidas procedentes del inmovilizado no financiero» o se abonará la cuenta 770, «Beneficios procedentes del inmovilizado no financiero», según sea positiva o negativa, respectivamente.

b.3) Por los bienes entregados en cesión durante un periodo indefinido o similar a la vida económica con cargo a la cuenta 650, «Transferencias y subvenciones».

b.4) Por el cambio de uso, con cargo, a cuentas del subgrupo 22, «Inversiones inmobiliarias», y en su caso, la cuenta 281, «Amortización acumulada del inmovilizado material», y la 291, «Deterioro de valor del inmovilizado material», a través de sus divisionarias.

b.5) Por la incorporación al Patrimonio público del suelo, con cargo a cuentas del subgrupo 24, «Patrimonio público del suelo», y en su caso, la cuenta 281, «Amortización acumulada del inmovilizado material», y la 291, «Deterioro de valor del inmovilizado material», a través de sus divisionarias.

210. Terrenos y bienes naturales.

Solares de naturaleza urbana, fincas rústicas, otros terrenos no urbanos, como por ejemplo montes en mano común, reservas y cotos de caza, minas y canteras.

211. Construcciones.

Edificaciones en general. Se incluyen los edificios administrativos, comerciales, educativos, deportivos, residencias, centros sanitarios, refugios y casas forestales, viveros, cuadras y establos, tanatorios y cementerios, etc.

212. Infraestructuras.

Activos no corrientes que se materializan en obras de ingeniería civil o inmuebles utilizables por la generalidad de los ciudadanos o destinados a la prestación de servicios públicos, adquiridos o construidos por la entidad, a título oneroso o gratuito y que cumplen alguno de los requisitos siguientes:

– Son parte de un sistema o red.
– Tienen una finalidad específica que no suele admitir otros usos alternativos.

213. Bienes del patrimonio histórico.

Elementos patrimoniales muebles o inmuebles de interés artístico, histórico, paleontológico, arqueológico, etnográfico, científico o técnico, así como el patrimonio documental y bibliográfico, los yacimientos, zonas arqueológicas, sitios naturales, jardines y parques que tengan valor artístico, histórico o antropológico.

214. Maquinaria y utillaje.

Maquinaria: Conjunto de máquinas o bienes de equipo mediante las cuales se realiza la extracción, elaboración o tratamiento de los productos o se utilizan para la prestación de servicios que constituyen la actividad del sujeto contable.

Se incluirán aquellos elementos de transporte interno que se destinen al traslado de personal, animales, materiales y mercaderías dentro de factorías, talleres, etc., sin salir al exterior.

Utillaje: Conjunto de utensilios o herramientas que se pueden utilizar autónomamente o conjuntamente con la maquinaria, incluidos los moldes y las plantillas.

Se hará un recuento físico anual, con objeto de determinar las pérdidas producidas en el ejercicio, abonándose esta cuenta con cargo a la cuenta 676, «Otras pérdidas de gestión ordinaria».

215. Instalaciones técnicas y otras instalaciones.

Instalaciones técnicas: unidades complejas de uso especializado que comprenden: edificaciones, maquinaria, material, piezas o elementos, incluidos los sistemas informáticos que, aun siendo separables por naturaleza, están ligados de forma definitiva para su funcionamiento y sometidos al mismo ritmo de amortización; se incluirán asimismo, los repuestos o recambios válidos exclusivamente para este tipo de instalaciones.

Otras instalaciones: conjunto de elementos ligados de forma definitiva, para su funcionamiento y sometidos al mismo ritmo de amortización, distintos de los señalados anteriormente; incluirá asimismo, los repuestos o recambios cuya validez es exclusiva para este tipo de instalaciones.

216. Mobiliario.

Mobiliario, material y equipos de oficina, con excepción de los que deban figurar en la cuenta 217, «Equipos para procesos de información».

217. Equipos para procesos de información.

Ordenadores y demás conjuntos electrónicos.

218. Elementos de transporte.

Vehículos de toda clase utilizables para el transporte terrestre, marítimo o aéreo de personas, animales o materiales, excepto los que se deban registrar en la cuenta 214, «Maquinaria y utillaje».

219. Otro inmovilizado material.

Cualesquiera otras inmovilizaciones materiales no incluidas en las demás cuentas de este subgrupo, como los fondos bibliográficos y documentales o el ganado afecto a actividades de investigación.

Se incluirán en esta cuenta los envases y embalajes que por sus características deban considerarse como inmovilizado y los repuestos para inmovilizado cuyo ciclo de almacenamiento sea superior a un año.

22. INVERSIONES INMOBILIARIAS.

220. Inversiones en terrenos.
221. Inversiones en construcciones.

Activos no corrientes que sean inmuebles y que se tienen para obtener rentas, plusvalías o ambas, no para su uso en la producción o suministro de bienes o servicios, ni para fines administrativos, ni para su venta en el curso ordinario de las operaciones.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo no corriente del balance, en el epígrafe III, «Inversiones inmobiliarias».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargarán:

a.1) Por el precio de adquisición o coste de producción, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a la cuenta 782, «Trabajos realizados para inversiones inmobiliarias», o en su caso, a cuentas del subgrupo 23, «Inmovilizaciones materiales e inversiones inmobiliarias en curso».

a.2) Por el cambio de uso, con abono a cuentas del subgrupo 21, «Inmovilizaciones materiales», y en su caso, a las cuentas 282, «Amortización acumulada de inversiones inmobiliarias», y 292, «Deterioro de valor de las inversiones inmobiliarias».

b) Se abonarán:

b.1) Por las enajenaciones, y en general por la baja del activo, con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y en su caso, a las cuentas 282, «Amortización acumulada de inversiones inmobiliarias», y 292 «Deterioro de valor de las inversiones inmobiliarias».

Al mismo tiempo se cargará la cuenta 670, «Pérdidas procedentes del inmovilizado no financiero», o se abonará la cuenta 770, «Beneficios procedentes del inmovilizado no financiero», por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) Por el cambio de uso, con cargo a cuentas del subgrupo 21, «Inmovilizaciones materiales», y en su caso, a las cuentas 282, «Amortización acumulada de inversiones inmobiliarias», y 292, «Deterioro de valor de las inversiones inmobiliarias».

23. INMOVILIZACIONES MATERIALES E INVERSIONES INMOBILIARIAS EN CURSO.

230. Inmovilizaciones materiales en curso y anticipos.
231. Inversiones inmobiliarias en curso y anticipos.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo no corriente del balance en los epígrafes II, «Inmovilizado material», o III, «Inversiones inmobiliarias», según corresponda.

230/231.

Trabajos de adaptación, construcción o montaje al cierre del ejercicio realizados con anterioridad a la puesta en condiciones de funcionamiento de los distintos elementos del inmovilizado material e inversiones inmobiliarias, así como entregas a proveedores y otros suministradores, normalmente en efectivo, en concepto de «a cuenta» de suministros o de trabajos futuros.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargarán:

a.1) Por la recepción de obras y trabajos que corresponde a las inmovilizaciones en curso, o entregas en efectivo a los proveedores, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.2) Por las obras y trabajos que la entidad lleve a cabo por sí misma, con abono a la cuenta 783, «Trabajos realizados para el inmovilizado e inversiones inmobiliarias en curso».

b) Se abonarán una vez terminadas dichas obras y trabajos, con cargo a cuentas del subgrupo 21, «Inmovilizaciones materiales», o en su caso, del subgrupo 22, «Inversiones inmobiliarias».

24. PATRIMONIO PÚBLICO DEL SUELO.

240. Terrenos del Patrimonio público del suelo.
241. Construcciones del Patrimonio público del suelo.
243. Patrimonio público del suelo en curso y anticipos.
249. Otros bienes y derechos del Patrimonio público del suelo.

Bienes y derechos integrantes del Patrimonio público del suelo, sea gestionado éste por la entidad local o por un organismo público dependiente de ella.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo no corriente del balance, en el epígrafe IV, «Patrimonio público del suelo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargarán con abono a:

a.1) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente» o la cuenta 784, «Trabajos realizados para el Patrimonio público del suelo», por el precio de adquisición o coste de producción, así como por las entregas en efectivo a los proveedores.

a.2) La cuenta 746, «Aprovechamientos urbanísticos», por el aprovechamiento urbanístico correspondiente a la Administración.

a.3) La cuenta 130 «Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero», por las adquisiciones a título gratuito.

a.4) Las cuentas que correspondan del subgrupo 21, «Inmovilizaciones materiales», y en su caso, la cuenta 284, «Amortización acumulada del Patrimonio público del suelo», y la 293, «Deterioro de valor del Patrimonio público del suelo», a través de sus divisionarias, por la incorporación de bienes del inmovilizado material al Patrimonio público del suelo.

b) Se abonarán con cargo a:

b.1) La cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por las enajenaciones, y en su caso, a las cuentas 284, «Amortización acumulada del Patrimonio público del suelo», y 293 «Deterioro de valor del Patrimonio público del suelo».

Al mismo tiempo se cargará la cuenta 670, «Pérdidas procedentes del inmovilizado no financiero» o se abonará la cuenta 770, «Beneficios procedentes del inmovilizado no financiero» por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) La cuenta 650, «Transferencias y subvenciones», por las cesiones a título gratuito.

b.3) Las cuentas que correspondan del subgrupo 21, «Inmovilizaciones materiales», y en su caso, la cuenta 284, «Amortización acumulada del Patrimonio público del suelo», y la 293, «Deterioro de valor del Patrimonio público del suelo», a través de sus divisionarias, por la desafectación de bienes del Patrimonio público del suelo.

240. Terrenos del Patrimonio público del suelo.

Terrenos integrantes del Patrimonio público del suelo.

241. Construcciones del Patrimonio público del suelo.

Edificaciones en general, integrantes del Patrimonio público del suelo.

243. Patrimonio público del suelo en curso y anticipos.

Trabajos de adaptación de terrenos, y de construcción, al cierre del ejercicio, realizados con anterioridad a la puesta en condiciones de funcionamiento de los bienes que forman parte del Patrimonio público del suelo, así como entregas a proveedores y otros suministradores, normalmente en efectivo, en concepto de «a cuenta» de suministros o de trabajos futuros.

249. Otros bienes y derechos del Patrimonio público del suelo.

Cualesquiera otros bienes y derechos integrantes del Patrimonio público del suelo no incluidos en las demás cuentas de este subgrupo.

26. INVERSIONES FINANCIERAS A LARGO PLAZO.

260. Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio.
261. Valores representativos de deuda a largo plazo.
262. Créditos a largo plazo.
265. Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento.
266. Intereses a largo plazo de valores representativos de deuda.
267. Intereses a largo plazo de créditos.
268. Imposiciones a largo plazo.
269. Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a largo plazo.

Inversiones financieras, cualesquiera que sea su forma de instrumentación, cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación sea superior a un año, incluidos los intereses devengados con vencimiento superior a un año.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo no corriente del balance en el epígrafe V, «Inversiones financieras a largo plazo».

La parte de las inversiones a largo plazo cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación no sea superior a un año deberá figurar en el activo corriente del balance en la epígrafe II, «Inversiones financieras a corto plazo»; a estos efectos se traspasará a este subgrupo el importe que represente la inversión a largo plazo con vencimiento o fecha esperada de enajenación a corto plazo, incluidos en su caso los intereses devengados, a las cuentas correspondientes del subgrupo 54, «Inversiones financieras a corto plazo».

260. Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio.

Inversiones en derechos sobre el patrimonio neto en entidades públicas o privadas, clasificadas en la categoría de «Activos financieros a coste», que no se esperan enajenar o extinguir en un plazo inferior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará:

a.1) Por la aportación patrimonial realizada, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.2) A la suscripción o a la compra, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», y, en su caso, a la cuenta 269, «Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a largo plazo».

a.3) Por los costes de transacción directamente atribuibles, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.4) Por el valor razonable del bien aportado en adscripción, con abono a la cuenta correspondiente del bien adscrito. Al mismo tiempo, se registrará el resultado que se produzca por la diferencia, en su caso, entre el valor razonable del bien adscrito y su valor contable en la cuenta 670, «Pérdidas procedentes del inmovilizado no financiero», o 770, «Beneficios procedentes del inmovilizado no financiero», según corresponda.

a.5) En caso de aportación no dineraria, por el valor razonable del bien aportado, con abono a la cuenta del correspondiente bien. Al mismo tiempo, se registrará el resultado que se produzca, en su caso, por la diferencia entre el valor razonable del bien aportado y su valor contable en la cuenta 670, «Pérdidas procedentes del inmovilizado no financiero», o 770, «Beneficios procedentes del inmovilizado no financiero», según corresponda.

b) Se abonará:

b.1) Por las devoluciones de aportaciones, con cargo generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente». Al mismo tiempo se cargará la cuenta 665, «Pérdidas en instrumentos financieros al coste amortizado o al coste», o se abonará la cuenta 765, «Beneficios en instrumentos financieros al coste amortizado o al coste», por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) Por las enajenaciones y en general por su baja del activo, con cargo generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y, en su caso, a la 269, «Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a largo plazo».

Al mismo tiempo se cargará la cuenta 665, «Pérdidas en instrumentos financieros al coste amortizado o al coste», o se abonará la cuenta 765, «Beneficios en instrumentos financieros al coste amortizado o al coste», por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.3) Por la reversión de los bienes aportados en adscripción, con cargo a la cuenta correspondiente del bien.

Al mismo tiempo, se cargará la cuenta 665, «Pérdidas en instrumentos financieros al coste amortizado o al coste», o se abonará la cuenta 765, «Beneficios en instrumentos financieros al coste amortizado o al coste», por la diferencia entre el valor razonable del bien que revierte y el valor contable de la participación, según su signo.

261. Valores representativos de deuda a largo plazo.

Recoge las inversiones en valores representativos de deuda (obligaciones, bonos, etc.) que hayan sido clasificados en la categoría de «Activos financieros a coste amortizado», cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación sea superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará:

a.1) A la suscripción o compra, por el precio de adquisición, excluidos los intereses explícitos devengados y no vencidos, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles a la suscripción o compra, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.3) Por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión, con abono a la cuenta 761, «Ingresos de valores representativos de deuda, de créditos y de otras inversiones financieras». Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

b) Se abonará por la enajenación, amortización anticipada o baja del activo de los valores, con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente». Al mismo tiempo se cargará la cuenta 665, «Pérdidas en instrumentos financieros al coste amortizado o al coste», o se abonará la cuenta 765, «Beneficios en instrumentos financieros al coste amortizado o al coste», por los posibles resultados, negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

262. Créditos a largo plazo.

Préstamos y otros créditos concedidos a terceros con vencimiento superior a un año que no deban recogerse en la cuenta 265, «Deudores a largo plazo por aplazamiento o fraccionamiento». Incluirá, entre otros, los créditos al personal y los créditos por enajenación de inmovilizado.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará:

a.1) A la formalización del crédito, por el importe de éste, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a las cuentas de inmovilizado correspondientes, en el caso de créditos por enajenación de inmovilizado.

Además, en el caso de créditos concedidos con intereses subvencionados, se abonará esta cuenta con cargo a la cuenta 650, «Transferencias y subvenciones», por la diferencia entre el importe entregado y el valor razonable del crédito, de acuerdo con los criterios de la norma de reconocimiento y valoración n.º 7, «Activos financieros».

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.3) Por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión, con abono a la cuenta 761, «Ingresos de valores representativos de deuda, de créditos y de otras inversiones financieras». Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

b) Se abonará, por el reintegro anticipado total o parcial o baja en el activo, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y a la cuenta 667, «Pérdidas de créditos incobrables», en caso de pérdidas por insolvencias para las que no se haya registrado previamente la corrección valorativa por deterioro.

265. Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento.

Recoge derechos a cobrar con vencimiento a largo plazo procedentes de anulaciones por aplazamiento y fraccionamiento de derechos reconocidos en las cuentas 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y 431, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por la anulación del derecho presupuestario, con abono a las cuentas 433, «Derechos anulados de presupuesto corriente», o 434, «Derechos anulados de presupuestos cerrados».

b) Se abonará con cargo a:

b.1) La cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por la cancelación anticipada del derecho de cobro.

b.2) La cuenta 443, «Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento», por la parte del derecho que tenga vencimiento a corto plazo.

266. Intereses a largo plazo de valores representativos de deuda.

Intereses a cobrar, con vencimiento superior a un año, de valores representativos de deuda.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 761, «Ingresos de valores representativos de deuda, de créditos y de otras inversiones financieras», por los intereses devengados.

a.2) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», a la suscripción o compra de los valores, por el importe de los intereses devengados con vencimiento en ejercicios posteriores.

b) Se abonará en los casos de enajenación o amortización anticipada de valores y en general de baja del activo, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

267. Intereses a largo plazo de créditos.

Intereses a cobrar, con vencimiento superior a un año, de créditos.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará por los intereses devengados, con abono a la cuenta 761, «Ingresos de valores representativos de deuda, de créditos y de otras inversiones financieras».

b) Se abonará en los casos de reintegro anticipado, total o parcial, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

268. Imposiciones a largo plazo.

Saldos favorables en bancos e instituciones de crédito formalizados por medio de cuenta a plazo o similares, con vencimiento superior a un año y de acuerdo con las condiciones que rigen para el sistema financiero. También se incluirán los intereses a cobrar, con vencimiento superior a un año, de las imposiciones a plazo.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará:

a.1) A la formalización, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.2) Por los intereses devengados, con abono a la cuenta 761, «Ingresos de valores representativos de deuda, de créditos y de otras inversiones financieras».

b) Se abonará, a la cancelación de la imposición, con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

269. Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a largo plazo.

Desembolsos pendientes, no exigidos, sobre participaciones en el patrimonio neto de sociedades mercantiles, cuando se trate de inversiones financieras a largo plazo.

Figurará en el activo no corriente del balance, minorando la partida en la que se reflejen las correspondientes participaciones.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, a la adquisición o suscripción de las participaciones, por el importe pendiente de desembolsar, con cargo a la cuenta 260, «Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio».

b) Se cargará:

b.1) Por los desembolsos que se vayan exigiendo, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

b.2) Cuando se enajenen las participaciones no desembolsadas totalmente, con abono a la cuenta 260, «Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio».

b.3) Con abono a la cuenta 549, «Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a corto plazo», cuando se reclasifique a corto plazo la inversión financiera.

27. FIANZAS Y DEPÓSITOS CONSTITUIDOS A LARGO PLAZO.

270. Fianzas y depósitos constituidos a largo plazo.

270. Fianzas y depósitos constituidos a largo plazo.

Efectivo entregado como garantía del cumplimiento de una obligación o en concepto de depósito irregular, a plazo superior a un año.

Figurará en el activo no corriente del balance, en el epígrafe V, «Inversiones financieras a largo plazo».

La parte de fianzas y depósitos a largo plazo que tenga vencimiento a corto deberá figurar en el activo corriente del balance en el epígrafe II, «Inversiones financieras a corto plazo»; a estos efectos se traspasará el importe que representen las fianzas y depósitos constituidos a largo plazo con vencimiento a corto a la cuenta 565, «Fianzas y depósitos constituidos a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, a la constitución, por el efectivo entregado, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente» o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según establezca la normativa aplicable.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) La cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente» o a cuentas del subgrupo 57, a la cancelación anticipada, según proceda.

b.2) La cuenta 678, «Gastos excepcionales», por incumplimiento de la obligación afianzada que determine pérdidas en la fianza.

28. AMORTIZACIÓN ACUMULADA DEL INMOVILIZADO.

280. Amortización acumulada del inmovilizado intangible.
281. Amortización acumulada del inmovilizado material.

2810. Amortización acumulada de terrenos y bienes naturales.
2811. Amortización acumulada de construcciones.
2812. Amortización acumulada de infraestructuras.
2813. Amortización acumulada de bienes del patrimonio histórico.
2814. Amortización acumulada de maquinaria y utillaje.
2815. Amortización acumulada de instalaciones técnicas y otras instalaciones
2816. Amortización acumulada de mobiliario.
2817. Amortización acumulada de equipos para procesos de información
2818. Amortización acumulada de elementos de transporte.
2819. Amortización acumulada de otro inmovilizado material.

282. Amortización acumulada de inversiones inmobiliarias.
284. Amortización acumulada del Patrimonio público del suelo.

2840. Amortización acumulada de terrenos del Patrimonio público del suelo.
2841. Amortización acumulada de construcciones del Patrimonio público del suelo.
2849. Amortización acumulada de otros bienes y derechos del Patrimonio público del suelo.

Expresión contable de la distribución sistemática, a lo largo de la vida útil, de la depreciación de las inversiones en inmovilizado, de las inversiones inmobiliarias y el Patrimonio público del suelo.

Las cuentas de este subgrupo funcionarán, en su caso, a través de sus divisionarias y minorarán la partida de activo no corriente del balance en la que figure el correspondiente elemento patrimonial.

280. Amortización acumulada del inmovilizado intangible.

Importe acumulado de las correcciones valorativas por la depreciación del inmovilizado intangible realizadas de acuerdo con un plan sistemático.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por la dotación anual, generalmente con cargo a la cuenta 680, «Amortización del inmovilizado intangible».

b) Se cargará cuando se enajene el inmovilizado intangible o se produzca la baja en el inventario por cualquier otro motivo, con abono a cuentas del subgrupo 20, «Inmovilizaciones intangibles».

281. Amortización acumulada del inmovilizado material.

Importe acumulado de las correcciones valorativas por la depreciación del inmovilizado material realizadas de acuerdo con un plan sistemático.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por la dotación anual, con cargo, generalmente, a la cuenta 681, «Amortización del inmovilizado material».

b) Se cargará cuando se enajene el inmovilizado material o se produzca la baja en el inventario por cualquier otro motivo, con abono a cuentas del subgrupo 21, «Inmovilizaciones materiales».

282. Amortización acumulada de inversiones inmobiliarias.

Importe acumulado de las correcciones valorativas por la depreciación de las inversiones inmobiliarias realizadas de acuerdo con un plan sistemático.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por la dotación anual, con cargo, generalmente, a la cuenta 682, «Amortización de las inversiones inmobiliarias».

b) Se cargará cuando se enajene la inversión inmobiliaria o se produzca la baja en el inventario por cualquier otro motivo, con abono a cuentas del subgrupo 22, «Inversiones inmobiliarias».

284. Amortización acumulada del Patrimonio público del suelo.

Importe acumulado de las correcciones valorativas por la depreciación del Patrimonio público del suelo, realizadas de acuerdo con un plan sistemático.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por la dotación anual, con cargo, generalmente, a la cuenta 684, «Amortización del Patrimonio público del suelo».

b) Se cargará cuando se enajene el Patrimonio público del suelo o se produzca la baja en el inventario por cualquier otro motivo, con abono a cuentas del subgrupo 24, «Patrimonio público del suelo».

29. DETERIORO DE VALOR DE ACTIVOS NO CORRIENTES.

290. Deterioro de valor del inmovilizado intangible.
291. Deterioro de valor del inmovilizado material.

2910. Deterioro de valor de terrenos y bienes naturales.
2911. Deterioro de valor de construcciones.
2912. Deterioro de valor de infraestructuras.
2913. Deterioro de valor de bienes del patrimonio histórico.
2914. Deterioro de valor de maquinaria y utillaje.
2915. Deterioro de valor de instalaciones técnicas y otras instalaciones.
2916. Deterioro de valor de mobiliario.
2917. Deterioro de valor de equipos para procesos de información.
2918. Deterioro de valor de elementos de transporte.
2919. Deterioro de valor de otro inmovilizado material.

292. Deterioro de valor de las inversiones inmobiliarias.
293. Deterioro de valor del Patrimonio público del suelo.

2930. Deterioro de valor de terrenos del Patrimonio público del suelo.
2931. Deterioro de valor de construcciones del Patrimonio público del suelo.
2939. Deterioro de valor de otros bienes y derechos del Patrimonio público del suelo.

294. Deterioro de valor de participaciones a largo plazo.
295. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo.
296. Deterioro de valor de créditos a largo plazo.
297. Deterioro de valor de créditos por aplazamiento y fraccionamiento a largo plazo.
298. Deterioro de valor de otras inversiones financieras a largo plazo.
299. Deterioro de valor por usufructo cedido del inmovilizado material.

2990. Deterioro de valor por usufructo cedido de terrenos y bienes naturales.
2991. Deterioro de valor por usufructo cedido de construcciones.
2992. Deterioro de valor por usufructo cedido de infraestructuras.
2993. Deterioro de valor por usufructo cedido de bienes del patrimonio histórico.
2999. Deterioro de valor por usufructo cedido de otro inmovilizado material.

Expresión contable de las correcciones de valor motivadas por pérdidas debidas a deterioros de valor de los elementos del activo no corriente; se incluyen también las pérdidas de valor por usufructo cedido.

La estimación de tales pérdidas deberá realizarse de forma sistemática en el tiempo. En el supuesto de posteriores recuperaciones de valor, en los términos establecidos en las correspondientes normas de reconocimiento y valoración, las correcciones de valor por deterioro reconocidas deberán reducirse hasta su total recuperación, cuando así proceda de acuerdo con lo dispuesto en dichas normas.

Las cuentas de este subgrupo minorarán en el activo no corriente del balance la partida en la que figure el correspondiente elemento patrimonial.

Se traspasará, generalmente, al subgrupo 59, «Deterioro de valor de inversiones financieras a corto plazo», el importe de las correcciones de valor por deterioro de las inversiones financieras que tengan su vencimiento a corto plazo.

290/291/292/293. Deterioro de valor de…….

Importe de las correcciones valorativas por deterioro del valor que corresponda al inmovilizado intangible, inmovilizado material, inversiones inmobiliarias y Patrimonio público del suelo.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonarán por el importe del deterioro estimado que se deba imputar a resultados, con cargo a las cuentas 690, «Pérdidas por deterioro del inmovilizado intangible», 691, «Pérdidas por deterioro del inmovilizado material», 692, «Pérdidas por deterioro de las inversiones inmobiliarias», o 693, «Pérdidas por deterioro del Patrimonio público del suelo».

b) Se cargarán:

b.1) Cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro, con abono a la cuenta 790, «Reversión del deterioro del inmovilizado intangible», 791, «Reversión del deterioro del inmovilizado material», 792, «Reversión del deterioro de las inversiones inmobiliarias», o 793, «Reversión del deterioro del Patrimonio público del suelo».

b.2) Cuando se enajene el inmovilizado o se dé de baja del activo por cualquier otro motivo, con abono a cuentas del subgrupo 20, «Inmovilizaciones intangibles», 21, «Inmovilizaciones materiales», 22, «Inversiones inmobiliarias», o 24 «Patrimonio público del suelo».

294. Deterioro de valor de participaciones a largo plazo.

Importe de las correcciones valorativas por deterioro del valor de las participaciones a largo plazo.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por el importe del deterioro estimado que se deba imputar a resultados, con cargo a la cuenta 696, «Pérdidas por deterioro de participaciones».

b) Se cargará:

b.1) Con abono a la cuenta 796, «Reversión del deterioro de participaciones», cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.

b.2) Con abono a la 260, «Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio», cuando se enajenen las participaciones o se den de baja del activo por cualquier otro motivo.

295. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo.

Correcciones valorativas por deterioro del valor de inversiones a largo plazo en valores representativos de deuda.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonarán, por el importe del deterioro estimado que se deba imputar a resultados, con cargo a la cuenta 697, «Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda».

b) Se cargarán:

b.1) Con abono a la cuenta 797, «Reversión del deterioro de valores representativos de deuda», cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.

b.2) Con abono a la cuenta 261, «Valores representativos de deuda a largo plazo», cuando se enajenen los valores o se den de baja del activo por cualquier otro motivo.

296. Deterioro de valor de créditos a largo plazo.

Correcciones valorativas por deterioro del valor de créditos a largo plazo.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por el importe del deterioro estimado que se deba imputar a resultados, con cargo a la cuenta 698, «Pérdidas por deterioro de créditos y otras inversiones financieras».

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 798, «Reversión del deterioro de créditos y otras inversiones financieras», cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.

b.2) La 262, «Créditos a largo plazo», cuando se cancelen anticipadamente o cuando se den de baja del activo por insolvencia definitiva del deudor y, en este último caso, por la parte de crédito que resulte incobrable.

297. Deterioro de valor de créditos por aplazamiento y fraccionamiento a largo plazo.

Importe de las correcciones valorativas por deterioro del valor de los créditos por aplazamiento y fraccionamiento a largo plazo.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por el importe del deterioro estimado que se deba imputar a resultados, con cargo a la cuenta 698, «Pérdidas por deterioro de créditos y otras inversiones financieras».

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 798, «Reversión del deterioro de créditos y otras inversiones financieras», cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.

b.2) La 265, «Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento», cuando se cancelen anticipadamente o cuando se den de baja del activo por insolvencia definitiva del deudor y, en este último caso, por la parte de crédito que resulte incobrable.

298. Deterioro de valor de otras inversiones financieras a largo plazo.

Importe de las correcciones valorativas por deterioro del valor de las fianzas, depósitos e imposiciones constituidos a largo plazo.

a) Se abonará, por el importe del deterioro estimado que se deba imputar a resultados, con cargo a la cuenta 698, «Pérdidas por deterioro de créditos y otras inversiones financieras».

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 798, «Reversión del deterioro de créditos y otras inversiones financieras», cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.

b.2) La cuenta 268, «Imposiciones a largo plazo», o a la cuenta 270 «Fianzas y depósitos constituidos a largo plazo», cuando se cancelen anticipadamente o cuando se den de baja del activo por insolvencia definitiva del deudor y, en este último caso, por la parte de saldo que resulte incobrable.

299. Deterioro de valor por usufructo cedido del inmovilizado material.

Importe de las correcciones valorativas derivadas de la cesión gratuita del uso de elementos del inmovilizado material de la entidad a terceros por un periodo de tiempo inferior a la vida económica del bien cedido.

Si existieran dificultades para la determinación del usufructo cedido podrá valorarse por el importe acumulado de las cuotas de amortización que correspondan al periodo de cesión.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se abonará por el importe estimado del valor del usufructo cedido del bien durante el periodo de la cesión con cargo a la cuenta 650, «Transferencias y subvenciones».

b) Se cargará con abono a la cuenta 799, «Reversión del deterioro por el usufructo cedido del inmovilizado material», cuando el importe recuperable sea superior al valor contable con el límite del valor contable si no hubiera habido deterioro.

GRUPO 4. ACREEDORES Y DEUDORES

Cuentas a cobrar y a pagar derivadas de operaciones realizadas con terceros, que tengan su origen en la gestión ordinaria de la entidad y las cuentas de las Administraciones Públicas.

40. ACREEDORES PRESUPUESTARIOS.

400. Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente.
401. Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuestos de gastos cerrados.

Obligaciones a pagar a cargo de la entidad como consecuencia de la ejecución del presupuesto.

400. Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente.

Obligaciones reconocidas durante el período de vigencia del presupuesto con cargo a los créditos figurados en el mismo.

Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe III, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por las obligaciones presupuestarias reconocidas, con cargo a:

a.1) Cuentas del grupo 1, «Financiación básica», en los casos, entre otros, de reembolso anticipado del pasivo a largo plazo, así como, en su caso, en los de devolución anticipada de fianzas y depósitos recibidos a largo plazo.

a.2) Cuentas del grupo 2, «Activo no corriente», por las inversiones realizadas en inmovilizado intangible, material, financiero, inversiones inmobiliarias, patrimonio público del suelo, y en su caso, por la constitución de fianzas y depósitos a largo plazo.

a.3) Cuentas del grupo 5, «Cuentas financieras», en los casos de reembolso del pasivo a corto plazo, inversiones financieras a corto plazo, así como, en su caso, la constitución de fianzas y depósitos a corto plazo y la devolución de fianzas y depósitos recibidos a corto plazo.

a.4) Cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza», por los gastos y las pérdidas.

a.5) La cuenta 413, «Acreedores por operaciones devengadas», cuando se dicte el acto administrativo de reconocimiento y liquidación de la obligación presupuestaria.

a.6) La subcuenta 558, «Provisiones de fondos para pagos a justificar y anticipos de caja fija», por el libramiento de fondos con el carácter de «pagos a justificar» y las reposiciones de anticipos de caja fija.

En el caso de reintegros de pagos a justificar que se deban imputar a presupuesto de gastos el asiento a realizar será idéntico pero de signo negativo.

a.7) La cuenta 630, «Tributos», por el importe de la regularización anual negativa de la imposición indirecta.

En el caso de anulación de obligaciones reconocidas el asiento a realizar será idéntico pero de signo negativo.

Asimismo, también se realizará el mencionado asiento de signo negativo cuando se produzca la condonación de obligaciones que figuren reflejadas en esta cuenta, con la salvedad de que, en este supuesto, la cuenta de cargo será en todo caso la 752, «Subvenciones para la cancelación de deudas genéricas».

b) Se cargará con abono a:

b.1) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el importe de los pagos efectuados en efectivo, o a la cuenta 557, «Formalización», por los pagos virtuales.

b.2) La cuenta 410, «Acreedores por IVA soportado», por el importe de la regularización anual negativa de la imposición indirecta.

b.3) La cuenta 557, «Formalización», por el importe de los reintegros del presupuesto corriente en el momento de su imputación al presupuesto de gastos. Este asiento será de signo negativo.

La suma de su haber indicará el total de obligaciones presupuestarias reconocidas netas durante el ejercicio, minoradas en las posibles condonaciones que se hubiesen producido. La de su debe, el total de obligaciones presupuestarias cuyo pago se ha hecho efectivo.

Su saldo, acreedor, recogerá el importe de obligaciones reconocidas pendientes de pago.

El día 1 de enero, en el asiento de apertura, el saldo de esta cuenta en 31 de diciembre anterior formará parte del saldo inicial de la cuenta 401, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuestos de gastos cerrados». Este traspaso se realizará directamente, sin realizar ningún asiento.

401. Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuestos de gastos cerrados.

Recoge en 1 de enero el saldo de obligaciones reconocidas con cargo a créditos de presupuestos vigentes en ejercicios anteriores, cuyo pago no ha sido hecho efectivo en 31 de diciembre del precedente.

Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe III, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a la cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores», o bien a la cuenta de balance a la que el gasto presupuestario se hubiera imputado, por la modificación en aumento de las obligaciones reconocidas en ejercicios anteriores que sea consecuencia de errores. En el caso de modificación de obligaciones con origen en gastos económicos y de poca importancia relativa se podrá abonar con cargo a las cuentas de gastos por naturaleza que correspondan.

Cuando la modificación de dichas obligaciones fuese en disminución, o tratándose de la anulación de las mismas, este asiento será de signo negativo.

Asimismo, también se realizará el mencionado asiento de signo negativo cuando se produzca la condonación de obligaciones que figuren reflejadas en esta cuenta, con la salvedad de que, en este supuesto, la cuenta de cargo será en todo caso la 752, «Subvenciones para la cancelación de deudas genéricas».

b) Se cargará con abono a:

b.1) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el importe de los pagos realizados en efectivo, o a la cuenta 557, «Formalización», por los pagos virtuales.

b.2) La cuenta 778, «Ingresos excepcionales», por el importe de las prescripciones que se hayan producido.

La suma de su haber indicará el total de obligaciones reconocidas con cargo a presupuestos de ejercicios cerrados cuyo pago no ha sido hecho efectivo al finalizar el ejercicio anterior y que no han sido anuladas o condonadas durante el ejercicio. La de su debe, el total de obligaciones de presupuestos cerrados canceladas durante el ejercicio, bien por pago, bien por prescripción.

Su saldo, acreedor, recogerá el total de obligaciones pendientes de pago correspondientes a presupuestos cerrados.

41. ACREEDORES NO PRESUPUESTARIOS.

410. Acreedores por IVA soportado.
411. **(Suprimida).**
413. Acreedores por gastos devengados.
418. Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones.
419. Otros acreedores no presupuestarios.

410. Acreedores por IVA soportado.

Cuenta acreedora que recoge las deudas con terceros correspondientes a un impuesto sobre el valor añadido (IVA) soportado, que tenga la condición de deducible, que se origina por la adquisición de bienes o servicios.

Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe III, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta 472, «Hacienda Pública, IVA soportado», por el importe del IVA soportado y deducible en las adquisiciones.

a.2) La cuenta 472, «Hacienda Pública, IVA soportado», por el importe del IVA soportado y deducible correspondiente a las operaciones anuladas. Este asiento será de signo negativo.

a.3) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el reintegro de las operaciones anuladas cuyo pago se hubiera producido con anterioridad.

a.4) La cuenta 472, «Hacienda Pública, IVA soportado», por el importe del IVA soportado y deducible correspondiente a la regularización practicada en los casos de aplicación de la regla de prorrata. Será un asiento con signo negativo si el IVA soportado y deducible calculado conforme a la prorrata provisional es superior al calculado conforme a la prorrata definitiva. El importe así abonado se cancelará contra cuentas de deudores o de acreedores presupuestarios, según que la regularización dé lugar a un ajuste de signo positivo o negativo.

b) Se cargará con abono a:

b.1) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el pago realizado a los acreedores.

b.2) La cuenta 778, «Ingresos excepcionales», en caso de prescripción.

Su saldo, acreedor, recogerá el importe del IVA soportado que tiene la condición de deducible pendiente de pago a los acreedores.

411. **(Suprimida).**

413. Acreedores por gastos devengados.

Deudas derivadas de operaciones devengadas no recogidas en otras cuentas de este Plan. Entre dichas operaciones se recogerán las deudas derivadas de adquisición o construcción de activos que no nazcan aplazadas.

Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe III, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, al menos a 31 de diciembre, con cargo a las cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza», o a las cuentas de balance, representativas de las operaciones devengadas.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», cuando se dicte el acto administrativo de reconocimiento y liquidación de la obligación presupuestaria.

b.2) La cuenta 558, «Provisiones de fondos para pagos a justificar y anticipos de caja fija», una vez aprobada la cuenta justificativa del anticipo de caja fija, por los gastos que se hubiesen reconocido previamente.

Su saldo, acreedor, recogerá el importe de las obligaciones derivadas de operaciones devengadas no recogidas en otras cuentas del Plan.

Con carácter opcional la entidad contable podrá utilizar las siguientes divisionarias:

4130. Acreedores por operaciones aplicables a presupuesto en ejercicios posteriores.

Recoge las obligaciones devengadas que no deban incluirse en la subcuenta 4131, «Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto».

En particular, se incluirán en esta subcuenta las obligaciones derivadas de las certificaciones expedidas en el mes de enero de cada año por las obras ejecutadas en diciembre, y aquellas obligaciones similares que deriven de documentos acreditativos de la conformidad con la prestación realizada en otros contratos.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, al menos a 31 de diciembre, con cargo a las cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza», o a las cuentas de balance representativas de las operaciones devengadas.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», cuando se dicte el acto administrativo de reconocimiento y liquidación de la obligación presupuestaria.

b.2) La subcuenta 4131, «Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto», al menos a 31 de diciembre, una vez que la obligación devengada deba imputarse al presupuesto de gastos corriente.

Su saldo, acreedor, recogerá el importe de las obligaciones devengadas no imputables todavía al presupuesto de gastos de la entidad.

4131. Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto.

Recoge las obligaciones devengadas que no se han aplicado al presupuesto corriente siendo procedente dicha aplicación.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, al menos a 31 de diciembre, con cargo a:

a.1) La subcuenta 4130, «Acreedores por operaciones aplicables a presupuesto en ejercicios posteriores», una vez que la obligación devengada deba imputarse al presupuesto de gastos corriente.

a.2) Las cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza», o a las cuentas de balance representativas de las operaciones devengadas cuando se devenguen en el mismo ejercicio en que deban imputarse al presupuesto de gastos corriente.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», cuando se dicte el acto administrativo de reconocimiento y liquidación de la obligación presupuestaria.

b.2) La cuenta 558, «Provisiones de fondos para pagos a justificar y anticipos de caja fija», una vez aprobada la cuenta justificativa del anticipo de caja fija, por los gastos que se hubiesen reconocido previamente.

Su saldo, acreedor, recogerá el importe de las obligaciones devengadas pendientes de aplicar a presupuesto.

418. Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones.

Recoge las obligaciones de pagar, con cargo al presupuesto de ingresos, cantidades derivadas de ingresos indebidos, como consecuencia de haberse dictado el correspondiente acuerdo de devolución.

Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe III, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, con cargo a:

a.1) Cuentas de los grupos 1, «Financiación básica», 2, «Activo no corriente», 5, «Cuentas financieras», 6, «Compras y gastos por naturaleza», o 7, «Ventas e ingresos por naturaleza», según el origen de la devolución o, en su caso, a la cuenta 585, «Provisión a corto plazo para devolución de ingresos», en el momento en que se dicte el acuerdo de devolución.

El asiento anterior se practicará con signo negativo cuando se anulen acuerdos de devolución de ingresos en el mismo ejercicio en que fueron dictados.

a.2) La cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores», o bien, la cuenta de balance a que la devolución se hubiera imputado en el momento de su reconocimiento, por la modificación en aumento de las obligaciones procedentes de ejercicios anteriores que sea consecuencia de errores.

Cuando las modificaciones de dichas obligaciones fuesen en disminución, o tratándose de la anulación de las mismas, este asiento será de signo negativo.

b) Se cargará con abono a:

b.1) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por los pagos realizados.

b.2) La cuenta 442, «Deudores por servicio de recaudación», por las devoluciones de ingresos relativas a recursos de titularidad del sujeto contable realizadas por los entes que tengan atribuida la administración de dichos recursos.

b.3) La cuenta 778, «Ingresos excepcionales», por las obligaciones que incurran en prescripción.

La suma de su haber indicará el importe total neto de obligaciones reconocidas por devolución de ingresos, es decir, el que corresponda a acuerdos de devolución dictados en el ejercicio más el de aquellos que, dictados en ejercicios anteriores, se encontraban pendientes de pago al comienzo del mismo. La de su debe, las devoluciones canceladas durante el ejercicio, bien por pago, bien por prescripción.

Su saldo, acreedor, recogerá el importe de las obligaciones pendientes de pago por devolución de ingresos.

419. Otros acreedores no presupuestarios.

Recoge el resto de acreedores no presupuestarios, no incluidos en las cuentas anteriores. Entre otros, se incluirán en esta cuenta los recursos de otros entes públicos recaudados por la entidad como consecuencia de prestarles el servicio de recaudación.

Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe III, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por los cobros efectuados, con cargo a la cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según proceda.

b) Se cargará, por los pagos efectuados, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

Su saldo, acreedor, recogerá lo pendiente de satisfacer por este concepto.

43. DEUDORES PRESUPUESTARIOS.

430. Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente.
431. Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados.
433. Derechos anulados de presupuesto corriente.
434. Derechos anulados de presupuestos cerrados.
437. Devolución de ingresos.
438. Derechos cancelados de presupuesto corriente.
439. Derechos cancelados de presupuestos cerrados.

Derechos reconocidos a favor de la entidad, como consecuencia de la ejecución del presupuesto.

430. Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente.

Cuenta deudora que recoge los derechos reconocidos durante el periodo de vigencia del presupuesto e imputados al mismo.

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe I, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por el reconocimiento de los derechos a cobrar, con abono a:

a.1) Cuentas del grupo 1, «Financiación básica», en los casos, entre otros, de formalización de operaciones de endeudamiento a largo plazo, así como, en su caso, la recepción de fianzas y depósitos a largo plazo.

a.2) Cuentas del grupo 2, «Activo no corriente», por la enajenación de inmovilizado intangible, material, financiero, inversiones inmobiliarias, patrimonio público del suelo, reintegro anticipado de créditos, así como, en su caso, por la cancelación anticipada de fianzas y depósitos constituidos a largo plazo.

a.3) Cuentas del grupo 5, «Cuentas financieras», por la formalización de operaciones de endeudamiento, enajenación de inversiones financieras temporales, reintegro de créditos concedidos, así como, en su caso, la recepción de fianzas y depósitos a corto plazo y la cancelación de fianzas y depósitos constituidos a corto plazo.

a.4) Cuentas del grupo 7, «Ventas e ingresos por naturaleza», por los ingresos y los beneficios.

a.5) La subcuenta 265, «Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento», a la cancelación anticipada.

a.6) La cuenta 443, «Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento», en el ejercicio del vencimiento del derecho a cobrar o a la cancelación anticipada del mismo.

a.7) La cuenta 441, «Deudores por ingresos devengados», cuando se dicte el acuerdo de reconocimiento del derecho.

a.8) La cuenta 630, «Tributos», por el importe de la regularización anual positiva de la imposición indirecta.

a.9) Las cuentas de gastos por naturaleza que corresponda, por los reintegros de pagos que deban imputarse al presupuesto de ingresos, salvo los que se deriven de errores que se registrarán en la cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores». Cuando estos reintegros tengan poca importancia relativa, independientemente de que procedan o no de errores, se registrarán en la cuenta 775, «Reintegros».

a.10) Se cargará a fin de ejercicio, por la regularización de las devoluciones de ingresos, con abono a la cuenta 437, «Devolución de ingresos».

b) Se abonará con cargo a:

b.1) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el cobro de derechos reconocidos en el ejercicio corriente.

b.2) La cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», en el momento de la aplicación definitiva de aquellos ingresos aplicados transitoriamente en dicha cuenta.

b.3) La cuenta 442, «Deudores por servicio de recaudación», por los ingresos que se produzcan en el ámbito de entes que tuviesen atribuida la administración de recursos cuya titularidad corresponda al sujeto contable o de entidades encargadas de su gestión de cobro, siempre que no se hubiese realizado previamente la aplicación provisional de dichos ingresos.

b.4) La cuenta 410, «Acreedores por IVA soportado», por el importe de la regularización anual positiva de la imposición indirecta.

b.5) La cuenta 433, «Derechos anulados de presupuesto corriente», por la regularización de los derechos anulados. Este asiento se hace a fin de ejercicio.

b.6) La cuenta 438, «Derechos cancelados de presupuesto corriente», por la regularización de los derechos cancelados. Este asiento se hace a fin de ejercicio.

La suma de su debe indicará, antes de los asientos de regularización, el total de derechos liquidados en el ejercicio. La de su haber, también antes de los asientos de regularización, los derechos liquidados en el ejercicio cobrados durante el mismo.

Su saldo, deudor, recogerá, después de la regularización, el importe de los derechos liquidados en el ejercicio pendientes de cobro.

El día 1 de enero, en el asiento de apertura, el saldo de esta cuenta a 31 de diciembre anterior, formará parte del saldo inicial de la cuenta 431, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados». Esta operación se realizará directamente, sin necesidad de ningún asiento.

431. Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados.

Recoge en 1 de enero el importe de los derechos reconocidos en ejercicios anteriores, cuyo cobro no ha sido hecho efectivo en 31 de diciembre del precedente.

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe III, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores», o bien a la cuenta de balance a la que el ingreso presupuestario se hubiera imputado, por la modificación en aumento de los derechos reconocidos en ejercicios anteriores como

consecuencia de errores. En el caso de modificación de derechos con origen en ingresos económicos y de poca importancia relativa se podrá cargar con abono a las cuentas de ingresos por naturaleza que correspondan.

Cuando la modificación de dichos derechos fuese en disminución este asiento será de signo negativo.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el cobro de los derechos reconocidos en ejercicios anteriores.

b.2) La cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», en el momento de la aplicación definitiva de aquellos ingresos aplicados transitoriamente en dicha cuenta.

b.3) La cuenta 442, «Deudores por servicio de recaudación», por los ingresos que se produzcan en el ámbito de entes que tuviesen atribuida la administración de recursos cuya titularidad corresponda al sujeto contable o de entidades encargadas de su gestión de cobro, siempre que no se hubiese realizado previamente la aplicación provisional de dichos ingresos.

b.4) La cuenta 434, «Derechos anulados de presupuestos cerrados», por la regularización, en fin de ejercicio, de los derechos anulados.

b.5) La cuenta 439, «Derechos cancelados de presupuestos cerrados», por la regularización, en fin de ejercicio, de los derechos cancelados.

La suma de su debe indicará el total de derechos reconocidos en ejercicios anteriores y que en 1 de enero se encontraban pendientes de cobro. La de su haber, antes de los asientos de regularización, el total de derechos cobrados durante el ejercicio.

Su saldo, deudor, recogerá, después de la regularización, los derechos liquidados en ejercicios anteriores pendientes de cobro.

433. Derechos anulados de presupuesto corriente.

Recoge anulaciones de derechos reconocidos.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) Las cuentas de imputación que figuran en el apartado a) de la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por la anulación de derechos por anulación de liquidaciones.

a.2) La cuenta 443, «Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento», o la cuenta 265, «Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento», representativas de los créditos a corto y a largo plazo que surjan como consecuencia de la anulación de derechos presupuestarios por aplazamiento y fraccionamiento.

a.3) La cuenta 437, «Devolución de ingresos», por la anulación de derechos por devolución de ingresos, una vez se haya efectuado el pago de la misma.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 430, en fin de ejercicio, por su saldo, excepto por los derechos anulados por devolución de ingresos.

b.2) La cuenta 437, en fin de ejercicio, por el saldo de derechos anulados por devolución de ingresos, como consecuencia de la regularización de derechos anulados por devolución de ingresos.

Su saldo, acreedor, antes de la regularización, recogerá los derechos anulados en el ejercicio, correspondientes a derechos reconocidos en el mismo.

434. Derechos anulados de presupuestos cerrados.

Recoge anulaciones de derechos reconocidos en ejercicios anteriores que figuren pendientes de cobro en la cuenta 431, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores», o bien a la cuenta de balance a la que el ingreso presupuestario se hubiera imputado, por la anulación de derechos por anulación de liquidaciones. En el caso de que la operación tuviera poca importancia relativa, se podrá abonar con cargo a las cuentas de ingresos por naturaleza que correspondiese.

a.2) La cuenta 443, «Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento», o la cuenta 265, «Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento», representativas de los créditos a corto y a largo plazo que surjan como consecuencia de la anulación de derechos presupuestarios por aplazamiento y fraccionamiento.

b) Se cargará con abono a la 431, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados», por la regularización de los derechos anulados. Este asiento se hará en fin de ejercicio.

Su saldo, acreedor, antes de la regularización, recogerá las anulaciones que se efectúen durante el ejercicio de derechos liquidados en ejercicios anteriores.

437. Devolución de ingresos.

Recoge el importe de las devoluciones de ingresos efectuadas durante el ejercicio.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta 433, «Derechos anulados de presupuesto corriente», por las devoluciones de ingresos pagadas.

b) Se abonará, por su saldo, con cargo a la cuenta 433, con motivo de la regularización de las devoluciones de ingresos realizadas durante el ejercicio. Este asiento se efectuará en fin de ejercicio.

Su saldo, deudor, antes de la regularización, recogerá el total de devoluciones efectuadas en el ejercicio.

438. Derechos cancelados de presupuesto corriente.

Recoge las cancelaciones de derechos reconocidos, producidas como consecuencia de adjudicaciones de bienes en pago de deudas, otros cobros en especie y por insolvencias y otras causas.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta de balance representativa del bien o derecho recibido, por la cancelación de derechos por cobros en especie.

a.2) La cuenta 667, «Pérdidas de créditos incobrables», por la cancelación de derechos por insolvencias y por quitas acordadas en concursos de acreedores.

a.3) La cuenta 650, «Transferencias y subvenciones», por la cancelación de derechos por condonación de los mismos.

a.4) La cuenta de imputación que corresponda por la cancelación de derechos por otras causas.

b) Se cargará con abono a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», en fin de ejercicio, por la regularización de los derechos cancelados.

Su saldo, acreedor, antes de la regularización, recogerá los derechos cancelados en especie y por insolvencias y otras causas en el ejercicio, correspondientes a derechos reconocidos en el mismo.

439. Derechos cancelados de presupuestos cerrados.

Recoge cancelaciones de derechos reconocidos en ejercicios anteriores que figuren pendientes de cobro en la cuenta 431, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados», producidas como consecuencia de adjudicaciones de bienes en pago de deudas, otros cobros en especie, por insolvencias y otras causas y por prescripción.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta de balance representativa del bien o derecho recibido, por la cancelación de derechos por cobros en especie.

a.2) La cuenta 667, «Pérdidas de créditos incobrables», en el caso de cancelación por insolvencia del deudor, por quitas del crédito en concursos de acreedores o por prescripción.

a.3) La cuenta 650, «Transferencias y subvenciones», por la cancelación de derechos por condonación de los mismos.

a.4) La cuenta de imputación que corresponda por la cancelación de derechos por otras causas.

b) Se cargará con abono a la cuenta 431, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados», en fin de ejercicio, por la regularización de los derechos cancelados.

Su saldo, acreedor, antes de la regularización, recogerá las cancelaciones en especie, insolvencias y otras causas y prescripción que se efectúen durante el ejercicio, de derechos liquidados en ejercicios anteriores.

44. DEUDORES NO PRESUPUESTARIOS.

440. Deudores por IVA repercutido.
441. Deudores por ingresos devengados.
442. Deudores por servicio de recaudación.
443. Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento.
449. Otros deudores no presupuestarios.

440. Deudores por IVA repercutido.

Cuenta deudora que recoge las deudas de terceros correspondientes a un impuesto sobre el valor añadido (IVA) repercutido como consecuencia de entrega de bienes o prestación de servicios.

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe I, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 477, «Hacienda Pública, IVA repercutido», por el importe del IVA repercutido en la entrega de bienes o prestación de servicios.

a.2) La cuenta 477, en asiento de signo negativo, por el importe del IVA repercutido correspondiente a operaciones anuladas.

a.3) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el importe reintegrado en las operaciones anuladas que habían sido cobradas con anterioridad.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) Cuentas del subgrupo 57, o la cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», según corresponda, por el ingreso del IVA repercutido.

b.2) La cuenta 667, «Pérdidas de créditos incobrables», en caso de insolvencias o de prescripción.

Su saldo, deudor, recogerá el importe del IVA repercutido pendiente de ingresar por los deudores.

441. Deudores por ingresos devengados.

Créditos derivados de ingresos devengados y no exigidos no recogidos en otras cuentas de este Plan.

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe I, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Por el devengo de la operación o al menos al cierre del ejercicio, se cargará con abono a la cuenta correspondiente del grupo 7, «Ventas e ingresos por naturaleza».

b) Se abonará cuando se dicte el acuerdo de reconocimiento del derecho con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

442. Deudores por servicio de recaudación.

Esta cuenta recoge, antes de que se efectúe la entrega de los respectivos importes, los créditos a favor de la entidad por cantidades correspondientes a recursos que deban ser registrados en su contabilidad y cuya recaudación se hubiese realizado por otras entidades públicas o privadas que tuviesen encomendada la gestión de cobro. En particular, se registrarán a través de esta cuenta los créditos que se deriven de la administración de recursos por parte de otro ente público, siempre que este último suministre a la entidad titular de los mismos la información necesaria para que todas las operaciones derivadas de la gestión de dichos recursos sean debidamente registradas en su contabilidad e incorporadas a su presupuesto cuando ello proceda.

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe I, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará:

a.1) Por el nacimiento del crédito a favor de la entidad como consecuencia de ingresos que se produzcan en el ámbito de otro ente público que administre y gestione recursos de la misma o en entidades encargadas de su gestión de cobro, con abono a las cuentas que correspondan según la naturaleza de los recursos que se hubiesen recaudado.

a.2) Por la aplicación provisional de los cobros a que se refiere el apartado anterior, cuando así proceda de acuerdo con los procedimientos de aplicación de ingresos que se utilicen, con abono a la cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación».

a.3) Por los pagos como consecuencia de reintegros a efectuar a los entes públicos que administren y gestionen recursos, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

b) Se abonará:

b.1) Con cargo a las cuentas que correspondan en función de la naturaleza de los recursos de que se trate, por la disminución del crédito a favor de la entidad derivado de las devoluciones de ingresos que se produzcan en el ámbito de otro ente público que administre y gestione recursos de la misma.

b.2) Con cargo a la cuenta 554, o a cuentas del subgrupo 57, según corresponda, por los ingresos que se efectúen en la entidad, por parte del ente público que administre y gestione recursos de la misma o de las entidades encargadas de su gestión de cobro, como consecuencia de la gestión recaudatoria realizada.

b.3) Con cargo a la cuenta 550, «Cuentas corrientes no bancarias», por la liquidación definitiva de los recursos recaudados por otro ente público, cuando por parte de éste se efectúen entregas a cuenta de la correspondiente recaudación.

En el caso de operaciones derivadas de la administración de recursos por parte de otro ente público, las anotaciones referidas en los apartados a), b.1) y b.3) se realizarán tomando como base la información facilitada por el ente público gestor de los recursos relativa a la recaudación obtenida, devoluciones de ingreso realizadas y liquidación definitiva de los recursos recaudados, respectivamente.

Su saldo, deudor, recogerá el importe pendiente de ingresar o liquidar por parte de los entes públicos que administren recursos de la entidad o de las entidades encargadas de su gestión de cobro.

443. Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento.

Recoge derechos a cobrar con vencimiento a corto plazo procedentes de anulaciones por aplazamiento y fraccionamiento de derechos reconocidos en las cuentas 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y 431, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados».

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe I, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 265, «Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento», por el traspaso del largo al corto plazo.

a.2) La cuenta 433, «Derechos anulados de presupuesto corriente», o 434, «Derechos anulados de presupuestos cerrados», por la anulación del derecho presupuestario.

b) Se abonará, en el ejercicio del vencimiento del derecho a cobrar o, a la cancelación anticipada del mismo, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

Su saldo, deudor, recogerá el importe pendiente de vencimiento a corto plazo.

449. Otros deudores no presupuestarios.

Recoge el resto de deudores no presupuestarios no incluidos en las cuentas anteriores.

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe I, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por los pagos efectuados, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

b) Se abonará por los cobros efectuados, con cargo a la cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», o a cuentas del subgrupo 57, según proceda.

Su saldo, deudor, recogerá lo pendiente de cobrar por este concepto.

45. DEUDORES Y ACREEDORES POR ADMINISTRACIÓN DE RECURSOS POR CUENTA DE OTROS ENTES PÚBLICOS.

450. Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos.
451. Derechos anulados por recursos de otros entes públicos.
452. Entes públicos, por derechos a cobrar.
453. Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar.
454. Devolución de ingresos por recursos de otros entes públicos.
455. Entes públicos, por devolución de ingresos pendientes de pago.
456. Entes públicos, c/c. efectivo.
457. Acreedores por devolución de ingresos por recursos de otros entes.
458. Derechos cancelados por recursos de otros entes públicos.

Este subgrupo tiene por objeto recoger aquellas actuaciones de liquidación y recaudación (gestión) de recursos de otros entes que realice la entidad sujeto de la contabilidad.

Este subgrupo sólo será de utilización por aquellas entidades que gestionen o administren recursos de otros entes públicos, en los términos mencionados en el párrafo anterior, existiendo dos posibles situaciones en cuanto a dicha utilización:

SITUACIÓN 1. Entidad gestora de recursos de otros entes públicos que suministre a la entidad titular de los mismos la información necesaria para que todas las operaciones derivadas de la gestión realizada sean debidamente registradas en su contabilidad e incorporadas a su presupuesto cuando ello proceda.

En este caso, la entidad gestora sólo usará las cuentas 453, «Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar», con los movimientos que se establecen en la misma para esta situación, y 456, «Entes públicos, c/c. efectivo», cuando proceda.

SITUACIÓN 2. Entidad gestora de recursos de otros entes públicos que no suministre a la entidad titular de los mismos información relativa a las operaciones de gestión realizadas.

Cuando se dé esta situación, la entidad gestora usará todas las cuentas de este subgrupo, utilizando la cuenta 453, «Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar», con los movimientos previstos para este caso.

450. Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos.

Recoge los recursos liquidados de otros entes públicos, que deben ser recaudados por la entidad.

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe I, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 452, «Entes públicos, por derechos a cobrar», por el reconocimiento de derechos a cobrar, así como por las rectificaciones de los saldos pendientes de cobro procedentes de ejercicios anteriores.

a.2) La cuenta 454, «Devolución de ingresos por recursos de otros entes públicos», por la regularización, en fin de ejercicio, de las devoluciones de ingresos realizadas durante el mismo.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por la recaudación de recursos de otros entes públicos.

b.2) La cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», en el momento de la aplicación definitiva de aquellos ingresos aplicados transitoriamente en dicha cuenta.

b.3) La cuenta 451, «Derechos anulados por recursos de otros entes públicos», por la regularización, en fin de ejercicio, de los derechos anulados.

b.4) La cuenta 458, «Derechos cancelados por recursos de otros entes públicos», por la regularización, en fin de ejercicio, de los derechos cancelados, a través de sus divisionarias.

La suma del debe indicará, antes de la regularización, el total de derechos a cobrar, por recursos de otros entes públicos, reconocidos durante el ejercicio, así como los pendientes de cobro en fin de ejercicio anterior. La de su haber, antes de la regularización, la recaudación durante el ejercicio, correspondiente a dichos derechos.

Su saldo, deudor, recogerá, después de la regularización, los recursos de otros entes públicos liquidados y pendientes de recaudación.

451. Derechos anulados por recursos de otros entes públicos.

Recoge las anulaciones de recursos contabilizados en la cuenta 450, «Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos», producidas como consecuencia de la anulación de liquidaciones o por devoluciones de ingresos.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta 452, «Entes públicos, por derechos a cobrar», por la anulación de derechos reconocidos por anulación de liquidaciones.

a.2) La cuenta 454, «Devolución de ingresos por recursos de otros entes públicos», por la anulación de derechos por devolución de ingresos, una vez que se haya efectuado el pago de la devolución.

b) Se cargará, en fin de ejercicio, por su saldo, con abono a la cuenta 450, «Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos», como consecuencia de la regularización de los derechos anulados.

Su saldo, acreedor, antes de la regularización, recogerá el total de derechos anulados durante el ejercicio, de recursos de otros entes públicos.

452. Entes públicos, por derechos a cobrar.

Es la contrapartida de la cuenta 450, «Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos».

Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe III, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a la cuenta 450, «Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos», por el reconocimiento de los derechos a cobrar.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 453, «Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar», por la recaudación de los derechos.

b.2) La cuenta 451, «Derechos anulados por recursos de otros entes públicos», por la anulación de derechos reconocidos por recursos de otros entes públicos por la anulación de liquidaciones.

b.3) La cuenta 458, «Derechos cancelados por recursos de otros entes públicos», por las cancelaciones de derechos por cuenta de otros entes públicos como consecuencia de cobros en especie, insolvencias y otras causas y prescripción.

La suma de su haber indicará el importe total de los derechos reconocidos a cobrar por recursos de otros entes públicos. La de su debe, el importe de todas las liquidaciones recaudadas o canceladas, más las anuladas.

Su saldo, acreedor, recogerá la posición de la entidad frente a los otros entes públicos por los derechos reconocidos pendientes de recaudación.

453. Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar.

Recursos recaudados por la entidad, por cuenta de otros entes públicos que constituyen un crédito a favor de los mismos.

Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe III, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo».

Al cierre del ejercicio, su saldo acreedor, recogerá la deuda neta de la entidad con los entes públicos por cuya cuenta administra y recauda recursos.

El funcionamiento de esta cuenta dependerá de la situación en la que se encuentre la entidad respecto al suministro de información a los entes públicos titulares de los recursos que administra por su cuenta, pudiendo presentarse dos posibilidades:

SITUACIÓN 1. Entidad gestora de recursos de otros entes públicos que suministre a la entidad titular de los mismos la información necesaria para que todas las operaciones derivadas de la gestión realizada sean debidamente registradas en su contabilidad e incorporadas a su presupuesto cuando ello proceda.

Cuando se dé esta circunstancia, esta cuenta presentará el siguiente movimiento:

a) Se abonara:

a.1) Por los cobros de derechos reconocidos por recursos de otros entes públicos, con cargo a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

a.2) Por los cobros correspondientes a reintegros de los entes públicos a los que se administran recursos, con cargo a cuentas del subgrupo 57.

a.3) Por la aplicación definitiva de los cobros a que se refieren los apartados anteriores, cuando éstos hubiesen quedado imputados transitoriamente en la cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», con cargo a dicha cuenta.

b) Se cargará:

b.1) Por los pagos realizados como consecuencia de devoluciones de ingresos correspondientes a recursos de otros entes públicos, con abono a cuentas del subgrupo 57.

b.2) Por el pago del importe de la recaudación líquida correspondiente a entes públicos a los cuales no se les efectúen entregas a cuenta de dicha recaudación, con abono a cuentas del subgrupo 57.

b.3) Por el importe de la recaudación líquida correspondiente a entes públicos a los que se les efectúen entregas a cuenta de dicha recaudación, en el momento de efectuar la liquidación definitiva de los respectivos ingresos, con abono a la cuenta 456, «Entes públicos, c/c. efectivo».

SITUACIÓN 2. Entidad gestora de recursos de otros entes públicos que no suministre a la entidad titular de los mismos la información relativa a las operaciones de gestión realizadas. En este caso el movimiento será:

a) Se abonará:

a.1) Por el importe recaudado correspondiente a recursos de otros entes públicos, con cargo a la cuenta 452, «Entes públicos, por derechos a cobrar».

a.2) Por los cobros correspondientes a reintegro de los entes públicos a los que se administran recursos, con cargo a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

a.3) Por la aplicación definitiva de los cobros a que se refiere el apartado anterior, cuando éstos hubiesen quedado imputados transitoriamente en la cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», con cargo a dicha cuenta.

b) Se cargará:

b.1) Por el importe de las devoluciones de ingresos pagadas correspondientes a recursos de otros entes públicos, con abono a la cuenta 455, «Entes públicos, por devolución de ingresos pendientes de pago».

b.2) Por el pago del importe de la recaudación líquida correspondiente a entes públicos a los cuales no se les efectúen entregas a cuenta de dicha recaudación, con abono a cuentas del subgrupo 57.

b.3) Por el importe de la recaudación líquida correspondiente a entes públicos a los que se les efectúen entregas a cuenta de dicha recaudación, en el momento de efectuar la liquidación definitiva de los respectivos ingresos, con abono a la cuenta 456, «Entes públicos, c/c. efectivo».

454. Devolución de ingresos por recursos de otros entes públicos.

Cuenta deudora que recoge las operaciones a que se refiere su denominación.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta 451, «Derechos anulados por recursos de otros entes públicos», por la anulación de derechos reconocidos por devolución de ingresos. Este asiento es simultáneo al de la realización del pago.

b) Se abonará con cargo a la cuenta 450, «Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos», por su saldo, a la regularización en fin de ejercicio de las devoluciones de ingresos realizadas durante el mismo.

Su saldo deudor, antes de la regularización, recogerá las devoluciones de ingresos efectuadas durante el ejercicio.

455. Entes públicos, por devolución de ingresos pendientes de pago.

Cuenta deudora que recoge la disminución del débito de la entidad frente a los entes públicos por cuenta de los que recauda recursos, como consecuencia de las devoluciones de ingresos reconocidos.

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe I, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por el importe de la devolución de ingresos, en el momento en que se dicte el acuerdo de devolución, con abono a la cuenta 457, «Acreedores por devolución de ingresos por recursos de otros entes».

b) Se abonará con cargo a la cuenta 453, «Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar», por el importe de las devoluciones satisfechas.

Su saldo, deudor, recogerá la minoración en la deuda recaudada por la entidad, como consecuencia de las devoluciones de ingresos reconocidas y pendientes de pago. Ha de ser igual al saldo acreedor de la cuenta 457.

456. Entes públicos, c/c. efectivo.

Esta cuenta tiene por objeto reflejar la situación deudora o acreedora de los entes públicos por cuenta de los que se administran y recaudan recursos, como consecuencia de las entregas en efectivo que la entidad recaudadora les vaya efectuando durante el ejercicio a cuenta de la liquidación definitiva que proceda girar en función de la efectiva recaudación neta habida durante el mismo.

Figurará en el activo corriente del balance en el epígrafe I, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo», por la suma de sus saldos deudores, y en el pasivo corriente del

balance en el epígrafe III, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo», por la correspondiente a sus saldos acreedores.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por el importe de las entregas a cuenta efectuadas durante el ejercicio, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes». Este mismo asiento se efectuará al hacer efectivos los saldos acreedores que resulten cuando las entregas a cuenta hayan sido inferiores al importe total de la recaudación.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) La cuenta 453, «Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar», por el importe de la recaudación anual obtenida, es decir, el saldo que en fin de ejercicio presente dicha cuenta 453, para los recursos correspondientes a entes públicos a los que se efectúan entregas a cuenta.

b.2) La cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según corresponda, cuando las entregas a cuenta hayan sido superiores al importe de la recaudación líquida y proceda el reintegro de dichas cantidades, en el momento de efectuarse el mismo.

457. Acreedores por devolución de ingresos por recursos de otros entes.

Cuenta acreedora que recoge el reconocimiento de la obligación de pagar o devolver cantidades indebidamente recaudadas, cuando se trate de ingresos por recursos de otros entes.

Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe III, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a la cuenta 455, «Entes públicos, por devolución de ingresos pendientes de pago», cuando se dicte el acuerdo de devolución de ingresos.

b) Se cargará con abono a:

b.1) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por las devoluciones pagadas.

b.2) La cuenta 455, por las obligaciones que incurran en prescripción.

La suma de su haber indicará el total de obligaciones reconocidas por devoluciones de recursos de otros entes públicos, es decir, el total de acuerdos de devolución dictados en el ejercicio más aquellos que, dictados en ejercicios anteriores, se encontraban pendientes de pago al comienzo del mismo. La de su debe, las devoluciones canceladas durante el ejercicio, bien por pago, bien por prescripción.

Su saldo, acreedor, recogerá el importe de las obligaciones pendientes por devolución de recursos de otros entes públicos.

458. Derechos cancelados por recursos de otros entes públicos.

Recoge las cancelaciones de recursos contabilizados en la cuenta 450, «Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos», producidas como consecuencia de adjudicaciones de bienes en pago de deudas y otros cobros en especie, insolvencias y otras causas o prescripción.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a la cuenta 452, «Entes Públicos por derechos a cobrar», por las cancelaciones de derechos por cuenta de otros entes públicos como consecuencia de cobros en especie, insolvencias y otras causas y prescripción.

b) Se cargará, con abono a la cuenta 450, «Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos», en fin de ejercicio, por la regularización de derechos cancelados en especie, insolvencias y otras causas y prescripción.

Su saldo, acreedor, antes de la regularización, recogerá el total de derechos cancelados en especie, por insolvencias y otras causas y por prescripción durante el ejercicio, de recursos de otros entes públicos.

47. ADMINISTRACIONES PÚBLICAS.

470. Hacienda Pública, deudor por diversos conceptos.
471. Organismos de Previsión Social, deudores.
472. Hacienda Pública, IVA soportado.
475. Hacienda Pública, acreedor por diversos conceptos.
476. Organismos de Previsión Social, acreedores.
477. Hacienda Pública, IVA repercutido.

470. Hacienda Pública, deudor por diversos conceptos.

Cuenta que presenta la posición deudora de la Hacienda Pública frente a la entidad, como consecuencia de la liquidación de IVA u otras causas.

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe I, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, al efectuar la liquidación del impuesto, por la diferencia positiva entre el IVA soportado y deducible, y el IVA repercutido, con abono a la cuenta 472, «Hacienda Pública, IVA soportado».

b) Se abonará con cargo a la cuenta 477, «Hacienda Pública, IVA repercutido», cuando se compense en liquidaciones posteriores o bien, a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», o a la cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», cuando se ejercite el derecho a la devolución.

Su saldo, deudor, recogerá el exceso de IVA soportado y deducible aún no compensado en liquidaciones sucesivas y cuya devolución no ha sido realizada.

c) En caso de créditos a favor de la entidad por causas distintas del IVA, se cargará y abonará, con abono y cargo a las cuentas que corresponda según la naturaleza de las operaciones.

471. Organismos de Previsión Social, deudores.

Créditos a favor de la entidad, de los diversos Organismos de Previsión Social, relacionados con las prestaciones sociales que ellos efectúan.

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe I, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», al realizar los pagos.

b) Se abonará, por los ingresos efectuados, con cargo a cuentas del subgrupo 57, o a la cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», según proceda.

472. Hacienda Pública, IVA soportado.

IVA devengado con motivo de la adquisición de bienes y servicios y de otras operaciones comprendidas en los correspondientes textos legales, que tenga carácter deducible.

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe I, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 410, «Acreedores por IVA soportado», por el importe del IVA deducible cuando se devenga el impuesto.

a.2) La cuenta 410, mediante asiento de signo negativo, por el importe del IVA deducible correspondiente a las operaciones anuladas.

a.3) La cuenta 410, por las diferencias que resulten en el IVA deducible al practicarse las regularizaciones previstas en la regla de prorrata. Este asiento será positivo o negativo según el signo de las diferencias.

a.4) La cuenta 477, «Hacienda Pública, IVA repercutido», por el importe del IVA deducible, calculado conforme a las reglas del IVA en los casos de producción por la entidad de bienes para su propio inmovilizado, así como en los cambios de afectación de bienes.

b) Se abonará por el importe del IVA deducible que se compensa en la liquidación del período, con cargo a la cuenta 477. Si después de formulado este asiento subsistiera saldo en la cuenta 472, «Hacienda Pública, IVA soportado», el importe del mismo se cargará a la cuenta 470, «Hacienda Pública, deudor por diversos conceptos».

475. Hacienda Pública, acreedor por diversos conceptos.

Deudas a favor de la Hacienda Pública, por conceptos fiscales o de otra índole, pendientes de pago. Se incluirán en esta cuenta, entre otros, el saldo acreedor de las liquidaciones de IVA y las retenciones tributarias efectuadas pendientes de pago a la Hacienda Pública.

Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe III, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Al terminar el período impositivo, por el importe del exceso del IVA repercutido sobre el IVA soportado deducible, con cargo a la cuenta 477, «Hacienda Pública, IVA repercutido».

a.2) Por las retenciones practicadas, cuando la entidad sea sustituto del contribuyente o retenedor, con cargo, generalmente, a la cuenta 557, «Formalización».

b) Se cargará, cuando se efectúe el pago, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

c) En caso de deudas con la Hacienda Pública, por causas distintas a las recogidas, se abonará y cargará con cargo y abono a las cuentas que corresponda según la naturaleza de las operaciones.

476. Organismos de Previsión Social, acreedores.

Cantidades retenidas a los trabajadores, o en su caso satisfechas por éstos a la entidad, y que en un momento posterior han de ser entregadas a dichos Organismos de Previsión Social.

Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe III, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) Generalmente, la cuenta 557, «Formalización», por las retenciones de las cuotas correspondientes al personal de la entidad.

a.2) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», o a la cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», por el ingreso de las mencionadas cuotas en la entidad.

b) Se cargará, por los pagos realizados, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

477. Hacienda Pública, IVA repercutido.

IVA devengado con motivo de la entrega de bienes o de la prestación de servicios y de otras operaciones comprendidas en los correspondientes textos legales.

Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe III, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta 440, «Deudores por IVA repercutido», por el importe del IVA repercutido cuando se devengue el impuesto.

a.2) La cuenta 440, en asiento de signo negativo, por el importe del IVA repercutido, correspondiente a operaciones anuladas.

a.3) La cuenta 472, «Hacienda Pública, IVA soportado», y, en su caso, a la cuenta de activo de que se trate, en los casos de producción por la entidad de bienes para su propio inmovilizado, y en los casos de cambio de afectación.

b) Se cargará, por el importe del IVA soportado deducible que se compense en la liquidación del impuesto, con abono a la cuenta 472. Si después de formulado este asiento subsistiera saldo en la cuenta 477, «Hacienda Pública, IVA repercutido», el importe del mismo se abonará a la cuenta 475, «Hacienda Pública, acreedor por diversos conceptos».

48. AJUSTES POR PERIODIFICACIÓN.

480. Gastos anticipados.
485. Ingresos anticipados.

480. Gastos anticipados.

Gastos contabilizados en el ejercicio que se cierra y que corresponden al siguiente.

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe III, «Ajustes por periodificación».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, al cierre del ejercicio, con abono a las cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza» que hayan registrado los gastos a imputar al ejercicio posterior.

b) Se abonará, al principio del ejercicio siguiente, con cargo a cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza».

485. Ingresos anticipados.

Ingresos contabilizados en el ejercicio que se cierra que corresponden al siguiente.

Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe IV, «Ajustes por periodificación».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, al cierre del ejercicio, con cargo a las cuentas del grupo 7, «Ventas e ingresos por naturaleza», que hayan registrado los ingresos a imputar al ejercicio posterior.

b) Se cargará, al principio del ejercicio siguiente, con abono a cuentas del grupo 7.

49. DETERIORO DE VALOR DE CRÉDITOS.

490. Deterioro de valor de créditos.

4900. Deterioro de valor de deudores presupuestarios.
4901. Deterioro de valor de deudores no presupuestarios.

490. Deterioro de valor de créditos.

Importe de las correcciones valorativas por deterioro de créditos incobrables, registrados en cuentas de los subgrupos 43, «Deudores presupuestarios», y 44, «Deudores no presupuestarios».

Minorará la partida del activo corriente del balance en la que figure el correspondiente derecho de cobro.

Funcionará a través de sus divisionarias atendiendo a la naturaleza de los derechos.

Se traspasará a la subcuenta 4900, «Deterioro de valor de deudores presupuestarios», el importe de las correcciones de valor por deterioro que figuren en las cuentas 595 «Deterioro de valor de valores representativos de deuda a corto plazo», 596, «Deterioro de valor de créditos a corto plazo» y 598, «Deterioro de valor de otras inversiones financieras a corto plazo», cuando las inversiones financieras a que se refieren dichas correcciones se imputen, a su vencimiento, al presupuesto de ingresos de la entidad. También se traspasará a esta subcuenta, el importe de las correcciones de valor por deterioro que figuren en la subcuenta 4901, «Deterioro de valor de deudores no presupuestarios», cuando los deudores por aplazamiento y fraccionamiento a que se refieren dichas correcciones se imputen, a su vencimiento, al presupuesto de ingresos de la entidad.

Asimismo, se traspasará a la subcuenta 4901, «Deterioro de valor de deudores no presupuestarios», el importe de las correcciones de valor por deterioro que figure en la cuenta 297, «Deterioro de valor de créditos por aplazamiento y fraccionamiento a largo plazo», cuando los deudores por aplazamiento y fraccionamiento a que se refieren dichas correcciones pasen a tener vencimiento a corto plazo.

Su movimiento es el siguiente, según la alternativa adoptada por la entidad:

1. Cuando la entidad cifre el importe del deterioro al final del ejercicio mediante una estimación global del riesgo de fallidos existente en los saldos de deudores:

a) Se abonará, al final del ejercicio, por la estimación realizada, con cargo a la cuenta 698, «Pérdidas por deterioro de créditos y otras inversiones financieras».

b) Se cargará, igualmente al final del ejercicio, por la dotación realizada al cierre del ejercicio precedente, con abono a la cuenta 798, «Reversión del deterioro de créditos y otras inversiones financieras».

2. Cuando la entidad cifre el importe del deterioro mediante un sistema individualizado de seguimiento de saldos de deudores:

a) Se abonará, a lo largo del ejercicio, por el importe de los riesgos que se vayan estimando, con cargo a la cuenta 698, «Pérdidas por deterioro de créditos y otras inversiones financieras».

b) Se cargará a medida que se vayan dando de baja los saldos de deudores para los que se dotó la cuenta correctora de forma individualizada o cuando desaparezca el riesgo, por el importe de la dotación, con abono a la cuenta 798, «Reversión del deterioro de créditos y otras inversiones financieras».

GRUPO 5. CUENTAS FINANCIERAS

Activos y pasivos financieros corrientes, excepto aquellos que deban figurar en el grupo 4, «Acreedores y deudores», periodificaciones financieras y provisiones a corto plazo.

52. DEUDAS A CORTO PLAZO POR PRÉSTAMOS RECIBIDOS Y OTROS CONCEPTOS.

520. Deudas a corto plazo con entidades de crédito.
521. Deudas por Operaciones de Tesorería.
522. Deudas a corto plazo transformables en subvenciones.
527. Intereses a corto plazo de deudas con entidades de crédito.
528. Intereses a corto plazo de otras deudas.
529. Otras deudas a corto plazo.

Financiación ajena no instrumentada en valores negociables cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en un plazo no superior a un año.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo corriente del balance, formando parte del epígrafe II, «Deudas a corto plazo».

La parte de los pasivos a largo plazo cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse a corto plazo deberá figurar en el pasivo corriente del balance; a estos efectos se traspasará a este subgrupo el importe que representen las deudas a largo plazo cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse a corto plazo de las cuentas correspondientes del subgrupo 17, «Deudas a largo plazo por préstamos recibidos y otros conceptos».

520. Deudas a corto plazo con entidades de crédito.

Las contraídas con entidades de crédito por préstamos recibidos y otros débitos, con vencimiento no superior a un año, excepto las destinadas a cubrir desfases transitorios de tesorería que se recogerán en la cuenta 521, «Deudas por Operaciones de Tesorería».

Su movimiento, en general, es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) A la formalización de la deuda, por el importe recibido, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

a.2) Por el valor razonable del pasivo asumido, con cargo a la cuenta 650, «Transferencias y subvenciones».

a.3) Con cargo a la cuenta 662, «Intereses de deudas», por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda.

b) Se cargará:

b.1) Por los costes de transacción directamente atribuibles que no se hayan deducido del efectivo recibido en la emisión, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

b.2) Por el importe cancelado, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

b.3) Cuando la deuda sea asumida por otra entidad, con abono a la cuenta 752, «Subvenciones para la cancelación de deudas genéricas».

521. Deudas por Operaciones de Tesorería.

Financiación ajena a corto plazo no instrumentada mediante valores negociables para hacer frente a desfases transitorios de tesorería.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) A la formalización de la deuda, por el importe recibido, con cargo a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

a.2) Por el valor razonable del pasivo asumido, con cargo a la cuenta 650, «Transferencias y subvenciones».

a.3) Con cargo a la cuenta 662, «Intereses de deudas», por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda.

b) Se cargará:

b.1) Por los costes de transacción directamente atribuibles que no se hayan deducido del efectivo recibido en la emisión, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

b.2) Por el importe cancelado, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

522. Deudas a corto plazo transformables en subvenciones.

Subvenciones reintegrables recibidas de otras entidades o particulares, con vencimiento no superior a un año.

Su movimiento, generalmente, es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente» por las cantidades percibidas.

a.2) La cuenta que corresponda del subgrupo 13, «Subvenciones y ajustes por cambio de valor» cuando una subvención no reintegrable se convierta en reintegrable por la parte pendiente de imputar a resultados y a la cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores» por el importe de la subvención que se hubiese imputado a resultados.

b) Se cargará con abono a:

b.1) Generalmente, la cuenta 418, «Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones», por cualquier circunstancia que determine la reducción total o parcial de las subvenciones, con arreglo a los términos de su concesión.

b.2) Las cuentas del subgrupo 13, «Subvenciones y ajustes por cambio de valor», o a cuentas del subgrupo 75, «Transferencias y subvenciones», si pierde su carácter reintegrable.

527. Intereses a corto plazo de deudas con entidades de crédito.

Intereses a pagar, con vencimiento a corto plazo, de deudas con entidades de crédito incluidas las operaciones de tesorería.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por el importe de los intereses devengados durante el ejercicio, con vencimiento en el siguiente, con cargo a la cuenta 662, «Intereses de deudas».

b) Se cargará, cuando se produzca el vencimiento de los intereses, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

528. Intereses a corto plazo de otras deudas.

Intereses a pagar, con vencimiento a corto plazo, de deudas, excluidos los que deben ser registrados en la cuenta 527, «Intereses a corto plazo de deudas con entidades de crédito».

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 527, «Intereses a corto plazo de deudas con entidades de crédito».

529. Otras deudas a corto plazo.

Las contraídas con terceros por préstamos recibidos y otros débitos no incluidos en otras cuentas de este subgrupo, con vencimiento no superior a un año. Se incluirán, entre otras, las deudas con suministradores de bienes definidos en el grupo 2, «Activo no corriente» y las deudas con otras entidades en calidad de cedentes del uso de bienes, en acuerdos que deban calificarse como arrendamientos financieros de acuerdo con la norma de reconocimiento y valoración nº 6, «Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Por la recepción a conformidad de los bienes suministrados o del derecho de uso sobre los mismos, con cargo a cuentas del grupo 2, «Activo no corriente».

a.2) Por el gasto financiero devengado hasta alcanzar el valor de reembolso de la deuda, con cargo a la cuenta 662, «Intereses de deudas».

b) Se cargará por el importe cancelado, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

54. INVERSIONES FINANCIERAS A CORTO PLAZO.

540. Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio.
541. Valores representativos de deuda a corto plazo.
542. Créditos a corto plazo.
545. Dividendo a cobrar.
546. Intereses a corto plazo de valores representativos de deuda.
547. Intereses a corto plazo de créditos.
548. Imposiciones a corto plazo.
549. Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a corto plazo.

Inversiones financieras, cualquiera que sea su forma de instrumentación, cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación no sea superior a un año, excepto aquellas que deban figurar en la cuenta 577, «Activos líquidos equivalentes al efectivo».

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo corriente del balance en el epígrafe II, «Inversiones financieras a corto plazo».

La parte de las inversiones a largo plazo cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación no sea superior a un año deberá figurar en el activo del balance en el epígrafe II, «Inversiones financieras a corto plazo»; a estos efectos se traspasará a este subgrupo el importe que represente la inversión a largo plazo cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación vaya a producirse a corto plazo de las cuentas correspondientes del subgrupo 26, «Inversiones financieras a largo plazo».

540. Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio.

Inversiones en derechos sobre el patrimonio neto, acciones con o sin cotización en un mercado regulado u otros valores, de sociedades mercantiles, que se esperen enajenar o extinguir en un plazo no superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

Si se trata de inversiones en instrumentos de patrimonio clasificadas en la categoría de activos financieros a coste:

a) Se cargará:

a.1) Por la aportación patrimonial realizada, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.2) A la suscripción o compra, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», y, en su caso, a la cuenta 549, «Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a corto plazo».

a.3) Por los costes de transacción directamente atribuibles a la suscripción o compra, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

b) Se abonará:

b.1) Por las devoluciones de aportaciones, con cargo generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente». Al mismo tiempo se cargará la cuenta 665, «Pérdidas en instrumentos financieros al coste amortizado o al coste», o se abonará la cuenta 765, «Beneficios en instrumentos financieros al coste amortizado o al coste», por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) Por las enajenaciones y en general por su baja del activo, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y, si existen desembolsos pendientes, con cargo a la cuenta 549, «Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a corto plazo».

Además se cargará la cuenta 665, «Pérdidas en instrumentos financieros al coste amortizado o al coste», o se abonará la cuenta 765, «Beneficios en instrumentos financieros al coste amortizado o al coste», por los posibles resultados, negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

Si se trata de inversiones en instrumentos de patrimonio clasificadas en la categoría de activos financieros a valor razonable con cambios en resultados:

a) Se cargará, a la suscripción o compra, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», y, en su caso, a la cuenta 549, «Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a corto plazo».

b) Se cargará o abonará, por las variaciones en su valor razonable, con abono o cargo, respectivamente, a las cuentas 764, «Beneficios en instrumentos financieros a valor razonable», y 664, «Pérdidas en instrumentos financieros a valor razonable».

c) Se abonará por las enajenaciones, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y, si existen desembolsos pendientes, con cargo a la cuenta 549, «Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a corto plazo».

541. Valores representativos de deuda a corto plazo.

Inversiones en obligaciones, bonos u otros valores representativos de deuda, incluidos aquellos que fijan su rendimiento en función de índices o sistemas análogos, cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación no sea superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

Si se trata de inversiones en valores representativos de deuda que hayan sido clasificadas en la categoría de activos financieros a coste amortizado:

a) Se cargará:

a.1) A la suscripción o compra, por la contraprestación entregada, excluidos los intereses devengados y no vencidos, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles a la suscripción o compra, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.3) Con abono a la cuenta 761, «Ingresos de valores representativos de deuda, de créditos y de otras inversiones financieras», por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión. Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

b) Se abonará con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por la amortización, enajenación o baja del activo de los valores. Al mismo tiempo se cargará la cuenta 665, «Pérdidas en inversiones financieras al coste amortizado o al coste», o se abonará la cuenta 765, «Beneficios en inversiones financieras al coste amortizado o al coste», por los posibles resultados, negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

Si se trata de inversiones en valores representativos de deuda clasificadas en la categoría activos financieros a valor razonable con cambios en resultados:

a) Se cargará:

a.1) A la suscripción o compra, por la contraprestación entregada, excluidos los intereses devengados y no vencidos, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.2) Con abono a la cuenta 761, «Ingresos de valores representativos de deuda, de créditos y de otras inversiones financieras», por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión. Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

b) Se abonará con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por la enajenación o amortización de los valores.

c) Se cargará o abonará, por las variaciones en su valor razonable, con abono o cargo, respectivamente, a las cuentas 764, «Beneficios en instrumentos financieros a valor razonable», y 664, «Pérdidas en instrumentos financieros a valor razonable», salvo la parte correspondiente a los intereses devengados.

542. Créditos a corto plazo.

Préstamos y otros créditos concedidos a terceros con vencimiento no superior a un año. Incluirá, entre otros, los créditos al personal y los créditos por enajenación de inmovilizado.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará:

a.1) A la formalización del crédito, por el importe de éste, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a las cuentas de inmovilizado correspondientes, en el caso de créditos por enajenación de inmovilizado.

Además, en el caso de créditos concedidos con intereses subvencionados, se abonará esta cuenta con cargo a la cuenta 650, «Transferencias y subvenciones», por la diferencia entre el importe entregado y el valor razonable del crédito, de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración nº 7, «Activos financieros».

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.3) Con abono a la cuenta 761, «Ingresos de valores representativos de deuda, de créditos y de otras inversiones financieras», por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión. Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

b) Se abonará, al vencimiento o al reintegro total o parcial, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y a la cuenta 667, «Pérdidas de créditos incobrables», en caso de pérdidas por insolvencias.

545. Dividendo a cobrar.

Créditos por dividendos, sean definitivos o «a cuenta», cuya distribución ha sido acordada por la sociedad a que corresponden.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», a la suscripción o compra de los valores, por el importe de los dividendos acordados y no vencidos.

a.2) La cuenta 760, «Ingresos de participaciones en el patrimonio neto», por el importe devengado.

b) Se abonará, al inicio del período de reparto de dividendos, o por el cobro de los mismos, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

546. Intereses a corto plazo de valores representativos de deuda.

Intereses a cobrar, con vencimiento no superior a un año, de valores representativos de deuda.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», a la suscripción o compra de los valores, por el importe de los intereses devengados y no vencidos cuyo vencimiento no sea superior a un año.

a.2) La cuenta 761, «Ingresos de valores representativos de deuda, de créditos y de otras inversiones financieras», por los intereses devengados y no vencidos, en fin de ejercicio y en la cancelación anticipada.

b) Se abonará con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», al vencimiento o cobro de los intereses y a la enajenación o baja del activo de los valores.

547. Intereses a corto plazo de créditos.

Intereses a cobrar, con vencimiento no superior a un año, de créditos.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por el importe de los intereses devengados y no vencidos, en fin de ejercicio y en la cancelación anticipada, con abono a la cuenta 761, «Ingresos de valores representativos de deuda, de créditos y de otras inversiones financieras».

b) Se abonará con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», al vencimiento o cobro de intereses y al reintegro o baja del activo del crédito.

548. Imposiciones a corto plazo.

Saldos en bancos e instituciones de crédito formalizados por medio de «cuenta a plazo» o similares, con vencimiento no superior a un año. También se incluirán los intereses a cobrar, con vencimiento no superior a un año, de las imposiciones a plazo.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», a su formalización.

a.2) La cuenta 761, «Ingresos de valores representativos de deuda, de créditos y de otras inversiones financieras», por los intereses devengados.

b) Se abonará, a la cancelación de la imposición, con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

549. Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a corto plazo.

Desembolsos pendientes, no exigidos, sobre participaciones en el patrimonio neto de sociedades mercantiles, cuando se trate de inversiones financieras a corto plazo.

Figurará en el activo corriente del balance, minorando la partida en la que se reflejen las correspondientes participaciones.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, a la adquisición o suscripción de las participaciones, por el importe pendiente de desembolsar, con cargo a la cuenta 540, «Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio».

b) Se cargará, por los desembolsos que se vayan exigiendo, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a la cuenta 540, «Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio», por los saldos pendientes, cuando se enajenen participaciones no desembolsadas totalmente.

55. OTRAS CUENTAS FINANCIERAS.

550. Cuentas corrientes no bancarias.
554. Cobros pendientes de aplicación.
555. Pagos pendientes de aplicación.
556. Movimientos internos de tesorería.
557. Formalización.
558. Provisiones de fondos para pagos a justificar y anticipos de caja fija.
559. Otras partidas pendientes de aplicación.

Recoge otras cuentas financieras que no se clasifiquen en otros subgrupos.

550. Cuentas corrientes no bancarias.

Cuentas corrientes mantenidas con persona natural o jurídica que no sea banco, banquero o institución de crédito, ni deudor o acreedor que deba figurar en el grupo 4 «Acreedores y deudores».

En particular se incluirán las cuentas corrientes con entes públicos que gestionen recursos de los que sea titular la entidad, a efectos de registrar las entregas a cuenta de la recaudación de los mismos que se reciban de dichos entes, así como la liquidación definitiva que, en relación con dicha recaudación, se practique periódicamente (para estas operaciones sólo se utilizará esta cuenta cuando los entes gestores de los recursos suministren a la entidad titular de los mismos la información necesaria para que todas las operaciones derivadas de la gestión de dichos recursos sean debidamente registradas en su contabilidad e incorporadas a su presupuesto cuando ello proceda).

Figurará en el activo corriente del balance en el epígrafe I, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo», por la suma de los saldos que presenten las cuentas corrientes deudoras, y en el pasivo corriente del balance en el epígrafe III, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo», por la suma de los saldos que presenten las cuentas corrientes acreedoras.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por los fondos que se reciban en la entidad; en particular, por las entregas a cuenta que se reciban de entes públicos que gestionen recursos de los que sea titular la entidad y por el cobro del saldo que resulte a favor de la misma al realizar la liquidación definitiva de dichos recursos, por ser las entregas a cuenta inferiores al importe total de la recaudación.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 442, «Deudores por servicio de recaudación», al realizar la liquidación definitiva de recursos gestionados por otro ente público, por el importe de la recaudación efectivamente obtenida.

b.2) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por las remesas o entregas de fondos efectuadas por la entidad; en particular, cuando de la liquidación definitiva de recursos gestionados por otro ente público resulte un importe de entregas a cuenta superior al de la recaudación efectivamente obtenida, procediendo el reintegro de la cantidad percibida en exceso.

554. Cobros pendientes de aplicación.

Cuenta acreedora destinada a recoger los cobros que se producen en la entidad y que no son aplicables a sus conceptos definitivos por ser esta aplicación provisional un trámite previo para su posterior aplicación definitiva.

Figurará en el pasivo corriente del balance en el epígrafe III, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo».

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por la realización de los cobros.

a.2) La cuenta 442, «Deudores por servicio de recaudación», por los cobros que se realicen en las entidades encargadas de la gestión de cobro, cuando se efectúe la contabilización de forma previa a la recepción de los fondos, de acuerdo con los procedimientos de gestión establecidos.

b) Se cargará con abono a la cuenta que corresponda en función de la naturaleza del cobro.

555. Pagos pendientes de aplicación.

Cuenta deudora que recoge los pagos realizados por la entidad cuando, excepcionalmente, se desconoce su origen, y en general, aquéllos que no pueden aplicarse definitivamente.

Figurará en el activo corriente del balance en el epígrafe I, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo».

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se cargará, por los pagos realizados, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

b) Se abonará, por la aplicación definitiva del pago, en el momento de obtener dicha información, con cargo a la cuenta a la que deba imputarse.

556. Movimientos internos de tesorería.

Recoge el traslado de fondos entre distintas cuentas de tesorería de la entidad sujeto de la contabilidad.

Figurará en el activo corriente del balance en el epígrafe IV, «Efectivo y otros activos líquidos equivalentes».

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta que corresponda del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por la salida de fondos de la tesorería.

b) Se abonará con cargo a la cuenta que corresponda del subgrupo 57, por la entrada de los fondos procedentes de otras cuentas de tesorería.

NOTA: La utilización de esta cuenta es opcional.

557. Formalización.

Cuenta destinada a recoger los cobros y pagos que se compensan sin existir movimiento real de efectivo.

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se cargará, por los cobros de dicha naturaleza, con abono a la cuenta que deba servir de contrapartida de acuerdo con la naturaleza de la operación que los origina.

b) Se abonará, por los pagos de dicha naturaleza, con cargo a la cuenta que deba servir de contrapartida de acuerdo con la naturaleza de la operación que los origina.

Su saldo será siempre cero.

NOTA: La utilización de esta cuenta es opcional.

558. Provisiones de fondos para pagos a justificar y anticipos de caja fija.

Recoge la situación y los movimientos de los fondos librados para pagos a justificar y anticipos de caja fija, a favor de cajeros pagadores integrados orgánicamente en la entidad contable.

Figurará en el activo corriente del balance en el epígrafe I, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, con abono a:

a.1) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por la imputación al presupuesto de las provisiones de fondos.

El asiento anterior se practicará con signo negativo por los reintegros de las cantidades no invertidas o no justificadas por los perceptores de fondos librados a justificar, cuando se apliquen al presupuesto de gastos.

a.2) La cuenta del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes» que corresponda, por los pagos realizados a los acreedores finales y el reintegro de las cantidades no invertidas o no justificadas por los perceptores de fondos librados a justificar.

b) Se abonará, con cargo a:

b.1) La cuenta 400, a la cancelación del anticipo de caja fija.

b.2) La cuenta representativa del gasto realizado o la cuenta 413 «Acreedores por operaciones pendientes de aplicar al presupuesto», una vez aprobada la cuenta justificativa.

b.3) La cuenta del subgrupo 57 que corresponda, a la recepción en la caja o cuenta restringida de pagos, de los fondos procedentes de libramientos para pagos a justificar o de reposiciones de anticipos de caja fija.

b.4) La cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por los reintegros de las cantidades no invertidas, o no justificadas por los perceptores de fondos librados a justificar, cuando se apliquen al presupuesto de ingresos.

559. Otras partidas pendientes de aplicación.

Cuenta que recoge los cobros, cuando se desconoce su origen y si son o no presupuestarios y, en general, los que no pueden aplicarse definitivamente por causas distintas a las previstas en otras cuentas.

Figurará en el pasivo corriente del balance en el epígrafe III, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo».

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», o a la cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», según proceda, por los cobros, cuya aplicación definitiva se desconoce.

b) Se cargará con abono a la cuenta a que deba imputarse el cobro, en el momento de obtener esta información, por la aplicación definitiva del mismo.

56. FIANZAS Y DEPÓSITOS RECIBIDOS Y CONSTITUIDOS A CORTO PLAZO Y AJUSTES POR PERIODIFICACIÓN.

560. Fianzas y depósitos recibidos a corto plazo.
565. Fianzas y depósitos constituidos a corto plazo.
567. Gastos financieros pagados por anticipado.
568. Ingresos financieros cobrados por anticipado.

La parte de las fianzas y depósitos, recibidos o constituidos, a largo plazo que tenga vencimiento a corto deberá figurar en el pasivo o activo corriente del balance; a estos efectos se traspasará a este subgrupo el importe que representen las fianzas y depósitos a largo plazo con vencimiento a corto de las cuentas correspondientes de los subgrupos 18, «Fianzas y depósitos recibidos a largo plazo», y 27, «Fianzas y depósitos constituidos a largo plazo».

560. Fianzas y depósitos recibidos a corto plazo.

Efectivo recibido como garantía del cumplimiento de una obligación o en concepto de depósito irregular, a plazo no superior a un año.

Figurará en el pasivo corriente del balance en el epígrafe II, «Deudas a corto plazo».
Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, a la constitución, con cargo a la cuenta 430 «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente» o a cuentas del subgrupo 57 «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según establezca la normativa aplicable.
b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 400 «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente» o a cuentas del subgrupo 57, a la cancelación, según proceda.
b.2) La cuenta 778 «Ingresos excepcionales», por el incumplimiento de la obligación afianzada que determine pérdidas en la fianza.

565. Fianzas y depósitos constituidos a corto plazo.

Efectivo entregado como garantía del cumplimiento de una obligación o en concepto de depósito irregular, a plazo no superior a un año.
Figurará en el activo corriente del balance en el epígrafe II, «Inversiones financieras a corto plazo».
Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, a la constitución, por el efectivo entregado, con abono a la cuenta 400 «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente» o a cuentas del subgrupo 57 «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según establezca la normativa aplicable.
b) Se abonará con cargo a:

b.1) La cuenta 430 «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente» o a cuentas del subgrupo 57, a la cancelación, según proceda.
b.2) La cuenta 678 «Gastos excepcionales», por incumplimiento de la obligación afianzada que determine pérdidas en la fianza.

567. Gastos financieros pagados por anticipado.

Gastos financieros pagados por la entidad que corresponden al ejercicio siguiente.
Figurará en el activo corriente del balance en el epígrafe III, «Ajustes por periodificación».
Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, al cierre del ejercicio, con abono a las cuentas del subgrupo 66, «Gastos financieros», que hayan registrado los gastos financieros a imputar al ejercicio posterior.
b) Se abonará, al principio del ejercicio siguiente, con cargo a cuentas del subgrupo 66.

568. Ingresos financieros cobrados por anticipado.

Ingresos financieros cobrados por la entidad y que corresponden al ejercicio siguiente.
Figurará en el pasivo corriente del balance en el epígrafe IV, «Ajustes por periodificación a corto plazo».
Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, al cierre del ejercicio, con cargo a las cuentas del subgrupo 76, «Ingresos financieros», que hayan registrado los ingresos financieros a imputar al ejercicio posterior.
b) Se cargará, al principio del ejercicio siguiente, con abono a cuentas del subgrupo 76.

57. EFECTIVO Y ACTIVOS LÍQUIDOS EQUIVALENTES.

570. Caja operativa.
571. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas operativas.
573. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de recaudación.
574. Caja restringida.
575. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de pagos.
577. Activos líquidos equivalentes al efectivo.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo corriente del balance en el epígrafe IV, «Efectivo y otros activos líquidos equivalentes».

570. Caja operativa.

Disponibilidades de medios líquidos.
Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, a la entrada de medios líquidos, con abono a las cuentas que hayan de servir de contrapartida según la naturaleza de la operación que da lugar al cobro.
b) Se abonará, a su salida, con cargo a las cuentas que hayan de servir de contrapartida según la naturaleza de la operación que da lugar al pago.

571. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas operativas.

Saldos a favor de la entidad en cuentas operativas, de disponibilidad inmediata, en bancos e instituciones de crédito.
Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se cargará, por las entradas de efectivo o por las transferencias recibidas, con abono a las cuentas que hayan de servir de contrapartida según la naturaleza de la operación que da lugar al cobro.
b) Se abonará, por la disposición total o parcial del saldo, con cargo a las cuentas que hayan de servir de contrapartida de acuerdo con la naturaleza de la operación que da lugar al pago.

573. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de recaudación.

Saldos a favor de la entidad en cuentas restringidas de recaudación.
Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se cargará, por las entradas de efectivo, con abono a las cuentas que hayan de servir de contrapartida según la naturaleza de la operación que da lugar al cobro.
b) Se abonará, por los traspasos realizados, con cargo a la cuenta que corresponda de este mismo subgrupo.

574. Caja restringida.

Disponibilidades líquidas destinadas a pagos a justificar y anticipos de caja fija.
Su movimiento, en general, es el siguiente:

a) Se cargará, con abono a:

a.1) La cuenta 558, «Provisiones de fondos para pagos a justificar y anticipos de caja fija», por las entradas de fondos líquidos procedentes de libramientos para pagos a justificar o de reposiciones de anticipos de caja fija.
a.2) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes» por la constitución del anticipo de caja fija.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) La cuenta 558, por los pagos a los acreedores finales y por el reintegro de fondos librados a justificar.
b.2) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el reintegro de fondos por el cajero al cancelarse el anticipo de caja fija.

575. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de pagos.

Saldos a favor de la entidad en cuentas restringidas de pagos.
Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por las entradas de fondos –incluidas las destinadas a la constitución de anticipos de caja fija–, con abono a la cuenta del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», que corresponda. Cuando las entradas de fondos procedan de libramientos para pagos a justificar o de reposiciones de anticipos de caja fija se abonará la cuenta 558, «Provisiones de fondos para pagos a justificar y anticipos de caja fija».
b) Se abonará, por la disposición total o parcial del saldo, con cargo a las cuentas que hayan de servir de contrapartida de acuerdo con la naturaleza de la operación que dé lugar

al pago. Cuando las disposiciones correspondan a pagos a justificar o anticipos de caja fija dichas cuentas serán las siguientes:

b.1) La cuenta 558, por los pagos a los acreedores finales y por el reintegro de fondos librados a justificar.
b.2) Cuentas del subgrupo 57, por el reintegro de fondos por el cajero al cancelarse el anticipo de caja fija.

577. Activos líquidos equivalentes al efectivo.

Inversiones financieras de gran liquidez, que cumplan todas las condiciones siguientes:

– Se realizan con el objetivo de rentabilizar excedentes temporales de efectivo y forman parte de la gestión normal de la liquidez de la entidad.
– En el momento de su formalización tienen un vencimiento no superior a 3 meses.
– Son fácilmente convertibles en importes determinados de efectivo sin incurrir en penalizaciones significativas.
– No están sujetas a riesgo de cambios en su valor.

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) la cuenta 571, «Bancos e instituciones de crédito. Cuentas operativas», o a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», si la operación tuviera que imputarse al presupuesto.
a.2) la cuenta 769, «Otros ingresos financieros» por los intereses explícitos o implícitos devengados.

b) Se abonará por el importe recibido en el momento de la enajenación o liquidación de la inversión, con cargo, generalmente, a la cuenta 571, «Bancos e instituciones de crédito. Cuentas operativas», o a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», si la operación tuviera que imputarse al presupuesto.

58. PROVISIONES A CORTO PLAZO.

582. Provisión a corto plazo para responsabilidades.
583. Provisión a corto plazo por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero.
585. Provisión a corto plazo para devolución de ingresos.
588. Provisión a corto plazo para transferencias y subvenciones.
589. Otras provisiones a corto plazo.

Recoge las provisiones incluidas en el subgrupo 14, «Provisiones a largo plazo», cuya cancelación se prevea en el corto plazo, así como las provisiones que en el momento de su reconocimiento se espera tener que cancelar en un plazo no superior a un año.
Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo corriente del balance en el epígrafe I, «Provisiones a corto plazo».
El movimiento de las cuentas de este subgrupo es análogo al de las correspondientes cuentas del subgrupo 14, «Provisiones a largo plazo».

585. Provisión a corto plazo para devolución de ingresos.

Recoge las devoluciones de impuestos y de otros ingresos que la entidad espera realizar en un plazo no superior a un año, respecto de las que existe incertidumbre sobre su importe exacto o sobre su vencimiento.
Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se abonará, al cierre del ejercicio, por el importe estimado de las devoluciones de ingresos que la entidad debe realizar, con cargo a las cuentas correspondientes de los grupos 6, «Compras y gastos por naturaleza», y 7, «Ventas e ingresos por naturaleza».
b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 418, «Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones», en el momento en que se dicte el acuerdo de devolución de ingresos.

b.2) La cuenta 795, «Exceso de provisiones», por la diferencia positiva entre el importe de la provisión existente a fin de ejercicio anterior y los importes efectivamente devueltos con cargo a la misma.

59. DETERIORO DE VALOR DE INVERSIONES FINANCIERAS A CORTO PLAZO.

594. Deterioro de valor de participaciones a corto plazo.
595. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a corto plazo.
596. Deterioro de valor de créditos a corto plazo.
598. Deterioro de valor de otras inversiones financieras a corto plazo.

Recoge las correcciones de valor motivadas por las pérdidas por deterioro de los activos financieros incluidos en este grupo.

Se traspasará a este subgrupo el importe de las correcciones de valor por deterioro de las inversiones financieras a largo plazo, que figuran en el subgrupo 29, «Deterioro de valor de activos no corrientes», cuando dichas inversiones se traspasen a este grupo.

Las cuentas de este subgrupo minorarán en el activo corriente del balance la partida en la que figure el correspondiente elemento patrimonial.

594. Deterioro de valor de participaciones a corto plazo.

Correcciones valorativas por deterioro del valor de las participaciones a corto plazo clasificadas en la categoría de activos financieros a coste.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por el importe del deterioro estimado que se deba imputar a resultados, con cargo a la cuenta 696, «Pérdidas por deterioro de participaciones».

b) Se cargará, con abono a:

b.1) La cuenta 796, «Reversión del deterioro de participaciones», cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.

b.2) La cuenta 540, «Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio», cuando se enajenen las participaciones o se den de baja del activo por cualquier otro motivo.

595. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a corto plazo.

Correcciones valorativas por deterioro del valor de inversiones a corto plazo en valores representativos de deuda clasificadas en la categoría de activos financieros a coste amortizado.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por el importe del deterioro estimado, con cargo a la cuenta 697, «Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda».

b) Se cargará, con abono a:

b.1) La cuenta 797, «Reversión del deterioro de valores representativos de deuda», cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.

b.2) La cuenta 541, «Valores representativos de deuda a corto plazo», cuando se enajenen los valores o se den de baja del activo por cualquier otro motivo.

596. Deterioro de créditos a corto plazo.

Correcciones valorativas por deterioro del valor de créditos concedidos.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por el importe del deterioro estimado, con cargo a la cuenta 698, «Pérdidas por deterioro de créditos y otras inversiones financieras».

b) Se cargará, con abono a:

b.1) La cuenta 798, «Reversión del deterioro de créditos y otras inversiones financieras», cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.

b.2) La cuenta 542, «Créditos a corto plazo», cuando se cancelen o cuando se den de baja del activo por insolvencia definitiva del deudor y, en este último caso, por la parte de crédito que resulte incobrable.

598. Deterioro de valor de otras inversiones financieras a corto plazo.

Correcciones valorativas por deterioro del valor de fianzas y depósitos constituidos a corto y de imposiciones a corto plazo.
Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonarán por el importe del deterioro estimado, con cargo a la cuenta 698, «Pérdidas por deterioro de créditos y otras inversiones financieras»
b) Se cargará, con abono a:

b.1) La cuenta 798, «Reversión del deterioro de créditos y otras inversiones financieras», cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.
b.2) La cuenta representativa del activo financiero, cuando se cancelen o cuando se den de baja del activo por insolvencia definitiva del deudor y, en este último caso, por la parte de saldo que resulte incobrable.

GRUPO 6. COMPRAS Y GASTOS POR NATURALEZA

Comprende las cuentas destinadas a recoger, de acuerdo con su naturaleza o destino, los gastos imputables al resultado económico patrimonial del ejercicio.
En general todas las cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza», se abonan, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 129, «Resultado del ejercicio»; por ello, al exponer los movimientos de las sucesivas cuentas del grupo sólo se hará referencia a los motivos de cargo. En las excepciones se citarán los motivos de abono y cuentas de contrapartida.

62. SERVICIOS EXTERIORES.

621. Arrendamientos y cánones.
622. Reparaciones y conservación.
629. Suministros, comunicaciones y otros servicios.

Servicios de naturaleza diversa adquiridos por la entidad, que no formen parte del precio de adquisición del inmovilizado o de las inversiones financieras.
Las cuentas del subgrupo se cargarán con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 40, «Acreedores presupuestarios», por el reconocimiento de la obligación.

621. Arrendamientos y cánones.

Importe de los gastos, devengados por el alquiler o arrendamiento operativo de bienes, muebles e inmuebles, así como las cantidades fijas o variables que se satisfacen por el derecho al uso o a la concesión de uso de las distintas manifestaciones de la propiedad industrial o de la propiedad intelectual.

622. Reparaciones y conservación.

En esta cuenta se contabilizarán los gastos de sostenimiento de los bienes contabilizados en el grupo 2, «Activo no corriente», siempre que sean por cuenta de la entidad.

629. Suministros, comunicaciones y otros servicios.

Se incluirán gastos de electricidad y de cualquier otro abastecimiento que no tuviera la cualidad de almacenable, gastos de teléfono, télex, telégrafo y correos u otro medio de comunicación, así como aquellos gastos no comprendidos en las cuentas anteriores.
En esta cuenta se contabilizarán, entre otros, los gastos de viaje del personal de la entidad, incluidos los de transporte, y los gastos de oficina.

63. TRIBUTOS.

630. Tributos.

630. Tributos.

En esta cuenta se contabilizan los tributos exigidos a la entidad cuando ésta sea contribuyente, excepto si los tributos deben contabilizarse en otras cuentas, como los que incrementan el gasto por compras realizadas.

También se registrarán en esta cuenta los ajustes negativos y positivos de la imposición indirecta.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) Generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», al reconocimiento de la obligación.

a.2) Por el importe de las diferencias negativas que resulten en el IVA soportado deducible, al practicarse las regularizaciones anuales derivadas de la aplicación de la regla de prorrata, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

Simultáneamente, se realizarán dos asientos consecutivos. Primero se cargará la cuenta 472, «Hacienda Pública, IVA soportado», con abono a la cuenta 410 «Acreedores por IVA soportado». Este asiento es de signo negativo. En segundo lugar se cargará la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», con abono a la cuenta 410, «Acreedores por IVA soportado».

b) Se abonará con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente» por el importe de las diferencias positivas que resulten en el IVA soportado deducible, al practicarse las regularizaciones anuales derivadas de la aplicación de la regla de la prorrata.

Simultáneamente, se realizarán dos asientos consecutivos. Primero se cargará la cuenta 472, «Hacienda Pública IVA soportado», con abono a la cuenta 410, «Acreedores por IVA soportado». En segundo lugar, se cargará la cuenta 410, «Acreedores por IVA soportado», con abono a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

64. GASTOS DE PERSONAL Y PRESTACIONES SOCIALES.

640. Gastos de personal y prestaciones sociales.

640. Gastos de personal y prestaciones sociales.

Se recogen en esta cuenta las retribuciones al personal, cualquiera que sea la forma o el concepto por el que se satisfacen, cuotas a cargo de la entidad a los regímenes de seguridad social y de pensiones del personal a su servicio y los demás gastos de carácter social del personal dependiente de la misma.

Se citan, a título indicativo, las indemnizaciones por despido y por jubilación anticipadas, las subvenciones a economatos y comedores, la formación del personal cuando contrate con servicios del exterior, becas para estudio, transporte del personal a su centro o lugar de trabajo, primas por contratos de seguros sobre la vida, accidentes, enfermedad, etc.

Las pensiones a personas que no son consecuencia de prestaciones previas de los beneficiarios, se imputarán a la cuenta 650, «Transferencias y subvenciones».

Su movimiento es el siguiente:

Se cargará con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por el reconocimiento de la obligación.

65. TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES.

650. Transferencias y subvenciones.

650. Transferencias y subvenciones.

Las transferencias tienen por objeto una entrega dineraria o en especie sin contraprestación directa por parte de los beneficiarios, destinándose a financiar operaciones o actividades no singularizadas.

Las subvenciones tienen por objeto una entrega dineraria o en especie sin contraprestación directa por parte de los beneficiarios, destinándose a un fin, propósito, actividad o proyecto específico, con la obligación por parte del beneficiario de cumplir las condiciones y requisitos que se hubieran establecido o, en caso contrario, proceder a su reintegro.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) Generalmente, la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», en el momento que la transferencia o subvención sea vencida, líquida y exigible.

a.2) La cuenta que corresponda según la naturaleza del bien que se entrega, en el caso de transferencias o subvenciones en especie.

66. GASTOS FINANCIEROS.

662. Intereses de deudas.
664. Pérdidas en instrumentos financieros a valor razonable.
665. Pérdidas en instrumentos financieros al coste amortizado o al coste.
667. Pérdidas de créditos incobrables.
669. Otros gastos financieros.

662. Intereses de deudas.

Importe de los intereses de los préstamos recibidos y otras deudas pendientes de amortizar, cualquiera que sea el modo en que se instrumenten tales intereses.

Su movimiento es el siguiente:

Se cargará:

a) Al devengo de los intereses con abono, generalmente, a cuentas de los subgrupos 17, «Deudas a largo plazo por préstamos recibidos y otros conceptos», y 52, «Deudas a corto plazo por préstamos recibidos y otros conceptos».

b) Por el importe de los intereses devengados y vencidos en el ejercicio, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

664. Pérdidas en instrumentos financieros a valor razonable.

Pérdidas originadas por la valoración a valor razonable de todos los instrumentos financieros clasificados en la categoría de activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

Se cargará por la disminución en el valor razonable de los activos financieros clasificados en esta categoría con abono a la cuenta 540, «Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio» o a la cuenta 541, «Valores representativos de deuda a corto plazo», según corresponda.

665. Pérdidas en instrumentos financieros al coste amortizado o al coste.

Pérdidas producidas por la baja, enajenación, o cancelación de instrumentos financieros valorados al coste amortizado o al coste, excepto las pérdidas de créditos que deban figurar en la cuenta 667, «Pérdidas de créditos incobrables».

Se cargará por la pérdida producida, con abono a cuentas de los subgrupos 17, «Deudas a largo plazo por préstamos recibidos y otros conceptos», 26, «Inversiones financieras a largo plazo», 52, «Deudas a corto plazo por préstamos recibidos y otros conceptos» y 54, «Inversiones financieras a corto plazo».

667. Pérdidas de créditos incobrables.

Pérdidas producidas por insolvencias firmes y por prescripción de créditos concedidos y de otros derechos de cobro.

Se cargará por la pérdida producida con abono a la cuenta representativa del crédito o derecho de cobro o, en el caso de pérdidas de derechos de cobro presupuestarios, la cuenta 438, «Derechos cancelados de presupuesto corriente» o a la cuenta 439, «Derechos cancelados de presupuestos cerrados», según proceda.

669. Otros gastos financieros.

Gastos de naturaleza financiera no recogidos en otras cuentas de este subgrupo. Entre otros se incluirán en esta cuenta los intereses de demora, los gastos de formalización de deudas, los intereses de depósitos recibidos y los gastos por transferencias bancarias.

Se cargará, por el importe de los gastos incurridos, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

67. PÉRDIDAS PROCEDENTES DE ACTIVOS NO CORRIENTES, OTROS GASTOS DE GESTIÓN ORDINARIA Y GASTOS EXCEPCIONALES.

670. Pérdidas procedentes del inmovilizado no financiero.
676. Otras pérdidas de gestión ordinaria.
678. Gastos excepcionales.

670. Pérdidas procedentes del inmovilizado no financiero.

Pérdidas producidas en general por la enajenación del inmovilizado intangible, el material, las inversiones inmobiliarias y el Patrimonio público del suelo, o por la baja en inventario total o parcial como consecuencia de depreciaciones irreversibles de dichos activos.

Se cargará, por la pérdida producida, con abono a las cuentas de los subgrupos 20, «Inmovilizaciones intangibles», 21, «Inmovilizaciones materiales», 22, «Inversiones inmobiliarias», o 24, «Patrimonio público del suelo», que correspondan.

676. Otras pérdidas de gestión ordinaria.

Las que teniendo esta naturaleza, no figuran en cuentas anteriores. En particular, reflejará la regularización anual de utillaje y herramientas.

Se cargará, por la pérdida producida, con abono a la cuenta correspondiente según la naturaleza de la disminución.

678. Gastos excepcionales.

Pérdidas y gastos de carácter excepcional y cuantía significativa que atendiendo a su naturaleza no deban contabilizarse en otras cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza».

Se incluirán, en todo caso, las sanciones y multas, los producidos por inundaciones y otros accidentes, incendios, indemnizaciones a terceros y la pérdida o reducción de fianzas constituidas.

Su movimiento es el siguiente:

Se cargará, por el importe de los gastos excepcionales, con abono a la cuenta que corresponda según la naturaleza de los mismos.

68. DOTACIONES PARA AMORTIZACIONES.

680. Amortización del inmovilizado intangible.
681. Amortización del inmovilizado material.
682. Amortización de las inversiones inmobiliarias.
684. Amortización del Patrimonio público del suelo.

680/681/682/684. Amortización de…

Expresión de la depreciación sistemática anual efectiva sufrida por el inmovilizado intangible, el material, las inversiones inmobiliarias y el Patrimonio público del suelo.

Se cargarán, por la dotación del ejercicio, con abono a cuentas del subgrupo 28, «Amortización acumulada del inmovilizado».

69. PÉRDIDAS POR DETERIORO.

690. Pérdidas por deterioro del inmovilizado intangible.
691. Pérdidas por deterioro del inmovilizado material.
692. Pérdidas por deterioro de las inversiones inmobiliarias.
693. Pérdidas por deterioro del Patrimonio público del suelo.
696. Pérdidas por deterioro de participaciones.

697. Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda.
698. Pérdidas por deterioro de créditos y otras inversiones financieras.

690/691/692/693. Pérdidas por deterioro de…

Corrección valorativa por deterioro de carácter reversible en el inmovilizado intangible, en el material, en las inversiones inmobiliarias y en Patrimonio público del suelo.

Se cargará, por el importe del deterioro estimado, con abono a las cuentas 290, «Deterioro de valor del inmovilizado intangible», 291, «Deterioro de valor del inmovilizado material», 292, «Deterioro de valor de las inversiones inmobiliarias» y 293, «Deterioro de valor del Patrimonio público del suelo», respectivamente.

696. Pérdidas por deterioro de participaciones.

Corrección valorativa, por deterioro del valor de participaciones en el patrimonio neto.

Se cargará, por el importe del deterioro estimado, con abono a las cuentas correspondientes de los subgrupos 29, «Deterioro de valor de activos no corrientes», y 59, «Deterioro de valor de inversiones financieras a corto plazo».

697. Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda.

Corrección valorativa, por deterioro del valor de valores representativos de deuda

Se cargará, por el importe del deterioro estimado, con abono a las cuentas correspondientes de los subgrupos 29, «Deterioro de valor de activos no corrientes», y 59, «Deterioro de valor de inversiones financieras a corto plazo».

698. Pérdidas por deterioro de créditos y otras inversiones financieras.

Corrección valorativa, por deterioro del valor en créditos, fianzas y depósitos de los subgrupos 26, «Inversiones financieras a largo plazo», 27, «Fianzas y depósitos constituidos a largo plazo», 54, «Inversiones financieras a corto plazo» y 56, «Fianzas y depósitos recibidos y constituidos a corto plazo y ajustes por periodificación» y del grupo 4, «Acreedores y deudores».

Se cargará, por el importe del deterioro estimado, con abono a las cuentas correspondientes de los subgrupos 29, «Deterioro de valor de activos no corrientes», y 59, «Deterioro de valor de inversiones financieras a corto plazo» o a la cuenta 490 «Deterioro de valor de créditos», según corresponda.

Cuando se utilice la alternativa segunda prevista en la cuenta 490, la definición y el movimiento contable se adaptarán a lo establecido en dicha cuenta.

GRUPO 7. VENTAS E INGRESOS POR NATURALEZA

Comprende los recursos procedentes de la capacidad impositiva de la entidad y de los rendimientos del ejercicio de su actividad, así como, otros ingresos imputables al resultado económico patrimonial del ejercicio.

En general, todas las cuentas del grupo 7, «Ventas e ingresos por naturaleza», se cargan, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 129, «Resultado del ejercicio»; por ello al exponer el juego de las sucesivas del grupo sólo se hará referencia a los motivos de abono. En las excepciones se citarán los motivos de cargo y cuentas de contrapartida.

Las anulaciones de derechos de cobro presupuestarios con origen en ingresos recogidos en cuentas de este grupo se registrarán mediante un cargo a la cuenta que corresponda del grupo 7, «Ventas e ingresos por naturaleza», con abono a la cuenta 433, «Derechos anulados de presupuesto corriente». Asimismo los acuerdos de devolución de ingresos presupuestarios con origen en ingresos recogidos en cuentas de este grupo se registrarán mediante un cargo a la cuenta que corresponda del grupo 7, «Ventas e ingresos por naturaleza», con abono a la cuenta 418, «Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones», en el momento en el que se dicte el acuerdo de devolución.

72. IMPUESTOS DIRECTOS.

724. Impuesto sobre bienes inmuebles.
725. Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica.
726. Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana.

727. Impuesto sobre actividades económicas.
728. Otros impuestos.

Este subgrupo recoge todo tipo de ingresos exigidos sin contraprestación cuyo hecho imponible esté constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica que pongan de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo, como consecuencia de la posesión de un patrimonio o la obtención de una renta.

El movimiento de las cuentas de este subgrupo es el siguiente:

a) Se abonarán, por el importe de los impuestos liquidados, con cargo a la cuenta 430 «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

b) Se cargarán con abono a la cuenta 585, «Provisión a corto plazo para devolución de ingresos», al cierre del ejercicio, por las devoluciones previstas no reconocidas.

724/…/727. Impuesto sobre...

Cada una de estas cuentas recoge el impuesto y, en su caso, el recargo a que se refiere su denominación.

728. Otros impuestos.

Recoge otros impuestos directos no incluidos en otras cuentas de este subgrupo. A título de ejemplo se pueden citar: los impuestos extinguidos y los recargos sobre impuestos del Estado o de las Comunidades Autónomas.

73. IMPUESTOS INDIRECTOS.

733. Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras.
735. Impuesto municipal sobre gastos suntuarios.
739. Otros impuestos.

Se incluirán en este subgrupo todo tipo de ingresos exigidos sin contraprestación cuyo hecho imponible esté constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica, que pongan de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo, como consecuencia de la circulación de los bienes o el gasto.

El movimiento de las cuentas de este subgrupo es el siguiente:

a) Se abonarán, por el importe de los impuestos devengados, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

b) Se cargarán con abono a la cuenta 585, «Provisión a corto plazo para devolución de ingresos», al cierre del ejercicio, por las devoluciones previstas no reconocidas.

733/735. Impuesto...

Cada una de estas cuentas recoge el impuesto al que se refiere su denominación.

739. Otros impuestos.

Recoge los impuestos indirectos no incluidos en otras cuentas de este subgrupo. A título de ejemplo se pueden citar: los impuestos extinguidos y los recargos sobre impuestos del Estado o de las Comunidades Autónomas.

74. TASAS, PRECIOS PÚBLICOS, CONTRIBUCIONES ESPECIALES E INGRESOS URBANÍSTICOS.

740. Tasas por prestación de servicios o realización de actividades.
741. Precios públicos por prestación de servicios o realización de actividades.
742. Tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público.
744. Contribuciones especiales.
745. Ingresos por actuaciones urbanísticas.
746. Aprovechamientos urbanísticos.

El movimiento de las cuentas de este subgrupo es el siguiente:

Se abonarán, por el importe de la tasa, precio público, contribución especial o ingreso urbanístico, según proceda, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

740. Tasas por prestación de servicios o realización de actividades.

Ingresos de derecho público y de carácter tributario que se exigen como consecuencia de la prestación de servicios o realización de actividades por la entidad.

741. Precios públicos por prestación de servicios o realización de actividades.

Ingresos de derecho público que se exigen como consecuencia de entregas de bienes asociadas a determinadas prestaciones de servicios y las prestaciones de servicios o realización de actividades en régimen de derecho público que no tengan el carácter tributario de tasa.

742. Tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público.

Ingresos de derecho público y de carácter tributario que se exigen como consecuencia de la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público.

744. Contribuciones especiales.

Ingresos de derecho público derivados de la realización por la entidad de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos.

745. Ingresos por actuaciones urbanísticas.

Ingresos de derecho público derivados de actuaciones urbanísticas, como consecuencia de aportaciones exigidas a través de una norma con rango de ley de las Administraciones Públicas competentes a los peticionarios de licencias o propietarios de los terrenos para implantar infraestructuras complementarias a la urbanización que se desarrolle (canon de urbanización), o exigidas por la entidad a los propietarios de los terrenos para urbanizar al objeto de financiar los gastos de urbanización (cuotas de urbanización).

746. Aprovechamientos urbanísticos.

Ingresos de derecho público procedentes del canon por aprovechamiento urbanístico establecido a través de una norma con rango de ley de las Administraciones Públicas competentes recibido por actuaciones declaradas de interés comunitario en suelo no urbanizable, así como los procedentes del aprovechamiento urbanístico correspondiente a la Administración, distintos del canon anterior.

75. TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES.

750. Transferencias.
751. Subvenciones para gastos no financieros del ejercicio.
752. Subvenciones para la cancelación de deudas genéricas.
753. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero, imputadas al resultado del ejercicio.

7530. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero imputadas al resultado del ejercicio por amortización.
7531. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero imputadas al resultado del ejercicio por enajenación o baja.

754. Subvenciones para activos corrientes y gastos imputadas al ejercicio.
755. Subvenciones para gastos financieros del ejercicio.
756. Subvenciones para la financiación de operaciones financieras imputadas al ejercicio.

Importes que deben ser imputados al resultado del ejercicio por transferencias y subvenciones recibidas.

750. Transferencias.

Fondos o bienes recibidos por la entidad, sin contraprestación directa por su parte, destinándose a financiar operaciones o actividades no singularizadas.
Se abonará con cargo a:

a) Generalmente, la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», en el momento que la transferencia sea vencida, líquida y exigible.

b) La cuenta que corresponda según la naturaleza del bien que se reciba, en el caso de transferencias en especie.

751. Subvenciones para gastos no financieros del ejercicio.

Fondos o bienes recibidos por la entidad para financiar operaciones corrientes concretas y específicas devengadas en el ejercicio. Dentro de ellas se incluyen las subvenciones concedidas a la entidad para asegurar una rentabilidad mínima o para financiar gastos del ejercicio.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 750, «Transferencias».

752. Subvenciones para la cancelación de deudas genéricas.

Recoge las recibidas por la entidad para la cancelación en el ejercicio de deudas que no supongan una financiación específica de un elemento patrimonial.

Su movimiento es el siguiente:

Se abonará con cargo a:

a) Generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», en el momento que la subvención sea vencida, líquida y exigible.

b) La cuenta representativa de la deuda que corresponda, en el caso de asunción de deudas por otras entidades.

753. Subvenciones para la financiación de inmovilizado no financiero imputadas al resultado del ejercicio.

Importe traspasado al resultado del ejercicio de las subvenciones recibidas para la financiación de inmovilizado no financiero.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

7530. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero imputadas al resultado del ejercicio por amortización.

Se abonará, en el momento de la imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial de la subvención por la amortización del inmovilizado no financiero, con cargo a la cuenta 130, «Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero».

7531. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero imputadas al resultado del ejercicio por enajenación o baja.

Se abonará, en el momento de la imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial de la subvención por la enajenación o baja del activo, con cargo a la cuenta 130, «Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero».

754/756. Subvenciones para…imputadas al ejercicio.

Importe traspasado al resultado del ejercicio de las subvenciones recibidas para la financiación de activos corrientes y gastos, y de operaciones financieras.

Se abonará, en el momento de la imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial de la subvención, con cargo a la cuenta 131, «Subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos», o 132, «Subvenciones para la financiación de operaciones financieras», en función de su destino.

755. Subvenciones para gastos financieros del ejercicio.

Fondos o bienes recibidos por la entidad para financiar operaciones financieras concretas y específicas devengadas en el ejercicio.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 750, «Transferencias».

76. INGRESOS FINANCIEROS.

760. Ingresos de participaciones en el patrimonio neto.

761. Ingresos de valores representativos de deuda, de créditos y de otras inversiones financieras.
764. Beneficios en instrumentos financieros a valor razonable.
765. Beneficios en instrumentos financieros al coste amortizado o al coste.
769. Otros ingresos financieros.

760. Ingresos de participaciones en el patrimonio neto.

Ingresos a favor de la entidad, devengados en el ejercicio, procedentes de participaciones en el patrimonio neto.

Se abonará, por el importe de los dividendos a percibir, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por los dividendos con vencimiento en el ejercicio, y a la cuenta 545, «Dividendo a cobrar», por los dividendos con vencimiento en ejercicio posterior (acordados y no vencidos).

761. Ingresos de valores representativos de deuda, de créditos y de otras inversiones financieras.

Intereses de valores representativos de deuda, de créditos y de otras inversiones financieras, devengados a favor de la entidad en el ejercicio, incluidos los intereses que correspondan a la imputación, según el método del tipo de interés efectivo, de la diferencia entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda.

Se abonará, al devengo de los intereses, con cargo a las cuentas correspondientes de los subgrupos 26, «Inversiones financieras a largo plazo», o 54, «Inversiones financieras a corto plazo», según proceda y a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por el importe de los intereses devengados y vencidos en el ejercicio.

764. Beneficios en instrumentos financieros a valor razonable.

Beneficios originados por la valoración a valor razonable de todos los instrumentos financieros clasificados en la categoría de activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

Se abonará por el aumento en el valor razonable de los activos financieros con cargo a la cuenta 540, «Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio» o a la cuenta 541, «Valores representativos de deuda a corto plazo», según corresponda.

765. Beneficios en instrumentos financieros al coste amortizado o al coste.

Beneficios producidos por la baja, enajenación, o cancelación de instrumentos financieros valorados al coste amortizado o al coste.

Se abonará por el beneficio producido, con cargo a cuentas de los subgrupos 17, «Deudas a largo plazo por préstamos recibidos y otros conceptos», 26, «Inversiones financieras a largo plazo», 52, «Deudas a corto plazo por préstamos recibidos y otros conceptos», y 54,»Inversiones financieras a corto plazo».

769. Otros ingresos financieros.

Ingresos de naturaleza financiera no recogidos en otras cuentas de este subgrupo. Se pueden citar, entre otros, comisión por avales y seguros en operaciones financieras con el exterior, intereses de demora por todos los conceptos, intereses de cuentas corrientes bancarias abiertas en instituciones de crédito, los recargos del periodo ejecutivo, así como los de declaración extemporánea.

Se abonará, por el importe de los ingresos devengados, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

77. BENEFICIOS PROCEDENTES DE ACTIVOS NO CORRIENTES, OTROS INGRESOS DE GESTIÓN ORDINARIA E INGRESOS EXCEPCIONALES.

770. Beneficios procedentes del inmovilizado no financiero.
775. Reintegros.
777. Otros ingresos.
778. Ingresos excepcionales.

770. Beneficios procedentes del inmovilizado no financiero.

Beneficios producidos, en general, por la enajenación del inmovilizado intangible, el material, las inversiones inmobiliarias y el Patrimonio público del suelo.

Su movimiento es el siguiente:

Se abonará con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por el beneficio obtenido en la enajenación.

775. Reintegros.

Recoge el importe de los reintegros de pagos derivados de gastos económicos que tengan poca importancia relativa y que, de acuerdo con la normativa aplicable, se deban imputar al presupuesto de ingresos de la entidad.

Aquellos reintegros que tengan importancia relativa se registrarán en la correspondiente cuenta de gastos por naturaleza, salvo los derivados de errores producidos en ejercicios anteriores que se registrarán en la cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores».

Su movimiento es el siguiente:

Se abonará, al reconocimiento de los ingresos presupuestarios, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

777. Otros ingresos.

Ingresos no financieros, no recogidos en otras cuentas, devengados por la entidad. A título de ejemplo se pueden citar: los devengados por el alquiler de bienes muebles e inmuebles cedidos para el uso o disposición de terceros, los originados por la prestación eventual de ciertos servicios a terceros, recursos eventuales de todos los ramos, multas y sanciones, etc.

Su movimiento es el siguiente:

Se abonará, al reconocimiento de los ingresos presupuestarios, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

778. Ingresos excepcionales.

Beneficios e ingresos de carácter excepcional y cuantía significativa que atendiendo a su naturaleza no deban contabilizarse en otras cuentas del grupo 7, «Ventas e ingresos por naturaleza».

Se incluirán, en todo caso, los procedentes de aquéllos créditos que en su día fueron amortizados por insolvencias firmes, los derivados de la prescripción de obligaciones así como los derivados de la reversión de activos entregados en subvención o de la reversión anticipada de activos cedidos en uso de forma gratuita, por incumplimiento de condiciones por parte del beneficiario.

Su movimiento es el siguiente:

Se abonará, al reconocimiento de los ingresos, con cargo a la cuenta que corresponda en función del origen de los mismos.

78. TRABAJOS REALIZADOS PARA LA ENTIDAD.

780. Trabajos realizados para el inmovilizado intangible.
781. Trabajos realizados para el inmovilizado material.
782. Trabajos realizados para inversiones inmobiliarias.
783. Trabajos realizados para el inmovilizado e inversiones inmobiliarias en curso.
784. Trabajos realizados para el Patrimonio público del suelo.
785. Gastos financieros imputados al inmovilizado intangible.
786. Gastos financieros imputados al inmovilizado material.
787. Gastos financieros imputados a inversiones inmobiliarias.
788. Gastos financieros imputados al inmovilizado e inversiones inmobiliarias en curso.
789. Gastos financieros imputados al Patrimonio público del suelo.

Las cuentas de este subgrupo recogen el coste de los trabajos realizados por la entidad para su inmovilizado, utilizando sus equipos y su personal, que se activan.

Durante el ejercicio los gastos que se originen por la ejecución de dichos trabajos se cargarán a cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza», con abono a cuentas del subgrupo 40, «Acreedores presupuestarios».

780. Trabajos realizados para el inmovilizado intangible.

Contrapartida de gastos de investigación y desarrollo y otros realizados para la creación de los bienes comprendidos en el subgrupo 20, «Inmovilizaciones intangibles».
Se abonará, por el importe anual de los gastos que sean objeto de inventario, con cargo a cuentas del subgrupo 20, «Inmovilizaciones intangibles».

781. Trabajos realizados para el inmovilizado material.

Contrapartida de los gastos realizados por la entidad para la construcción o ampliación de los bienes y elementos comprendidos en el subgrupo 21, «Inmovilizaciones materiales».
Se abonará, por el importe anual de los gastos, con cargo a cuentas del subgrupo 21, «Inmovilizaciones materiales».

782. Trabajos realizados para inversiones inmobiliarias.

Contrapartida de los gastos realizados por la entidad para la construcción o ampliación de los bienes y elementos comprendidos en el subgrupo 22, «Inversiones inmobiliarias».
Se abonará, por el importe anual de los gastos, con cargo a cuentas del subgrupo 22, «Inversiones inmobiliarias».

783. Trabajos realizados para el inmovilizado e inversiones inmobiliarias en curso.

Trabajos realizados durante el ejercicio y no terminados al cierre del mismo.
Se abonará, por el importe anual de los gastos, con cargo a cuentas del subgrupo 23, «Inmovilizaciones materiales e inversiones inmobiliarias en curso».

784. Trabajos realizados para el Patrimonio público del suelo.

Contrapartida de los gastos realizados por la entidad para la construcción o ampliación de los bienes comprendidos en el subgrupo 24, «Patrimonio público del suelo», terminados o no en el ejercicio.
Se abonará, por el importe anual de los gastos, con cargo a cuentas del subgrupo 24, «Patrimonio público del suelo».

785. Gastos financieros imputados al inmovilizado intangible.

Contrapartida de gastos financieros imputados al inmovilizado intangible.
Se abonará, por el importe anual de los gastos financieros imputables, con cargo a cuentas del subgrupo 20, «Inmovilizaciones intangibles».

786. Gastos financieros imputados al inmovilizado material.

Contrapartida de los gastos financieros imputados al inmovilizado material.
Se abonará, por el importe anual de los gastos financieros imputables, con cargo a cuentas del subgrupo 21, «Inmovilizaciones materiales».

787. Gastos financieros imputados a inversiones inmobiliarias.

Contrapartida de los gastos financieros imputados a inversiones inmobiliarias.
Se abonará, por el importe anual de los gastos financieros imputables, con cargo a cuentas del subgrupo 22, «Inversiones inmobiliarias».

788. Gastos financieros imputados al inmovilizado e inversiones inmobiliarias en curso.

Contrapartida de los gastos financieros imputados al inmovilizado e inversiones inmobiliarias en curso.
Se abonará, por el importe anual de los gastos financieros imputables, con cargo a cuentas del subgrupo 23, «Inmovilizaciones materiales e inversiones inmobiliarias en curso».

789. Gastos financieros imputados al Patrimonio público del suelo.

Contrapartida de los gastos imputados al Patrimonio público del suelo.

Se abonará, por el importe anual de los gastos financieros imputables, con cargo a cuentas del subgrupo 24, «Patrimonio público del suelo».

79. EXCESOS Y APLICACIONES DE PROVISIONES Y DE PÉRDIDAS POR DETERIORO.

790. Reversión del deterioro del inmovilizado intangible.
791. Reversión del deterioro del inmovilizado material.
792. Reversión del deterioro de las inversiones inmobiliarias.
793. Reversión del deterioro del Patrimonio público del suelo.
795. Exceso de provisiones.
796. Reversión del deterioro de participaciones
797. Reversión del deterioro de valores representativos de deuda.
798. Reversión del deterioro de créditos y otras inversiones financieras.
799. Reversión del deterioro por el usufructo cedido del inmovilizado material.

790/791/792/793. Reversión del deterioro del ……...

Corrección valorativa, por la recuperación de valor, del inmovilizado intangible, del material, de las inversiones inmobiliarias y del Patrimonio público del suelo, hasta el importe de las pérdidas contabilizadas con anterioridad.

Se abonarán por el importe de la corrección de valor, con cargo a las cuentas 290, «Deterioro de valor del inmovilizado intangible», 291, «Deterioro de valor del inmovilizado material», 292, «Deterioro de valor de las inversiones inmobiliarias» y 293, «Deterioro de valor del Patrimonio público del suelo».

795. Exceso de provisiones.

Diferencia positiva entre el importe de la provisión existente y el que corresponda al cierre del ejercicio o en el momento de atender la correspondiente obligación.

Se abonará por el importe de la corrección de valor, con cargo a las cuentas correspondientes del subgrupo 14, «Provisiones a largo plazo», o del subgrupo 58, «Provisiones a corto plazo».

796. Reversión del deterioro de participaciones.

Corrección valorativa, por la recuperación del valor de participaciones en el patrimonio neto.

Se abonará por el importe de la recuperación de valor, con cargo a las cuentas correspondientes de los subgrupos 29, «Deterioro de valor de activos no corrientes», y 59, «Deterioro de valor de inversiones financieras a corto plazo».

797. Reversión del deterioro de valores representativos de deuda.

Corrección valorativa, por la recuperación del valor de valores representativos de deuda.

Se abonará por el importe de la recuperación de valor, con cargo a las cuentas correspondientes de los subgrupos 29, «Deterioro de valor de activos no corrientes», y 59, «Deterioro de valor de inversiones financieras a corto plazo».

798. Reversión del deterioro de créditos y otras inversiones financieras.

Corrección valorativa, por la recuperación de valor en créditos, fianzas y depósitos de los subgrupos 26, «Inversiones financieras a largo plazo», 27, «Fianzas y depósitos constituidos a largo plazo», 54, «Inversiones financieras a corto plazo» y 56, «Fianzas y depósitos recibidos y constituidos a corto plazo y ajustes por periodificación» y del grupo 4, «Acreedores y deudores».

Se abonará por el importe de la recuperación de valor, con cargo a las cuentas correspondientes de los subgrupos 29, «Deterioro de valor de activos no corrientes», y 59, «Deterioro de valor de inversiones financieras a corto plazo» y a la cuenta 490, «Deterioro de valor de créditos», según corresponda.

Cuando se utilice la alternativa segunda prevista en la cuenta 490, la definición y el movimiento contable se adaptarán a lo establecido en dicha cuenta.

799. Reversión del deterioro por el usufructo cedido del inmovilizado material.

Corrección valorativa, por la recuperación de valor del inmovilizado cedido en uso.

Se abonará con cargo a la cuenta 299, «Deterioro de valor por usufructo cedido del inmovilizado material», cuando el importe recuperable del inmovilizado cedido en uso sea superior al valor contable con el límite del valor contable si no hubiera habido deterioro.

GRUPO 0. CUENTAS DE CONTROL PRESUPUESTARIO

Reflejan el movimiento de los créditos y previsiones que figuran en el presupuesto.

La utilización de este grupo es facultativa por parte de la entidad.

00. DE CONTROL PRESUPUESTARIO. EJERCICIO CORRIENTE.

000. Presupuesto ejercicio corriente.
001. Presupuesto de gastos: créditos iniciales.
002. Presupuesto de gastos: modificaciones de crédito.
003. Presupuesto de gastos: créditos definitivos.
006. Presupuesto de ingresos: previsiones iniciales.
007. Presupuesto de ingresos: modificación de previsiones.
008. Presupuesto de ingresos: previsiones definitivas.

000. Presupuesto ejercicio corriente.

Destinada a recoger el importe de los presupuestos de ingresos y gastos aprobados para cada ejercicio y de sus posteriores modificaciones.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta 006 «Presupuesto de ingresos: previsiones iniciales», por el importe del presupuesto de ingresos aprobado.

a.2) La cuenta 007 «Presupuesto de ingresos: modificaciones de las previsiones», por el importe de las modificaciones que, a través de acto formal, se produzcan en las previsiones de ingresos.

a.3) La cuenta 003 «Presupuesto de gastos: créditos definitivos», en el momento del cierre, por el saldo de esta cuenta.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 001 «Presupuesto de gastos: créditos iniciales», por el importe total del presupuesto de gastos aprobado para cada ejercicio.

b.2) La cuenta 002 «Presupuesto de gastos: modificaciones de créditos», por las posteriores modificaciones. Si estas son negativas, el asiento será de signo negativo.

b.3) La cuenta 008 «Presupuesto de ingresos: previsiones definitivas», por el importe de su saldo en el momento del cierre.

La suma del debe indicará el importe total del presupuesto de gastos. La de su haber, el total del presupuesto de ingresos.

Aunque generalmente esta cuenta aparecerá saldada, podrá presentar saldo acreedor.

001. Presupuesto de gastos: créditos iniciales.

Importe de los créditos concedidos en el presupuesto de gastos inicialmente aprobado por la autoridad competente.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a la cuenta 000 «Presupuesto ejercicio corriente», por el importe de los créditos concedidos en el presupuesto de gastos inicialmente aprobado.

b) Se cargará, simultáneamente al asiento anterior, con abono a la cuenta 003 «Presupuesto de gastos: créditos definitivos», por el mismo importe.

Esta cuenta aparecerá saldada en todo momento.

002. Presupuesto de gastos: modificaciones de créditos.

Recoge las modificaciones de los créditos presupuestarios aprobadas por la autoridad competente, incluidos los ajustes al alza del Presupuesto prorrogado previstos en el artículo 21.3 del Real Decreto 500/1990, de 20 de abril.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a la cuenta 000 «Presupuesto ejercicio corriente», por el importe de las modificaciones de crédito de carácter positivo. Por las modificaciones de crédito de carácter negativo, el asiento será de signo negativo.

b) Se cargará con abono a la cuenta 003 «Presupuesto de gastos: créditos definitivos», por el importe de las modificaciones de crédito de carácter positivo. Por las modificaciones de crédito de carácter negativo, el asiento será de signo negativo.

Esta cuenta aparecerá saldada en todo momento.

003. Presupuesto de gastos: créditos definitivos.

Recoge la totalidad de los créditos presupuestarios aprobados en el ejercicio, tanto los iniciales como sus modificaciones.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta 001 «Presupuesto de gastos: créditos iniciales», por los créditos que figuran inicialmente en el presupuesto.

a.2) La cuenta 002 «Presupuesto de gastos: modificaciones de créditos», por el importe de las modificaciones positivas que se produzcan. Por las modificaciones negativas, el asiento será de signo negativo.

b) Se cargará con abono a la cuenta 000 «Presupuesto ejercicio corriente», en el momento del cierre, por su saldo.

Su saldo acreedor, antes del cierre, recogerá los créditos definitivos.

006. Presupuesto de ingresos: previsiones iniciales.

Importe de las previsiones de ingresos que figuran en el presupuesto inicialmente aprobado por la autoridad competente.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta 000 «Presupuesto ejercicio corriente», por las previsiones que figuran en el presupuesto de ingresos.

b) Se abonará, simultáneamente al asiento anterior, con cargo a la cuenta 008 «Presupuesto de ingresos: previsiones definitivas», por el mismo importe.

Esta cuenta aparecerá saldada en todo momento.

007. Presupuesto de ingresos: modificación de previsiones.

Recoge las variaciones que se produzcan en las previsiones de ingresos, a través de un acto formal (no por haber alcanzado un grado de ejecución superior al previsto).

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta 000 «Presupuesto ejercicio corriente», por las modificaciones positivas que se produzcan. Por las modificaciones negativas el asiento será de signo negativo.

b) Se abonará, simultáneamente al asiento anterior, con cargo a la cuenta 008 «Presupuesto de ingresos: previsiones definitivas», por el mismo importe.

Esta cuenta aparecerá saldada en todo momento.

008. Presupuesto de ingresos: previsiones definitivas.

Importe total de las previsiones del presupuesto de ingresos inicialmente aprobado más las modificaciones.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 006 «Presupuesto de ingresos: previsiones iniciales», por el importe de las mismas.

a.2) La cuenta 007 «Presupuesto de ingresos: modificación de las previsiones», por las que se produzcan durante el ejercicio.

b) Se abonará con cargo a la cuenta 000 «Presupuesto ejercicio corriente», en el momento de cierre, por su saldo.

Su saldo, deudor, recogerá, antes del cierre, las previsiones definitivas de ingresos.

NOTA: Las rectificaciones a todas estas cuentas de control presupuestario se efectuarán mediante asientos análogos a los descritos pero de signo contrario, al objeto de no desvirtuar el significado de las sumas del debe y del haber de las cuentas. El mismo criterio se seguirá para anular los créditos y previsiones del presupuesto prorrogado una vez que se apruebe el Presupuesto para el ejercicio.

ANEXO II

ANEXO. Modelos de la cuenta de la entidad local

El Índice de los modelos pasa a tener la siguiente redacción:

ÍNDICE

1. Liquidación del Presupuesto.

1.1 Liquidación del Presupuesto de Gastos.

– Por aplicaciones presupuestarias.
– Resumen por Áreas de gasto.
– Resumen por Capítulos.

1.2 Liquidación del Presupuesto de Ingresos.

– Por aplicaciones presupuestarias.
– Resumen por Capítulos.

1.3 Resultado Presupuestario.

2. Información sobre ejecución presupuestaria.

2.1 Devoluciones de ingresos.
2.2 Obligaciones de Presupuestos cerrados.
2.3 Derechos a cobrar de Presupuestos cerrados.
2.4 Compromisos de gasto con cargo a Presupuestos de ejercicios posteriores.

– Por aplicaciones presupuestarias.
– Resumen por Áreas de gasto.
– Resumen por Capítulos.

2.5 Recursos afectados.
2.6 Remanente de Tesorería.

3. Información sobre Tesorería.
4. Información sobre endeudamiento.
5. Información sobre operaciones no presupuestarias.

5.1 Operaciones no presupuestarias de naturaleza deudora.
5.2 Operaciones no presupuestarias de naturaleza acreedora.

Los siguientes modelos de la Cuenta de la entidad local quedan sustituidos por los que se insertan a continuación:

– 1.1. Liquidación del Presupuesto de Gastos - Por partidas presupuestarias.
– 1.1. Liquidación del Presupuesto de Gastos - Resumen por Grupos de Función.
– 1.3. Resultado Presupuestario.
– 2.4. Compromisos de gastos con cargo a Presupuestos de ejercicios posteriores - Por partidas presupuestarias.

– 2.4. Compromisos de gastos con cargo a Presupuestos de ejercicios posteriores – Resumen por Grupos de Función.
– 2.6. Remanente de Tesorería.

(DENOMINACIÓN DE LA ENTIDAD LOCAL)
EJERCICIO .....

1. LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO.

1.1 LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS – POR APLICACIONES PRESUPUESTARIAS.

Clasificación por programas

.....

CLASIFICACIÓN ECONÓMICA		CRÉDITOS PRESUPUESTARIOS			OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS (4)	PAGOS REALIZADOS NETOS (5)	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE (6) = (4) – (5)	REMANENTES DE CRÉDITO (7) + (8) = (3) – (4)	
CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	INICIALES (1)	MODIFICACIONES (2)	DEFINITIVOS (3) = (1) + (2)				COMPROMETIDOS (7)	NO COMPROMETIDOS (8)
TOTAL									

Las modificaciones de los créditos se consignarán con su signo: positivo para los aumentos y negativo para las disminuciones.

En este estado se realizarán totalizaciones parciales por Capítulos de la clasificación económica del Presupuesto de Gastos. Cuando dichas clasificaciones económicas figuren a nivel de concepto o con un mayor grado de desarrollo, también se incluirán totalizaciones parciales por Artículos.

1.1. LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS – RESUMEN POR ÁREAS DE GASTO.

ÁREA DE GASTO		CRÉDITOS PRESUPUESTARIOS			OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS (4)	PAGOS REALIZADOS NETOS (5)	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE (6) = (4) – (5)	REMANENTES DE CRÉDITO (7) + (8) = (3) – (4)	
CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	INICIALES (1)	MODIFICACIONES (2)	DEFINITIVOS (3) = (1) + (2)				COMPROMETIDOS (7)	NO COMPROMETIDOS (8)
TOTAL PRESUPUESTO									

Las modificaciones de los créditos se consignarán con su signo: positivo para los aumentos y negativo para las disminuciones.

1.3. RESULTADO PRESUPUESTARIO.

CONCEPTOS	DERECHOS RECONOCIDOS NETOS (1)	OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS (2)	DIFERENCIA (3) = (1) – (2)
a) Operaciones corrientes..... b) Operaciones de capital.....			
I. Total operaciones no financieras (a + b)......			
II. Activos financieros......			
III. Pasivos financieros......			
RESULTADO PRESUPUESTARIO DEL EJERCICIO (I+II+III)			

2. INFORMACIÓN SOBRE EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA.

2.4. COMPROMISOS DE GASTO CON CARGO A PRESUPUESTOS DE EJERCICIOS POSTERIORES – POR APLICACIONES PRESUPUESTARIAS.

Clasificación por programas

.....

CLASIFICACIÓN ECONÓMICA		COMPROMISOS DE GASTO ADQUIRIDOS CON CARGO AL PRESUPUESTO DEL EJERCICIO				
CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	AÑO	AÑO	AÑO	AÑO	AÑOS SUCESIVOS
TOTAL						

Las columnas de anualidades corresponderán, de menor a mayor, a los años siguientes a aquél a que se refiera la información.

2.4. COMPROMISOS DE GASTO CON CARGO A PRESUPUESTOS DE EJERCICIOS POSTERIORES – RESUMEN POR ÁREAS DE GASTO.

ÁREA DE GASTO		COMPROMISOS DE GASTO ADQUIRIDOS CON CARGO AL PRESUPUESTO DEL EJERCICIO				
CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	AÑO	AÑO	AÑO	AÑO	AÑOS SUCESIVOS
TOTAL						

Las columnas de anualidades corresponderán, de menor a mayor, a los años siguientes a aquél a que se refiera la información.

2.6. REMANENTE DE TESORERÍA.

COMPONENTES	IMPORTES	
1. (+) Fondos líquidos	----------	----------
2. (+) Derechos pendientes de cobro	----------	----------
- (+) del Presupuesto corriente.	----------	
- (+) de Presupuestos cerrados	----------	
- (+) de operaciones no presupuestarias	----------	
3. (-) Obligaciones pendientes de pago	----------	----------
- (+) del Presupuesto corriente	----------	
- (+) de Presupuestos cerrados	----------	
- (+) de operaciones no presupuestarias	----------	
4. (+) Partidas pendientes de aplicación	----------	----------
- (-) cobros realizados pendientes de aplicación definitiva	----------	
- (+) pagos realizados pendientes de aplicación definitiva	----------	
I. Remanente de Tesorería total (1 + 2 – 3 + 4)		----------
II. Saldos de dudoso cobro		----------
III. Exceso de financiación afectada		----------
IV. Remanente de Tesorería para gastos generales (I – II – III)		----------

(*) En hoja aparte se especificarán los criterios adoptados por la entidad local para cuantificar dichos saldos.

§ 11

Orden HAC/836/2021, de 9 de julio, por la que se aprueban las normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público local

Ministerio de Hacienda
«BOE» núm. 184, de 3 de agosto de 2021
Última modificación: sin modificaciones
Referencia: BOE-A-2021-13171

La necesidad de elaborar cuentas anuales consolidadas en el ámbito público viene determinada por el creciente proceso de descentralización en la prestación de servicios públicos, iniciado en la década de los setenta del siglo pasado y del que las entidades locales no han quedado al margen, mediante la creación de entidades públicas autónomas, con el fin de conseguir una mejora en la eficacia y eficiencia en la prestación de servicios. Dicho proceso ha venido acompañado de la pérdida de información del grupo de entidades públicas incluidas dentro del mismo ámbito de control, al revelarse las cuentas anuales individuales insuficientes para reflejar la gestión realizada por todas las entidades sobre las que la entidad dominante ejerce el control, entendiendo por control el poder de dirigir las políticas financieras y la actividad de otra entidad con la finalidad de obtener rendimientos económicos o potencial de servicio. Ante esta situación, se hacen necesarias otras cuentas anuales que muestren la imagen fiel de la situación financiera, patrimonial y presupuestaria del grupo de entidades públicas, y que no pueden ser la mera agregación de las cuentas individuales, haciéndose preciso efectuar la consolidación de las mismas, lo cual va a suponer un avance importante en la transparencia de la información contable pública.

La contabilidad en el ámbito del sector público local ha sufrido un prolongado proceso de modernización y reforma que se inició con la promulgación de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, y que ha tenido su última manifestación en la aprobación de las Instrucciones de los modelos normal y simplificado de contabilidad local, por las Órdenes HAP/1781 y 1782/2013, de 20 de septiembre, cuyos anexos son los vigentes Planes Generales de Contabilidad Pública adaptados a la Administración Local, aplicables desde el 1 de enero de 2015.

Dichos Planes de Cuentas constituyen la adaptación a las entidades locales del Plan General de Contabilidad Pública aprobado por Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril, que se concibió como plan contable marco para todas las Administraciones Públicas con el fin de avanzar en el proceso de normalización contable en el ámbito público, logrando la armonización de la contabilidad pública con la contabilidad empresarial y con la contabilidad de otros países de nuestro entorno.

Sin embargo, la normativa contable sobre consolidación de cuentas en el sector público local no ha seguido un proceso de reforma y modernización similar al experimentado por la normativa contable general que se ha centrado en mejorar la calidad de la información contable incluida en las cuentas anuales individuales de las entidades locales y sus

organismos autónomos, así como en la puesta a disposición de dicha información a sus distintos usuarios, y sólo cuando, en los últimos años, se han conseguido importantes avances tanto en la calidad de la información contable como en la puesta a disposición de sus usuarios, se ha planteado la conveniencia de avanzar también en la elaboración de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público local.

La Ley 39/1988, desde su promulgación, no ha obligado a las entidades locales a elaborar cuentas anuales consolidadas, a excepción de un efímero período que comenzó con la Ley 13/1996, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social, cuyo artículo 138 modificó el artículo 190 de la Ley 39/1988 estableciendo la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, y terminó con la Ley 66/1997, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social, que volvió a declarar voluntaria la formulación de estados financieros consolidados dejándola en manos del Pleno de la Corporación. Por esta razón, nunca, hasta ahora, se habían dictado normas específicas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el sector público local.

Del mismo modo que en 2010 se aprobó un Plan General de Contabilidad Pública con el carácter de plan marco para todas las Administraciones Públicas, al que se adaptaron los Planes de Cuentas Locales vigentes, en 2013, mediante Orden HAP/1489/2013, de 18 de julio, se aprobaron las Normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público, concebidas también como marco contable para todas las Administraciones Públicas y armonizadas con las normas de consolidación empresariales.

Una vez aprobadas las Normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público, se modificó la regulación de la consolidación de cuentas en las entidades locales a través de la disposición final décima tercera de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para dicho año.

Dicha disposición final modificó el artículo 209.4 del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, para imponer la obligación de formular cuentas consolidadas en los términos previstos en las normas de consolidación para las entidades locales a aprobar por el Ministro de Hacienda y Función Pública (hoy Ministra de Hacienda) conformes a las Normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público. La misma disposición final incorporó al citado texto refundido una nueva disposición transitoria, la vigésima segunda, para supeditar la obligación de consolidar a la aprobación de las referidas normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público local.

Así, las normas de consolidación que ahora se aprueban son, por mandato del artículo 209.4 del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, una adaptación al sector público local de las normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público.

La presente orden consta de un artículo, dos disposiciones adicionales, una disposición transitoria y tres disposiciones finales.

En el artículo único se aprueban las normas sobre consolidación de cuentas anuales en el sector público local.

En la disposición adicional primera se especifica que aquellas entidades del sector público local, distintas de las sociedades mercantiles, que estén sometidas a la normativa mercantil en materia contable y que, como dominantes, formen grupo con otras entidades sometidas también a dicha normativa, deberán aplicar para la formulación de sus cuentas anuales consolidadas, a efectos de elaborar los estados consolidados de la entidad local correspondiente, las Normas aprobadas en el ámbito de las sociedades por el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre.

La disposición adicional segunda reconoce la necesidad de que el personal encargado de la consolidación de cuentas cuente con el adecuado nivel de cualificación profesional, y garantiza que la Intervención General de la Administración del Estado contribuirá a la consecución de dicho logro mediante la programación de iniciativas de formación, sin perjuicio de la que puedan promover otros agentes implicados en la formación de los funcionarios que desempeñen las tareas de consolidación de cuentas.

La disposición transitoria única regula las reglas para la aplicación de las Normas para la formulación de las cuentas anuales consolidadas, en el primer ejercicio que se inicie a partir

de la entrada en vigor de la orden, en aquellas entidades que hubieran formulado cuentas consolidadas con anterioridad a dicha fecha.

La disposición final primera modifica las Instrucciones de los modelos normal y simplificado de contabilidad local para adaptar las distintas referencias que contienen en relación con la formación de estados contables consolidados a lo previsto en las Normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público local.

La disposición final segunda recoge las normas que se aplicarán, con carácter supletorio, en aquéllos casos en los que se produzca una operación no prevista en las Normas que se aprueban a través de esta orden. Dichas normas son las aprobadas por Orden HAP/1489/2013, de 18 de julio, y, en su defecto, las aprobadas por Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre, para la formulación de cuentas consolidadas en el ámbito de las sociedades mercantiles.

La disposición final tercera regula la entrada en vigor de la presente orden el 1 de enero de 2022 y, con el fin de facilitar la aplicación de las Normas de consolidación a las entidades locales de menor tamaño, dispone su aplicación escalonada en el tiempo. Así, las Normas de consolidación que aprueba esta orden se aplicarán a las cuentas anuales consolidadas de los ejercicios que se inicien a partir del 1 de enero de 2022 en las entidades locales incluidas en el artículo 211 del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, y a partir del 1 de enero de 2024 en las demás entidades locales, pudiendo resultar de dicha aplicación que no estén obligadas a consolidar cuando se encuentren en alguno de los supuestos en que las propias Normas prevén la dispensa de la obligación de consolidar (entre dichos supuestos cabe citar que la entidad local esté incluida en el ámbito de aplicación del modelo simplificado de contabilidad).

Esta orden se adecua a los principios de buena regulación previstos en el artículo 129 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.

En concreto, cumple con los principios de necesidad y eficacia puesto que, con ella, se persigue cumplir el mandato legal de aprobar para el sector público local unas normas de consolidación conformes a las Normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público, y esta orden es el instrumento idóneo pues alcanzar tal objetivo sólo puede hacerse mediante Orden de la Ministra de Hacienda.

La orden cumple también con el principio de proporcionalidad pues la regulación que contiene atiende de forma exclusiva al objetivo descrito.

Respecto al principio de seguridad jurídica, se ha garantizado la coherencia de la orden con el resto del ordenamiento jurídico.

En cuanto al principio de transparencia, sin perjuicio de su publicación oficial en el «Boletín Oficial del Estado», se garantiza la publicación del proyecto, así como de su memoria del análisis de impacto normativo en la sede electrónica del Ministerio de Hacienda.

Por último, en relación con el principio de eficiencia, se estima que las medidas que deben adoptarse para dar cumplimiento a lo previsto en la presente orden pueden ser asumidas con los medios disponibles, fomentando el uso racional de los recursos públicos.

En virtud de la competencia que los artículos 203.1 y 209.4 del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, atribuyen a la Ministra de Hacienda, para el desarrollo normativo en materia de contabilidad de las entidades locales y sus organismos autónomos y, en particular, para la aprobación de las normas de consolidación para las entidades locales, a propuesta de la Intervención General de la Administración del Estado, previo informe favorable de la Comisión Nacional de Administración Local y de acuerdo con el Consejo de Estado, dispongo:

Artículo único. *Aprobación de las normas sobre consolidación de cuentas anuales en el sector público local.*

Se aprueban las Normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público local cuyo texto se inserta a continuación.

Disposición adicional primera. *Obligación de consolidar de determinadas entidades del sector público local.*

Las entidades públicas empresariales y otras entidades del sector público local distintas de las sociedades mercantiles, sometidas a la normativa mercantil en materia contable que, dominando a otras entidades sometidas a dicha normativa, formen un grupo de acuerdo con los criterios previstos en las Normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas aprobadas por Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre, formularán sus cuentas anuales consolidadas, a efectos de la elaboración de los estados consolidados de la entidad local correspondiente, con arreglo a los criterios establecidos en dichas Normas.

Disposición adicional segunda. *Formación continua por parte de los funcionarios encargados de la consolidación de cuentas.*

Uno. Los funcionarios responsables de la consolidación de cuentas deberán seguir los cursos y realizar las actividades de formación continuada necesarias para asegurar un nivel suficientemente elevado de conocimientos teóricos, cualificaciones y valores profesionales.

Dos. La Intervención General de la Administración del Estado analizará las necesidades de formación y programará las actuaciones necesarias con los centros públicos especializados en la materia.

Disposición transitoria única. *Reglas para la aplicación de las Normas para la formulación de las cuentas anuales consolidadas en el primer ejercicio que se inicie a partir del 1 de enero de 2022.*

Las normas aprobadas por la presente orden no se aplicarán de forma retroactiva. En consecuencia, si la entidad obligada a consolidar hubiera formulado cuentas anuales consolidadas con anterioridad a la entrada en vigor de esta orden, en la consolidación que se realice en el primer ejercicio iniciado a partir de 1 de enero de 2022 se aplicarán las siguientes reglas:

a) Las entidades que hayan sido consolidadas en los ejercicios iniciados con anterioridad a 2022 mantendrán los cálculos de la primera y posteriores consolidaciones derivados de los criterios incluidos en las normas aplicadas.

b) La consolidación posterior en el primer ejercicio iniciado a partir de 1 de enero de 2022 se realizará aplicando las normas aprobadas por la presente orden.

Disposición final primera. *Modificación de las Instrucciones de los modelos normal y simplificado de contabilidad local, aprobadas por las Órdenes HAP/1781 y 1782/2013, de 20 de septiembre.*

Uno. Se modifica la Instrucción del modelo normal de contabilidad local aprobada por la Orden HAP/1781/2013, de 20 de septiembre, de la siguiente manera:

a) Los apartados c) y d) de la regla 9 «De la Intervención u órgano de la entidad local que tenga atribuida la función de contabilidad» quedan redactados como sigue, manteniendo el resto de la regla la misma redacción:

> «c) Formar las cuentas anuales consolidadas con arreglo a lo establecido en las Normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público local.
>
> d) Recabar de las entidades dependientes, multigrupo y asociadas la presentación de las cuentas anuales, en su caso, el correspondiente informe de gestión y, cuando proceda, el informe de auditoría, así como cualquier otra información que se considere necesaria para la formación de la Cuenta General y, en su caso, para la elaboración de las cuentas anuales consolidadas.»

b) Se suprime el apartado 3 de la regla 47 «Formación de la Cuenta General». El resto de la regla permanece con la misma redacción.

c) El apartado 2 de la regla 48 «Documentación complementaria» queda redactado del siguiente modo, permaneciendo el resto de la regla con la misma redacción:

«2. Asimismo, se acompañarán a la Cuenta General las cuentas anuales consolidadas.»

d) El Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración local se modifica de la siguiente manera:

1.º) En la segunda parte del Plan, Normas de reconocimiento y valoración, la letra d) «Inversiones en el patrimonio de entidades del grupo, multigrupo y asociadas», del apartado 2 «Clasificación de los activos financieros», de la norma 8 «Activos financieros», queda redactada de la siguiente forma:

«Los conceptos de entidad del grupo, entidad multigrupo y entidad asociada serán los definidos en las Normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público local.»

El resto del apartado 2 permanece con la misma redacción.

2.º) En la tercera parte del Plan, el punto 4 «Entidades del grupo, multigrupo y asociadas» del apartado 1, Normas de elaboración de las Cuentas anuales, queda redactado como sigue:

«A efectos de la presentación de las cuentas anuales los conceptos de entidad del grupo, entidad multigrupo y entidad asociada serán los que se definen en las Normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público local.»

Dos. Se modifica la Instrucción del modelo simplificado de contabilidad local aprobada por la Orden HAP/1782/2013, de 20 de septiembre, de la siguiente manera:

a) Los apartados c) y d) de la regla 10 «De la Intervención de la entidad local» quedan redactados como sigue, manteniendo el resto de la regla la misma redacción:

«c) Formar, en el caso de que el Pleno acuerde su elaboración, las cuentas anuales consolidadas con arreglo a lo establecido en las Normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público local.

d) Recabar de las entidades dependientes, multigrupo y asociadas la presentación de las cuentas anuales, en su caso, el correspondiente informe de gestión y, cuando proceda, el informe de auditoría, así como cualquier otra información que se considere necesaria para la formación de la Cuenta General y, en su caso, para la elaboración de las cuentas anuales consolidadas.»

b) Se suprime el apartado 3 de la regla 48 «Formación de la Cuenta General». El resto de la regla permanece con la misma redacción.

c) El apartado 2 de la regla 49 «Documentación complementaria» queda redactado del siguiente modo, permaneciendo el resto de la regla con la misma redacción:

«2. Asimismo, se acompañarán a la Cuenta General las cuentas anuales consolidadas en el caso de que el Pleno de la Corporación haya acordado su elaboración.»

d) Se añade un apartado 3 a la regla 49 «Documentación complementaria» con la siguiente redacción:

«3. Las entidades locales de ámbito territorial superior al municipio acompañarán, además, a la Cuenta General:

a) Una Memoria justificativa del coste y rendimiento de los servicios públicos.

b) Una Memoria demostrativa del grado en que se hayan cumplido los objetivos programados con indicación de los previstos y alcanzados con el coste de los mismos.»

Disposición final segunda. *Normativa supletoria.*

En aquellos casos en los que se produzca una operación no prevista en la presente orden, se atenderá a lo que establezcan las Normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público, aprobadas por Orden HAP/1489/2013, de 18

de julio, y, en su defecto, a lo que establezcan las Normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito de las sociedades aprobadas por Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre.

Disposición final tercera. *Entrada en vigor.*

La presente orden entrará en vigor el día 1 de enero de 2022.

Las Normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público local se aplicarán a las cuentas anuales consolidadas de los ejercicios que se inicien a partir del 1 de enero de 2022 en las entidades locales incluidas en el artículo 211 del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, y a partir del 1 de enero de 2024 en el resto de entidades locales.

NORMAS PARA LA FORMULACIÓN DE CUENTAS ANUALES CONSOLIDADAS EN EL ÁMBITO DEL SECTOR PÚBLICO LOCAL

Introducción

El proceso de reforma y modernización de la contabilidad pública local se inició con la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, hoy refundida en el Texto aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, que supuso una profunda transformación del régimen contable vigente hasta entonces regulado en la Instrucción de Contabilidad de las Corporaciones Locales anexa al Reglamento de Haciendas Locales, de 4 de agosto de 1952.

Desde entonces el proceso de reforma y modernización de la contabilidad pública local se ha centrado, en la mejora de la calidad de la información contable incluida en las cuentas individuales de las entidades locales y sus organismos autónomos, así como en la puesta a disposición de dicha información a sus distintos usuarios.

La última manifestación de dicho proceso ha sido la aprobación de los vigentes Planes Generales de Contabilidad Pública adaptados a la Administración Local, mediante las Órdenes HAP/1781 y 1782/2013, de 20 de septiembre, aplicables desde el 1 de enero de 2015. Dichos Planes de Cuentas Locales son una adaptación a la Administración Local del Plan General de Contabilidad Pública, aprobado por Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril, con el carácter de plan marco para todas las Administraciones Públicas y armonizado con la contabilidad empresarial y con la contabilidad de otros países de nuestro entorno.

El creciente proceso de descentralización en la prestación de servicios públicos locales mediante la creación de entidades públicas autónomas, con el fin de conseguir una mejora en la eficacia y eficiencia en la prestación de los servicios, ha revelado la insuficiencia de las cuentas anuales individuales para reflejar la gestión realizada por ese conjunto de entidades, poniendo de manifiesto la necesidad de disponer de información contable del grupo de entidades públicas incluidas en el mismo ámbito de control. Esas cuentas que muestren la imagen fiel de la situación financiera, patrimonial y presupuestaria del grupo de entidades públicas no pueden ser el resultado de agregar las cuentas individuales de esas entidades, sino que deben ser sus cuentas anuales consolidadas que supondrán un importante avance en la transparencia de la información contable pública local.

Ante esta situación y teniendo en cuenta los importantes avances conseguidos tanto en la calidad de la información contable como en la puesta a disposición de sus usuarios, se ha considerado ineludible avanzar también en la elaboración de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público local.

La Ley 39/1988, desde su promulgación, no ha obligado a las entidades locales a elaborar cuentas anuales consolidadas (a excepción de un efímero período: 1997), por ello nunca hasta ahora se habían dictado normas específicas de consolidación para las entidades locales.

Una vez aprobadas las Normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público por Orden HAP/1489/2013, de 18 de julio, como norma marco para todas las Administraciones Públicas y armonizadas con la normativa de consolidación

empresarial, se modificó la regulación de la consolidación de cuentas en las entidades locales contenida en el texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, a través de la disposición final décima tercera de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para dicho año.

Dicha disposición final modificó el artículo 209.4 del citado texto refundido imponiendo a las entidades locales la obligación de formular cuentas consolidadas en los términos previstos en las normas de consolidación para las entidades locales que debía aprobar el Ministro de Hacienda y Función Pública (hoy Ministra de Hacienda) y que debían ser conformes a las Normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público. La misma disposición final incorporó al citado texto refundido una nueva disposición transitoria, la vigésima segunda, para supeditar la obligación de consolidar a la aprobación de las referidas Normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público local.

Así, las normas de consolidación que ahora se aprueban son, por mandato del artículo 209.4 del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, una adaptación al sector público local de las Normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público.

En todo caso, la elaboración de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público local no supone, en absoluto, el abandono de la presentación de las cuentas anuales individuales, ya que éstas tienen un papel esencial en el procedimiento de rendición de cuentas de los responsables de las distintas entidades públicas. Son las cuentas individuales las que se integran en la Cuenta General de la entidad local, configurándose los estados contables consolidados como documentos que deben unirse a ella.

La consolidación de cuentas en el ámbito del sector público local plantea numerosas dificultades que no deben justificar, en ningún caso, que ésta no se lleve a cabo, dado que va a suponer un avance muy importante en la transparencia de la información contable pública. Entre las dificultades destaca la derivada del hecho de que las entidades a consolidar puede que apliquen diferentes planes de contabilidad por estar sujetas a marcos normativos contables distintos.

Con la aprobación de las normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público local concluye el período a que se refiere la disposición transitoria vigésima segunda del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales y cobra vigencia plena la redacción del apartado 4 del artículo 209 del citado texto refundido, dada por la disposición final décima tercera de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017.

Las Normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público local se estructuran en cuatro capítulos y un anexo, que van precedidos por un índice y una introducción:

Como consecuencia de la adaptación de las normas marco de consolidación al sector público local, se han eliminado de estas Normas las referencias a «entidades de crédito y de seguros dependientes» que se contienen en las normas de consolidación para el sector público, al tratarse de actividades que no son propias del ámbito local. No obstante, si se diera el caso se resolvería apelando al carácter supletorio que se atribuye a las Normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público, aprobadas por la Orden HAP/1489/2013.

En el primer capítulo «Normas generales» se define el grupo como formado por la entidad dominante y todas sus entidades dependientes, siendo el control, entendido como el poder de dirigir las políticas financieras y la actividad de otra entidad con la finalidad de obtener rendimientos económicos o potencial de servicio, la clave para identificar la relación dominante-dependiente y estableciéndose una serie de presunciones sobre la existencia de control. Se precisa que ninguna entidad local podrá ser dependiente de otra entidad local, de modo que toda entidad local que deba formar Cuenta General sólo podrá tener, a efectos de la consolidación de cuentas, el carácter de entidad dominante. No obstante, siguiendo el criterio adoptado en relación con la Cuenta General del Estado, los consorcios y fundaciones adscritos a las entidades locales se considerarán, en todo caso, entidades dependientes de

la entidad local de adscripción. Se definen también otras entidades que no forman parte del grupo pero que intervienen en la consolidación: las entidades multigrupo y las asociadas.

Este primer capítulo regula también la obligación de consolidar, los casos en los que la entidad dominante no está obligada a consolidar, así como las entidades excluidas de consolidación. En relación con la obligación de consolidar se incluyen distintas previsiones para facilitar que la Intervención, u órgano de la entidad que tenga atribuida la contabilidad, pueda disponer de la información necesaria para elaborar las cuentas anuales consolidadas. Entre los casos de dispensa de la obligación de consolidar se concreta la dispensa por razón del tamaño en la aplicación del modelo simplificado de contabilidad local, de modo que toda entidad local que pueda llevar su contabilidad ajustada al modelo simplificado no estará obligada a efectuar la consolidación de cuentas, pero si voluntariamente elabora cuentas anuales consolidadas deberá hacerlo de acuerdo con estas normas de consolidación.

Por último, en este capítulo se establecen los métodos y procedimientos de consolidación: el método de integración global, el método de integración proporcional y el procedimiento de puesta en equivalencia o método de la participación, que se aplicarán a las distintas entidades en función de la influencia ejercida sobre ellas por la entidad dominante. Como variante simplificada del procedimiento de puesta en equivalencia se incluye el procedimiento de puesta en equivalencia «modificado», que si bien no se recoge en las Normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público, sí se preveía en el documento «Consolidación de cuentas en el sector público», elaborado por la Intervención General de la Administración del Estado para servir de base a cualquier Administración Pública que pretendiera elaborar cuentas anuales consolidadas.

En el capítulo segundo «Método de integración global» se define el método y se describe el procedimiento a seguir para la formulación de las cuentas anuales consolidadas a través de las siguientes etapas:

a) Homogeneización previa que puede ser temporal, valorativa, por operaciones internas y de la estructura de las cuentas anuales.
b) Agregación.
c) Eliminaciones inversión-patrimonio neto, de partidas intragrupo y de resultados.

En relación con la eliminación inversión-patrimonio neto en la primera consolidación, las normas definen la diferencia de primera consolidación, ya sea fondo de comercio o diferencia negativa de consolidación, y regulan la participación de los socios externos.

Las Normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público configuran el fondo de comercio de consolidación como un activo no amortizable, sin embargo, teniendo en cuenta que este activo intangible es más propio de las combinaciones de negocios entre empresas, que de operaciones similares entre entidades sometidas a principios contables públicos, las normas que ahora se aprueban lo configuran como un activo amortizable, tal y como hacen las Normas de consolidación del sector privado aprobadas por Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre (y el propio Plan General de Contabilidad en relación con el fondo de comercio en las cuentas individuales).

En relación con la eliminación inversión-patrimonio neto en consolidaciones posteriores se describe cómo ha de realizarse y se regulan los casos de modificación de la participación sin pérdida de control y de inversión adicional o reducción de la inversión sin modificación de la participación, así como la valoración de los socios externos.

También se regula la eliminación inversión-patrimonio neto en los casos de participaciones indirectas y de participaciones recíprocas entre entidades dependientes.

En relación con las eliminaciones de partidas intragrupo y resultados, se regulan tanto la eliminación por créditos y deudas, ingresos y gastos, flujos de efectivo y gastos e ingresos presupuestarios entre entidades del grupo, como la eliminación de resultados por operaciones internas de existencias, de inmovilizado, inversiones inmobiliarias o patrimonio público del suelo, de servicios y de activos financieros, por aplicación de ajustes por cambios de valor y reconocimiento de subvenciones en el patrimonio neto, por adquisición a terceros de pasivos financieros emitidos por el grupo y por dividendos internos. En virtud del principio de importancia relativa podrán, por ejemplo, no eliminarse aquellas operaciones que sean escasamente significativas o, efectuarse la eliminación del importe coincidente en caso de

que los importes contabilizados por las entidades no fueran idénticos y su diferencia fuera escasamente significativa.

En el capítulo tercero se describen el método de integración proporcional y el procedimiento de puesta en equivalencia o método de la participación. El método de integración proporcional se describe a través de las diferencias que presenta con el método de integración global. En relación con el procedimiento de puesta en equivalencia se regulan la homogeneización de la información y la primera y posteriores aplicaciones del procedimiento, la modificación de la participación y el deterioro del valor de la inversión en la entidad participada.

Al final de este capítulo tercero se describe el «procedimiento de puesta en equivalencia modificado» que consiste en aplicar el procedimiento de puesta en equivalencia, es decir, actualizar el valor de la inversión en la entidad al porcentaje de participación en su patrimonio neto, sin efectuar homogeneizaciones previas ni eliminaciones de resultados por operaciones internas.

El capítulo cuarto se dedica a las cuentas anuales consolidadas, regulando los documentos que las integran, su formulación, así como sus normas de elaboración. Las referencias que en este capítulo se hacen al Plan General de Contabilidad han de entenderse hechas al Plan General de Contabilidad aprobado por Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, y sus adaptaciones, y al Plan General de Contabilidad para pequeñas y medianas empresas aprobado por Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre. Asimismo, las referencias al Plan de Contabilidad de entidades sin fines lucrativos, incluyen tanto al Plan del mismo nombre, aprobado por Resolución de 26 de marzo de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, como al Plan de Contabilidad de pequeñas y medianas entidades sin fines lucrativos, aprobado por Resolución del mismo órgano y la misma fecha.

En el anexo se incluyen los modelos de las cuentas anuales consolidadas: balance consolidado, cuenta del resultado económico patrimonial consolidada, estado de cambios en el patrimonio neto consolidado, estado de flujos de efectivo consolidado, estado de liquidación del presupuesto consolidado y memoria consolidada.

Los modelos de cuentas anuales consolidadas se han elaborado a partir de los modelos de cuentas individuales previstos en el Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración local (Plan de Cuentas Normal), adaptando los conceptos a sus equivalentes consolidados y añadiendo las partidas específicas que surgen del proceso de consolidación.

En aras a conseguir que dichas cuentas reflejen una visión global, clara y sintética, del grupo local se ha prescindido, siempre que ha sido posible, de desgloses de la información.

Dado que en el proceso de consolidación pueden estar implicadas cuentas anuales de entidades sujetas a marcos normativos contables diferentes, en los modelos de cuentas anuales consolidadas se han incorporado, o adaptado, partidas para recoger las peculiaridades de la estructura de las cuentas anuales de las entidades no sometidas a principios contables públicos.

Es de destacar que el estado de flujos de efectivo consolidado presenta dos modelos (uno normal y otro abreviado) para que la entidad dominante pueda optar por uno u otro, en función de la información de que disponga para su elaboración.

Del contenido de la memoria destaca la información sobre el perímetro de consolidación, así como sobre las partidas específicas del proceso: fondo de comercio, diferencia negativa de consolidación, socios externos, partidas relativas a entidades multigrupo o participaciones en entidades puestas en equivalencia.

La memoria también informa sobre las bases de presentación de las cuentas anuales consolidadas y de las normas de reconocimiento y valoración aplicadas (al menos de aquellas normas que difieran de las utilizadas por la entidad dominante y, siempre, de las normas relativas a las partidas específicas que surjan al realizar la consolidación). Asimismo, informa de los principales epígrafes del balance consolidado desde el punto de vista cuantitativo (por su importe o su variación) o cualitativo, y, en todo caso, de los movimientos experimentados por el «Patrimonio Neto»; también contiene información presupuestaria (tanto de las entidades con presupuesto limitativo como de las entidades con presupuesto no limitativo –es decir, con estados de previsión de gastos e ingresos–) y diversos indicadores financieros y patrimoniales.

La memoria incluye una nota específica (la 16) para reflejar aquella otra información significativa que afecte a las cuentas consolidadas que no se haya reflejado en la nota correspondiente al elemento patrimonial afectado.

Por último, la eliminación de contenidos de la memoria consolidada, en relación con los previstos en la memoria del Plan de Cuentas Normal, obedece a que se trata de información que, o bien, figura en las cuentas individuales que se rinden al Tribunal de Cuentas u órgano de control externo de ámbito autonómico, a las que se unirán las cuentas anuales consolidadas, o bien, se ha estimado poco relevante desde la perspectiva del grupo local.

CAPÍTULO I

Normas generales

Sección 1.ª Grupo de entidades

Artículo 1. *Grupo de entidades.*

El grupo de entidades, a los únicos efectos de la consolidación de cuentas, está formado por la entidad dominante y todas sus entidades dependientes, con independencia de que estas últimas puedan quedar excluidas de la consolidación en los casos previstos en el artículo 8.

Artículo 2. *Entidad dominante y entidades dependientes.*

1. Entidad dominante es la entidad del sector público local, sujeta a principios contables públicos, que ostenta, directa o indirectamente, el control sobre otra u otras, denominadas dependientes.

No obstante, a estos efectos, las entidades locales a que se refiere el artículo 3 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las bases del régimen local, y las entidades de ámbito territorial inferior al municipio que tengan personalidad jurídica propia, no podrán ser dependientes de otra entidad local.

2. Se entiende por control el poder de dirigir las políticas financieras y la actividad de otra entidad con la finalidad de obtener rendimientos económicos o potencial de servicio.

En particular, se presume que existe control cuando se cumple al menos una de las condiciones de poder y otra de las de patrimonio neto que se enumeran a continuación, salvo que exista una evidencia clara de que es otra entidad la que mantiene el control.

Condiciones de poder:

a) La entidad tiene directamente, o indirectamente a través de entidades controladas, la propiedad de una participación mayoritaria superior al 50% con derecho a voto en la otra entidad.

b) La entidad tiene la potestad, en virtud de disposición normativa o acuerdo formal, de nombrar o revocar a la mayoría de los miembros del órgano de gobierno de la otra entidad.

c) La entidad tiene, en virtud de disposición normativa o acuerdo formal, la mayoría de los derechos de voto que sería posible emitir en una junta general de la otra entidad.

d) La entidad tiene, en virtud de disposición normativa o acuerdo formal, el poder para emitir la mayoría de los votos en las reuniones del órgano de gobierno, y el control de la otra entidad se ejerce mediante dicho órgano.

e) La entidad ha designado con sus votos a la mayoría de los miembros del órgano de gobierno, que desempeñen su cargo en el momento en que deban formularse las cuentas consolidadas y durante los dos años inmediatamente anteriores. En particular, se presumirá esta circunstancia cuando la mayoría de los miembros del órgano de gobierno de la entidad dependiente sean miembros del órgano de gobierno de alguna entidad del grupo.

Condiciones de Patrimonio neto:

a) La entidad tiene la potestad de disolver la otra entidad y obtener un nivel importante de beneficios económicos residuales o asumir obligaciones importantes.

b) La entidad tiene la potestad de acceder a la distribución de los activos de la otra entidad, o puede ser responsable de ciertas obligaciones de la otra entidad.

3. En todo caso, los consorcios y fundaciones adscritos a una entidad local tendrán la consideración de entidades dependientes de dicha entidad local.

Artículo 3. *Cómputo de los derechos de voto.*

1. Para determinar los derechos de voto se añadirán a los que directamente posea la entidad dominante, los que correspondan a las entidades dominadas por ésta o a otras entidades que actúen en nombre propio, pero por cuenta de alguna entidad del grupo.
2. A efectos de lo previsto en el apartado anterior el número de votos que corresponde a la entidad dominante, en relación con las entidades dependientes indirectamente de ella, será el que corresponda a la entidad dependiente que participe directamente en el capital social o patrimonio de éstas.

Sección 2.ª Otras entidades que intervienen en la consolidación

Artículo 4. *Entidades multigrupo.*

1. Son entidades multigrupo, a los únicos efectos de la consolidación, aquellas entidades no incluidas en el grupo, que son gestionadas por una o varias entidades del mismo, que participan en su capital social o patrimonio, conjuntamente con otra u otras ajenas al grupo.
2. La gestión conjunta es el acuerdo estatutario o contractual en virtud del cual dos o más entidades convienen compartir el poder de dirigir las políticas financiera y operativas sobre una actividad económica, de tal manera que las decisiones estratégicas, tanto financieras como operativas relativas a la actividad requieran el consentimiento unánime de todos los que ejercen la gestión conjunta.
3. En todo caso se entiende que existe gestión conjunta sobre otra entidad cuando, además de participar en el capital social o patrimonio, se produzca alguna de las circunstancias siguientes:

a) Que en los estatutos sociales se establezca la gestión conjunta, o
b) Que existan pactos o acuerdos, que permitan a los socios el ejercicio del derecho de veto en la toma de decisiones de la entidad.

Artículo 5. *Entidades asociadas.*

1. Tendrán la condición de entidades asociadas, a los únicos efectos de la consolidación de cuentas, aquéllas, no incluidas en el grupo, en las que una o varias entidades del grupo ejerzan una influencia significativa por tener una participación en su capital social o patrimonio que, creando con ésta una vinculación duradera, esté destinada a contribuir a su actividad.
2. Existe influencia significativa en la gestión de otra entidad, cuando se cumplen los dos requisitos siguientes:

a) Que una o varias entidades del grupo participen en el capital social o en el patrimonio de la entidad, y
b) Que se tenga el poder de intervenir en las decisiones de política financiera y operativa de la participada, sin llegar a gestionarla conjuntamente ni a tener el control.

3. Se presumirá, salvo prueba en contrario, que se cumplen los requisitos establecidos en el apartado anterior cuando una o varias entidades del grupo posean, al menos, el 20 % del capital o patrimonio de la entidad que no pertenece al grupo.

Sección 3.ª Obligación de consolidar y excepciones

Artículo 6. *Obligación de consolidar.*

1. Toda entidad dominante estará obligada a formular las cuentas anuales consolidadas de acuerdo con lo establecido en estas normas.
2. Las entidades dependientes que a su vez sean dominantes tendrán la obligación de formular las cuentas anuales y, en su caso, el informe de gestión consolidados, de acuerdo con lo establecido en la normativa que les sea de aplicación.

3. La obligación de formular las cuentas anuales y, en su caso, el informe de gestión consolidados, no exime a las entidades integrantes del grupo de formular sus propias cuentas anuales y, en su caso, el informe de gestión correspondiente, conforme a la normativa que les sea aplicable.

4. Las cuentas anuales de las entidades dependientes, multigrupo y asociadas a integrar en la consolidación serán las cuentas remitidas a la Intervención, u órgano de la entidad dominante que tenga atribuida la función de contabilidad, siempre y cuando dichas cuentas cumplan con los requisitos de coherencia interna necesarios para su integración, ya tengan informe de auditoría con opinión favorable o desfavorable o con opinión denegada. En su caso, se informará en la memoria consolidada de los motivos de la no integración.

En el caso de grupos empresariales obligados a presentar cuentas consolidadas las cuentas a integrar serán las del grupo.

También podrán integrarse en la consolidación las cuentas anuales remitidas a la Intervención, u órgano de la entidad dominante que tenga atribuida la función de contabilidad, fuera del plazo legalmente previsto.

5. A efectos de la obtención de las cuentas anuales consolidadas, al inicio de cada ejercicio, la Intervención u órgano que tenga atribuida la función de contabilidad en la entidad dominante comunicará a los responsables de las entidades su integración en los estados consolidados de dicho ejercicio, al efecto de que puedan dar cumplimiento a lo previsto en los párrafos siguientes.

Las entidades que se vayan a integrar en las cuentas anuales consolidadas deberán remitir a la entidad dominante, en el plazo previsto en el artículo 212.1 del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, sus cuentas anuales y, en su caso, el correspondiente informe de gestión, acompañados, cuando proceda, del informe de auditoría.

Además, dichas entidades a integrar en las cuentas anuales consolidadas deberán remitir a la Intervención u órgano que tenga atribuida la función de contabilidad en la entidad dominante cualquier información que dicho órgano considere necesaria para la elaboración de las citadas cuentas anuales. En particular:

a) Deberán remitir información relativa a las operaciones realizadas durante el ejercicio con las restantes entidades que se integren en las cuentas anuales consolidadas, con el contenido que establezca la Intervención u órgano que tenga atribuida la función de contabilidad en la entidad dominante.

b) Las entidades que presenten cuentas de forma abreviada o según lo dispuesto en el Plan General de Contabilidad de pequeñas y medianas empresas deberán remitir, junto con sus cuentas anuales, un estado de cambios en el patrimonio neto y un estado de flujos de efectivo.

c) Las entidades sin fines lucrativos deberán remitir un estado de cambios en el patrimonio neto junto con sus cuentas anuales, de acuerdo con el modelo que establezca la Intervención u órgano que tenga atribuida la función de contabilidad en la entidad dominante.

Artículo 7. *Dispensa de la obligación de consolidar.*

1. No obstante lo dispuesto en el artículo anterior, la entidad dominante no estará obligada a efectuar la consolidación, en los casos siguientes:

a) Cuando estando sometida a los principios contables públicos, sea, a su vez, dependiente de otra entidad sometida a los mismos principios contables siempre que la entidad dominante presente cuentas consolidadas.

b) Cuando ninguna de las entidades dependientes posea un interés significativo, individualmente y en conjunto, para la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de las entidades del grupo.

c) Cuando la entidad dominante esté incluida en el ámbito de aplicación del modelo simplificado de contabilidad local.

2. Las entidades dominantes que, no estando obligadas, presenten cuentas anuales consolidadas deberán elaborarlas de acuerdo con las normas establecidas en esta orden.

Artículo 8. *Entidades excluidas de la consolidación.*

Quedan excluidas de la consolidación las entidades en las que concurra alguna de las circunstancias que, a continuación, se indican:

a) Que no tengan un interés significativo para la imagen fiel que deben expresar las cuentas anuales consolidadas. Siendo varias las entidades en estas circunstancias, no podrán ser excluidas de la consolidación más que, si en su conjunto, presentan un interés poco significativo con respecto a la finalidad expresada.

b) Cuando existan restricciones importantes y permanentes que dificulten sustancialmente el ejercicio por la entidad dominante de sus derechos sobre el patrimonio o la gestión de la entidad dependiente.

c) Cuando la información necesaria para establecer las cuentas consolidadas sólo pueda obtenerse incurriendo en gastos desproporcionados o con un retraso inevitable que imposibilite la elaboración de dichas cuentas en el plazo establecido en la normativa aplicable.

Sección 4.ª Métodos y procedimientos de consolidación

Artículo 9. *Métodos y procedimientos de consolidación aplicables.*

1. Los métodos y procedimientos de consolidación aplicables son los siguientes:

a) Método de integración global.
b) Método de integración proporcional.
c) Procedimiento de puesta en equivalencia o método de la participación.

2. El conjunto consolidable estará formado por las entidades a las que se les aplique el método de integración global o el proporcional.

3. El perímetro de consolidación estará formado por las entidades del conjunto consolidable y por las entidades a las que se les aplique el procedimiento de puesta en equivalencia o método de la participación.

Artículo 10. *Aplicación del método de integración global.*

El método de integración global se aplicará a las entidades del grupo.

Artículo 11. *Aplicación del método de integración proporcional.*

1. El método de integración proporcional se podrá aplicar a las entidades multigrupo.

2. Si se opta por aplicar el método de integración proporcional, dicha aplicación deberá ser uniforme para todas las entidades multigrupo.

Artículo 12. *Aplicación del procedimiento de puesta en equivalencia o método de la participación.*

1. El procedimiento de puesta en equivalencia o método de la participación se aplicará a:

a) Las entidades asociadas.
b) Las entidades multigrupo si no se les aplica el método de integración proporcional.

2. A las entidades citadas en el apartado 1 anterior podrá aplicárseles el procedimiento de puesta en equivalencia modificado que se describe en el artículo 47.

Si se opta por aplicar este procedimiento, dicha aplicación deberá ser uniforme para todas las entidades a que se refiere este artículo.

CAPÍTULO II

Método de Integración Global

Sección 1.ª Definición del método

Artículo 13. *Definición del método.*

La aplicación del método de integración global requiere:

a) La incorporación al balance de la entidad dominante de todos los bienes, derechos y obligaciones que componen el patrimonio de las entidades dependientes,

b) la incorporación a la cuenta del resultado económico patrimonial de la entidad dominante de todos los ingresos y gastos que concurran en la determinación del resultado del ejercicio de las entidades dependientes,

c) la incorporación al estado de cambios en el patrimonio neto de la entidad dominante de todos los ingresos, los gastos y las restantes partidas incluidas en los estados de cambios en el patrimonio neto de las entidades dependientes,

d) la incorporación al estado de flujos de efectivo de la entidad dominante de todos los cobros y pagos de las entidades dependientes, y

e) por último, la incorporación al estado de liquidación del presupuesto de la entidad dominante de todos los gastos e ingresos presupuestarios de las entidades dependientes cuyo presupuesto de gastos tenga carácter limitativo.

Todo lo anterior se efectuará una vez realizadas las homogeneizaciones previas y las eliminaciones que resulten pertinentes, conforme a lo dispuesto en los artículos siguientes.

Sección 2.ª Homogeneización previa

Artículo 14. *Homogeneización temporal.*

1. Las cuentas consolidadas se establecerán en la misma fecha y periodo que las cuentas anuales de la entidad obligada a consolidar.

2. Si una entidad dependiente cierra su ejercicio con fecha que no difiere en más de tres meses, anteriores o posteriores, de la fecha de cierre de las cuentas anuales consolidadas, podrá incluirse en la consolidación por los valores contables de las citadas cuentas anuales, siempre que la duración del ejercicio de referencia coincida con la de las cuentas anuales consolidadas. Cuando entre la fecha de cierre del ejercicio de la entidad dependiente y la de las cuentas anuales consolidadas se realicen transacciones o se produzcan sucesos que sean significativos, se ajustarán dichas operaciones; en este caso, si la operación se ha realizado con una entidad del grupo, se deberán realizar los ajustes y las eliminaciones oportunas, informando de todo ello en la memoria.

3. Si una entidad dependiente cierra su ejercicio en fecha anterior o posterior en más de tres meses a la fecha de cierre de las cuentas anuales consolidadas, o el período al que se refieren no coincida con el de dichas cuentas anuales consolidadas, se procederá a formular cuentas anuales específicas elaboradas para el mismo período y fecha de cierre a que se refieran las cuentas anuales consolidadas.

4. Cuando el grupo se haya acogido a lo previsto en el apartado 2 anterior, y en un ejercicio posterior la entidad dependiente modifique el cierre de su ejercicio acomodándolo a la fecha de cierre de las cuentas anuales consolidadas, este cambio se tratará, a los únicos efectos de la formulación de las cuentas anuales consolidadas, como un cambio de criterio contable.

5. No obstante lo anterior, cuando una entidad entre a formar parte del grupo o quede fuera del mismo, la cuenta del resultado económico patrimonial, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo y, en su caso, el estado de liquidación del presupuesto a incluir en la consolidación deberán estar referidos únicamente a la parte del ejercicio en que dicha entidad haya formado parte del grupo.

Artículo 15. *Homogeneización valorativa.*

1. Los elementos de las cuentas anuales de las entidades del grupo deben ser valorados siguiendo métodos uniformes y de acuerdo con los principios y normas de valoración establecidos en el Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración Local, salvo que la aplicación de otros principios y normas de valoración no contemplados en aquel contribuya mejor a la obtención de la imagen fiel del grupo. La utilización de esta excepción deberá justificarse en la memoria de las cuentas anuales consolidadas del grupo.

2. Si algún elemento de las cuentas anuales ha sido valorado según criterios no uniformes respecto a los aplicados en la consolidación, tal elemento debe ser valorado de nuevo y a los solos efectos de la consolidación, conforme a tales criterios, realizándose los ajustes necesarios, salvo que el resultado de la nueva valoración ofrezca un interés poco significativo a los efectos de alcanzar la imagen fiel del grupo.

Artículo 16. *Homogeneización por las operaciones internas.*

Cuando en las cuentas anuales de las entidades del grupo, los importes de las partidas derivadas de operaciones internas no sean coincidentes, o exista alguna pendiente de registrar, deberán realizarse los ajustes que procedan para practicar las correspondientes eliminaciones.

Artículo 17. *Homogeneización de las estructuras de las cuentas anuales.*

Deberán realizarse las reclasificaciones necesarias en la estructura de las cuentas anuales de las entidades del grupo, para que ésta coincida con la de las cuentas anuales consolidadas.

Sección 3.ª Agregación

Artículo 18. *Agregación.*

La preparación de las cuentas anuales consolidadas se realizará mediante la agregación de las diferentes partidas, según su naturaleza, de las cuentas anuales individuales homogeneizadas, sin perjuicio de los ajustes y las eliminaciones mencionados en los artículos siguientes.

Sección 4.ª Eliminaciones

Subsección 1.ª Eliminación inversión-patrimonio neto

Artículo 19. *Eliminación inversión-patrimonio neto.*

1. La eliminación inversión-patrimonio neto es la compensación de los valores contables representativos de los instrumentos de patrimonio de las entidades dependientes que posea, directa o indirectamente, la entidad dominante, con la parte proporcional de las partidas de patrimonio neto de las mencionadas entidades dependientes atribuible a dichas participaciones, en la fecha de su adquisición.

2. Se entiende como fecha de adquisición aquélla en la que la entidad dominante obtiene el control de la dependiente.

3. No obstante lo establecido en el apartado anterior, podrá considerarse que se produce la incorporación de una entidad al grupo en la fecha de comienzo del primer ejercicio en que la entidad dominante estuviera obligada a formular cuentas consolidadas o en que las formulara voluntariamente, siempre que cualquiera de esas fechas sea posterior a la de la efectiva incorporación al grupo. Cuando un grupo se acoja a lo dispuesto en este apartado será de aplicación a todas las entidades dependientes.

Artículo 20. *Diferencia de primera consolidación.*

1. Se denomina diferencia, positiva o negativa, de primera consolidación la existente entre el valor contable de la participación en el capital o patrimonio de la entidad dependiente que posea, directa o indirectamente, la entidad dominante y la parte proporcional del

patrimonio neto representativa de la participación en el capital o patrimonio de la entidad dependiente en la fecha de su adquisición.

2. Cuando la diferencia de consolidación sea positiva, y a los solos efectos de la formulación de las cuentas consolidadas, se imputará directamente y en la medida de lo posible a los elementos patrimoniales de la entidad dependiente, aumentando el valor de los activos o reduciendo el de los pasivos, y hasta el límite que sea atribuible a la entidad dominante de la diferencia entre el valor contable del elemento patrimonial de que se trate y su valor razonable en la fecha de la primera consolidación, calculado en función del porcentaje de participación en el capital social o en el patrimonio de la entidad dependiente.

Una vez realizada la imputación indicada, los importes resultantes para las partidas del balance se amortizarán, en su caso, con idénticos criterios a los aplicados a las mismas antes de la imputación.

3. Cuando la diferencia de consolidación sea negativa, y a los solos efectos de la formulación de las cuentas consolidadas, se imputará directamente y en la medida de lo posible a los elementos patrimoniales de la entidad dependiente, aumentando el valor de los pasivos o reduciendo el de los activos, y hasta el límite que sea atribuible a la entidad dominante de la diferencia entre el valor contable del elemento patrimonial de que se trate y su valor razonable en la fecha de la primera consolidación, en función del porcentaje de participación en el capital social o en el patrimonio de la entidad dependiente.

4. La diferencia de primera consolidación que subsista, tras la aplicación de lo dispuesto en los apartados anteriores, será el fondo de comercio de consolidación o la diferencia negativa de consolidación según corresponda.

Artículo 21. *Fondo de comercio de consolidación.*

1. Se entenderá por fondo de comercio de consolidación la diferencia positiva a que se refiere el artículo anterior minorada en el importe de las revalorizaciones de activos o las reducciones de valor de pasivos conforme a lo establecido en el mencionado artículo.

2. El fondo de comercio de consolidación se inscribirá en una rúbrica del activo del balance consolidado.

3. Con posterioridad a su reconocimiento inicial, el fondo de comercio de consolidación se valorará por su precio de adquisición menos la amortización acumulada y, en su caso, el importe acumulado de las correcciones valorativas por deterioro reconocidas.

El fondo de comercio es un activo con vida útil definida y se amortizará durante la misma. Se presumirá, salvo prueba en contrario, que su vida útil es de diez años y que su recuperación es lineal.

Además, deberá analizarse, al menos anualmente, su posible deterioro de acuerdo con las normas sobre deterioro de valor previstas en el Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración Local. Estas pérdidas por deterioro tendrán carácter irreversible.

Artículo 22. *Diferencia negativa de consolidación.*

1. Se entenderá por diferencia negativa de consolidación la diferencia negativa a que se refiere el artículo 20, minorada en el importe de las revalorizaciones de pasivos o disminuciones de valor de los activos realizadas conforme a lo establecido en dicho artículo.

2. La diferencia negativa de consolidación se reconocerá en la cuenta del resultado económico patrimonial consolidada como un resultado positivo en la partida 18 «Diferencia negativa de consolidación de entidades consolidadas».

3. Cuando se haga uso de lo dispuesto en el número 3 del artículo 19, las diferencias negativas serán consideradas como reservas de la entidad que posea la participación.

Artículo 23. *Participación de socios externos.*

1. La valoración de los socios externos se realizará en función de su participación en el patrimonio neto de la entidad dependiente. Por tanto, salvo en el supuesto expresamente regulado en el artículo 25.1.d) de las presentes Normas, el fondo de comercio de consolidación no se atribuirá a los socios externos.

Dicha participación se calculará en función de la proporción que represente la participación de los socios externos en el capital o patrimonio de cada entidad dependiente, excluidos los instrumentos de patrimonio propio y los mantenidos por sus entidades dependientes.

2. La participación en el patrimonio neto de la entidad dependiente atribuible a terceros ajenos al grupo, figurará en el epígrafe V. «Socios externos» del patrimonio neto del balance consolidado.

Subsección 2.ª Eliminación inversión-patrimonio neto en consolidaciones posteriores

Artículo 24. *Consolidaciones posteriores.*

1. En consolidaciones posteriores la eliminación inversión-patrimonio neto se realizará en los mismos términos que los establecidos para la fecha de adquisición. El exceso o defecto del patrimonio neto generado por la entidad dependiente desde la fecha de adquisición se presentará en el balance consolidado de acuerdo con los siguientes criterios:

a) La parte de este importe atribuible a la entidad dominante que corresponda a partidas de reservas se mostrará en la partida 1. «Reservas y resultados de ejercicios anteriores» del epígrafe II «Patrimonio generado», y se desglosará en la memoria consolidada bajo la denominación «Reservas en entidades consolidadas».

b) La parte que corresponda a ajustes por cambios de valor y subvenciones recibidas figurará en los epígrafes III. «Ajustes por cambios de valor» y IV. «Subvenciones recibidas pendientes de imputación a resultados», respectivamente.

c) La parte atribuible a los socios externos deberá inscribirse en el epígrafe V «Socios externos». En la memoria también se incluirá el oportuno detalle sobre la composición de este saldo.

Para calcular dichos importes se deberán eliminar las transferencias realizadas a la cuenta del resultado económico patrimonial de los ajustes por cambios de valor y de las subvenciones recibidas, existentes en la fecha de adquisición.

2. A los efectos del apartado anterior, la variación del patrimonio neto se calculará:

a) Excluyendo el resultado del ejercicio, y

b) Teniendo en cuenta los ajustes sobre el resultado de ejercicios anteriores correspondientes a operaciones entre entidades del grupo, reguladas en los artículos 30 y siguientes.

3. En todo caso, se eliminarán previamente las correcciones valorativas, correspondientes a la inversión en el capital o patrimonio de la entidad dependiente, realizadas con posterioridad a su pertenencia al grupo.

Artículo 25. *Modificación de la participación sin pérdida de control.*

1. Una vez que se ha obtenido el control, las operaciones posteriores que den lugar a la modificación de la participación de la entidad dominante en la entidad dependiente, sin que, en caso de reducción, supongan una pérdida de control, se considerarán en las cuentas consolidadas como una operación con títulos de patrimonio propio. En consecuencia, en la eliminación inversión-patrimonio neto y en el cálculo de los socios externos, se aplicarán las siguientes reglas:

a) No se modificará el importe del fondo de comercio de consolidación o diferencia negativa reconocida, ni el de otros activos o pasivos del balance consolidado.

b) En los supuestos de reducción de la participación sin pérdida de control, el beneficio o la pérdida reconocida en las cuentas anuales individuales, deberá eliminarse a los exclusivos efectos de la consolidación, circunstancia que motivará un ajuste en las reservas de la entidad que reduce la participación.

c) El importe de los ajustes por cambios de valor y de las subvenciones recibidas de la entidad dependiente, que deben lucir en el balance consolidado, se cuantificará en función del porcentaje de participación que las entidades del grupo posean en el capital o patrimonio de aquella, una vez realizada la operación.

d) La participación de los socios externos en el patrimonio neto de la entidad dependiente se mostrará en el balance consolidado en función del porcentaje de participación que terceros ajenos al grupo posean en el capital o patrimonio de la citada entidad, una vez realizada la operación, incluyendo, en consecuencia, el porcentaje de participación en el fondo de comercio contabilizado en las cuentas consolidadas asociado a la modificación que ha producido.

e) En su caso, el ajuste necesario para dar cumplimiento a lo dispuesto en las letras a), c) y d) motivará una variación en las reservas de la entidad que reduce o aumenta la participación.

2. Cuando la reducción en el porcentaje de participación ocasione una pérdida significativa en las cuentas anuales individuales de la entidad inversora, dicha circunstancia se tomará en consideración para apreciar el deterioro del fondo de comercio de consolidación.

Artículo 26. *Inversión adicional o reducción de la inversión sin modificación de la participación.*

1. Cuando una entidad dominante realice una nueva inversión en el capital o patrimonio de una entidad dependiente o una desinversión en la misma, que no implique una variación en el porcentaje de participación en la entidad dependiente, no se modificará el fondo de comercio ni la diferencia negativa de consolidación.

2. En los supuestos de reducción de la inversión sin modificación de participación, en su caso, el beneficio o la pérdida reconocida en las cuentas anuales individuales, deberá eliminarse a los exclusivos efectos de la consolidación, circunstancia que motivará un ajuste en las reservas de la entidad que reduce su inversión.

Artículo 27. *Socios externos en consolidaciones posteriores.*

1. En consolidaciones posteriores la valoración de los socios externos se realizará teniendo en cuenta las eliminaciones previstas en este capítulo.

2. La participación en el resultado de las entidades dependientes reconocido en la cuenta del resultado económico patrimonial consolidada y en el estado de ingresos y gastos reconocidos del estado de cambios en el patrimonio neto consolidado, que corresponda a socios externos se presentará, de forma separada, como una atribución del resultado y no como un gasto o ingreso.

3. En el caso de participaciones indirectas el cálculo de la participación de socios externos, tanto en resultados como en el resto del patrimonio neto, se realizará una vez integradas las entidades dependientes en las que participe la entidad dependiente a la que corresponden los indicados socios externos.

4. En el caso de participaciones recíprocas entre entidades dependientes la participación de socios externos, tanto en resultados como en el resto del patrimonio neto, se calculará teniendo en cuenta la interrelación entre las entidades.

Subsección 3.ª Casos particulares

Artículo 28. *Participaciones indirectas.*

1. La eliminación inversión-patrimonio neto en los supuestos de participación indirecta se efectuará por etapas:

a) Se realizará en primer lugar, la eliminación inversión-patrimonio neto correspondiente a la entidad dependiente que no tenga participación directa en el capital o patrimonio de ninguna otra entidad dependiente.

b) Posteriormente, se realizarán las sucesivas eliminaciones inversión-patrimonio neto, por el orden que se deriva de lo indicado en la letra a) anterior, teniendo en cuenta para la cuantificación del patrimonio neto que formarán parte de este último las reservas en entidades consolidadas, los ajustes de valor en entidades consolidadas y las subvenciones recibidas en entidades consolidadas, que, en aplicación de lo previsto en el artículo 24 hayan surgido en las etapas anteriores.

2. Para determinar el fondo de comercio que surja en cada etapa se deberá tener en cuenta la cronología de las participaciones.

Artículo 29. *Participaciones recíprocas entre entidades dependientes.*

1. En caso de participaciones recíprocas entre las entidades dependientes, se deberá calcular el fondo de comercio o diferencia negativa de consolidación de acuerdo con lo establecido en el artículo 20 y siguientes, y sin que afecte al cálculo del patrimonio neto tal interrelación.

2. Para calcular las reservas en entidades consolidadas procedentes de entidades dependientes participadas recíprocamente, y para determinar la participación en los ajustes por cambios de valor y en las subvenciones recibidas por la entidad dependiente, la variación del patrimonio neto de cada una de ellas se calculará teniendo en cuenta dicha interrelación.

3. En todo caso hay que tener en cuenta la cronología de las participaciones. Si las inversiones recíprocas se producen antes de la toma de participación de la dominante, será necesario realizar los cálculos derivados de la interrelación que previamente no se habían considerado en la elaboración de cuentas consolidadas anteriores. Cuando la inversión recíproca se produzca una vez que exista control, no se reconocerá fondo de comercio ni diferencia negativa de consolidación adicional, en sintonía con lo establecido en el artículo 25.

Subsección 4.ª Eliminaciones de partidas intragrupo y resultados

Artículo 30. *Eliminación de partidas intragrupo.*

1. Deberán eliminarse en su totalidad en las cuentas anuales consolidadas las partidas intragrupo, una vez realizados los ajustes que procedan de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 14 a 17.

2. Se entenderá por partidas intragrupo los créditos y deudas, ingresos y gastos, flujos de efectivo e ingresos presupuestarios y gastos presupuestarios entre entidades del grupo, sin perjuicio de lo previsto para los dividendos en el artículo 38.

Artículo 31. *Eliminación de resultados por operaciones internas.*

1. Se entenderá por operaciones internas las realizadas entre dos entidades del grupo desde el momento en que ambas entidades pasaron a formar parte del mismo. A los efectos de esta subsección se entiende por resultados tanto los recogidos en la cuenta de resultados como, en su caso, los ingresos y gastos imputados directamente en el patrimonio neto, de acuerdo con la normativa contable aplicable.

2. La totalidad del resultado producido por las operaciones internas deberá eliminarse y diferirse hasta que se realice frente a terceros ajenos al grupo. Los resultados que se deben diferir son tanto los del ejercicio como los de ejercicios anteriores producidos desde la fecha de adquisición.

No obstante, las pérdidas habidas en operaciones internas pueden indicar la existencia de un deterioro en el valor que exigiría, en su caso, su reconocimiento en las cuentas anuales consolidadas. De igual modo, el beneficio producido en transacciones internas puede indicar la existencia de una recuperación en el deterioro de valor del activo objeto de transacción que previamente hubiera sido registrado. En su caso, ambos conceptos deberán presentarse en las cuentas anuales consolidadas conforme a su naturaleza.

3. Se aplicará lo dispuesto en los apartados anteriores en los casos en que un tercero actúe en nombre propio y por cuenta de una entidad del grupo.

4. Los resultados se entenderán realizados frente a terceros de acuerdo con lo establecido en los artículos 32 a 36 o cuando una de las entidades participantes en la operación interna deje de formar parte del grupo, siempre y cuando el activo que incorpora el resultado no permanezca dentro del mismo. La imputación de resultados en la cuenta del resultado económico patrimonial consolidada o, en su caso, en el estado de cambios en el patrimonio neto consolidado lucirá, cuando corresponda, como un menor o mayor importe de las partidas que procedan.

5. Si algún elemento patrimonial es objeto, a efectos de la formulación de las cuentas anuales consolidadas, de un ajuste de valor, la amortización, pérdidas por deterioro y resultados de enajenación o baja en balance, se calcularán, en las cuentas anuales consolidadas, sobre la base de su valor ajustado.

6. Conforme a lo establecido en el artículo 30 deberán eliminarse en las cuentas anuales consolidadas las pérdidas por deterioro correspondientes a elementos del activo que hayan sido objeto de eliminación de resultados por operaciones internas. También se eliminarán las provisiones derivadas de garantías o similares otorgadas en favor de otras entidades del grupo. Ambas eliminaciones darán lugar al correspondiente ajuste en resultados.

7. La eliminación de resultados por operaciones internas realizada en el ejercicio afectará a la cifra de resultados consolidados, o al importe total de ingresos y gastos imputados directamente al patrimonio neto, mientras que la eliminación de resultados por operaciones internas de ejercicios anteriores modificará el importe del patrimonio neto, afectando a las reservas, a los ajustes por cambios de valor o a las subvenciones recibidas, que están pendientes de imputar a la cuenta del resultado económico patrimonial consolidada.

8. El ajuste en resultados, en ingresos y gastos imputados directamente al patrimonio neto, y en otras partidas de patrimonio neto, afectará a la entidad que enajene el bien o preste el servicio y, por tanto, al importe asignable a los socios externos de dicha entidad.

9. La clasificación de los elementos patrimoniales, ingresos, gastos, flujos de efectivo e ingresos y gastos presupuestarios se realizará desde el punto de vista del grupo, sin que se vean modificados por las operaciones internas. En el caso de que la operación interna coincida con un cambio de afectación desde el punto de vista del grupo, ese cambio de afectación se reflejará en las cuentas anuales consolidadas conforme a las reglas establecidas al efecto en la normativa reguladora, en particular como se señala en los artículos siguientes.

Artículo 32. *Eliminación de resultados por operaciones internas de existencias.*

1. Se considerarán operaciones internas de existencias todas aquellas en las que una entidad del grupo compra existencias a otra también del grupo, con independencia de que para la entidad que vende constituyan existencias, activos en estado de venta, inmovilizado, inversiones inmobiliarias o patrimonio público del suelo.

2. Los resultados producidos en estas operaciones deberán diferirse, hasta el ejercicio en que se realicen, de acuerdo con las siguientes reglas:

a) El importe a diferir será igual a la diferencia entre el valor contable y el precio de venta.

b) El resultado se entenderá realizado cuando se enajenen a terceros las mercaderías adquiridas o los productos de los que formen parte las existencias adquiridas.

Tratándose de pérdidas el resultado también se entenderá realizado cuando exista un deterioro respecto del valor contable de las existencias y hasta el límite de dicho deterioro. A estos efectos deberá registrarse la correspondiente pérdida por deterioro.

c) Cuando las existencias adquiridas se integren, como coste, en inmovilizados, inversiones inmobiliarias o patrimonio público del suelo deberán aplicarse las normas del artículo 33.

3. Cuando como consecuencia de una operación interna quede afectado un activo en estado de venta o un elemento del inmovilizado, de las inversiones inmobiliarias o del patrimonio público del suelo como existencias, este cambio de afectación deberá figurar en la cuenta del resultado económico patrimonial consolidada en la partida 12.c) «Activos transformados en existencias», por el importe del coste, neto de los resultados internos.

Artículo 33. *Eliminación de resultados por operaciones internas de inmovilizado, inversiones inmobiliarias o de patrimonio público del suelo.*

1. Se considerarán operaciones internas de inmovilizado, de inversiones inmobiliarias o de patrimonio público del suelo todas aquellas en las que una entidad del grupo compra tales elementos a otra también del grupo, con independencia de que para la entidad que vende

constituyan inmovilizado, inversiones inmobiliarias, patrimonio público del suelo, existencias o activos en estado de venta.

2. Los resultados producidos en estas operaciones deberán diferirse, hasta el ejercicio en que se realicen, de acuerdo con las siguientes reglas:

a) El importe a diferir será igual a la diferencia entre el valor contable, y el precio de venta.

b) El resultado se entenderá realizado cuando:

b.1) Se enajene a terceros el activo adquirido.

b.2) Se enajene a terceros otro activo, al que se haya incorporado como coste la amortización del activo adquirido.

b.3) En el caso de que la amortización no se incorpore como coste de un activo, el resultado se entenderá realizado en proporción a la amortización, deterioro o baja en balance de cada ejercicio.

b.4) Tratándose de pérdidas, el resultado también se entenderá realizado cuando exista un deterioro de valor respecto del valor contable del inmovilizado, de la inversión inmobiliaria o del patrimonio público del suelo y hasta el límite de dicho deterioro. A estos efectos deberá registrarse la correspondiente pérdida por deterioro.

c) Cuando la amortización del activo se incorpore a las existencias como coste, se deberán aplicar las normas del artículo 32.

3. Cuando como consecuencia de una operación interna queden afectadas las existencias como un elemento del inmovilizado, inversión inmobiliaria o patrimonio público del suelo, este cambio de afectación deberá figurar en la cuenta del resultado económico patrimonial consolidada en la partida específica «Trabajos realizados por el grupo para su activo», por el importe del coste, neto de los resultados internos.

Artículo 34. *Eliminación de resultados por operaciones internas de servicios.*

1. Se considerarán operaciones internas de servicios todas aquellas en las que una entidad del grupo adquiera servicios a otra también del grupo, incluidos los financieros.

2. Cuando los servicios adquiridos se incorporen como coste de un activo, los resultados producidos en estas operaciones deberán diferirse hasta el ejercicio en que se realicen, de acuerdo con las siguientes reglas:

a) El importe a diferir será igual a la diferencia entre el precio de adquisición o coste de producción del servicio y su precio de venta.

b) El resultado se entenderá realizado de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 32 y 33.

Tratándose de pérdidas, el resultado también se entenderá realizado cuando exista un deterioro de valor respecto del precio de adquisición o coste de producción de los activos, eventualmente neto de amortizaciones, y hasta el límite de dicho deterioro. A estos efectos deberá registrarse la correspondiente pérdida por deterioro.

c) Cuando estos servicios se incorporen como coste de un elemento de inmovilizado, inversión inmobiliaria o patrimonio público del suelo, se registrarán en la cuenta del resultado económico patrimonial consolidada en una partida específica «Trabajos realizados por el grupo para su activo», por el importe del coste, neto de los resultados internos.

Artículo 35. *Eliminación de resultados por operaciones internas de activos financieros.*

1. Se considerarán operaciones internas de activos financieros todas aquellas en las que una entidad del grupo adquiera activos financieros a otra también del grupo.

2. Los resultados producidos en estas operaciones deberán diferirse, en su caso hasta el ejercicio en que se realicen, de acuerdo con las siguientes reglas:

a) El importe a diferir será igual a la diferencia entre el valor contable y el precio de venta.

b) El resultado se entenderá realizado cuando los mencionados activos financieros se enajenen a terceros.

Tratándose de pérdidas el resultado también se entenderá realizado cuando exista un deterioro de valor respecto del valor contable de los activos y hasta el límite de dicho deterioro. A estos efectos deberá registrarse la correspondiente pérdida por deterioro.

Artículo 36. *Reclasificación y eliminación de resultados por aplicación de ajustes por cambios de valor y el reconocimiento de subvenciones en el patrimonio neto.*

1. No obstante lo establecido en los artículos anteriores, cuando en las cuentas consolidadas se aplique el valor razonable al elemento patrimonial objeto de la operación interna, el resultado interno se reclasificará, en su caso, en el importe de la variación de valor razonable, en la correspondiente partida de patrimonio neto.

2. Se eliminarán los resultados contabilizados por las entidades dependientes derivados de transferencias a la cuenta del resultado económico patrimonial desde cuentas de patrimonio neto como consecuencia de operaciones internas, por los importes de los epígrafes del balance III «Ajustes por cambios de valor» y IV «Subvenciones recibidas pendientes de imputación a resultados» existentes en la fecha de adquisición. Tales resultados se considerarán integrados en los epígrafes de patrimonio neto de los que procedan, a los efectos de determinar el exceso o defecto de patrimonio neto previsto en el apartado uno del artículo 24.

Artículo 37. *Adquisición a terceros de pasivos financieros emitidos por el grupo.*

1. A los exclusivos efectos de la formulación de las cuentas consolidadas, en la adquisición a terceros de pasivos financieros emitidos por entidades del grupo se registrará, en su caso, un resultado.

2. El resultado se determinará por la diferencia entre el valor contable del pasivo en la fecha de adquisición y su precio de adquisición.

3. El resultado determinado conforme a lo previsto en los apartados anteriores lucirá en la partida 24 «Deterioro de valor, beneficios y pérdidas por operaciones con activos y pasivos financieros» de la cuenta del resultado económico patrimonial consolidada.

4. Se eliminarán los ajustes, por aplicación del valor razonable o por cualquier otro concepto, registrados con posterioridad a la adquisición a terceros de estos activos.

Artículo 38. *Eliminación de dividendos internos.*

1. Se considerarán dividendos internos los registrados como ingresos del ejercicio de una entidad del grupo que hayan sido distribuidos por otra perteneciente al mismo.

2. Estos dividendos serán eliminados considerándolos reservas de la entidad perceptora.

3. Cuando se trate de dividendos a cuenta se eliminarán contra la partida de patrimonio representativa de los mismos en la entidad que los distribuyó.

CAPÍTULO III

Método de integración proporcional y procedimiento de puesta en equivalencia

Sección 1.ª Método de integración proporcional

Artículo 39. *Definición del método.*

1. La aplicación del método de integración proporcional consiste en la incorporación a las cuentas anuales consolidadas de la porción de activos, pasivos, gastos, ingresos, flujos de efectivo y demás partidas de las cuentas anuales de la entidad multigrupo correspondiente al porcentaje que de su patrimonio neto posean las entidades del grupo, sin perjuicio de las homogeneizaciones previas y de los ajustes y eliminaciones que resulten pertinentes, descritos en el Capítulo II anterior.

2. Las cuentas de la entidad multigrupo a incorporar por aplicación del apartado anterior serán, en su caso, las cuentas anuales consolidadas de dicha entidad. Si las citadas cuentas no se formulasen, al amparo de cualquiera de los motivos de dispensa previstos en la norma de consolidación, se tomarán las cuentas anuales individuales.

Artículo 40. *Criterios aplicables.*

Para efectuar la integración proporcional se tendrán en cuenta, con las necesarias adaptaciones, las reglas establecidas en los artículos 13 a 38 relativas al método de integración global, teniendo en cuenta lo siguiente:

a) La agregación a las cuentas consolidadas de las distintas partidas de las cuentas anuales de la entidad multigrupo se realizará en la proporción que represente la participación de las entidades del grupo en el patrimonio neto de aquélla.

b) Los créditos y deudas, los ingresos y gastos, flujos de efectivo, ingresos presupuestarios y gastos presupuestarios y los resultados por operaciones con las entidades multigrupo se eliminarán en la proporción indicada en la letra anterior.

c) No deberá lucir en las cuentas consolidadas ninguna partida correspondiente a socios externos de la entidad multigrupo.

d) En el caso de que las aportaciones no dinerarias realizadas por entidades del grupo en la entidad multigrupo hayan generado resultados económicos, en las cuentas consolidadas sólo se reconocerá la porción correspondiente al patrimonio poseído por los demás partícipes en la entidad multigrupo. Estos resultados deben ser eliminados ajustando el valor del activo correspondiente. Se reconocerá el importe de cualquier resultado negativo cuando la operación haya puesto de manifiesto un deterioro de valor de los activos transferidos.

Sección 2.ª Procedimiento de puesta en equivalencia o método de la participación

Artículo 41. *Descripción del procedimiento.*

1. Según el procedimiento de puesta en equivalencia, o método de la participación, la inversión en una entidad se registrará inicialmente por el importe que el porcentaje de inversión de las entidades del grupo represente sobre el patrimonio neto de la entidad de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 43, y se incrementará o disminuirá posteriormente para reconocer el porcentaje que corresponda al inversor en el resultado del ejercicio y en otros incrementos o disminuciones directamente imputables al patrimonio neto obtenidos por la entidad participada después de la fecha de adquisición.

2. Cuando a una entidad se le aplique el procedimiento de puesta en equivalencia, las cuentas de dicha entidad a considerar, a efectos de la aplicación de lo dispuesto en los artículos siguientes, serán, en su caso, sus cuentas anuales consolidadas. Si las citadas cuentas no se formulasen, al amparo de cualquiera de los motivos de dispensa previstos en la norma de consolidación, se tomarán las cuentas anuales individuales.

Artículo 42. *Homogeneización de la información.*

1. Si la entidad participada utiliza criterios de valoración diferentes a los del grupo, deberán efectuarse los ajustes necesarios, previamente a la puesta en equivalencia, en los términos previstos en el artículo 15, cuando tales diferencias resulten significativas y siempre que se pueda disponer de la información necesaria.

2. Las cuentas anuales de la entidad participada deberán referirse a la misma fecha que las cuentas anuales consolidadas. A estos efectos se aplicará el apartado 2 del artículo 14. También será de aplicación el apartado 3 de dicho artículo, siempre que pueda obtenerse la información necesaria.

Artículo 43. *Primera aplicación del procedimiento de puesta en equivalencia.*

1. Cuando se aplique por primera vez el procedimiento de puesta en equivalencia, la participación en la entidad se valorará en el balance consolidado por el importe que el porcentaje de inversión de las entidades del grupo represente sobre el patrimonio neto de la entidad.

Este importe figurará en el activo no corriente del balance consolidado en la partida 1. «Participaciones puestas en equivalencia» del epígrafe V «Inversiones financieras a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

2. Si la diferencia entre el importe al que la participación estaba contabilizada en las cuentas individuales y el valor a que se ha hecho referencia en el apartado anterior es positiva, la parte de esa diferencia que sea atribuible a elementos patrimoniales de la entidad puesta en equivalencia, será incorporada al valor de la participación en el Balance consolidado, con el límite establecido en el apartado 2 del artículo 20.

La diferencia positiva que, en su caso, subsista pondrá de manifiesto un fondo de comercio que se incluirá también en el valor de la participación y del que se informará en la memoria.

En el supuesto excepcional de que la diferencia descrita en el primer párrafo de este apartado sea negativa, la parte de esa diferencia que sea atribuible a elementos patrimoniales de la entidad puesta en equivalencia, se deducirá del valor de la participación en el Balance consolidado con el límite establecido en el apartado 3 del artículo 20. La diferencia negativa que, en su caso, subsista se reconocerá en la cuenta del resultado económico patrimonial consolidada como un resultado positivo en la partida 28 «Diferencia negativa de consolidación de entidades puestas en equivalencia».

3. Los resultados generados por la entidad puesta en equivalencia se reconocerán desde la fecha en que se adquiere la influencia significativa o, en el caso de entidades multigrupo, el control conjunto.

Artículo 44. *Ajustes al valor inicial de la participación.*

1. El valor contable en el balance consolidado de la participación en la entidad se modificará, aumentándolo o disminuyéndolo, en la proporción que corresponda a las entidades del grupo, por las variaciones experimentadas en el patrimonio neto de la entidad participada desde la valoración inicial, una vez eliminada la proporción procedente de los resultados no realizados generados en transacciones entre dicha entidad y las entidades del grupo, siempre que sean significativas y en la medida en que se pueda obtener la información necesaria para ello.

2. El mayor valor, en su caso, atribuido a la participación como consecuencia de lo previsto en el artículo 20, y el importe del fondo de comercio implícito, deberá reducirse en ejercicios posteriores, con cargo a los resultados consolidados o a otra partida de patrimonio neto que corresponda y a medida que se deprecien, causen baja o se enajenen a terceros los correspondientes elementos patrimoniales. Del mismo modo, procederá el cargo a resultados consolidados cuando se produzcan pérdidas por deterioro del valor previamente reconocido de elementos patrimoniales de la entidad participada, con el límite de la plusvalía asignada a los mismos en la fecha de primera puesta en equivalencia.

3. En cada ejercicio posterior a la primera aplicación del procedimiento:

a) Las variaciones en el valor de la participación correspondientes a resultados del ejercicio de la participada formarán parte de los resultados consolidados, figurando de forma explícita en la cuenta del resultado económico patrimonial consolidada, en la partida 26 «Participación en beneficios (pérdidas) de entidades puestas en equivalencia».

b) Sin embargo, en el caso de que la entidad participada incurra en pérdidas, la reducción de la cuenta representativa de la inversión tendrá como límite el propio valor contable de la inversión calculado por puesta en equivalencia.

Una vez que se haya reducido a cero el valor de la participación, las pérdidas adicionales, y el correspondiente pasivo se reconocerán en la medida en que se haya incurrido en obligaciones legales, contractuales, implícitas o tácitas, o bien si el grupo de entidades ha efectuado pagos en nombre de la entidad participada.

Si la entidad participada obtiene ganancias con posterioridad, las mismas serán reconocidas en cuentas anuales consolidadas cuando alcancen el importe de las pérdidas no reconocidas.

Los ingresos y gastos de la entidad participada que se hayan imputado directamente al patrimonio neto se tratarán de forma análoga a los que se hayan reconocido en la cuenta del resultado económico patrimonial.

c) Las variaciones en el valor de la participación correspondientes a otras variaciones del patrimonio neto, ya sea por cambios en el patrimonio neto de la entidad participada que la misma no haya reconocido en su resultado del ejercicio, o reservas generadas procedentes

de resultados de ejercicios anteriores, se mostrarán en las correspondientes partidas o epígrafes del patrimonio neto, conforme a su naturaleza.

d) Los beneficios distribuidos por la entidad participada reducirán el valor contable de la participación en el balance consolidado, considerándose reservas de la entidad que posea la participación. Cuando se trate de dividendos a cuenta, se reducirá el valor contable de la participación con cargo a los resultados de la entidad que los haya recibido.

Artículo 45. *Modificación de la participación.*

1. En una nueva adquisición de participaciones en la entidad puesta en equivalencia, la inversión adicional y el nuevo fondo de comercio o diferencia negativa de consolidación se determinarán del mismo modo que la primera inversión y en los porcentajes sobre el patrimonio neto que corresponda a tal inversión. Si en relación con una misma participada, surge un fondo de comercio y una diferencia negativa de consolidación, la diferencia negativa se reducirá hasta el límite del fondo de comercio implícito, circunstancia que motivará la minoración de la participación puesta en equivalencia.

2. En una reducción de participaciones en la entidad en la que se mantenga la influencia significativa, la partida representativa de la inversión se valorará aplicando las reglas establecidas en los artículos anteriores, por los importes que correspondan al porcentaje de participación que se retiene. El resultado derivado de la operación se ajustará por las imputaciones a resultados consolidados anteriores a la enajenación motivadas por:

a) Los resultados obtenidos por la entidad participada.

b) La aplicación del valor razonable a los elementos patrimoniales de la entidad participada en la fecha de primera puesta en equivalencia.

c) Los ajustes del valor razonable imputados directamente a patrimonio neto que se correspondan con la reducción en el porcentaje de participación.

3. Cuando una nueva adquisición de participaciones en la entidad no implique un aumento en el porcentaje de participación, no surgirán nuevas diferencias respecto de las de primera puesta en equivalencia, sin que se modifique el fondo de comercio de consolidación calculado de forma implícita ni, en su caso, la diferencia negativa de consolidación.

Cuando una reducción de participaciones en la entidad no implique una reducción en el porcentaje de participación en la misma, se reducirá el valor de la partida representativa de la inversión y de las reservas en entidades puestas en equivalencia en el importe obtenido como consecuencia de la reducción, eliminándose el resultado que, en su caso, haya sido registrado por la entidad inversora.

4. Si el aumento o reducción del porcentaje de participación sin que se produzca una inversión adicional o una desinversión implica la modificación del valor de las participaciones en la entidad participada, se reconocerá el correspondiente resultado en la partida 26 «Participación en beneficios (pérdidas) de entidades puestas en equivalencia» de la cuenta del resultado económico patrimonial consolidada.

Artículo 46. *Pérdidas por deterioro del valor.*

1. Una vez que se haya aplicado el procedimiento de puesta en equivalencia y se hayan reconocido las pérdidas de la entidad participada de acuerdo con el artículo 44, la entidad dominante aplicará en las cuentas consolidadas lo establecido en el apartado 7.3 «Deterioro» de la norma de reconocimiento y valoración 8 «Activos financieros», del Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración Local, para determinar si es necesario reconocer pérdidas por deterioro adicionales respecto a la inversión neta que tenga en la entidad participada.

2. El análisis del deterioro del fondo de comercio no se llevará a cabo de forma separada, sino en función de lo previsto en el apartado anterior. Las pérdidas por deterioro no se asignarán a ningún activo concreto, incluido el fondo de comercio de consolidación, que forme parte del valor contable de la inversión en la participada. Por consiguiente, las reversiones de estas pérdidas por deterioro se reconocerán de acuerdo con lo dispuesto en la normativa contable citada en el apartado 1 anterior.

Artículo 47. *Procedimiento de puesta en equivalencia modificado.*

Este procedimiento consiste en aplicar el de puesta en equivalencia o método de la participación regulado en esta Sección, sin efectuar homogeneizaciones previas ni eliminaciones de resultados por operaciones internas.

CAPÍTULO IV

Cuentas anuales consolidadas

Artículo 48. *Documentos que integran las cuentas anuales consolidadas.*

1. Las cuentas anuales consolidadas comprenden el balance consolidado, la cuenta del resultado económico patrimonial consolidada, el estado de cambios en el patrimonio neto consolidado, el estado de flujos de efectivo consolidado, el estado de liquidación del presupuesto consolidado y la memoria consolidada.
2. Estos documentos forman una unidad y deben ser redactados con claridad y mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, del resultado económico patrimonial, y de la ejecución del presupuesto del grupo.
3. La aplicación sistemática y regular de los requisitos de la información y principios y criterios contables incluidos en el marco conceptual del Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración local deberá conducir a que las cuentas anuales consolidadas muestren la citada imagen fiel.
4. Cuando se considere que el cumplimiento de dichos requisitos de la información y principios y criterios contables no sea suficiente para mostrar la mencionada imagen fiel, se suministrará en la memoria la información complementaria precisa para alcanzar este objetivo.
5. En aquellos casos excepcionales en los que dicho cumplimiento fuera incompatible con la imagen fiel que deben proporcionar las cuentas anuales consolidadas, se considerará improcedente dicha aplicación. En tales casos, en la memoria consolidada se motivará suficientemente esta circunstancia, y se explicará su influencia sobre el patrimonio, la situación financiera y los resultados del grupo.

Artículo 49. *Formulación de las cuentas anuales consolidadas.*

1. Las cuentas anuales consolidadas deberán ser formuladas por la entidad dominante en el plazo establecido por la legislación vigente y se referirán al año natural.
2. El balance, la cuenta del resultado económico patrimonial, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo, el estado de liquidación del presupuesto y la memoria consolidados deberán estar identificados; indicándose de forma clara y en cada uno de dichos documentos su denominación, el grupo al que corresponden y el ejercicio a que se refieren.
3. Las cuentas anuales consolidadas se elaborarán expresando sus valores en euros.

Artículo 50. *Estructura de las cuentas anuales consolidadas.*

Las cuentas anuales consolidadas deberán adaptarse a los modelos establecidos en el anexo de estas normas.

Artículo 51. *Normas comunes al balance, la cuenta del resultado económico patrimonial, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo consolidados.*

Sin perjuicio de lo dispuesto en las normas particulares de cada uno de los estados que componen las cuentas anuales consolidadas, el balance, la cuenta del resultado económico patrimonial, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo consolidados se formularán teniendo en cuenta las siguientes reglas:

1. En cada partida deberán figurar, además de las cifras del ejercicio que se cierra las correspondientes al ejercicio inmediatamente anterior, salvo en la primera parte del estado de cambios en el patrimonio neto. No obstante, para el primer ejercicio que se formulen cuentas consolidadas podrán omitirse las cifras del ejercicio anterior.

A estos efectos, cuando las cifras del ejercicio que se cierra no sean comparables con las del ejercicio anterior, bien por haberse producido una modificación en la estructura de las cuentas, bien por realizarse un cambio de criterio contable o subsanación de error o bien porque se ha producido una reorganización administrativa, se deberá proceder a adaptar los importes del ejercicio precedente a efectos de su presentación en el ejercicio al que se refieren las cuentas anuales consolidadas, informando de ello en la memoria.

Cuando la composición de las entidades incluidas en la consolidación hubiese variado considerablemente en el curso de un ejercicio, deberá incluirse, en la memoria, la información necesaria para que la comparación de sucesivos estados financieros muestre los principales cambios que han tenido lugar entre ejercicios.

2. No figurarán las partidas a las que no corresponda importe alguno en el ejercicio ni en el precedente.

3. Cuando proceda, cada epígrafe o partida contendrá una referencia cruzada a la información correspondiente dentro de la memoria.

Artículo 52. *Balance consolidado.*

1. El balance consolidado comprende con la debida separación, el activo y el pasivo de la entidad dominante y de las entidades a las que se les aplique el método de integración global, sin perjuicio de los ajustes y eliminaciones que procedan, así como el patrimonio neto que incluirá en partida específica separada la parte que corresponda a socios externos al grupo.

2. Además, se integrarán en el balance consolidado los activos y pasivos de las entidades a las que se les aplique el método de integración proporcional, en el porcentaje que represente la participación del grupo en su capital social o patrimonio y sin perjuicio de los ajustes y eliminaciones que procedan.

3. Los epígrafes VII del activo no corriente «Activos por impuesto diferido», IV del pasivo no corriente «Pasivos por impuesto diferido» y I del pasivo corriente «Pasivos vinculados con activos no corrientes mantenidos para la venta» se refieren exclusivamente a entidades que aplican el Plan General de Contabilidad o el Plan de Contabilidad para entidades sin fines lucrativos, y se determinarán conforme a las normas previstas en el mismo.

4. En el balance consolidado también lucirán partidas específicas derivadas de la aplicación de los distintos métodos y procedimientos de consolidación.

5. Los créditos y deudas con entidades incluidas en la consolidación por el procedimiento de puesta en equivalencia o por el de integración proporcional en la parte no eliminada lucirán separadamente en los correspondientes epígrafes de «Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas» del activo y de «Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas» del pasivo.

6. Los créditos y deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas no incluidas en el perímetro de consolidación lucirán separadamente en los correspondientes epígrafes de «Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas» del activo y de «Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas» del pasivo.

7. El balance consolidado deberá formularse teniendo en cuenta lo establecido en las normas de elaboración del balance del Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración local, sin perjuicio de lo establecido en los apartados anteriores.

Artículo 53. *Cuenta del resultado económico patrimonial consolidada.*

1. Esta cuenta recoge el resultado económico patrimonial consolidado obtenido en el ejercicio y está formada por los ingresos y los gastos de la entidad dominante y de las entidades a las que se les aplique el método de integración global, excepto cuando proceda su imputación directa al patrimonio neto de acuerdo con lo previsto en las normas de reconocimiento y valoración del Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración local, sin perjuicio de los ajustes y eliminaciones que procedan; y muestra el resultado económico patrimonial consolidado, con distinción de la parte atribuida a la entidad dominante y a los socios externos al grupo.

Además se integrarán en la cuenta del resultado económico patrimonial consolidada los ingresos y gastos de las entidades a las que se les aplique el método de integración proporcional, en el porcentaje que represente la participación del grupo en su patrimonio,

excepto cuando proceda su imputación directa al patrimonio neto de acuerdo con lo previsto en las normas de reconocimiento y valoración del Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración local, y sin perjuicio de los ajustes y eliminaciones que procedan.

2. Las partidas 3 «Ingresos de la actividad propia» y 11 «Gastos por ayudas y otros» se refieren exclusivamente a entidades que aplican el Plan de Contabilidad para entidades sin fines lucrativos y se determinarán conforme a las normas previstas en el mismo.

3. El importe neto de la cifra de negocios determinado de acuerdo con el Plan General de Contabilidad figurará en la partida 4 «Ventas y prestaciones de servicios».

4. El impuesto sobre sociedades figurará, en su caso, en la partida 13 «Otros gastos de gestión ordinaria».

5. La partida 17 «Resultado por la pérdida de control de participaciones consolidadas» se determinará de acuerdo con las Normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas aprobadas por Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre.

6. La diferencia negativa en combinación de negocios regulada en las Normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas aprobadas por Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre, figurará en la partida 18 «Diferencia negativa de consolidación de entidades consolidadas».

7. La partida 27 «Deterioro y resultado por pérdida de influencia significativa de participaciones puestas en equivalencia o del control conjunto de una entidad multigrupo» se determinará de acuerdo con las Normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas aprobadas por Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre.

8. El epígrafe V «Resultado del ejercicio procedente de operaciones interrumpidas neto de impuestos» se refiere exclusivamente a entidades que aplican el Plan General de Contabilidad y se determinará conforme a las normas previstas en el mismo.

9. En la cuenta del resultado económico patrimonial consolidada también lucirán partidas específicas derivadas de la aplicación de los distintos métodos y procedimientos de consolidación.

10. La cuenta del resultado económico patrimonial consolidada deberá formularse teniendo en cuenta lo establecido en las normas de elaboración de la cuenta del resultado económico patrimonial del Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración local, sin perjuicio de lo establecido en los apartados anteriores.

Artículo 54. *Estado de cambios en el patrimonio neto consolidado.*

El estado de cambios en el patrimonio neto consolidado tiene dos partes:

1. Estado total de cambios en el patrimonio neto consolidado.
2. Estado de ingresos y gastos reconocidos consolidado.

En la primera parte, «1. Estado total de cambios en el patrimonio neto consolidado», se informará de todos los cambios habidos en el patrimonio neto distinguiendo:

a) Los ajustes en el patrimonio neto debidos a cambios en criterios contables y correcciones de errores.

b) Los ingresos y gastos consolidados reconocidos en el ejercicio.

c) Las operaciones patrimoniales con la entidad o entidades propietarias, en las que éstas actúen como tales.

d) Otras variaciones que se produzcan en el patrimonio neto.

En la segunda parte, «2. Estado de ingresos y gastos reconocidos consolidado», se recogerán los cambios en el patrimonio neto derivados de:

I) El resultado económico patrimonial consolidado del ejercicio.

II) Los ingresos y gastos de la entidad dominante y de las entidades a las que se les aplique el método de integración global cuando proceda su imputación directa al patrimonio neto de acuerdo con lo previsto en las normas de reconocimiento y valoración del Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración local, sin perjuicio de los ajustes y eliminaciones que procedan.

Los ingresos y gastos de las entidades a las que se les aplique el método de integración proporcional, en el porcentaje que represente la participación del grupo en su patrimonio,

cuando proceda su imputación directa al patrimonio neto de acuerdo con lo previsto en las normas de reconocimiento y valoración del Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración local, sin perjuicio de los ajustes y eliminaciones que procedan.

Las partidas 5 «Por ganancias y pérdidas actuariales y otros ajustes», 6 «Efecto impositivo» y 7 «Por activos no corrientes y pasivos vinculados, mantenidos para la venta» se refieren sólo a entidades que aplican el Plan General de Contabilidad y se determinarán conforme a las normas previstas en el mismo.

III) Las transferencias a la cuenta del resultado económico patrimonial, o al valor inicial de la partida cubierta, de ingresos y gastos reconocidos directamente en el patrimonio neto.

Las partidas 5 «Efecto impositivo» y 6 «Por activos no corrientes y pasivos vinculados, mantenidos para la venta» se refieren sólo a entidades que aplican el Plan General de Contabilidad y se determinarán conforme a las normas previstas en el mismo.

El estado de cambios en el patrimonio neto consolidado deberá formularse teniendo en cuenta lo establecido en las normas de elaboración del estado de cambios en el patrimonio neto del Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración local, sin perjuicio de lo establecido en los apartados anteriores.

Artículo 55. *Estado de flujos de efectivo consolidado.*

1. El estado de flujos de efectivo consolidado informa sobre el origen y destino de los movimientos habidos en las partidas monetarias representativas de efectivo y otros activos líquidos equivalentes, clasificando los movimientos por actividades e indicando la variación neta sufrida por las mismas en el ejercicio.

El estado de flujos de efectivo consolidado se elaborará conforme al modelo incluido en el anexo de estas Normas.

2. El estado de flujos de efectivo consolidado comprenderá con la debida separación, los cobros y los pagos de la entidad dominante y de las entidades integradas globalmente, sin perjuicio de los ajustes y eliminaciones que procedan.

3. Además, se integrarán en el estado de flujos de efectivo consolidado los cobros y pagos de las entidades a las que se aplique el método de integración proporcional, en el porcentaje que represente la participación del grupo en su patrimonio, sin perjuicio de los ajustes y eliminaciones que procedan.

4. La clasificación de los flujos de efectivo por actividades, se hará considerando al grupo como una unidad, por lo que se eliminarán los flujos de efectivo por operaciones entre entidades del conjunto consolidable, en la parte que corresponda.

5. No obstante lo dispuesto en los apartados anteriores, si la entidad dominante no dispone de la información necesaria para elaborar el estado de flujos de efectivo, podrá presentar la información diferenciando los flujos que correspondan a entidades sometidas a principios contables públicos, los que correspondan a las entidades que apliquen el Plan General de Contabilidad y los que correspondan a las entidades que apliquen el Plan de Contabilidad de las entidades sin fines lucrativos. En este caso, el estado de flujos de efectivo consolidado se ajustará al modelo abreviado incluido en el anexo de estas normas.

6. El estado de flujos de efectivo consolidado se formulará teniendo en cuenta lo establecido en las normas de elaboración del Estado de flujos de efectivo del Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración Local, sin perjuicio de lo establecido en los apartados anteriores.

Artículo 56. *Estado de liquidación del Presupuesto consolidado.*

El Estado de liquidación del Presupuesto consolidado, comprende, con la debida separación, la liquidación consolidada del Presupuesto de gastos y del Presupuesto de ingresos, así como el Resultado presupuestario consolidado de las entidades del grupo que tengan presupuesto limitativo.

Artículo 57. *Memoria consolidada.*

La memoria consolidada completa, amplía y comenta la información contenida en los otros documentos que integran las cuentas anuales consolidadas. Se formulará teniendo en cuenta que:

a) El modelo de memoria consolidada recoge la información mínima a cumplimentar; no obstante, en aquellos casos en que la información que se solicita no sea significativa no se cumplimentarán las notas correspondientes a la misma. Si como consecuencia de lo anterior ciertas notas carecieran de contenido y, por tanto, no se cumplimentarán, se mantendrá, para aquellas notas que sí tengan contenido, la numeración prevista en el modelo de memoria consolidada y se incorporará en dicha memoria consolidada una relación de aquellas notas que no tengan contenido.

b) Deberá indicarse cualquier otra información no incluida en el modelo de la memoria consolidada que sea necesaria para permitir el conocimiento de la situación y actividad del grupo en el ejercicio, facilitando la comprensión de las cuentas anuales consolidadas objeto de presentación, con el fin de que las mismas reflejen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, del resultado económico patrimonial y de la liquidación del presupuesto del grupo.

ANEXO

Modelos de cuentas anuales consolidadas

Balance consolidado

Activo	Notas en memoria	20XX	20XX-1	Patrimonio Neto y Pasivo	Notas en memoria	20XX	20XX-1
A) Activo no corriente.				A) Patrimonio neto.			
I. Inmovilizado intangible.				I. Patrimonio.			
1. Fondo de comercio de consolidación.				II. Patrimonio generado.			
2. Otro inmovilizado intangible.				1. Reservas y resultados de ejercicios anteriores.			
II. Inmovilizado material.				2. Resultados del ejercicio atribuidos a la entidad dominante.			
III. Inversiones inmobiliarias.				III. Ajustes por cambios de valor.			
IV. Patrimonio público del suelo.				IV. Subvenciones recibidas pendientes de imputación a resultados.			
V. Inversiones financieras a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.				V. Socios externos.			
1. Participaciones puestas en equivalencia.				B) Pasivo no corriente.			
2. Créditos a entidades puestas en equivalencia.				I. Provisiones a largo plazo.			
3. Créditos a entidades integradas proporcionalmente.				II. Deudas a largo plazo.			
4. Otras inversiones financieras.							
VI. Inversiones financieras a largo plazo.				III Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a largo plazo.			
VII. Activos por impuesto diferido.				1. Deudas con entidades puestas en equivalencia.			
VIII. Deudores, deudores comerciales no corrientes y otras cuentas a cobrar a largo plazo.				2. Deudas con entidades integradas proporcionalmente 3. Otras deudas.			
B) Activo corriente.				IV. Pasivos por impuesto diferido.			
I. Activos en estado de venta.				V. Acreedores, acreedores comerciales y otras cuentas a pagar a largo plazo.			
II. Existencias.							

Activo	Notas en memoria	20XX	20XX-1	Patrimonio Neto y Pasivo	Notas en memoria	20XX	20XX-1
III. Deudores, deudores comerciales y otras cuentas a cobrar a corto plazo.				VI. Ajustes por periodificación a largo plazo.			
				C) Pasivo corriente.			
IV. Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.				I. Pasivos vinculados con activos no corrientes mantenidos para la venta.			
1. Créditos a entidades puestas en equivalencia.				II. Provisiones a corto plazo.			
2. Créditos a entidades integradas proporcionalmente.				III. Deudas a corto plazo.			
3. Otras inversiones.				IV. Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a corto plazo.			
V. Inversiones financieras a corto plazo.				1. Deudas con entidades puestas en equivalencia.			
VI. Ajustes por periodificación.				2. Deudas con entidades integradas proporcionalmente.			
VII. Efectivo y otros activos líquidos equivalentes.				3. Otras deudas.			
				V. Acreedores, acreedores comerciales y otras cuentas a pagar a corto plazo.			
				VI. Ajustes por periodificación a corto plazo.			
Total Activo (A+B).				Total Patrimonio Neto y Pasivo (A+B +C).			

Cuenta del resultado Económico Patrimonial Consolidada

	Notas en memoria	20XX	20XX-1
1. Ingresos tributarios y urbanísticos.			
a) Ingresos tributarios.			
b) Ingresos urbanísticos.			
2. Transferencias y subvenciones recibidas.			
a) Del ejercicio.			
b) Imputación de subvenciones para el inmovilizado no financiero.			
c) Imputación de subvenciones para activos corrientes y otras.			
3. Ingresos de la actividad propia.			
4. Ventas y prestaciones de servicios.			
5. Variación de existencias de productos terminados y en curso de fabricación y deterioro de valor.			
6. Trabajos realizados por el grupo para su activo.			
7. Otros ingresos de gestión ordinaria.			
8. Excesos de provisiones.			
A) TOTAL INGRESOS DE GESTIÓN ORDINARIA (1+2+3+4+5+6+7+8).			
9. Gastos de personal.			
10. Transferencias y subvenciones concedidas.			
11. Gastos por ayudas y otros.			
12. Aprovisionamientos.			
a) Consumo de mercaderías, materias primas y otros aprovisionamientos.			
b) Deterioro de valor de mercaderías, materias primas y otros aprovisionamientos.			
c) Activos transformados en existencias.			
13. Otros gastos de gestión ordinaria.			
14. Amortización del inmovilizado.			
B) TOTAL GASTOS DE GESTIÓN ORDINARIA (9+10+11+12+13+14).			
I. Resultado (ahorro o desahorro) de la gestión ordinaria (A+B).			
15. Deterioro de valor y resultados por enajenación del inmovilizado no financiero y activos en estado de venta.			
16. Otras partidas no ordinarias.			
17. Resultado por la pérdida de control de participaciones consolidadas.			
18. Diferencia negativa de consolidación de entidades consolidadas.			

	Notas en memoria	20XX	20XX-1
II. Resultado de las operaciones no financieras (I+15+16+17+18).			
19. Ingresos financieros.			
20. financieros.			
21. Gastos financieros imputados al activo.			
22. Variación del valor razonable en activos y pasivos financieros.			
23. Diferencias de cambio.			
24. Deterioro de valor, beneficios y pérdidas por operaciones con activos y pasivos financieros.			
25. Subvenciones para la financiación de operaciones financieras.			
III. Resultado de las operaciones financieras (19+20+21+22+23+24+25).			
26. Participación en beneficios (pérdidas) de entidades puestas en equivalencia.			
27. Deterioro y resultado por pérdida de influencia significativa de participaciones puestas en equivalencia o del control conjunto sobre una entidad multigrupo.			
28. Diferencia negativa de consolidación de entidades puestas en equivalencia.			
IV. Resultado del ejercicio procedente de operaciones continuadas (II+III +26+27+28).			
V. Resultado del ejercicio procedente de operaciones interrumpidas neto de impuestos.			
VI. Resultado (ahorro o desahorro) consolidado del ejercicio (IV + V).			
+ Ajustes en la cuenta del resultado del ejercicio anterior.			
Resultado del ejercicio anterior ajustado (VI+Ajustes).			
Resultado atribuido a la entidad dominante.			
Resultado atribuido a socios externos.			

1. Estado Total de Cambios en el Patrimonio Neto Consolidado

	Notas en memoria	I. Patrimonio	II. Patrimonio generado	III. Ajustes por cambios de valor	IV. Subvenciones recibidas	V. Socios externos	Total
A. PATRIMONIO NETO AL FINAL DEL EJERCICIO 20XX-1.							
B. AJUSTES POR CAMBIOS DE CRITERIOS CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES.							
C. PATRIMONIO NETO INICIAL AJUSTADO DEL EJERCICIO 20XX (A+B).							
D. VARIACIONES DEL PATRIMONIO NETO EJERCICIO 20XX.							
1. Total ingresos y gastos consolidados reconocidos en el ejercicio.							
2. Operaciones patrimoniales con la entidad o entidades propietarias.							
3. Otras variaciones del patrimonio neto.							
E. PATRIMONIO NETO AL FINAL DEL EJERCICIO 20XX (C+D).							

2. Estado de Ingresos y Gastos Reconocidos Consolidado

	Notas en memoria	20XX	20XX-1
I. Resultado (ahorro o desahorro) consolidado del ejercicio.			

	Notas en memoria	20XX	20XX-1
II. Ingresos y gastos reconocidos directamente en el patrimonio neto: 1. Inmovilizado no financiero. 2. Activos y pasivos financieros. 3. Coberturas contables. 4. Subvenciones recibidas. 5. Por ganancias y pérdidas actuariales y otros ajustes. 6. Efecto impositivo. 7. Por activos no corrientes y pasivos vinculados, mantenidos para la venta. 8. Otros ingresos y gastos.			
Total (1+2+3+4+5+6+7+8).			
III. Transferencias a la cuenta del resultado económico patrimonial o al valor inicial de la partida cubierta: 1. Inmovilizado no financiero. 2. Activos y pasivos financieros. 3. Coberturas contables. 4. Subvenciones recibidas. 5. Efecto impositivo. 6. Por activos no corrientes y pasivos vinculados, mantenidos para la venta. 7. Otros ingresos y gastos.			
Total (1+2+3+4+5+6+7).			
IV. TOTAL ingresos y gastos consolidados reconocidos (I + II + III).			
Total ingresos y gastos atribuidos a la entidad dominante.			
Total ingresos y gastos atribuidos a socios externos.			

Estado de Flujos de Efectivo Consolidado (modelo normal)

	Notas en memoria	20XX	20XX-1
I. FLUJOS DE EFECTIVO DE LAS ACTIVIDADES DE GESTIÓN.			
A) Cobros de las entidades integradas globalmente.			
B) Pagos de las entidades integradas globalmente.			
C) Flujos netos de efectivo por actividades de gestión de las entidades integradas globalmente (+A-B).			
D) Cobros de las entidades integradas proporcionalmente.			
E) Pagos de las entidades integradas proporcionalmente.			
F) Flujos netos de efectivo por actividades de gestión de las entidades integradas proporcionalmente (+C-D).			
Flujos netos de efectivo por actividades de gestión (C+F).			
II. FLUJOS DE EFECTIVO DE LAS ACTIVIDADES DE INVERSIÓN.			
G) Cobros de las entidades integradas globalmente.			
H) Pagos de las entidades integradas globalmente.			
I) Flujos netos de efectivo por actividades de inversión de las entidades integradas globalmente (+G-H).			
J) Cobros de las entidades integradas proporcionalmente.			
K) Pagos de las entidades integradas proporcionalmente.			
L) Flujos netos de efectivo por actividades de inversión de las entidades integradas proporcionalmente (+J-K).			
Flujos netos de efectivo por actividades de inversión (I+L).			
III. FLUJOS DE EFECTIVO DE LAS ACTIVIDADES DE FINANCIACIÓN.			
M) Cobros de la entidad o entidades propietarias y otros aumentos en el patrimonio, de las entidades integradas globalmente.			
N) Pagos a la entidad o entidades propietarias, de las entidades integradas globalmente.			
O) Cobros por emisión de pasivos financieros, de las entidades integradas globalmente.			
P) Pagos por reembolso de pasivos financieros, de las entidades integradas globalmente.			
Q) Pagos por dividendos y remuneraciones de otros instrumentos de patrimonio, de las entidades integradas globalmente.			
R) Flujos netos de efectivo por actividades de financiación de las entidades integradas globalmente (+M-N+O-P-Q).			
S) Cobros de la entidad o entidades propietarias y otros aumentos en el patrimonio, de las entidades integradas proporcionalmente.			
T) Pagos a la entidad o entidades propietarias, de las entidades integradas proporcionalmente.			
U) Cobros por emisión de pasivos financieros, de las entidades integradas proporcionalmente.			

	Notas en memoria	20XX	20XX-1
V) Pagos por reembolso de pasivos financieros, de las entidades integradas proporcionalmente.			
W) Pagos por dividendos y remuneraciones de otros instrumentos de patrimonio, de las entidades integradas proporcionalmente.			
X) Flujos netos de efectivo por actividades de financiación de las entidades integradas proporcionalmente (+S-T+U-V-W).			
Flujos netos de efectivo por actividades de financiación (R+X).			
IV. FLUJOS DE EFECTIVO PENDIENTES DE CLASIFICACIÓN.			
Y) Cobros pendientes de aplicación de las entidades integradas globalmente.			
Z) Pagos pendientes de aplicación de las entidades integradas globalmente.			
AA) Flujos netos de efectivo pendientes de clasificación de las entidades integradas globalmente (+Y-Z).			
AB) Cobros pendientes de aplicación de las entidades integradas proporcionalmente.			
AC) Pagos pendientes de aplicación de las entidades integradas proporcionalmente.			
AD) Flujos netos de efectivo pendientes de clasificación de las entidades integradas proporcionalmente (+AB-AC).			
Flujos netos de efectivo pendientes de clasificación (AA+AD).			
V. EFECTO DE LAS VARIACIONES DE LOS TIPOS DE CAMBIO.			
VI. INCREMENTO/DISMINUCIÓN NETA DEL EFECTIVO Y ACTIVOS LÍQUIDOS EQUIVALENTES AL EFECTIVO (I + II + III + IV + V).			
Efectivo y activos líquidos equivalentes al efectivo al inicio del ejercicio.			
Efectivo y activos líquidos equivalentes al efectivo al final del ejercicio.			

Estado de Flujos de efectivo Consolidado (modelo abreviado)

	Notas en memoria	20XX	20XX-1
I. FLUJOS DE EFECTIVO DE LAS ACTIVIDADES DE GESTIÓN.			
A) Cobros de las actividades de gestión de las entidades sometidas a principios contables públicos.			
B) Pagos de las actividades de gestión de las entidades sometidas a principios contables públicos.			
C) Flujos netos de efectivo por actividades de gestión de las entidades sometidas a principios contables públicos (+A-B).			
D) Flujos netos de efectivo por actividades de explotación de las entidades empresariales.			
E) Flujos netos de efectivo por actividades de explotación y de gestión de las entidades sin fines lucrativos.			
Flujos netos de efectivo por actividades de gestión (C+D+E)).			
II. FLUJOS DE EFECTIVO DE LAS ACTIVIDADES DE INVERSIÓN.			
C) Cobros de las actividades de inversión.			
D) Pagos de las actividades de inversión.			
Flujos netos de efectivo por actividades de inversión (+C-D).			
III. FLUJOS DE EFECTIVO DE LAS ACTIVIDADES DE FINANCIACIÓN.			
E) Cobros de la entidad o entidades propietarias y otros aumentos en el patrimonio.			
F) Pagos a la entidad o entidades propietarias.			
G) Cobros por emisión de pasivos financieros.			
H) Pagos por reembolso de pasivos financieros.			
I) Pagos por dividendos y remuneraciones de otros instrumentos de patrimonio.			
Flujos netos de efectivo por actividades de financiación (+E-F+G-H-I).			
IV. FLUJOS DE EFECTIVO PENDIENTES DE CLASIFICACIÓN.			
J) Cobros pendientes de aplicación.			
K) Pagos pendientes de aplicación.			
Flujos netos de efectivo pendientes de clasificación (+J-K).			
V. EFECTO DE LAS VARIACIONES DE LOS TIPOS DE CAMBIO.			
VI. INCREMENTO/DISMINUCIÓN NETA DEL EFECTIVO Y ACTIVOS LÍQUIDOS EQUIVALENTES AL EFECTIVO (I + II + III + IV + V).			
Efectivo y activos líquidos equivalentes al efectivo al inicio del ejercicio.			
Efectivo y activos líquidos equivalentes al efectivo al final del ejercicio.			

Estado de Liquidación del Presupuesto Consolidado

I. Liquidación del Presupuesto de Gastos. Clasificación por programas (al menos por Política de gasto)

Código	Descripción	Créditos Presupuestarios			Gastos Comprometidos (4)	Obligaciones Reconocidas Netas (5)	Pagos (6)	Obligaciones Pendientes de Pago a 31 de diciembre (7=5-6)	Remanentes de Crédito (8=3-5)
		Iniciales (1)	Modificaciones (2)	Definitivos (3=1+2)					
	Total.								

Estado de Liquidación del Presupuesto Consolidado

II. Liquidación del Presupuesto de Gastos. Clasificación económica (al menos por Capítulo)

Código	Descripción	Créditos Presupuestarios			Gastos Comprometidos (4)	Obligaciones Reconocidas Netas (5)	Pagos (6)	Obligaciones Pendientes de Pago a 31 de diciembre (7=5-6)	Remanentes de Crédito (8=3-5)
		Iniciales (1)	Modificaciones (2)	Definitivos (3=1+2)					
	Total.								

Estado de Liquidación del Presupuesto Consolidado

III. Liquidación del Presupuesto de Ingresos (al menos por capítulo)

Código	Descripción	Previsiones Presupuestarias			Derechos Reconocidos (4)	Derechos Anulados (5)	Derechos Cancelados (6)	Derechos Reconocidos Netos (7=4-5-6)	Recaudación Neta (8)	Derechos Pendientes de Cobro a 31 de diciembre (9=7-8)	Exceso / Defecto Previsión (10=7-3)
		Iniciales (1)	Modificaciones (2)	Definitivas (3=1+2)							
	Total.										

Estado de Liquidación del Presupuesto Consolidado

IV. Resultado Presupuestario Consolidado

Conceptos	Derechos Reconocidos Netos	Obligaciones Reconocidas Netas	Resultado Presupuestario
a) Operaciones corrientes.			
b) Operaciones de capital.			
1. Total operaciones no financieras (a+b).			
c) Activos financieros.			
d) Pasivos financieros.			
2. Total operaciones financieras (c+d).			
I. RESULTADO PRESUPUESTARIO CONSOLIDADO DEL EJERCICIO (I = 1+2).			

MEMORIA CONSOLIDADA

Contenido de la memoria consolidada

1. Entidades del grupo

1.1 Entidad dominante.

Identificación.

1.2 Entidades dependientes.

a) Entidades a integrar en la consolidación.

– Identificación de las entidades dependientes a integrar en la consolidación.

Dichas entidades se agruparán en función del procedimiento por el que se hayan integrado, de acuerdo con su naturaleza jurídica.

En su caso, se informará de la opinión manifestada por el auditor en el correspondiente informe de auditoría de cada una de las cuentas integradas en la consolidación.

– Ejercicio económico y fecha de cierre del ejercicio de las cuentas anuales, si éstos se refieren a una fecha o un ejercicio que difiere de los aplicados en la consolidación.

– Supuesto de los previstos en el artículo 2 de estas normas de consolidación por el que se ha incluido cada entidad en el grupo.

– Porcentaje de participación directa o indirecta de las entidades del grupo en las entidades en las que no se tenga una participación del 100 %, precisando la entidad titular de la participación.

– Identificación de las entidades dependientes clasificadas como mantenidas para la venta.

b) Entidades a excluir de la consolidación.

– Identificación de las entidades dependientes que se excluyen del perímetro de la consolidación, ordenadas en función de las causas de exclusión previstas en el artículo 8 de estas normas de consolidación, y dentro de cada una de ellas, según su forma jurídica.

– Porcentaje de participación directa o indirecta de las entidades del grupo en las entidades en las que no se tenga una participación del 100 %, precisando la entidad titular de la participación.

– Patrimonio neto del último ejercicio conocido, señalando los importes correspondientes a capital o patrimonio, reservas y resultados.

1.3 Interés significativo de las entidades del grupo.

Se considera que la magnitud representativa de dicho interés significativo es:

– En las entidades del sector público que realizan actividades administrativas:

• si su presupuesto de gastos tiene carácter limitativo: el importe total de las obligaciones reconocidas netas,

• si su presupuesto de gastos no tiene carácter limitativo: el importe total de los acreedores reconocidos por operaciones derivadas de la actividad.

– En las entidades del sector público que realizan actividades empresariales: el importe de los gastos de explotación del ejercicio.

– En las fundaciones del sector público: el importe de los gastos del ejercicio derivados tanto de la actividad propia como de la actividad mercantil.

2. Entidades multigrupo y asociadas

a) Entidades a integrar en la consolidación.

– Identificación de las entidades multigrupo y asociadas a integrar en la consolidación.

– Porcentaje de participación directa o indirecta de las entidades del grupo en las entidades multigrupo y asociadas, precisando la entidad titular de la participación.

– Supuesto que determina su configuración como entidad multigrupo o asociada.

Entidades multigrupo.

Se informará acerca de:

− Método o procedimiento de consolidación aplicado, y justificación para su uso.

− Ejercicio económico y fecha de cierre del ejercicio de las cuentas anuales de una entidad multigrupo, si éstos se refieren a una fecha o un ejercicio que difiere de los aplicados en la consolidación.

− En su caso, se informará de la opinión manifestada por el auditor en el correspondiente informe de auditoría de cada una de las cuentas de las entidades multigrupo.
− Identificación de las entidades multigrupo clasificadas como mantenidas para la venta.

Entidades asociadas.

Se informará acerca de:

– En su caso, justificación de la aplicación del procedimiento de puesta en equivalencia modificado.
– Razones por las que se ha obviado la presunción de que no se tiene influencia significativa si la entidad inversora posee, directa o indirectamente, menos del 20 por ciento de los derechos de voto reales y potenciales en la participada, cuando la entidad inversora haya llegado a la conclusión de que ejerce dicha influencia.
– Razones por las que se ha obviado la presunción de que se tiene influencia significativa si la entidad inversora posee, directa o indirectamente, el 20 por ciento o más de los derechos de voto reales y potenciales en la participada, cuando la entidad inversora haya llegado a la conclusión de que no ejerce dicha influencia.
– Ejercicio económico y fecha de cierre del ejercicio de las cuentas anuales de una asociada, si éstos se refieren a una fecha o un ejercicio que difiere de los aplicados en la consolidación.
– En su caso, se informará de la opinión manifestada por el auditor en el correspondiente informe de auditoría de cada una de las cuentas de las entidades asociadas.
– Identificación de las entidades asociadas clasificadas como mantenidas para la venta.

b) Entidades a excluir de la consolidación.

− Identificación de las entidades multigrupo o asociadas que se excluyen del perímetro de la consolidación, ordenadas en función de las causas de exclusión previstas en el artículo 8 de estas normas de consolidación, y dentro de cada una de ellas, según su forma jurídica.

3. Información de los subgrupos de entidades

Cuando una entidad del grupo sea a su vez, dominante de otras entidades, se informará de la estructura de dicho subgrupo identificando a las distintas entidades que forman parte del mismo.

4. Bases de presentación de las cuentas anuales consolidadas

1. Imagen fiel:

a) La entidad dominante deberá hacer una declaración explícita de que las cuentas anuales consolidadas reflejan la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, del resultado económico patrimonial, y de la ejecución del presupuesto del grupo.
b) Requisitos de la información, principios contables públicos y criterios contables no aplicados por interferir el objetivo de la imagen fiel y, en su caso, incidencia en las cuentas anuales consolidadas.
c) Principios, criterios contables aplicados e información complementaria necesaria para alcanzar el objetivo de imagen fiel y ubicación de ésta en la memoria.

2. Comparación de la información:

a) Explicación de las causas que impiden la comparación de las cuentas anuales consolidadas del ejercicio con las del precedente.
b) Explicación de la adaptación de los importes del ejercicio precedente para facilitar la comparación o, en su caso, de la imposibilidad de realizar esta adaptación.

3. Razones e incidencia en las cuentas anuales consolidadas de los cambios en criterios de contabilización y corrección de errores.
4. Información sobre cambios en estimaciones contables cuando sean significativos.
5. Operaciones entre entidades del perímetro de la consolidación.

Se informará sobre las operaciones significativas que se realicen entre entidades del perímetro de la consolidación, cuando el ejercicio contable de una de ellas finalice en una fecha que no difiera en más de tres meses de la fecha de cierre de las cuentas consolidadas.

Se informará asimismo sobre las operaciones significativas entre entidades del perímetro de consolidación que hayan ocasionado ajustes en las cuentas consolidadas del ejercicio anterior.

5. Normas de reconocimiento y valoración

Para las partidas que se relacionan a continuación se indicarán, al menos, los criterios contables aplicados que difieran de los utilizados por la entidad dominante en sus cuentas individuales, justificando tal aplicación. En todo caso, se indicarán las normas de reconocimiento y valoración relativas a las partidas específicas que surjan al realizar la consolidación:

1. Fondo de comercio y diferencia negativa de consolidación; indicando los criterios aplicados en la eliminación inversión-patrimonio neto y en el cálculo de la amortización y del deterioro del fondo de comercio de consolidación.

En particular, se informará de los criterios empleados para reconocer y valorar los activos y pasivos de las entidades dependientes incluidas en la consolidación.

2. Transacciones entre entidades incluidas en el perímetro de consolidación; indicando los criterios aplicados en la eliminación de las partidas intragrupo y de los resultados por operaciones internas.

3. Inmovilizado material; indicando los criterios sobre amortización, correcciones valorativas por deterioro y reversión de las mismas, capitalización de gastos financieros, costes de ampliación, modernización y mejoras, costes de gran reparación o inspección general, costes de desmantelamiento del activo y restauración de su emplazamiento, y los criterios sobre la determinación del coste de los trabajos efectuados por la entidad para su inmovilizado material.

Se indicará el modelo de valoración posterior utilizado para cada clase de inmovilizado, bien sea el del coste o el de revalorización.

4. Inversiones inmobiliarias; señalando el criterio para calificar los terrenos y construcciones como inversiones inmobiliarias, especificando para éstas los criterios señalados en el apartado anterior.

5. Inmovilizado intangible; indicando los criterios utilizados de capitalización o activación, amortización y correcciones valorativas por deterioro.

Justificación de las circunstancias que han llevado a calificar como indefinida la vida útil de un inmovilizado intangible.

Se indicará el criterio de valoración posterior utilizado para cada clase de inmovilizado, bien sea el del coste o el de revalorización.

6. Arrendamientos; indicando los criterios de contabilización de contratos de arrendamiento financiero y otras operaciones de naturaleza similar.

7. Permutas; indicando el criterio seguido y la justificación de su aplicación, en particular, las circunstancias que han llevado a considerar a una permuta como de activos no similares desde un punto de vista funcional o vida útil.

8. Activos y pasivos financieros; indicando:

– Criterios empleados para la calificación y valoración de las diferentes categorías de activos financieros y pasivos financieros, así como para el reconocimiento de cambios de valor razonable.

– Para los activos financieros:

• Naturaleza de los clasificados inicialmente como a valor razonable con cambios en la cuenta del resultado económico patrimonial, así como los criterios aplicados en dicha clasificación y una explicación de cómo la entidad ha cumplido los requerimientos señalados en la norma de registro y valoración relativa a activos financieros.

• Criterios aplicados para determinar la existencia de evidencia objetiva de deterioro, así como de registro de la corrección de valor y su reversión y la baja definitiva de activos financieros deteriorados. En particular, se destacarán los criterios utilizados para calcular las correcciones valorativas de los deudores por operaciones de gestión y otras cuentas a

cobrar. Asimismo, se indicarán los criterios contables aplicados a los activos financieros cuyas condiciones hayan sido renegociadas y que, de otro modo, estarían vencidos o deteriorados.

– Criterios empleados para el registro de la baja de activos financieros y pasivos financieros.

– Contratos de garantías financieras; indicando el criterio seguido tanto en la valoración inicial como posterior, así como, en su caso, para la dotación de provisiones por garantías clasificadas como dudosas.

– Inversiones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas: Se informará sobre el criterio aplicado para registrar las correcciones valorativas por deterioro.

– Criterios empleados en la determinación de los ingresos o gastos procedentes de las distintas categorías de instrumentos financieros: intereses, primas o descuentos, dividendos, etc.

9. Coberturas contables; indicando los criterios de valoración del instrumento de cobertura y de la partida cubierta, distinguiendo entre coberturas de activos o pasivos reconocidos, compromisos en firme y transacciones previstas, así como los criterios de valoración aplicados para el registro de la interrupción de la cobertura.

10. Existencias; indicando los criterios de valoración y, en particular, los seguidos sobre correcciones valorativas.

11. Activos construidos o adquiridos para otras entidades; indicando los criterios de reconocimiento de los ingresos y gastos derivados del contrato o acuerdo de construcción o adquisición, y en su caso, el método utilizado para determinar el grado de avance o realización y se informará en el caso de que no se hubiese podido aplicar dicho método.

12. Transacciones en moneda extranjera; indicando los criterios de valoración de saldos en moneda distinta del euro, y el procedimiento empleado para calcular el tipo de cambio en euros de elementos patrimoniales que, en la actualidad o en su origen, hubiesen sido expresados en moneda distinta del euro.

13. Impuesto sobre beneficios de las entidades del perímetro de consolidación sujetas al Plan General de Contabilidad; indicando los criterios utilizados para el registro y valoración de activos y pasivos por impuesto diferido, de acuerdo con las normas previstas en dicho Plan.

14. Ingresos y gastos; indicando los criterios generales aplicados.

15. Provisiones y contingencias; indicando el criterio de valoración así como, en su caso, el tratamiento de las compensaciones a recibir de un tercero. En particular, en relación con las provisiones, deberá realizarse una descripción de los métodos de estimación y cálculo de cada uno de los riesgos.

16. Transferencias y subvenciones; indicando el criterio empleado para su clasificación y, en su caso, su imputación a resultados.

17. Actividades conjuntas; indicando los criterios seguidos por la entidad para integrar en sus cuentas anuales los saldos correspondientes a la actividad conjunta en que participe.

18. Activos en estado de venta: se indicarán los criterios seguidos para calificar y valorar dichos activos.

19. Operaciones interrumpidas, criterios para identificar y clasificar una actividad como interrumpida, así como los ingresos y gastos que origina.

6. Ajustes y eliminaciones

Se informará de los ajustes y eliminaciones reconocidos entre las distintas entidades del grupo. Esta información podrá presentarse por grupos de entidades.

Se informará, además, en este punto de los avales y garantías entre entidades del grupo siempre que sean significativos.

7. Combinaciones de negocios y operaciones de reestructuración empresarial

Para cada una de las combinaciones de negocios y operaciones de reestructuración empresarial reconocidas en las cuentas individuales de las entidades consolidadas por el método de integración global o proporcional sujetas al Plan General de Contabilidad que tengan lugar durante el ejercicio, se proporcionará la siguiente información:

a) Nombre y descripción de la entidad o entidades adquiridas.
b) Fecha de adquisición.
c) Forma jurídica empleada para llevar a cabo la combinación.
d) Razones principales que han motivado la combinación de negocios o la reestructuración empresarial, así como una descripción cualitativa de los factores que dan lugar al reconocimiento del fondo de comercio, tales como sinergias esperadas de las operaciones de combinación de la adquirida y la adquirente, activos intangibles que no cumplen las condiciones para su reconocimiento por separado u otros factores.
e) Criterios de valoración de los elementos patrimoniales objeto de la combinación de negocios cuando no se ha aplicado el valor contable.

8. Fondo de comercio de consolidación

1. Análisis del movimiento de esta partida, indicando:

− Saldo inicial (Importe bruto del mismo, el importe de las amortizaciones acumuladas y las correcciones valorativas por deterioro acumuladas al principio del ejercicio).
− Adiciones (El fondo de comercio adicional reconocido durante el periodo).
− La amortización del ejercicio y, en su caso, las correcciones valorativas por deterioro reconocidas durante el ejercicio. En particular se informará sobre las estimaciones realizadas para determinar la vida útil del fondo de comercio, y el método de amortización empleado.
− Cualesquiera otros cambios en el valor contable durante el ejercicio, y
− Saldo final (El importe bruto del fondo de comercio, el importe de las amortizaciones acumuladas, y las correcciones valorativas por deterioro acumuladas al final del ejercicio.)
Se deberán describir sintéticamente las operaciones que han originado las adiciones y reducciones que sean significativas.

2. Desglose del saldo final en función de las participaciones que han generado el fondo de comercio de consolidación.

9. Diferencia negativa de consolidación

1. Análisis de la composición de las siguientes partidas de la cuenta del resultado económico patrimonial consolidada: 18 «Diferencia negativa de consolidación de entidades consolidadas» y 28 «Diferencia negativa de consolidación de entidades puestas en equivalencia». Se deberán describir las razones por las que la transacción ha originado el saldo de estos epígrafes cuando sean significativos.
2. Desglose del saldo final en función de las participaciones que han generado las diferencias negativas de consolidación.

10. Socios externos

Se mostrará la siguiente información:

1. Desglose de este epígrafe indicando para cada entidad dependiente:

a) El movimiento acaecido en el ejercicio y las causas que lo han originado.
b) La composición del saldo al cierre del ejercicio, diferenciando entre su participación en el patrimonio generado, ajustes por cambios de valor y subvenciones recibidas pendientes de imputación a resultados.

2. Si la adquisición de la condición de entidad dependiente ha tenido lugar durante el ejercicio se informará del importe de los socios externos en la adquirida reconocidos en la fecha de adquisición.
3. Participación de los socios externos en el fondo de comercio contabilizado en las cuentas anuales consolidadas, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 25.1.d) de estas normas.

11. Modificaciones en el porcentaje de participación en entidades del grupo

Deberá informarse de los efectos en el patrimonio neto atribuible a la entidad dominante de aquellos cambios en la participación de la dominante en la propiedad de una dependiente

que no den lugar a pérdida de control. En particular, para cada operación que resulte significativa se mostrará la siguiente información:

a) Variación en las reservas.
b) Variación en los epígrafes III. Ajustes por cambios de valor, y IV. Subvenciones recibidas pendientes de imputación a resultados.
c) En su caso, fondo de comercio atribuido a los socios minoritarios.

12. Partidas correspondientes a entidades multigrupo

Se desglosarán para cada partida significativa del balance y de la cuenta del resultado económico patrimonial consolidados, los importes correspondientes a las entidades multigrupo. Esta información se incluirá de forma agregada para todas las entidades multigrupo.

13. Participaciones en entidades puestas en equivalencia

Se mostrará la siguiente información:

1. Desglose de esta partida por entidades puestas en equivalencia, indicando el movimiento del ejercicio y las causas que lo han originado, así como los importes que correspondan al fondo de comercio.
2. Información financiera resumida de las entidades, donde se incluirá el importe acumulado de los activos, de los pasivos, de los ingresos ordinarios y del resultado del ejercicio.
3. Resultado del ejercicio de las entidades puestas en equivalencia que corresponda a la entidad inversora. Deberá informarse del contabilizado en la cuenta del resultado económico patrimonial y del que luce directamente en el patrimonio neto.

14. Principales epígrafes del balance

Se presentará información acerca de los principales epígrafes del balance, así como de la variación que han experimentado en el ejercicio. Asimismo, se informará de las principales causas que han motivado la variación cuando esta sea significativa.

Sin perjuicio de lo anterior, en relación con el Patrimonio Neto se informará del movimiento de cada partida del balance durante el ejercicio, indicando:

– Saldo inicial.
– Aumentos.
– Disminuciones.
– Saldo final.

La partida, «1. Reservas y resultados de ejercicios anteriores», se desglosará con el siguiente nivel de detalle:

– Reservas y resultados de ejercicios anteriores de la entidad dominante
– Reservas y resultados de ejercicios anteriores en entidades consolidadas
– Reservas y resultados de ejercicios anteriores en entidades puestas en equivalencia.

15. Información presupuestaria consolidada

15.1 Obligaciones de presupuestos cerrados.

En relación con las entidades de presupuesto limitativo se presentará, al menos a nivel de capítulo, información sobre:

– Obligaciones pendientes de pago a 1 de enero.
– Modificaciones del saldo inicial y anulaciones.
– Total obligaciones.
– Prescripciones.
– Pagos realizados.
– Obligaciones pendientes de pago a 31 de diciembre.

Obligaciones de presupuestos cerrados

Código económico	Descripción	Obligaciones pendientes de pago a 1 de enero	Modificaciones saldo inicial y anulaciones	Total obligaciones	Prescripciones	Pagos realizados	Obligaciones pendientes de pago a 31 de diciembre
	Total.						

15.2 Compromisos de gasto con cargo a presupuestos de ejercicios posteriores.

En relación con las entidades de presupuesto limitativo se presentará, al menos a nivel de capítulo, información sobre los compromisos de gastos adquiridos durante el ejercicio, así como en los precedentes, imputables a presupuestos de ejercicios sucesivos, con indicación de su importe y año al que se refieran.

Compromisos de gasto con cargo a presupuestos de ejercicios posteriores

Código Económico	Descripción	Compromisos de Gasto Adquiridos con Cargo al Presupuesto del Ejercicio				
		(Año)	(Año)	(Año)	(Año)	Años Sucesivos
	Total.					

15.3 Derechos a cobrar de presupuestos cerrados.

En relación con las entidades de presupuesto limitativo se presentará, al menos a nivel de capítulo, información sobre:

– Derechos pendientes de cobro a 1 de enero.
– Modificaciones del saldo inicial.
– Derechos anulados.
– Derechos cancelados.
– Recaudación.
– Derechos pendientes de cobro a 31 de diciembre.

Derechos a cobrar de presupuestos cerrados

Código Económico	Descripción	Derechos pendientes de cobro a 1 de enero	Modificaciones saldo inicial	Derechos anulados	Derechos cancelados	Recaudación	Derechos pendientes de cobro a 31 de diciembre
	Total.						

15.4 Compromisos de ingreso con cargo a presupuestos de ejercicios posteriores.

En relación con las entidades de presupuesto limitativo se presentará, al menos a nivel de capítulo, información sobre los compromisos de ingreso concertados durante el ejercicio, así como los concertados en ejercicios anteriores, que tengan repercusión en presupuestos de ejercicios posteriores, con indicación de su importe y año al que se refieran.

Compromisos de ingreso con cargo a presupuestos de ejercicios posteriores

Código Económico	Descripción	Compromisos de Ingreso Concertados Imputables al Ejercicio				
		(Año)	(Año)	(Año)	(Año)	Años Sucesivos
	Total.					

15.5 Liquidación de los estados de previsión de gastos e ingresos de las entidades sin presupuesto limitativo.

Se presentará la liquidación, agregada o consolidada, por tipo de entidad, de los estados de previsión de gastos e ingresos que se incluyan en el Presupuesto General de la entidad de cada ejercicio, de acuerdo con los modelos que figuren en el mismo y añadiendo al importe presupuestado, el importe realizado y la desviación, en términos absolutos y relativos, producida.

16. Otra información que afecte a las cuentas consolidadas

Se suministrará cualquier otra información significativa que afecte a las cuentas consolidadas cuando no se haya reflejado en el apartado correspondiente al elemento patrimonial afectado.

17. Indicadores financieros y patrimoniales

a) Liquidez inmediata: Refleja el porcentaje de deudas que pueden atenderse con la liquidez inmediatamente disponible.

$$\frac{\text{Fondos líquidos}}{\text{Pasivo corriente}}$$

(Fondos líquidos: Efectivo y otros activos líquidos equivalentes)

b) Liquidez a corto plazo: Refleja la capacidad para atender a corto plazo las obligaciones pendientes de pago.

$$\frac{\text{Fondos líquidos + Derechos pendientes de cobro}}{\text{Pasivo corriente}}$$

c) Liquidez general. Refleja en qué medida todos los elementos patrimoniales que componen el activo corriente cubren el pasivo corriente.

$$\frac{\text{Activo corriente}}{\text{Pasivo corriente}}$$

d) Endeudamiento por habitante: Este índice distribuye la deuda total entre el número de habitantes.

$$\frac{\text{Pasivo corriente + Pasivo no corriente}}{\text{Número de habitantes}}$$

e) Endeudamiento: Representa la relación entre la totalidad del pasivo exigible (corriente y no corriente) y el patrimonio neto más el pasivo total.

$$\frac{\text{Pasivo corriente + Pasivo no corriente}}{\text{Pasivo corriente + Pasivo no corriente + Patrimonio neto}}$$

f) Relación de endeudamiento: Representa la relación existente entre el pasivo corriente y el no corriente.

Pasivo corriente

$$\frac{}{\text{Pasivo no corriente}}$$

g) Cash-flow: Refleja en qué medida los flujos netos de gestión de caja cubren el pasivo.

$$\frac{\text{Pasivo no corriente}}{\text{Flujos netos de gestión}} + \frac{\text{Pasivo corriente}}{\text{Flujos netos de gestión}}$$

(Flujos netos de gestión: Importe de flujos netos de efectivo por actividades de gestión y de explotación del estado de flujos de efectivo consolidado)

h) Ratios de la cuenta del resultado económico patrimonial.

Para la elaboración de las siguientes ratios se tendrán en cuenta las equivalencias con los correspondientes epígrafes de la cuenta del resultado económico patrimonial consolidada:

ING.TRIB.: Ingresos tributarios y urbanísticos.
TRANSFR.: Transferencias y subvenciones recibidas.
VN y PS.: Ventas netas, prestación de servicios e ingresos de la actividad propia.
G. PERS.: Gastos de personal.
TRANSFC.: Transferencias, subvenciones y gastos por ayudas concedidas.
APROV.: Aprovisionamientos.

1) Estructura de los ingresos.

	Ingresos de Gestión Ordinaria (IGOR)		
ING. TRIB / IGOR	**TRANSFR / IGOR**	**VN y PS / IGOR**	**Resto IGOR / IGOR**

2) Estructura de los gastos.

	Gastos de Gestión Ordinaria (GGOR)		
G. PERS. / GGOR	**TRANSFC / GGOR**	**APROV / GGOR**	**Resto GGOR / GGOR**

3) Cobertura de los gastos corrientes: Pone de manifiesto la relación existente entre los gastos de gestión ordinaria y los ingresos de la misma naturaleza.

$$\frac{\text{Gastos de gestión ordinaria}}{\text{Ingresos de gestión ordinaria}}$$

18. Hechos posteriores al cierre

La entidad dominante informará de:

a) Los hechos posteriores que pongan de manifiesto circunstancias que ya existían en la fecha de cierre del ejercicio y que, por aplicación de las normas de registro y valoración, hayan supuesto la inclusión de un ajuste en las cifras contenidas en los documentos que integran las cuentas anuales consolidadas.

b) Los hechos posteriores que pongan de manifiesto circunstancias que ya existían en la fecha de cierre del ejercicio que no hayan supuesto, de acuerdo con su naturaleza, la inclusión de un ajuste en las cifras contenidas en las cuentas anuales, si bien la información contenida en la memoria consolidada debe ser modificada de acuerdo con dicho hecho posterior.

c) Los hechos posteriores que muestren condiciones que no existían al cierre del ejercicio y que sean de tal importancia que, si no se suministra información al respecto,

podría afectar a la capacidad de evaluación de los usuarios de las cuentas anuales consolidadas.

§ 12

Real Decreto 424/2017, de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local

Ministerio de Hacienda y Función Pública
«BOE» núm. 113, de 12 de mayo de 2017
Última modificación: sin modificaciones
Referencia: BOE-A-2017-5192

I

El Real Decreto por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del sector público local trae causa de la propia Ley 27/2013, de 27 de diciembre, de racionalización y sostenibilidad de la Administración Local, que modifica los artículos 213 y 218 del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado mediante Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, y encomienda al Gobierno regular sobre los procedimientos de control y metodología de aplicación, con el fin de, entre otros objetivos, lograr un control económico-presupuestario más riguroso y reforzar el papel de la función interventora en las Entidades Locales.

Por consiguiente, se trata de un planteamiento basado en el interés general, que afecta a la totalidad del sector público local, y que pretende asegurar la gestión regular de los fondos públicos, el empleo eficiente de los mismos y la sostenibilidad financiera de las Entidades Locales. A estos efectos, se regula el régimen de control sobre la base de la experiencia en el ejercicio de esta función y se configura un modelo consistente con el establecido para el sector público estatal.

Adicionalmente, cabe señalar que el diseño del modelo respeta el principio de la autonomía local, en la medida en que se limita a establecer los estándares mínimos del régimen de control, por lo que corresponde a las distintas Corporaciones adaptar a su realidad los distintos instrumentos que se prevén, en función de los riesgos y de los medios disponibles. En este sentido, resulta particularmente novedosa la posibilidad de establecer mecanismos de colaboración o contratación orientados a lograr el mejor desempeño de la función, siempre con el objetivo último de garantizar el control efectivo de un porcentaje significativo de los recursos empleados.

En esta misma línea, lograr un modelo eficaz de control, se encuadrarían las iniciativas orientadas a facilitar un mayor conocimiento por el Pleno de la planificación y los resultados de las actuaciones de control, así como la elaboración de informes resumen y su remisión a la Intervención General de la Administración del Estado, lo que facilitará un conocimiento global de la situación y dotará de mayor operatividad a la programación de formación en materia de control.

El mandato recogido en el artículo 213 del citado texto legal, prevé cubrir un vacío legal y hacer posible la aplicación generalizada de técnicas, como la auditoría en sus diversas vertientes, a las Entidades Locales en términos homogéneos a los desarrollados en otros

ámbitos del sector público. Para ello, se contará con la participación de la Intervención General de la Administración del Estado.

En cuanto al artículo 218, en el supuesto de discrepancia entre los criterios de los órganos responsables de la gestión y de control, se estipula la posibilidad de que el Presidente de la Entidad Local eleve consulta al órgano especializado de conformidad con la competencia para el ejercicio de la tutela financiera lo que, sin lugar a dudas, supone un importante paso a efectos de lograr la aplicación de criterios homogéneos.

Asimismo, la disposición adicional séptima de la Ley 27/2013, de 27 de diciembre, de racionalización y sostenibilidad de la Administración Local, prevé un instrumento de colaboración orientado a facilitar el desarrollo de las funciones de control interno en el sector público local, abriendo la posibilidad de que las Entidades Locales puedan suscribir Convenios con la Intervención General de la Administración del Estado como mecanismo de apoyo y asistencia a los órganos de control de las Corporaciones Locales.

Finalmente, en relación con las cuestiones de alcance general, se han incorporado los principios establecidos por la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.

También cabe señalar el esfuerzo por armonizar los conceptos y términos empleados en las distintas normas reguladoras del control interno, local o estatal, ya que las diferencias no van más allá de cuestiones meramente semánticas, o bien se recogieron de conformidad con el marco técnico del momento en que se promulgó la normativa de referencia.

II

El Reglamento se ha dividido en cinco títulos, que incluyen tanto aquellos aspectos de obligado desarrollo por venir así imperativamente dispuesto por la propia ley, como aquellos otros que, sin previsión específica, se ha considerado oportuno abordar, toda vez que abren oportunidades y ventajas en las actuaciones de control interno en las Entidades Locales y que son habituales en el ejercicio de la función de control por las que se regulan de manera genérica en esta norma.

En cualquier caso, debe tomarse en consideración que el régimen de control interno objeto de este Reglamento, se complementa con aquellos desarrollos reglamentarios que, por razón de su especificidad, requieren una regulación singular, tales como el régimen jurídico de los funcionarios de la administración local con habilitación de carácter nacional, la provisión de puestos de trabajo de los órganos interventores, su régimen disciplinario y retributivo, entre otros. Asimismo, tampoco es objeto de la presente norma regular el ejercicio de aquellas otras funciones asignadas a los órganos interventores en el ordenamiento jurídico y que cuentan con una regulación concreta, tales como la asistencia a las mesas de contratación o la emisión de informes que tengan la consideración de consultas solicitadas por los miembros de la corporación.

III

Desde el punto de vista de su contenido, el título I del Reglamento aborda la regulación de las disposiciones comunes del ejercicio del control interno en las Entidades Locales conforme al artículo 213 del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado mediante Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

De este modo, el capítulo I del título I perfila el alcance objetivo y subjetivo del Reglamento, concretando los tipos de controles a realizar en función de la estructura organizativa o características de la entidad.

Desde el punto de vista técnico, el control interno se estructura en dos modalidades, función interventora y control financiero. Asimismo, éste se configura en dos regímenes de ejercicio diferenciados: el control permanente y la auditoría pública, incluyéndose en ambos, el control de eficacia.

El capítulo I del título I regula los principios generales del ejercicio del control interno, entre los cuales cabe destacar la obligatoriedad de asegurar un modelo de control efectivo estableciéndose unos umbrales mínimos y sobre la base de un análisis de riesgos consistente con los objetivos que se pretendan conseguir y las prioridades establecidas para cada ejercicio.

A estos efectos, el modelo asegurará, con medios propios o externos, el control efectivo del cien por cien del presupuesto general consolidado del ejercicio en la modalidad de función interventora y, al menos, el ochenta por ciento mediante la aplicación de la modalidad de control financiero. Para éste último, en el transcurso de tres ejercicios consecutivos y con base en un análisis previo de riesgo, deberá haber alcanzado el cien por cien del presupuesto general consolidado.

El capítulo II del título I, de acuerdo con los principios del ejercicio de control interno y conforme a lo ya regulado en el ámbito estatal, desarrolla los deberes y facultades del órgano interventor siendo destacable el deber de poner en conocimiento del órgano competente las posibles infracciones administrativas, contables o penales que se puedan apreciar en el ejercicio de las funciones de control.

Por último, y para garantizar una mayor protección jurídica del personal controlador en el ejercicio de sus funciones, las Entidades Locales deberán adoptar las medidas necesarias para la defensa jurídica ante cualquier orden jurisdiccional como consecuencia de su participación en las actuaciones de control interno.

Los siguientes títulos desarrollan el ejercicio del control interno en las modalidades descritas anteriormente.

El título II desarrolla el ejercicio de la función interventora comprendiendo todas y cada una de las fases presupuestarias. La función interventora tendrá como objetivo principal la fiscalización e intervención previa de los actos de la Entidad Local y de sus organismos autónomos, cualquiera que sea su denominación, antes de que sean aprobados, y de susceptible repercusión económica, financiera y patrimonial. Debe destacarse, que tanto la fiscalización previa por un lado, como la intervención previa por otro, son dos situaciones distintas en el ejercicio de la función interventora, tal y como se ha recogido en el texto para clarificar estos conceptos.

El desarrollo de la función interventora podrá realizarse mediante la fiscalización e intervención previa ordinaria o bien mediante un régimen de fiscalización limitada previa. Dentro de esta última el Pleno está facultado para determinar un régimen de requisitos básicos que, al menos, deberá recoger, los extremos fijados por Acuerdo del Consejo de Ministros previsto en el artículo 152.1 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, con respecto al ejercicio de la función interventora en régimen de requisitos básicos.

De acuerdo con lo anterior, se definen como requisitos o trámites esenciales mínimos en la fiscalización e intervención previa limitada, a los efectos de la formulación de los reparos que procedan, los extremos fijados en el Acuerdo del Consejo de Ministros.

Conforme a la nueva redacción del artículo 218 del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado mediante Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, se recoge en el texto la habilitación a las Entidades Locales para poder elevar la resolución de las discrepancias al órgano de control competente por razón de la materia de la Administración que tenga atribuida la tutela financiera.

La elevación de la resolución de discrepancias se dirigirá a la Intervención General de la Administración del Estado o, en el caso de que la Comunidad Autónoma tenga atribuida la tutela financiera, a la Intervención General de la Comunidad Autónoma, sin perjuicio de la facultad de estos órganos para recabar los informes o dictámenes que sean necesarios a efectos de emitir informe.

Por último, se regulan en el título II dos aspectos en el ejercicio de la función interventora que hasta este momento no estaban desarrolladas. Por un lado, el ejercicio de la función interventora en la fase de intervención de la comprobación material de la inversión, reflejándose en el texto unos requisitos mínimos para el desarrollo de estas actuaciones, y, por otro lado, el procedimiento a seguir en caso de producirse alguna omisión de la función interventora que, de conformidad con la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, constituiría una infracción muy grave en los términos establecidos en esta norma.

Respecto al título III, referido a la modalidad del control financiero, cabe destacarse que es donde se producen importantes novedades debido al inexistente desarrollo sobre esta materia en el ámbito local. Éste título se estructura en cuatro capítulos.

El primero de ellos, refleja los aspectos generales del control financiero detallando las formas de ejercerlo, así como las facultades específicas del órgano de control en lo referente a la obtención de la información y la documentación necesaria para el desarrollo de sus trabajos de control financiero.

Como novedad importante a destacar, el texto desarrolla la necesidad y obligatoriedad de llevar a cabo una adecuada planificación del control financiero. Para ello, se introduce como requisito básico que el órgano interventor elabore y adopte un Plan Anual de Control Financiero, del que deberá informar a la Entidad Local, incluidas las modificaciones o alteraciones que se produzcan. El Plan Anual del Control Financiero, sobre la base de un análisis de riesgos, deberá asegurar, conjuntamente con el ejercicio de la función interventora, al menos, un control efectivo del ochenta por ciento del presupuesto general consolidado.

Los siguientes capítulos, el segundo y el tercero, y siguiendo un paralelismo con el control financiero que ya se viene realizando en el ámbito estatal, pero adaptado a las peculiaridades del ámbito local, tal y como ya se ha mencionado al principio de esta exposición, regulan el desarrollo del control financiero del sector público local mediante dos regímenes:

Por un lado, el ejercicio del control financiero en la modalidad de control permanente que tendrá como objetivo comprobar, de forma continua, que la actividad económico-financiera realizada por el sector público local se ajusta al ordenamiento jurídico y a los principios generales de buena gestión financiera.

Por otro, el ejercicio del control financiero en la modalidad de auditorías públicas que consistirá en la verificación, realizada con posterioridad y efectuada de forma sistemática, de la actividad económico-financiera del sector público local, mediante la aplicación de los procedimientos de revisión selectivos contenidos en las normas de auditoría e instrucciones que dicte la Intervención General de la Administración del Estado. Esta modalidad comprenderá las auditorías de cuentas anuales, de cumplimiento y operativas.

Asimismo, el control financiero incluirá el control de eficacia que consistirá en verificar el grado de cumplimiento de los objetivos programados, del coste y rendimiento de los servicios de conformidad con los principios de eficiencia, estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera en el uso de los recursos públicos locales.

Para la ejecución de las funciones de control financiero, en la modalidad de auditoría pública a propuesta del órgano interventor y en caso de insuficiencia de medios, mediante los oportunos Convenios o contratos, podrán colaborar con las Entidades Locales otros órganos públicos o firmas privadas de auditoría.

Para concluir con el desarrollo del control financiero resulta imprescindible, tal y como se ha recogido en el último de los capítulos del título III, concretar los criterios básicos en relación con la formalización y tramitación de los resultados obtenidos del control. Para ello, se regulan en este apartado lo referente a los informes, pretendiendo la norma que estos mantengan una homogeneidad, y expresen de forma clara, objetiva y ponderada los hechos comprobados, las conclusiones obtenidas y las recomendaciones que procedan.

En cuanto a las referencias técnicas para el desarrollo de los trabajos de campo, así como para la elaboración y la tramitación de los informes serán de aplicación las normas técnicas de control financiero y auditoría del sector público dictadas por la Intervención General de la Administración del Estado.

Adicionalmente, se concreta la obligatoriedad de publicar en las sedes electrónicas corporativas, los informes de las auditorías de cuentas anuales junto a la información contable, conforme a la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno.

El título IV del Reglamento introduce dos importantes novedades en el régimen de control interno en las Entidades Locales:

Por un lado, de conformidad con la nueva redacción del artículo 213 del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado mediante Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, la obligatoriedad de remitir a la Intervención General de la Administración del Estado un informe resumen anual donde se reflejen los resultados del

control interno, tanto del control ejercido en la modalidad de función interventora como en la modalidad de control financiero.

Por otro lado, y conforme a los resultados reflejados en el informe resumen mencionado anteriormente, las Entidades Locales deberán formalizar un plan de acción donde se determinen las medidas a adoptar para subsanar las debilidades, deficiencias o incumplimientos reflejados en dicho informe.

IV

El desarrollo reglamentario del control interno en las Entidades Locales, no ha querido obviar la especial heterogeneidad que impera en el ámbito del sector público local, principalmente en el ámbito municipal. Siguiendo un tratamiento paralelo y similar al ya establecido para el régimen contable local, pero sin transgredir los principios generales del control interno y sin diluir las obligaciones que el ordenamiento jurídico establece para el órgano interventor de las Entidades Locales, se desarrolla en el título V del texto un régimen de control simplificado de aplicación potestativa para aquellos municipios que cuentan con una menor dimensión en su actividad económico-financiera y que podrían encontrarse, en principio, en peores condiciones para asumir el régimen de control general.

Por tanto, se estima conveniente adaptar un régimen de control a las necesidades reales de las Entidades Locales de más pequeña dimensión, debido, fundamentalmente, a la falta de medios personales y materiales.

El régimen de control simplificado consistirá principalmente en el ejercicio de la función interventora, siendo razonable en su modalidad de fiscalización previa limitada, si bien en última instancia corresponderá al Pleno adoptar los acuerdos oportunos conforme al artículo 219.2 del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales.

Por otra parte, será potestativo el control financiero, sin perjuicio de aquellas actuaciones que deriven de una obligación legal.

Por último conforman el real decreto siete disposiciones adicionales, una disposición transitoria, una disposición derogatoria y dos finales. En la línea de lo ya expuesto en el primer apartado y de conformidad con la Ley 27/2013, de 27 de diciembre, de racionalización y sostenibilidad de la Administración Local, la disposición adicional cuarta habilita a las Entidades Locales la posible formalización de Convenios con la Intervención General de la Administración del Estado. Asimismo, la disposición adicional tercera reconoce la necesidad de que el personal controlador cuente con el adecuado nivel de cualificación profesional y garantiza que la Intervención General de la Administración del Estado contribuirá a la consecución de dicho logro mediante la programación de iniciativas de formación, sin perjuicio de la que puedan promover otros agentes implicados en la formación de los funcionarios que desempeñen las tareas de control interno.

V

De acuerdo con lo hasta aquí expuesto, el Reglamento que se aprueba cumple con la doble función de desarrollar las previsiones incorporadas en el texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004 de 5 de marzo, a raíz de la promulgación de la Ley 27/2013, de 27 de diciembre, de Racionalización y Sostenibilidad de la Administración, y, a su vez, una función que tiene una proyección innovadora, y que busca incorporar reglas, técnicas y procedimientos de auditoría que se traduzcan en mejoras sustanciales en el ejercicio del control interno en las Entidades Locales.

En su virtud, a propuesta del Ministro de Hacienda y Función Pública, de acuerdo con el Consejo de Estado y previa deliberación del Consejo de Ministros en su reunión del día 28 de abril de 2017,

DISPONGO:

TÍTULO I

Disposiciones generales

CAPÍTULO I

Del ámbito de aplicación y los principios del ejercicio del control interno

Artículo 1. *Objeto y régimen jurídico.*

1. La presente disposición tiene por objeto el desarrollo reglamentario previsto en el artículo 213 del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

2. Las actuaciones de control interno que se lleven a cabo en las entidades que conforman el sector público local se ajustarán a los preceptos contenidos en el texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, en el presente Reglamento y en las normas reguladoras aprobadas por las Entidades Locales en desarrollo de las anteriores disposiciones.

Artículo 2. *Ámbito de aplicación.*

1. El control al que se refiere el título VI del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales será ejercido sobre la totalidad de entidades que conforman el sector público local por los órganos de intervención con la extensión y los efectos que se determinan en los artículos siguientes.

2. A los efectos de este Reglamento forman parte del sector público local:

a) La propia Entidad Local.
b) Los organismos autónomos locales.
c) Las entidades públicas empresariales locales.
d) Las sociedades mercantiles dependientes de la Entidad Local.
e) Las fundaciones del sector público dependientes de la Entidad Local.
f) Los fondos carentes de personalidad jurídica cuya dotación se efectúe mayoritariamente desde los Presupuestos Generales de la Entidad Local.
g) Los consorcios dotados de personalidad jurídica propia adscritos a la Entidad Local de conformidad con la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público.
h) Las entidades con o sin personalidad jurídica distintas a las mencionadas en los apartados anteriores con participación total o mayoritaria de la Entidad Local.

Artículo 3. *Formas de ejercicio.*

1. El control interno de la actividad económico- financiera del sector público local se ejercerá por el órgano interventor mediante el ejercicio de la función interventora y el control financiero.

2. La función interventora tiene por objeto controlar los actos de la Entidad Local y de sus organismos autónomos, cualquiera que sea su calificación, que den lugar al reconocimiento de derechos o a la realización de gastos, así como los ingresos y pagos que de ellos se deriven, y la inversión o aplicación en general de sus fondos públicos, con el fin de asegurar que su gestión se ajuste a las disposiciones aplicables en cada caso.

En los supuestos en que así lo determine la normativa aplicable, se realizará la función interventora en los consorcios, cuando el régimen de control de la Administración pública a la que estén adscritos lo establezca.

3. El control financiero tiene por objeto verificar el funcionamiento de los servicios del sector público local en el aspecto económico financiero para comprobar el cumplimiento de la normativa y directrices que los rigen y, en general, que su gestión se ajusta a los principios de buena gestión financiera, comprobando que la gestión de los recursos públicos se encuentra orientada por la eficacia, la eficiencia, la economía, la calidad y la transparencia, y

por los principios de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera en el uso de los recursos públicos locales.

4. El control financiero así definido comprende las modalidades de control permanente y la auditoría pública, incluyéndose en ambas el control de eficacia referido en el artículo 213 del texto refundido de la Ley de las Haciendas Locales.

5. El órgano interventor ejercerá el control sobre entidades colaboradoras y beneficiarios de subvenciones y ayudas concedidas por los sujetos que integran el sector público local, que se encuentren financiadas con cargo a sus presupuestos generales, de acuerdo a lo establecido en la Ley General de Subvenciones.

Artículo 4. *Principios del ejercicio del control interno.*

1. El órgano interventor de la Entidad Local, en el ejercicio de sus funciones de control interno, estará sometido a los principios de autonomía funcional, ejercicio desconcentrado y procedimiento contradictorio.

2. El órgano interventor de la Entidad Local ejercerá el control interno con plena autonomía respecto de las autoridades y demás entidades cuya gestión sea objeto del control. A tales efectos, los funcionarios que lo realicen, tendrán independencia funcional respecto de los titulares de las entidades controladas.

3. El órgano interventor dispondrá de un modelo de control eficaz y para ello se le deberán habilitar los medios necesarios y suficientes.

A estos efectos el modelo asegurará, con medios propios o externos, el control efectivo de, al menos, el ochenta por ciento del presupuesto general consolidado del ejercicio mediante la aplicación de las modalidades de función interventora y control financiero. En el transcurso de tres ejercicios consecutivos y en base a un análisis previo de riesgos, deberá haber alcanzado el cien por cien de dicho presupuesto.

4. El órgano interventor de la Entidad Local dará cuenta a los órganos de gestión controlados de los resultados más relevantes de las comprobaciones efectuadas y recomendará las actuaciones que resulten aconsejables. De igual modo, dará cuenta al Pleno de los resultados que por su especial trascendencia considere adecuado elevar al mismo y le informará sobre la situación de la corrección de las debilidades puestas de manifiesto con expresa mención del grado de cumplimiento de los apartados anteriores de este artículo.

CAPÍTULO II

De los deberes y facultades del órgano de control

Artículo 5. *De los deberes del órgano de control.*

1. Los funcionarios que ejerzan la función interventora o realicen el control financiero, deberán guardar el debido sigilo con relación a los asuntos que conozcan en el desempeño de sus funciones.

Los datos, informes o antecedentes obtenidos en el ejercicio del control interno sólo podrán utilizarse para los fines asignados al mismo y, en su caso, para formular la correspondiente denuncia de hechos que puedan ser constitutivos de infracción administrativa, responsabilidad contable o penal.

2. Cuando en la práctica de un control el órgano interventor actuante aprecie que los hechos acreditados o comprobados pudieran ser susceptibles de constituir una infracción administrativa o dar lugar a la exigencia de responsabilidades contables o penales lo pondrá en conocimiento del órgano competente, de acuerdo con las reglas que se establecen a continuación:

a) Cuando los hechos pudieran ser constitutivos de delito, las responsabilidades se exigirán ante los Tribunales de Justicia competentes y se tramitarán por el procedimiento ordinario aplicable, sin perjuicio de que el Tribunal de Cuentas conozca, en el ámbito de sus competencias, de aquellos hechos que hayan originado menoscabo de fondos públicos.

b) En el caso de hechos que pudieran ser constitutivos de infracciones en materia de gestión económico-presupuestaria de las previstas en la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de

transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, que no siendo constitutivas de delito afecten a presuntos responsables comprendidos en el ámbito de aplicación de la citada ley, dará traslado de las actuaciones al órgano competente, sin perjuicio de poner los hechos en conocimiento del Tribunal de Cuentas por si procediese, en su caso, la incoación del oportuno procedimiento de responsabilidad contable.

c) En los restantes casos no comprendidos en los epígrafes a) y b) anteriores, se estará con carácter general a lo dispuesto en la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas y en la Ley 7/1988, del 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas.

3. El órgano interventor deberá facilitar el acceso a los informes de control en aquellos casos en los que legalmente proceda. En defecto de previsión legal, la solicitud de los mismos deberá dirigirse directamente al gestor directo de la actividad económico-financiera controlada.

Artículo 6. *De las facultades del órgano de control.*

1. El órgano interventor podrá hacer uso en el ejercicio de sus funciones de control del deber de colaboración, de la facultad de solicitar asesoramiento, de la defensa jurídica y de la facultad de revisión de los sistemas informáticos de gestión de acuerdo con lo previsto en los párrafos siguientes.

2. Las autoridades, cualquiera que sea su naturaleza, así como los Jefes o Directores de oficinas públicas, organismos autónomos y sociedades mercantiles locales y quienes en general ejerzan funciones públicas o desarrollen su trabajo en dichas entidades deberán prestar la debida colaboración y apoyo a los funcionarios encargados de la realización del control.

3. Toda persona natural o jurídica, pública o privada, estará obligada a proporcionar, previo requerimiento del órgano interventor, toda clase de datos, informes o antecedentes deducidos directamente de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas con trascendencia para las actuaciones de control que desarrolle.

4. Cuando la naturaleza del acto, documento o expediente lo requiera el órgano interventor de la Entidad Local, en el ejercicio de sus funciones de control interno, podrá recabar directamente de los distintos órganos de la Entidad Local los asesoramientos jurídicos y los informes técnicos que considere necesarios, así como los antecedentes y documentos precisos para el ejercicio de sus funciones de control interno, con independencia del medio que los soporte.

Asimismo, los órganos interventores podrán recabar a través del Presidente de la Entidad Local, el asesoramiento e informe de los Servicios de Asistencia Municipal y de los órganos competentes de las Diputaciones Provinciales, Cabildos, Consejos Insulares y Comunidades Autónomas Uniprovinciales.

5. El órgano interventor de la Entidad Local podrá solicitar el asesoramiento de la Intervención General de la Administración del Estado en el marco de los Convenios que se puedan suscribir de conformidad con lo previsto en la disposición adicional séptima de la Ley 27/2013, de 27 de diciembre, de racionalización y sostenibilidad de la Administración Local.

6. Las Entidades Locales deberán garantizar y adoptar las medidas necesarias para la defensa jurídica y protección del personal controlador en los procedimientos que se sigan ante cualquier orden jurisdiccional como consecuencia de su participación en actuaciones de control interno.

7. Los funcionarios actuantes en el control financiero podrán revisar los sistemas informáticos de gestión que sean precisos para llevar a cabo sus funciones de control.

TÍTULO II

De la función interventora

CAPÍTULO I

Del ejercicio de la función interventora

Artículo 7. *De las distintas fases de la función interventora.*

1. El ejercicio de la función interventora comprenderá las siguientes fases:

a) La fiscalización previa de los actos que reconozcan derechos de contenido económico, autoricen o aprueben gastos, dispongan o comprometan gastos y acuerden movimientos de fondos y valores.
b) La intervención del reconocimiento de las obligaciones e intervención de la comprobación material de la inversión.
c) La intervención formal de la ordenación del pago.
d) La intervención material del pago.

2. La función interventora se ejercerá en sus modalidades de intervención formal y material. La intervención formal consistirá en la verificación del cumplimiento de los requisitos legales necesarios para la adopción del acuerdo mediante el examen de todos los documentos que preceptivamente deban estar incorporados al expediente. En la intervención material se comprobará la real y efectiva aplicación de los fondos públicos.

Artículo 8. *Del contenido de la función interventora.*

1. La función interventora se ejercerá bien como fiscalización previa bien como intervención previa en los términos señalados en los apartados siguientes.
2. Se entiende por fiscalización previa la facultad que compete al órgano interventor de examinar, antes de que se dicte la correspondiente resolución, todo acto, documento o expediente susceptible de producir derechos u obligaciones de contenido económico o movimiento de fondos y valores, con el fin de asegurar, según el procedimiento legalmente establecido, su conformidad con las disposiciones aplicables en cada caso. El ejercicio de la función interventora no atenderá a cuestiones de oportunidad o conveniencia de las actuaciones fiscalizadas.
3. La intervención previa de la liquidación del gasto o reconocimiento de obligaciones es la facultad del órgano interventor para comprobar, antes de que se dicte la correspondiente resolución, que las obligaciones se ajustan a la ley o a los negocios jurídicos suscritos por las autoridades competentes y que el acreedor ha cumplido o garantizado, en su caso, su correlativa prestación. La intervención de la comprobación material de la inversión se ajustará a lo establecido en el artículo 20 de este Reglamento.
4. La intervención formal de la ordenación del pago es la facultad atribuida al órgano interventor para verificar la correcta expedición de las órdenes de pago.
5. La intervención material del pago es la facultad que compete al órgano interventor para verificar que dicho pago se ha dispuesto por órgano competente y se realiza en favor del perceptor y por el importe establecido.

CAPÍTULO II

Del procedimiento para el ejercicio de la función interventora sobre los derechos e ingresos

Artículo 9. *Fiscalización previa de derechos e ingresos.*

1. La fiscalización previa de los derechos e ingresos de la Tesorería de la Entidad Local y la de sus organismos autónomos se podrá sustituir, siempre que lo haya acordado el Pleno, por el control inherente a la toma de razón en contabilidad y el control posterior a que se refiere el apartado siguiente.

2. El control posterior de los derechos e ingresos de la Tesorería de la Entidad Local y la de sus organismos autónomos se efectuará mediante el ejercicio del control financiero.

3. Sin perjuicio de lo establecido en el primer apartado, la sustitución de la fiscalización previa de los derechos e ingresos de la Tesorería de la Entidad Local por el control inherente a la toma de razón en contabilidad y el control posterior no alcanzará a la fiscalización de los actos de ordenación y pago material derivados de devoluciones de ingresos indebidos.

4. En el caso de que en el ejercicio de la función interventora el órgano interventor se manifestase en desacuerdo con el fondo o con la forma de los actos, documentos o expedientes examinados y la disconformidad se refiera al reconocimiento o liquidación de derechos a favor de las Entidades Locales o sus organismos autónomos, así como a la anulación de derechos, la oposición se formalizará en nota de reparo que en ningún caso suspenderá la tramitación del expediente.

CAPÍTULO III

Del procedimiento para el ejercicio de la función interventora sobre gastos y pagos

Sección 1.ª Disposiciones comunes

Artículo 10. *Momento y plazo para el ejercicio de la función interventora.*

1. El órgano interventor recibirá el expediente original completo, una vez reunidos todos los justificantes y emitidos los informes preceptivos, y cuando esté en disposición de que se dicte acuerdo por el órgano competente.

2. El órgano interventor fiscalizará el expediente en el plazo de diez días hábiles. Este plazo se reducirá a cinco días hábiles cuando se haya declarado urgente la tramitación del expediente o se aplique el régimen especial de fiscalización e intervención previa regulada en los artículos 13 y 14 de este Reglamento.

A estos efectos, el cómputo de los plazos citados anteriormente se iniciará el día siguiente a la fecha de recepción del expediente original y una vez se disponga de la totalidad de los documentos.

Cuando el órgano interventor haga uso de la facultad a que se refiere el artículo 6.4 se suspenderá el plazo de fiscalización previsto en este artículo y quedará obligado a dar cuenta de dicha circunstancia al gestor.

3. En ningún caso el desarrollo y adaptaciones normativas que realicen las Entidades Locales podrán reducir los plazos establecidos en este artículo.

Artículo 11. *Fiscalización de conformidad.*

El órgano interventor hará constar su conformidad mediante una diligencia firmada sin necesidad de motivarla cuando como resultado de la verificación de los extremos a los que se extienda la función interventora, el expediente objeto de fiscalización o intervención se ajuste a la legalidad.

Artículo 12. *Reparos.*

1. Si el órgano interventor se manifestase en desacuerdo con el fondo o con la forma de los actos, documentos o expedientes examinados, deberá formular sus reparos por escrito.

Dichos reparos deberán ser motivados con razonamientos fundados en las normas en las que se apoye el criterio sustentado y deberán comprender todas las objeciones observadas en el expediente.

2. Si el reparo afectase a la aprobación o disposición de gastos, reconocimiento de obligaciones u ordenación de pagos se suspenderá la tramitación del expediente hasta que aquel sea solventado en los casos establecidos en el artículo 216.2 del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales.

3. En el supuesto previsto en el apartado c) del artículo 216.2 citado, procederá la formulación de un reparo suspensivo en los casos siguientes:

a) Cuando el gasto se proponga a un órgano que carezca de competencia para su aprobación.

b) Cuando se aprecien graves irregularidades en la documentación justificativa del reconocimiento de la obligación o no se acredite suficientemente el derecho de su perceptor.

c) Cuando se hayan omitido requisitos o trámites que pudieran dar lugar a la nulidad del acto, o cuando la continuación de la gestión administrativa pudiera causar quebrantos económicos a la Tesorería de la Entidad Local o a un tercero.

El Pleno de la Corporación, previo informe del órgano interventor, podrá aprobar otros requisitos o trámites adicionales que también tendrán la consideración de esenciales.

4. Cuando el órgano al que se dirija el reparo lo acepte, deberá subsanar las deficiencias observadas y remitir de nuevo las actuaciones al órgano interventor en el plazo de quince días. Cuando el órgano al que se dirija el reparo no lo acepte, iniciará el procedimiento descrito en el artículo 15.

5. En el supuesto de que los defectos observados en el expediente derivasen del incumplimiento de requisitos o trámites que no sean los considerados esenciales ni el resto de los incluidos en el artículo 216.2 del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, la Intervención podrá emitir informe favorable, pero la eficacia del acto quedará condicionada a la subsanación de dichos defectos con anterioridad a la aprobación del expediente. El órgano gestor remitirá al órgano interventor la documentación justificativa de haberse subsanado dichos defectos.

De no solventarse por el órgano gestor los condicionamientos indicados para la continuidad del expediente se considerará formulado el correspondiente reparo, sin perjuicio de que en los casos en los que considere oportuno, podrá iniciar el procedimiento descrito en el artículo 15.

Las resoluciones y los acuerdos adoptados que sean contrarios a los reparos formulados conforme a lo previsto en este apartado se remitirán al Tribunal de Cuentas de conformidad con el artículo 218.3 del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales.

Artículo 13. *Régimen de fiscalización e intervención limitada previa de requisitos básicos.*

1. Previo informe del órgano interventor y a propuesta del Presidente, el Pleno de la Entidad Local podrá acordar el régimen de fiscalización e intervención limitada previa.

2. Para aquellos casos en los que el Pleno acuerde la fiscalización e intervención limitada previa, el órgano interventor se limitará a comprobar los requisitos básicos siguientes:

a) La existencia de crédito presupuestario y que el propuesto es el adecuado a la naturaleza del gasto u obligación que se proponga contraer.

En los casos en los que el crédito presupuestario dé cobertura a gastos con financiación afectada se comprobará que los recursos que los financian son ejecutivos, acreditándose con la existencia de documentos fehacientes que acrediten su efectividad.

Cuando se trate de contraer compromisos de gastos de carácter plurianual se comprobará, además, si se cumple lo preceptuado en el artículo 174 del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales.

Se entenderá que el crédito es adecuado cuando financie obligaciones a contraer o nacidas y no prescritas a cargo a la tesorería de la Entidad Local que cumplan los requisitos de los artículos 172 y 176 del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales.

b) Que las obligaciones o gastos se generan por órgano competente.

En todo caso se comprobará la competencia del órgano de contratación o concedente de la subvención cuando dicho órgano no tenga atribuida la facultad para la aprobación de los gastos de que se trate.

c) Aquellos otros extremos que, por su trascendencia en el proceso de gestión, se determinen por el Pleno a propuesta del Presidente previo informe del órgano interventor.

A estos efectos, con independencia de que el Pleno haya dictado o no acuerdo, se considerarán, en todo caso, trascendentes en el proceso de gestión los extremos fijados en el Acuerdo del Consejo de Ministros, vigente en cada momento, con respecto al ejercicio de la función interventora en régimen de requisitos básicos, en aquellos supuestos que sean de

aplicación a las Entidades Locales, que deberán comprobarse en todos los tipos de gasto que comprende.

Adicionalmente, el Pleno de la Corporación, previo informe del órgano interventor, podrá aprobar otros requisitos o trámites adicionales que también tendrán la consideración de esenciales.

En la determinación de estos extremos se atenderá especialmente a aquellos requisitos contemplados en la normativa reguladora para asegurar la objetividad, la transparencia, la no discriminación y la igualdad de trato en las actuaciones públicas.

3. No obstante, será aplicable el régimen general de fiscalización e intervención previa respecto de aquellos tipos de gasto y obligaciones para los que no se haya acordado el régimen de requisitos básicos a efectos de fiscalización e intervención limitada previa, así como para los gastos de cuantía indeterminada.

4. Las obligaciones o gastos sometidos a la fiscalización e intervención limitada previa a que se refiere el apartado 2 de este artículo serán objeto de otra plena con posterioridad.

Dichas actuaciones se llevarán a cabo en el marco de las actuaciones del control financiero que se planifiquen en los términos recogidos en el título III de este Reglamento.

Artículo 14. *Reparos y observaciones complementarias en la fiscalización e intervención limitada previa.*

1. Si no se cumpliesen los requisitos exigidos en el artículo 13.2 del presente Reglamento, el órgano interventor procederá a formular reparo en la forma y con los efectos previstos en esta sección 1.ª

2. El órgano interventor podrá formular las observaciones complementarias que considere convenientes, sin que las mismas tengan, en ningún caso, efectos suspensivos en la tramitación de los expedientes. Respecto a estas observaciones no procederá el planteamiento de discrepancia.

Artículo 15. *Discrepancias.*

1. Sin perjuicio del carácter suspensivo de los reparos en los términos previstos en el texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, las opiniones del órgano interventor respecto al cumplimiento de las normas no prevalecerán sobre las de los órganos de gestión. Los informes emitidos por ambos se tendrán en cuenta en el conocimiento de las discrepancias que se planteen, las cuales serán resueltas definitivamente por el Presidente de la Entidad Local o por el Pleno, de acuerdo con lo previsto en el artículo 217 y en el apartado 2 del artículo 218 del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales y en los apartados siguientes de este artículo.

2. Cuando el órgano gestor no acepte el reparo formulado por el órgano interventor en el ejercicio de la función interventora planteará al Presidente de la Entidad Local una discrepancia.

No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, corresponderá al Pleno la resolución de las discrepancias cuando los reparos:

a) Se basen en insuficiencia o inadecuación de crédito.

b) Se refieran a obligaciones o gastos cuya aprobación sea de su competencia.

3. En el plazo de quince días desde la recepción del reparo, las discrepancias se plantearán al Presidente o al Pleno de la Corporación Local, según corresponda, y, en su caso, a través de los Presidentes o máximos responsables de los organismos autónomos locales, y organismos públicos en los que se realice la función interventora, para su inclusión obligatoria, y en un punto independiente, en el orden del día de la correspondiente sesión plenaria.

La discrepancia deberá ser motivada por escrito, con cita de los preceptos legales en los que sustente su criterio.

Resuelta la discrepancia se podrá continuar con la tramitación del expediente, dejando constancia, en todo caso, de la adecuación al criterio fijado en la resolución correspondiente o, en su caso, a la motivación para la no aplicación de los criterios establecidos por el órgano de control.

La resolución de la discrepancia por parte del Presidente o el Pleno será indelegable, deberá recaer en el plazo de quince días y tendrá naturaleza ejecutiva.

4. El Presidente de la Entidad Local y el Pleno, a través del citado Presidente, previamente a la resolución de las discrepancias, podrán elevar resolución de las discrepancias al órgano de control competente por razón de la materia de la Administración que tenga atribuida la tutela financiera.

A tales efectos, el Presidente remitirá propuesta motivada de resolución de la discrepancia directamente a la Intervención General de la Administración del Estado o al órgano equivalente, en el caso de que la Comunidad Autónoma tenga atribuida la tutela financiera, concretando el extremo o extremos acerca de los que solicita valoración. Junto a la discrepancia deberá remitirse el expediente completo. Cuando el Presidente o el Pleno hagan uso de esta facultad deberán comunicarlo al órgano interventor y demás partes interesadas.

La Intervención General de la Administración del Estado o el órgano equivalente, en el caso de que la Comunidad Autónoma tenga atribuida la tutela financiera, sin perjuicio de su facultad para recabar los informes o dictámenes que sean necesarios a efectos de emitir informe, deberán informar sobre las cuestiones planteadas en el plazo de un mes desde la solicitud por parte del Presidente siempre que se cuente con el expediente completo. Este plazo se interrumpirá en el caso de que sea necesario solicitar aclaraciones o informes para la resolución de la discrepancia.

Cuando las resoluciones y acuerdos adoptados por la Entidad Local sean contrarios al sentido del informe del órgano interventor o al del órgano de control competente por razón de la materia de la Administración que tenga atribuida la tutela financiera, se incluirán en los informes referidos en los apartados 6 y 7 de este artículo.

5. La Intervención General de la Administración del Estado gestionará una base de datos sobre los informes emitidos en relación con las propuestas de resolución de discrepancias sometidas a su valoración, con objeto de unificar criterios y realizar el seguimiento de su aplicación.

A la base de datos tendrán acceso los órganos de control interno de las Entidades Locales, que podrán utilizar la información facilitada como elemento de motivación en otros expedientes, así como, para el ejercicio de sus competencias, el Tribunal de Cuentas y los órganos de control externo e interno de las Comunidades Autónomas.

6. Con ocasión de la dación de cuenta de la liquidación del Presupuesto, el órgano interventor elevará al Pleno el informe anual de todas las resoluciones adoptadas por el Presidente de la Entidad Local contrarias a los reparos efectuados, o, en su caso, a la opinión del órgano competente de la Administración que ostente la tutela al que se haya solicitado informe, así como un resumen de las principales anomalías detectadas en materia de ingresos. Dicho informe atenderá únicamente a aspectos y cometidos propios del ejercicio de la función fiscalizadora, sin incluir cuestiones de oportunidad o conveniencia de las actuaciones que fiscalice. El Presidente de la Corporación podrá presentar en el Pleno informe justificativo de su actuación.

7. Una vez informado el Pleno de la Entidad Local, con ocasión de la cuenta general, el órgano interventor remitirá anualmente, al Tribunal de Cuentas y, en su caso, al órgano de control externo autonómico correspondiente, todas las resoluciones y acuerdos adoptados por el Presidente de la Entidad Local y por el Pleno de la Corporación contrarios a los reparos formulados, en su caso, a la opinión del órgano competente de la Administración que ostente la tutela al que se haya solicitado informe de conformidad con el apartado 4º de este artículo, así como un resumen de las principales anomalías detectadas en materia de ingresos, debiendo acompañarse a la citada documentación, en su caso, los informes justificativos presentados por la Corporación Local con independencia de la participación de otros órganos de control en virtud del apartado 4 de este artículo.

8. Los informes anuales referidos en los apartados anteriores deberán diferenciar de forma clara y concisa, el carácter suspensivo o no de los reparos efectuados por los órganos interventores.

Sección 2.ª De la fiscalización previa de la aprobación o autorización de gastos y de la disposición o compromiso de gasto de la entidad local

Artículo 16. *Régimen general.*

1. Sin perjuicio del régimen de fiscalización limitada previa regulado en el artículo 13, están sometidos a fiscalización previa todos los actos de los órganos de la Entidad Local y de sus organismos autónomos, cualquiera que sea su calificación, por los que se apruebe la realización de un gasto.

Entre los actos sometidos a la intervención previa se consideran incluidos:

a) Los actos resolutorios de recursos administrativos que tengan contenido económico.

b) Los Convenios que se suscriban y cualquier otro acto de naturaleza análoga, siempre que tenga contenido económico.

2. En el ejercicio de la fiscalización previa se comprobará el cumplimiento de los trámites y requisitos establecidos por el ordenamiento jurídico mediante el examen de los documentos e informes que integran el expediente.

Artículo 17. *Exención de fiscalización previa.*

No estarán sometidos a la fiscalización previa prevista en el artículo 7.1.a):

a) Los gastos de material no inventariable.

b) Los contratos menores.

c) Los gastos de carácter periódico y demás de tracto sucesivo, una vez fiscalizado el gasto correspondiente al período inicial del acto o contrato del que deriven o sus modificaciones.

d) Los gastos menores de 3.005,06 euros que, de acuerdo con la normativa vigente, se hagan efectivos a través del sistema de anticipos de caja fija.

Sección 3.ª De la intervención previa del reconocimiento de la obligación y de la inversión

Artículo 18. *Intervención de la liquidación del gasto.*

1. Las liquidaciones de gastos o reconocimiento de obligaciones están sometidos a intervención previa, ya tengan su origen en la ley o en negocios jurídicos válidamente celebrados.

2. El órgano interventor conocerá el expediente con carácter previo al acuerdo de liquidación del gasto o reconocimiento de la obligación.

En este momento deberá quedar documentalmente acreditado que se cumplen todos los requisitos necesarios para el reconocimiento de la obligación, entre los que se encontrará, en su caso, la acreditación de la realización de la prestación o el derecho del acreedor de conformidad con los acuerdos que autorizaron y comprometieron el gasto así como el resultado favorable de la comprobación material de la inversión.

Artículo 19. *Contenido de las comprobaciones.*

Sin perjuicio de lo establecido en el artículo 13 de este Reglamento, al efectuar la intervención previa de la liquidación del gasto o reconocimiento de obligaciones se deberá comprobar además:

a) Que las obligaciones responden a gastos aprobados y, en su caso, fiscalizados favorablemente, salvo que la aprobación del gasto y el reconocimiento de la obligación deban realizarse simultáneamente.

b) Que los documentos justificativos de la obligación se ajustan a las disposiciones legales y reglamentarias que resulten de aplicación. En todo caso, en la documentación deberá constar:

1.º Identificación del acreedor.

2.º Importe exacto de la obligación.

3.º Las prestaciones, servicios u otras causas de las que derive la obligación del pago.

c) Que se ha comprobado materialmente, cuando proceda, la efectiva y conforme realización de la obra, servicio, suministro o gasto, y que ha sido realizada en su caso dicha comprobación.

Artículo 20. *Intervención de la comprobación material de la inversión.*

1. Antes de liquidar el gasto o reconocer la obligación se verificará materialmente la efectiva realización de las obras, servicios o adquisiciones financiadas con fondos públicos y su adecuación al contenido del correspondiente contrato.

2. La intervención de la comprobación material se realizará por el órgano interventor. El órgano interventor podrá estar asesorado cuando sea necesaria la posesión de conocimientos técnicos para realizar la comprobación material.

3. Los órganos gestores deberán solicitar al órgano interventor, o en quien delegue, su asistencia a la comprobación material de la inversión cuando el importe de ésta sea igual o superior a 50.000,00 euros, con exclusión del Impuesto sobre el Valor Añadido, y sin perjuicio de que las bases de ejecución del presupuesto fijen un importe inferior, con una antelación de veinte días a la fecha prevista para la recepción de la inversión de que se trate.

4. La intervención de la comprobación material de la inversión se realizará, en todo caso, concurriendo el órgano interventor, o en quien delegue, al acto de recepción de la obra, servicio o adquisición de que se trate.

Cuando se aprecien circunstancias que lo aconsejen, el órgano interventor podrá acordar la realización de comprobaciones materiales de la inversión durante la ejecución de las obras, la prestación de servicios y fabricación de bienes adquiridos mediante contratos de suministros.

5. El resultado de la comprobación material de la inversión se reflejará en acta que será suscrita por todos los que concurran al acto de recepción de la obra, servicio, o adquisición y en la que se harán constar, en su caso, las deficiencias apreciadas, las medidas a adoptar para subsanarlas y los hechos y circunstancias relevantes del acto de recepción.

En dicha acta o en informe ampliatorio podrán los concurrentes, de forma individual o colectiva, expresar las opiniones que estimen pertinentes.

6. En los casos en que la intervención de la comprobación material de la inversión no sea preceptiva, la comprobación de la inversión se justificará con el acta de conformidad firmada por quienes participaron en la misma o con una certificación expedida por el Jefe del centro, dependencia u organismo a quien corresponda recibir o aceptar las obras, servicios o adquisiciones, en la que se expresará haberse hecho cargo del material adquirido, especificándolo con el detalle necesario para su identificación, o haberse ejecutado la obra o servicio con arreglo a las condiciones generales y particulares que, en relación con ellos, hubieran sido previamente establecidas.

Sección 4.ª De la intervención formal y material del pago

Artículo 21. *De la intervención formal del pago, objeto y contenido.*

Están sometidos a intervención formal de la ordenación del pago los actos por los que se ordenan pagos con cargo a la Tesorería de la Entidad Local. Dicha intervención tendrá por objeto verificar que las órdenes de pago se dictan por órgano competente, se ajustan al acto de reconocimiento de la obligación y se acomodan al plan de disposición de fondos.

El ajuste de la orden de pago al acto de reconocimiento de la obligación se verificará mediante el examen de los documentos originales o de la certificación de dicho acto y de su intervención suscrita por los mismos órganos que realizaron dichas actuaciones.

La acomodación de las órdenes de pago al plan de disposición de fondos se verificará mediante el examen del propio plan de disposición de fondos o del informe que al respecto emita la Tesorería de la entidad.

En los supuestos de existencia de retenciones judiciales o de compensaciones de deudas del acreedor, las correspondientes minoraciones en el pago se acreditarán mediante los acuerdos que las dispongan. La intervención formal de la ordenación del pago alcanzará a estos acuerdos de minoración.

Artículo 22. *Conformidad y reparo.*

Si el órgano interventor considerase que las órdenes de pago cumplen los requisitos señalados en el artículos anterior, hará constar su conformidad mediante diligencia firmada en el documento en que la orden se contiene o en documento resumen de cargo a las cajas pagadoras.

El incumplimiento de los requisitos exigidos en el artículo anterior de la presente sección motivará la formulación de reparo por el órgano interventor, en las condiciones y con los efectos previstos en la sección 1.ª del presente capítulo.

Artículo 23. *De la intervención material del pago, objeto y contenido.*

1. Está sometida a intervención material del pago la ejecución de las órdenes de pago que tengan por objeto:

a) Cumplir, directamente, las obligaciones de la Tesorería de la entidad.

b) Situar fondos a disposición de cajeros y agentes facultados legalmente para realizar pagos a los acreedores.

c) Instrumentar el movimiento de fondos y valores entre las cuentas de la Tesorería.

Dicha intervención incluirá la verificación de la competencia del órgano para la realización del pago, la correcta identidad del perceptor y por el importe debidamente reconocido.

2. Cuando el órgano interventor encuentre conforme la actuación firmará los documentos que autoricen la salida de los fondos y valores. Si no la encuentra conforme en cuanto a la identidad del perceptor o la cuantía del pago formulará reparo motivado y por escrito, en las condiciones y con los efectos previstos en la sección 1.ª del presente capítulo.

Sección 5.ª De la fiscalización previa de las órdenes de pago a justificar y anticipos de caja fija

Artículo 24. *Fiscalización previa de las órdenes de pago a justificar.*

La fiscalización previa de las órdenes de pago a justificar por las que se ponen fondos a disposición de los órganos pagadores de la Entidad Local y sus organismos autónomos se verificará mediante la comprobación de los siguientes requisitos:

a) Que las propuestas de pago a justificar se basan en orden o resolución de autoridad competente para autorizar los gastos a que se refieran.

b) Que existe crédito y el propuesto es el adecuado.

c) Que se adaptan a las normas que regulan la expedición de órdenes de pago a justificar con cargo a sus respectivos presupuestos de gastos.

d) Que el órgano pagador, a cuyo favor se libren las órdenes de pago, ha justificado dentro del plazo correspondiente la inversión de los fondos percibidos con anterioridad por los mismos conceptos presupuestarios. No obstante, no procederá el reparo por falta de justificación dentro del plazo de libramientos anteriores cuando, para paliar las consecuencias de acontecimientos catastróficos, situaciones que supongan grave peligro o necesidades que afecten directamente a la seguridad pública, el Presidente de la Entidad autorice la expedición de una orden de pago específica.

e) Que la expedición de órdenes de pago «a justificar» cumple con el plan de disposición de fondos de la Tesorería aprobado por el Presidente de la Entidad, salvo en el caso de que se trate de paliar las consecuencias de acontecimientos catastróficos, situaciones que supongan grave peligro o necesidades que afecten directamente a la seguridad pública.

Se entenderá que se cumple con el plan de disposición de fondos de la Tesorería, cuando las órdenes de pago a justificar se realicen con cargo a conceptos presupuestarios autorizados en las bases de ejecución del presupuesto y se acomoden a dicho plan en los términos establecidos en el artículo 21.

Artículo 25. *Fiscalización previa de las órdenes de pago de anticipos de caja fija.*

1. La fiscalización previa de las órdenes de pago para la constitución o modificación de los anticipos de caja fija se verificará mediante la comprobación de los siguientes requisitos:

a) La existencia y adaptación a las normas que regulan la distribución por cajas pagadoras del gasto máximo asignado.
b) Que la propuesta de pago se basa en resolución de autoridad competente.

2. Sin perjuicio del resto de requisitos que puedan regular las bases de ejecución, en la fiscalización previa de las reposiciones de fondos por anticipos de caja fija el órgano interventor comprobará en cualquier caso:

a) Que el importe total de las cuentas justificativas coincide con el de los documentos contables de ejecución del presupuesto de gastos.
b) Que las propuestas de pagos se basan en resolución de autoridad competente.
c) Que existe crédito y el propuesto es adecuado.

Artículo 26. *Especialidades en cuanto al régimen de los reparos.*

El incumplimiento de los requisitos exigidos en los artículos anteriores de la presente sección motivará la formulación de reparo por el órgano interventor en las condiciones y con los efectos previstos en la sección 1.ª del presente capítulo, excepto en los supuesto previstos en los apartados d) y e) del artículo 24.

Artículo 27. *Intervención de las cuentas justificativas de los pagos a justificar y anticipos de caja fija.*

1. Sin perjuicio de las regulaciones específicas sobre esta materia que puedan establecer las normas reglamentarias de las Entidades Locales, en la intervención de las cuentas justificativas de los pagos a justificar y de los anticipos de caja fija, se procederá de la siguiente manera:

a) Se comprobará que corresponden a gastos concretos y determinados en cuya ejecución se haya seguido el procedimiento aplicable en cada caso, que son adecuados al fin para el que se entregaron los fondos, que se acredita la realización efectiva y conforme de los gastos o servicios y que el pago se ha realizado a acreedor determinado por el importe debido.
b) La verificación de los extremos indicados en el párrafo anterior se realizará examinando las cuentas y los documentos que justifiquen cada partida, pudiendo utilizarse procedimientos de muestreo.
c) Los resultados de la verificación se reflejarán en informe en el que el órgano interventor manifestará su conformidad con la cuenta o los defectos observados en la misma. La opinión favorable o desfavorable contenida en el informe se hará constar en la cuenta examinada, sin que tenga este informe efectos suspensivos respecto de la aprobación de la cuenta.
d) El órgano competente aprobará, en su caso, las cuentas, que quedarán a disposición del órgano de control externo.

2. Con ocasión de la dación de cuenta de la liquidación del presupuesto y la remisión al Pleno del informe anual referido en el artículo 15.6 y, en un punto adicional, se elevará a dicho órgano un informe con los resultados obtenidos del control de las cuentas a justificar y anticipos de caja fija.

Sección 6.ª De la omisión de la función interventora

Artículo 28. *De la omisión de la función interventora.*

1. En los supuestos en los que, con arreglo a lo dispuesto en este Reglamento, la función interventora fuera preceptiva y se hubiese omitido, no se podrá reconocer la obligación, ni tramitar el pago, ni intervenir favorablemente estas actuaciones hasta que se conozca y resuelva dicha omisión en los términos previstos en el presente artículo.

2. Si el órgano interventor al conocer de un expediente observara omisión de la función interventora lo manifestará a la autoridad que hubiera iniciado aquel y emitirá al mismo tiempo su opinión respecto de la propuesta, a fin de que, uniendo este informe a las actuaciones, pueda el Presidente de la Entidad Local decidir si continua el procedimiento o no y demás actuaciones que en su caso, procedan.

En los casos de que la omisión de la fiscalización previa se refiera a las obligaciones o gastos cuya competencia sea de Pleno, el Presidente de la Entidad Local deberá someter a decisión del Pleno si continua el procedimiento y las demás actuaciones que, en su caso, procedan.

Este informe, que no tendrá naturaleza de fiscalización, se incluirá en la relación referida en los apartados 6 y 7 del artículo 15 de este Reglamento y pondrá de manifiesto, como mínimo, los siguientes extremos:

a) Descripción detallada del gasto, con inclusión de todos los datos necesarios para su identificación, haciendo constar, al menos, el órgano gestor, el objeto del gasto, el importe, la naturaleza jurídica, la fecha de realización, el concepto presupuestario y ejercicio económico al que se imputa.

b) Exposición de los incumplimientos normativos que, a juicio del interventor informante, se produjeron en el momento en que se adoptó el acto con omisión de la preceptiva fiscalización o intervención previa, enunciando expresamente los preceptos legales infringidos.

c) Constatación de que las prestaciones se han llevado a cabo efectivamente y de que su precio se ajusta al precio de mercado, para lo cual se tendrán en cuenta las valoraciones y justificantes aportados por el órgano gestor, que habrá de recabar los asesoramientos o informes técnicos que resulten precisos a tal fin.

d) Comprobación de que existe crédito presupuestario adecuado y suficiente para satisfacer el importe del gasto.

e) Posibilidad y conveniencia de revisión de los actos dictados con infracción del ordenamiento, que será apreciada por el interventor en función de si se han realizado o no las prestaciones, el carácter de éstas y su valoración, así como de los incumplimientos legales que se hayan producido. Para ello, se tendrá en cuenta que el resultado de la revisión del acto se materializará acudiendo a la vía de indemnización de daños y perjuicios derivada de la responsabilidad patrimonial de la Administración como consecuencia de haberse producido un enriquecimiento injusto en su favor o de incumplir la obligación a su cargo, por lo que, por razones de economía procesal, sólo sería pertinente instar dicha revisión cuando sea presumible que el importe de dichas indemnizaciones fuera inferior al que se propone.

3. En los municipios de gran población corresponderá al órgano titular del departamento o de la concejalía de área al que pertenezca el órgano responsable de la tramitación del expediente o al que esté adscrito el organismo autónomo, sin que dicha competencia pueda ser objeto de delegación, acordar, en su caso, el sometimiento del asunto a la Junta de Gobierno Local para que adopte la resolución procedente.

4. El acuerdo favorable del Presidente, del Pleno o de la Junta de Gobierno Local no eximirá de la exigencia de las responsabilidades a que, en su caso, hubiera lugar.

TÍTULO III

De la función de control financiero

CAPÍTULO I

Del ejercicio del control financiero

Artículo 29. *Formas de ejercicio.*

1. El control financiero de la actividad económico-financiera del sector público local se ejercerá mediante el ejercicio del control permanente y la auditoría pública.

Ambas modalidades incluirán el control de eficacia, que consistirá en verificar el grado de cumplimiento de los objetivos programados, del coste y rendimiento de los servicios de conformidad con los principios de eficiencia, estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera en el uso de los recursos públicos locales.

2. El control permanente se ejercerá sobre la Entidad Local y los organismos públicos en los que se realice la función interventora con objeto de comprobar, de forma continua, que el funcionamiento de la actividad económico-financiera del sector público local se ajusta al ordenamiento jurídico y a los principios generales de buena gestión financiera, con el fin último de mejorar la gestión en su aspecto económico, financiero, patrimonial, presupuestario, contable, organizativo y procedimental. A estos efectos, el órgano de control podrá aplicar técnicas de auditoría.

El ejercicio del control permanente comprende tanto las actuaciones de control que anualmente se incluyan en el correspondiente Plan Anual de Control Financiero, como las actuaciones que sean atribuidas en el ordenamiento jurídico al órgano interventor.

3. La auditoría pública consistirá en la verificación, realizada con posterioridad y efectuada de forma sistemática, de la actividad económico-financiera del sector público local, mediante la aplicación de los procedimientos de revisión selectivos contenidos en las normas de auditoría e instrucciones que dicte la Intervención General de la Administración del Estado. La auditoría pública engloba, en particular, las siguientes modalidades:

A) La auditoría de cuentas, que tiene por objeto la verificación relativa a si las cuentas anuales representan en todos los aspectos significativos la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, de los resultados de la entidad y, en su caso, la ejecución del presupuesto de acuerdo con las normas y principios contables y presupuestarios que le son de aplicación y contienen la información necesaria para su interpretación y comprensión adecuada.

El órgano interventor de la Entidad Local realizará anualmente la auditoría de las cuentas anuales de:

a) Los organismos autónomos locales.

b) Las entidades públicas empresariales locales.

c) Las fundaciones del sector público local obligadas a auditarse por su normativa específica.

d) Los fondos y los consorcios a los que se refiere el artículo 2.2 de este Reglamento.

e) Las sociedades mercantiles y las fundaciones del sector público local no sometidas a la obligación de auditarse que se hubieran incluido en el plan anual de auditorías.

B) La auditoría de cumplimiento y la auditoría operativa, en las entidades sector público local no sometidas a control permanente, con el fin último de mejorar la gestión del sector público local en su aspecto económico, financiero, patrimonial, presupuestario, contable, organizativo y procedimental.

La auditoría de cumplimiento tiene como objeto la verificación de que los actos, operaciones y procedimientos de gestión económico-financiera se han desarrollado de conformidad con las normas que les son de aplicación.

La auditoría operativa tiene como objeto el examen sistemático y objetivo de las operaciones y procedimientos de una organización, programa, actividad o función pública, con el objeto de proporcionar una valoración independiente de su racionalidad económico-financiera y su adecuación a los principios de la buena gestión, a fin de detectar sus posibles deficiencias y proponer las recomendaciones oportunas en orden a la corrección de aquéllas.

4. En el ejercicio del control financiero serán de aplicación las normas de control financiero y auditoría pública vigentes en cada momento para el sector público estatal.

Artículo 30. *Obtención de información, documentación y asesoramiento técnico en las actuaciones de control financiero.*

1. En el ejercicio de las funciones de control financiero se deberán examinar cuantos antecedentes, documentación e información sean precisos a efectos de las actuaciones de

control, así como consultar la información contenida en los sistemas informáticos de gestión que sea relevante.

2. A estos efectos, los órganos gestores, de acuerdo con el deber de colaboración que se establece en el artículo 222 del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, deberán facilitar la información de carácter económico o de otra naturaleza que sea relevante para la realización de las actuaciones de control.

En particular, se podrán solicitar los informes emitidos por los órganos de control externo y otros órganos de control.

3. El órgano interventor responsable de la ejecución del control financiero podrá solicitar de los órganos y entidades objeto de control la documentación contable, mercantil, fiscal, laboral y administrativa o de otro tipo que se considere necesaria para el desarrollo de las actuaciones, ya sea en soporte documental o en programas y archivos en soportes informáticos compatibles con los equipos y aplicaciones del órgano de control, y el acceso para consultas a los sistemas y aplicaciones que contengan información económico-financiera del órgano, organismo o entidad controlada.

4. Las actuaciones de obtención de información podrán iniciarse en cualquier momento una vez notificado el inicio del control sin que se precise previo requerimiento escrito.

5. En ningún caso el órgano interventor tendrá la obligación de procurarse por sí mismo la documentación e información directamente de los archivos físicos y de las aplicaciones y bases de datos informáticas, sin perjuicio de que se pueda utilizar este procedimiento cuando los auditores y los responsables de la entidad lo acuerden y siempre que la documentación sea fácilmente accesible.

El órgano interventor responsable de la auditoría fijará el plazo de respuesta a las peticiones de documentación e información teniendo en cuenta la naturaleza, volumen y dificultad de obtención de las mismas.

6. En aquellos supuestos en que se apreciara obstrucción o falta de colaboración con el personal encargado de la ejecución del control financiero, el órgano interventor comunicará tal circunstancia al titular del órgano, organismo o entidad objeto de control con el objeto de que proceda a adoptar las medidas correctoras oportunas. En todo caso, la falta de colaboración podrá hacerse constar en el informe de control.

7. El órgano interventor podrá solicitar a los titulares de los órganos administrativos y los presidentes o directores de los organismos y entidades públicas los informes emitidos por los órganos de auditoría interna o de control interno, así como los soportes documentales o informáticos que se hayan generado como consecuencia de la realización de ese trabajo.

Podrán también solicitar a los mencionados titulares copia de los informes emitidos por los órganos de control externo e inspecciones de servicios y de las alegaciones efectuadas por las entidades en relación con los correspondientes informes.

Asimismo, podrán solicitar a los titulares de los órganos administrativos y los presidentes o directores de los organismos y entidades los informes de auditoría, consultoría o asesoramiento en materias que afecten a su gestión económico-financiera emitidos por empresas de auditoría, consultoría o asesoría.

Artículo 31. *Planificación del control financiero.*

1. El órgano interventor deberá elaborar un Plan Anual de Control Financiero que recogerá las actuaciones de control permanente y auditoría pública a realizar durante el ejercicio.

2. El Plan Anual de Control Financiero incluirá todas aquellas actuaciones cuya realización por el órgano interventor derive de una obligación legal y las que anualmente se seleccionen sobre la base de un análisis de riesgos consistente con los objetivos que se pretendan conseguir, las prioridades establecidas para cada ejercicio y los medios disponibles. A estos efectos, se incluirán en el Plan las actuaciones referidas en el artículo 29.4 del Reglamento.

El concepto de riesgo debe ser entendido como la posibilidad de que se produzcan hechos o circunstancias en la gestión sometida a control susceptibles de generar incumplimientos de la normativa aplicable, falta de fiabilidad de la información financiera, inadecuada protección de los activos o falta de eficacia y eficiencia en la gestión.

Una vez identificados los riesgos será necesario asignar prioridades para seleccionar las actuaciones a realizar. De esta manera, se realizará una evaluación para estimar la importancia del riesgo, utilizando tanto criterios cuantitativos como cualitativos, y se atenderá a la conveniencia de seleccionar controles con regularidad y rotación, evitando tanto repetir controles en actividades económico-financieras calificadas sin riesgo como que se generen debilidades precisamente por la ausencia reiterada de control.

3. Identificados y evaluados los riesgos, el órgano interventor elaborará el Plan Anual concretando las actuaciones a realizar e identificando el alcance objetivo, subjetivo y temporal de cada una de ellas. El Plan Anual de Control Financiero así elaborado será remitido a efectos informativos al Pleno.

4. El Plan Anual de Control Financiero podrá ser modificado como consecuencia de la ejecución de controles en virtud de solicitud o mandato legal, variaciones en la estructura de las entidades objeto de control, insuficiencia de medios o por otras razones debidamente ponderadas. El Plan Anual de Control Financiero modificado será remitido a efectos informativos al Pleno.

CAPÍTULO II

Del control permanente

Artículo 32. *Ejecución de las actuaciones de control permanente.*

1. Los trabajos de control permanente se realizarán de forma continuada e incluirán las siguientes actuaciones:

a) Verificación del cumplimiento de la normativa y procedimientos aplicables a los aspectos de la gestión económica a los que no se extiende la función interventora.

b) Seguimiento de la ejecución presupuestaria y verificación del cumplimiento de los objetivos asignados.

c) Comprobación de la planificación, gestión y situación de la tesorería.

d) Las actuaciones previstas en las normas presupuestarias y reguladoras de la gestión económica del sector público local atribuidas al órgano interventor.

e) Análisis de las operaciones y procedimientos, con el objeto de proporcionar una valoración de su racionalidad económico-financiera y su adecuación a los principios de buena gestión, a fin de detectar sus posibles deficiencias y proponer las recomendaciones en orden a la corrección de aquéllas.

f) En la Entidad Local, verificar, mediante técnicas de auditoría, que los datos e información con trascendencia económica proporcionados por los órganos gestores como soporte de la información contable, reflejan razonablemente el resultado las operaciones derivadas de su actividad económico-financiera.

2. El órgano interventor comunicará al órgano gestor el inicio de aquellas actuaciones de control permanente que requieran su colaboración.

3. Las verificaciones necesarias para el desarrollo de los trabajos de control permanente se realizarán de forma sistemática y mediante la aplicación de procedimientos de análisis de las operaciones o actuaciones seleccionadas al efecto, que permitan obtener una evidencia suficiente, pertinente y válida.

4. En el caso de que dichas verificaciones se efectúen aplicando procedimientos de auditoría se someterán, a falta de norma específica, a lo establecido en las normas de auditoría del sector público aprobadas por la Intervención General de la Administración del Estado.

5. Las actuaciones a realizar podrán consistir, entre otras, en:

a) El examen de registros contables, cuentas, estados financieros o estados de seguimiento elaborados por el órgano gestor.

b) El examen de operaciones individualizadas y concretas.

c) La comprobación de aspectos parciales y concretos de un conjunto de actos.

d) La verificación material de la efectiva y conforme realización de obras, servicios, suministros y gastos.

e) El análisis de los sistemas y procedimientos de gestión.

f) La revisión de los sistemas informáticos de gestión que sean precisos.

g) Otras comprobaciones en atención a las características especiales de las actividades económico-financieras realizadas por el órgano gestor y a los objetivos que se persigan.

CAPÍTULO III

De la auditoría pública

Artículo 33. *Ejecución de las actuaciones de auditoría pública.*

1. Las actuaciones de auditoría pública se someterán a las normas de auditoría del sector público aprobadas por la Intervención General de la Administración del Estado y a las normas técnicas que las desarrollen, en particular, en los aspectos relativos a la ejecución del trabajo, elaboración, contenido y presentación de los informes, y colaboración de otros auditores, así como aquellos otros aspectos que se consideren necesarios para asegurar la calidad y homogeneidad de los trabajos de auditoría pública.

2. El órgano interventor comunicará por escrito el inicio de las actuaciones al titular del servicio, órgano, organismo o entidad auditada. Cuando los trabajos de auditoría incluyan actuaciones a desarrollar dentro del ámbito de actuación de otro órgano de control, se comunicará el inicio de las actuaciones al titular de dicho órgano de control.

Asimismo, en aquellos casos en que sea necesario realizar actuaciones en otros servicios, órganos, organismos o entidades públicas distintas de los que son objeto de la auditoría, se comunicará al titular de dicho servicio, órgano, organismo o entidad.

3. Las actuaciones de auditoría pública se podrán desarrollar en los siguientes lugares:

a) En las dependencias u oficinas de la entidad auditada.

b) En las dependencias u oficinas de otras entidades o servicios en los que exista documentación, archivos, información o activos cuyo examen se considere relevante para la realización de las actuaciones.

c) En los locales de firmas privadas de auditoría cuando sea necesario utilizar documentos soporte del trabajo realizado por dichas firmas de auditoría por encargo de las entidades auditadas.

d) En las dependencias del órgano interventor encargado de la realización de dichas actuaciones.

4. Para la aplicación de los procedimientos de auditoría podrán desarrollarse las siguientes actuaciones:

a) Examinar cuantos documentos y antecedentes de cualquier clase afecten directa o indirectamente a la gestión económico financiera del órgano, organismo o ente auditado.

b) Requerir cuanta información y documentación se considere necesaria para el ejercicio de la auditoría.

c) Solicitar la información fiscal y la información de Seguridad Social de los órganos, organismos y entidades públicas que se considere relevante a los efectos de la realización de la auditoría.

d) Solicitar de los terceros relacionados con el servicio, órgano, organismo o entidad auditada información sobre operaciones realizadas por el mismo, sobre los saldos contables generados por éstas y sobre los costes, cuando esté previsto expresamente en el contrato el acceso de la administración a los mismos o exista un acuerdo al respecto con el tercero. Las solicitudes se efectuarán a través de la entidad auditada salvo que el órgano de control considere que existen razones que aconsejan la solicitud directa de información.

e) Verificar la seguridad y fiabilidad de los sistemas informáticos que soportan la información económico-financiera y contable.

f) Efectuar las comprobaciones materiales de cualquier clase de activos de los entes auditados, a cuyo fin los auditores tendrán libre acceso a los mismos.

g) Solicitar los asesoramientos y dictámenes jurídicos y técnicos que sean necesarios.

h) Cuantas otras actuaciones se consideren necesarias para obtener evidencia en la que soportar las conclusiones.

Artículo 34. *Colaboración en las actuaciones de auditoría pública.*

1. A propuesta del órgano interventor, para la realización de las auditorías públicas las Entidades Locales podrán recabar la colaboración pública o privada en los términos señalados en los apartados siguientes.

Con el objeto de lograr el nivel de control efectivo mínimo previsto en el artículo 4.3 de este Reglamento se consignarán en los presupuestos de las Entidades Locales las cuantías suficientes para responder a las necesidades de colaboración.

2. Para realizar las actuaciones de auditoría pública, las Entidades Locales podrán recabar la colaboración de otros órganos públicos y concertar los Convenios oportunos.

3. Asimismo, la Entidad Local podrá contratar para colaborar con el órgano interventor a firmas privadas de auditoría que deberán ajustarse a las instrucciones dictadas por el órgano interventor.

Los auditores serán contratados por un plazo máximo de dos años, prorrogable en los términos establecidos en la legislación de contratos del sector público, no pudiendo superarse los ocho años de realización de trabajos sobre una misma entidad a través de contrataciones sucesivas, incluidas sus correspondientes prórrogas, ni pudiendo a dichos efectos ser contratados para la realización de trabajos sobre una misma entidad hasta transcurridos dos años desde la finalización del período de ocho.

Las sociedades de auditoría o auditores de cuentas individuales concurrentes en relación con cada trabajo a adjudicar no podrán ser contratados cuando, en el mismo año o en el año anterior a aquel en que van a desarrollar su trabajo, hayan realizado o realicen otros trabajos para la entidad, sobre áreas o materias respecto de las cuales deba pronunciarse el auditor en su informe.

CAPÍTULO IV

Del resultado del control financiero

Artículo 35. *De los informes del control financiero.*

1. El resultado de las actuaciones de control permanente y de cada una de las auditorías se documentará en informes escritos, en los que se expondrán de forma clara, objetiva y ponderada los hechos comprobados, las conclusiones obtenidas y, en su caso, las recomendaciones sobre las actuaciones objeto de control. Asimismo, se indicarán las deficiencias que deban ser subsanadas mediante una actuación correctora inmediata, debiendo verificarse su realización en las siguientes actuaciones de control.

2. La estructura, contenido y tramitación de los mencionados informes se ajustará a lo establecido en las normas técnicas de control financiero y auditoría dictadas por la Intervención General de la Administración del Estado.

Artículo 36. *Destinatarios de los informes.*

1. Los informes definitivos de control financiero serán remitidos por el órgano interventor al gestor directo de la actividad económico-financiera controlada y al Presidente de la Entidad Local, así como, a través de este último, al Pleno para su conocimiento. El análisis del informe constituirá un punto independiente en el orden del día de la correspondiente sesión plenaria.

También serán enviados a los órganos que prevé el artículo 5.2 cuando en dichos informes se aprecie la existencia de hechos que puedan dar lugar, indiciariamente, a las responsabilidades que en él se describen.

2. La información contable de las entidades del sector público local y, en su caso, los informes de auditoría de cuentas anuales, deberán publicarse en las sedes electrónicas corporativas.

Esta misma información deberá remitirse a la Intervención General de la Administración del Estado, para su integración en el registro de cuentas anuales del sector público regulado en el artículo 136 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, de conformidad con las instrucciones que se dicten al respecto.

TÍTULO IV

Informe resumen y plan de acción

Artículo 37. *Informe resumen.*

1. El órgano interventor deberá elaborar con carácter anual y con ocasión de la aprobación de la cuenta general, el informe resumen de los resultados del control interno señalado en el artículo 213 del Texto Refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales.

2. El informe resumen será remitido al Pleno, a través del Presidente de la Corporación, y a la Intervención General de la Administración del Estado en el curso del primer cuatrimestre de cada año y contendrá los resultados más significativos derivados de las de las actuaciones de control financiero y de función interventora realizadas en el ejercicio anterior.

3. La Intervención General de la Administración del Estado dictará las instrucciones a las que habrán de ajustarse el contenido, estructura y formato del informe resumen y deberá crear un inventario público que recoja los informes recibidos de las Entidades Locales.

Artículo 38. *Plan de acción.*

1. El Presidente de la Corporación formalizará un plan de acción que determine las medidas a adoptar para subsanar las debilidades, deficiencias, errores e incumplimientos que se pongan de manifiesto en el informe resumen referido en el artículo anterior.

2. El plan de acción se elaborará en el plazo máximo de 3 meses desde la remisión del informe resumen al Pleno y contendrá las medidas de corrección adoptadas, el responsable de implementarlas y el calendario de actuaciones a realizar, relativos tanto a la gestión de la propia Corporación como a la de los organismos y entidades públicas adscritas o dependientes y de las que ejerza la tutela.

3. El plan de acción será remitido al órgano interventor de la Entidad Local, que valorará su adecuación para solventar las deficiencias señaladas y en su caso los resultados obtenidos, e informará al Pleno sobre la situación de la corrección de las debilidades puestas de manifiesto en el ejercicio del control interno, permitiendo así que el Pleno realice un seguimiento periódico de las medidas correctoras implantadas para la mejora de las gestión económico financiera.

4. En la remisión anual a la Intervención General de la Administración del Estado del informe resumen de los resultados del control interno se informará, asimismo, sobre la corrección de las debilidades puestas de manifiesto.

TÍTULO V

Del régimen de control simplificado

Artículo 39. *Ámbito de aplicación.*

Podrán aplicar el régimen de control interno simplificado aquellas Entidades Locales incluidas en el ámbito de aplicación del modelo simplificado de contabilidad local.

Artículo 40. *Régimen de control interno.*

Las Entidades Locales acogidas al régimen de control interno simplificado ejercerán la función interventora, en sus dos modalidades de régimen ordinario y especial de fiscalización e intervención limitada previa, respecto a la gestión económica de la Entidad Local, no siendo de aplicación obligatoria la función de control financiero, sin perjuicio de la aplicación de la auditoría de cuentas en los supuestos previstos en el artículo 29.3.A) de este Reglamento y de aquellas actuaciones cuya realización por el órgano interventor derive de una obligación legal.

Disposición adicional primera. *Municipios de gran población y regímenes especiales de Madrid y Barcelona.*

Las disposiciones de este Reglamento son de aplicación a los municipios de gran población, incluyendo Madrid y Barcelona, sin perjuicio de las particularidades de su legislación específica y en los términos establecidos en el título X de la ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases del Régimen Local así como en su disposición adicional octava, y con estricta sujeción a los principios de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera.

Disposición adicional segunda. *Régimen de control interno local en los territorios forales.*

Las disposiciones del presente real decreto se entenderán sin perjuicio de la competencia que en virtud del régimen foral especial y los derechos históricos forales corresponda a las instituciones del País Vasco y Navarra en relación a las entidades locales.

Disposición adicional tercera. *Formación continua por parte de los funcionarios encargados del control.*

1. Los funcionarios responsables del control interno deberán seguir los cursos y realizar las actividades de formación continuada necesarias para asegurar un nivel suficientemente elevado de conocimientos teóricos, cualificaciones y valores profesionales.

2. La Intervención General de la Administración del Estado analizará las necesidades de formación y programará las actuaciones necesarias con los centros públicos especializados en la materia.

Disposición adicional cuarta. *Régimen jurídico de los Convenios celebrados entre la Intervención General de la Administración del Estado y las Corporaciones Locales.*

1. Las Entidades Locales, previo informe del órgano interventor, podrán formalizar el oportuno Convenio con la Intervención General de la Administración del Estado para la realización de actuaciones de apoyo encaminadas a reforzar la autonomía y eficacia de los órganos responsables del control interno de la gestión económico-financiera, contable y presupuestaria en el ámbito de las Entidades Locales.

Los citados Convenios tendrán por objeto todas o alguna de las siguientes actuaciones:

a) El acceso a las bases de datos de informes y criterios en materia contable y de control gestionadas por la Intervención General de la Administración del Estado, con independencia del acceso previsto en el artículo 15.5.

b) La resolución directa de consultas en materia contable y de control formuladas por el órgano interventor de la Entidad Local a la Intervención General de la Administración del Estado.

c) La realización de informes de consultoría de organización de las funciones de contabilidad y control efectuadas por los órganos interventores de la Entidad Local, con propuestas para su mejor funcionamiento.

2. En el Convenio deberá preverse la contraprestación económica que habrá de satisfacer la Entidad Local a la Intervención General de la Administración del Estado.

3. Suscrito el Convenio mencionado en el apartado primero, la Intervención General de la Administración del Estado podrá encomendar la realización de dichas actuaciones de apoyo técnico a la Intervención Delegada, Regional o Territorial que en cada caso se determine.

Disposición adicional quinta. *Remisión al Tribunal de Cuentas.*

Corresponde al Tribunal de Cuentas establecer la forma, el alcance y el procedimiento que deberá aplicarse para hacer efectivo el cumplimiento de la obligación prevista en el artículo 218.3 del Texto Refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado mediante Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, relativo a la remisión que el órgano interventor debe efectuar anualmente al Tribunal de Cuentas de las resoluciones y acuerdos adoptados por el Presidente de la Entidad Local y por el Pleno de la Corporación

que sean contrarios a reparos formulados, así como del resumen de las principales anomalías detectadas en materia de ingresos, a los que han de acompañarse, en su caso, los informes justificativos presentados por la Corporación Local.

Disposición adicional sexta. *Acceso a la información correspondiente a las auditorías realizadas por auditores privados.*

En el ejercicio de sus funciones de control el órgano interventor podrá acceder a los papeles de trabajo y a los documentos soporte que hayan servido de base a cualquier informe de auditoría del sector público local realizado por auditores privados.

Disposición adicional séptima. *Fiscalización de expediente electrónico.*

El procedimiento de fiscalización de expedientes tramitados por procedimientos electrónicos por las Entidades Locales, sin perjuicio de la adaptación a su estructura organizativa en el ejercicio de sus competencias, deberá ser coherente con los criterios y principios que se recojan en el desarrollo normativo que, para su propio ámbito, establezca la Intervención General de la Administración del Estados. En ningún caso, la adaptación del procedimiento podrá suponer alteración de los requisitos de fiscalización establecidos en el presente Reglamento.

Disposición derogatoria única. *Derogación normativa.*

Quedan derogadas cuantas disposiciones de igual o inferior rango se opongan, contradigan o resulten incompatibles con lo dispuesto en este Real Decreto.

Disposición transitoria única. *Primer ejercicio de realización de auditorías de cuentas anuales.*

Las auditorías de cuentas previstas en el artículo 29.3.A) se realizarán sobre las cuentas anuales cuyo ejercicio contable se cierre a partir de 1 de enero de 2019.

Disposición final primera. *Título competencial.*

Este Reglamento se dicta al amparo de lo dispuesto en el artículo 149.1.14.ª de la Constitución, que atribuye competencia exclusiva al Estado en materia de hacienda general.

Disposición final segunda. *Entrada en vigor.*

El presente Reglamento entrará en vigor el 1 de julio de 2018.

§ 13

Resolución de 2 de abril de 2020, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se establecen las instrucciones a las que habrán de ajustarse el contenido, estructura y formato del informe resumen, así como la solicitud del informe previo a la resolución de discrepancias y la remisión de información contable e informes de auditoría de cuentas anuales de las entidades del sector público local

Ministerio de Hacienda
«BOE» núm. 96, de 6 de abril de 2020
Última modificación: sin modificaciones
Referencia: BOE-A-2020-4301

La Ley 27/2013, de 27 de diciembre, de racionalización y sostenibilidad de la Administración Local, al modificar los artículos 213 y 218 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, incorporó a la normativa reguladora del control y fiscalización de las entidades locales procedimientos y obligaciones con los que se perseguía dotar de mayor transparencia a la gestión pública local y de mayor trascendencia a los resultados del control, contribuyendo a facilitar el conocimiento global de la problemática en la gestión regular de los recursos públicos en el ámbito local.

Además, la modificación introducida en al artículo 213, insta al Gobierno, a propuesta del Ministerio de Hacienda, a desarrollar las normas sobre el modelo de control interno aplicable en las entidades del sector público local, en cuyo cumplimiento se aprobó el Real Decreto 424/2017, de 28 de abril, que regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del sector público local.

En este Real Decreto se contemplan determinadas actuaciones que competen a la Intervención General de la Administración del Estado, para las que son necesarias dictar una serie de instrucciones.

En primer lugar, el artículo 37 del Real Decreto recoge la obligación de la Intervención General de la Administración del Estado de dictar las instrucciones a las que debe ajustarse el contenido, estructura y formato del informe resumen que deben elaborar los órganos de control interno y que deben remitir al Pleno y a la Intervención General de la Administración del Estado en el curso del primer cuatrimestre de cada año.

Adicionalmente, con el fin de facilitar su tramitación y aunque la necesidad de dictar instrucciones no se prevea en el Real Decreto, se ha considerado conveniente dictarlas respecto del procedimiento para solicitar a la Intervención General de la Administración del Estado la emisión de los informes previos a la resolución de discrepancias a los que se refiere el apartado 4 del artículo 15 del Real Decreto 424/2017 y respecto de la formación y

gestión del inventario de informes emitidos en relación con la propuesta de resolución de discrepancias.

En ambos casos, el procedimiento de remisión del informe resumen y de solicitud de informes previos a la resolución de discrepancias, contemplan la utilización de una aplicación web, denominada «Registro de Información de Control de Entidades Locales» (en adelante RICEL), gestionada por la Intervención General de la Administración del Estado y alojada en su portal web (https://www.igae.pap.hacienda.gob.es).

Finalmente, se regula el procedimiento para cumplir con la obligación prevista en el artículo 36 del Real Decreto de remitir a la Intervención General de la Administración del Estado la información contable y los informes de auditoría de cuentas anuales, para su integración en el registro de cuentas anuales del sector público regulado en el artículo 136 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria. En este caso, el procedimiento que se contempla toma en consideración la necesidad de evitar la imposición de obligaciones de información duplicadas a los órganos de control interno de las entidades locales, acudiendo a la información que proporciona el Tribunal de Cuentas en cumplimiento de la obligación de rendición de cuentas de las entidades locales.

Al amparo de lo dispuesto en el citado Real Decreto 424/2017, de 28 de abril, que regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local, el objetivo de la presente Resolución es aprobar las instrucciones a las que habrán de ajustarse el contenido, estructura y formato del informe resumen, así como la solicitud del informe previo a la resolución de discrepancias, y la remisión de información contable e informes de auditoría de cuentas anuales de las entidades del sector público local.

En consideración a lo expuesto y al fin señalado, esta Intervención General dispone:

I. *Informe resumen.*

1. Contenido del informe resumen. El órgano de control de cada entidad local deberá elaborar anualmente el informe resumen al que se refiere el artículo 37 del Real Decreto 424/2017, de 28 de abril, que regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local.

El informe deberá contener los resultados más significativos, a juicio del órgano de control, que se deduzcan de todas las actuaciones de control realizadas durante el ejercicio anterior, en la propia entidad local y en sus entidades dependientes, tanto derivados del ejercicio de la función interventora, como de los informes emitidos sobre las actuaciones de control permanente y auditoría pública.

Como actuaciones de control realizadas deben entenderse todas aquellas que hubieran dado lugar a la emisión y remisión de un informe definitivo de control al órgano controlado.

Para determinar los asuntos a incluir y su enfoque, puede utilizarse como orientación la guía que se incluye como anexo I a la presente resolución.

2. Estructura. La estructura del informe se adaptará a la que figura como modelo en el anexo II de esta resolución y contendrá, al menos, los siguientes apartados:

– Introducción.
– Alcance.
– Conclusiones y recomendaciones.
– Deficiencias que requieren la adopción de medidas correctoras a través de un plan de acción.
– Valoración del plan de acción del ejercicio anterior.

3. Plazo de remisión. El informe se elaborará y emitirá a lo largo del primer cuatrimestre del ejercicio siguiente al que se refieren las actuaciones de control y deberá remitirse por el Interventor firmante directamente a la Intervención General de la Administración del Estado y al Pleno, por conducto del Presidente de la Corporación.

La expresión del artículo 37.1 del Real Decreto 424/2017 «con ocasión de la aprobación de la cuenta general», ha de ser interpretada en el sentido de que se refiere a actuaciones a realizar que se enmarcan dentro del proceso de elaboración, formulación y aprobación de la cuenta general y, por tanto, la remisión al Pleno y a la Intervención General de la Administración del Estado del informe resumen debe ser realizada antes del 30 de abril del

ejercicio siguiente a aquél en el que se hayan realizado las actuaciones de control que se incluyen en el citado informe resumen.

4. Formato y procedimiento de remisión a la Intervención General de la Administración del Estado. Del informe resumen, una vez firmado electrónicamente, se obtendrá una copia electrónica en formato PDF con CSV o código electrónico de localización que deberá remitirse a la Intervención General de la Administración del Estado a través de la aplicación web RICEL, alojada en su portal web (https://www.igae.pap.hacienda.gob.es). Efectuada la remisión del informe resumen, la aplicación web RICEL emitirá un acuse de recibo sellado electrónicamente.

El título del informe a depositar deberá formarse indicando:

Informe resumen.
Ejercicio XXXX (el de la realización de las actuaciones de control).
Nombre de la entidad local.

Junto con el depósito del informe, el órgano de control interno deberá cumplimentar en la mencionada aplicación web un conjunto de datos relativos al modelo y actuaciones de control realizadas.

El anexo III incluye una serie de indicaciones para el acceso y utilización de la aplicación RICEL.

5. Base de datos de informes resumen. La Intervención General de la Administración del Estado con los informes resumen recibidos formará una base de datos que será de acceso público, a través de la información de la entidad local que corresponda, en el «Inventario de Entidades del sector público estatal, autonómico y local» (INVENTE), que se encuentra disponible en el portal web de la Intervención General de la Administración del Estado (https://www.igae.pap.hacienda.gob.es).

II. *Discrepancias.*

1. Procedimiento. De acuerdo con lo dispuesto en el apartado 4 del artículo 15 del Real Decreto 424/2017, el Presidente de la entidad local y el Pleno, a través del citado Presidente, de aquellas entidades locales cuya tutela financiera esté atribuida al Estado, ante el planteamiento de una discrepancia entre los criterios del órgano gestor y los del órgano de control, podrán, previamente a la resolución de la discrepancia, solicitar a la Intervención General de la Administración del Estado que emita informe sobre el extremo o extremos acerca de los que se solicita valoración.

Las solicitudes de informe de la Intervención General de la Administración del Estado se presentarán por el Presidente de la Corporación a través de la aplicación web RICEL alojada en el portal web de la Intervención General de la Administración del Estado (https://www.igae.pap.hacienda.gob.es).

Las solicitudes deberán acompañarse de la documentación que conforme el expediente completo y, en particular, de la propuesta motivada de resolución de la discrepancia.

Los informes de la Intervención General de la Administración del Estado se emitirán en el plazo de un mes. Este plazo se interrumpirá en el caso de que sea necesario solicitar aclaraciones o informes para la resolución de la discrepancia.

Los informes emitidos por la Intervención General de la Administración del Estado se pondrán a disposición del Presidente y del Interventor de la entidad local solicitante a través de la aplicación web RICEL.

El anexo III incluye una serie de indicaciones para el acceso y utilización de la aplicación RICEL.

2. Base de datos de informes emitidos sobre propuestas de resolución de discrepancias. La Intervención General de la Administración del Estado incorporará los informes emitidos a la base de datos LEI que se encuentra disponible en el portal web de la Intervención General de la Administración del Estado.

Con objeto de poder unificar en una única base de datos los informes emitidos por los órganos de control de las Comunidades Autónomas que tengan atribuida la tutela financiera de las entidades locales solicitantes, la Intervención General de la Administración del Estado instará los acuerdos necesarios con los correspondientes órganos de control.

III. *Información contable e informes de auditoría a remitir a la IGAE.*

1. Procedimiento. La remisión a la Intervención General de la Administración del Estado de la información contable de las entidades del sector público local y, en su caso, de los informes de auditoría de cuentas, prevista en el apartado 2 del artículo 36 del Real Decreto 424/2017, se sustituirá por la obtención directamente por la Intervención General de la Administración del Estado de la citada información del portal de Rendición de Cuentas de Entidades Locales del Tribunal de Cuentas para su integración en el Registro de cuentas anuales del sector público regulado en el artículo 136 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

La Intervención General de la Administración del Estado acordará con el Tribunal de Cuentas los procedimientos necesarios que permitan la integración de la información en el Registro de cuentas anuales del sector público regulado en el artículo 136 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

Disposición transitoria única.

Los informes resumen o las solicitudes de informe previo a la resolución de discrepancia, que se remitan previamente a la puesta en funcionamiento de la aplicación web RICEL señalada en los apartados I y II anteriores, se enviarán a la Intervención General de la Administración del Estado a través del Registro electrónico.

Disposición final única. *Entrada en vigor.*

La presente Resolución entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado».

ANEXO I

Guía orientativa para la elaboración del informe resumen

Se incluyen en este anexo algunas cuestiones para facilitar que el contenido del informe resumen responda al objetivo de proporcionar una valoración global de la gestión económico financiera de la entidad local deducida de todas las actuaciones de control interno realizadas durante el ejercicio anterior, poniendo de manifiesto las debilidades, deficiencias o incumplimientos que deben ser corregidos a través de la adopción de las medidas que el Presidente de la Corporación incluya en el plan de acción.

– El informe resumen no debe ser una memoria de actuaciones realizadas, que se limite a detallar las actividades de control realizadas sin incorporar resultados y conclusiones, o incorporando únicamente resultados de control tales como número de informes de fiscalización con reparos o número de informes de omisión de fiscalización emitidos.

– Sí debe incluirse en el apartado de «alcance» una referencia a las actuaciones de control realizadas, y su modalidad, en la medida en que tal referencia permite limitar la responsabilidad del órgano de control a las actividades y entidades controladas.

– Igualmente, debe hacerse referencia en ese mismo apartado a si el órgano de control no ha dispuesto de los medios necesarios y suficientes para desarrollar el modelo de control eficaz al que se refiere el artículo 4 del Real Decreto 424/2017. Así, se expondrá, de forma motivada, qué actuaciones de control hubieran debido realizarse para desarrollar el modelo de control eficaz y no han podido llevarse a cabo por no disponer de medios propios suficientes o por no haber podido acceder a la colaboración de medios externos.

– El contenido del informe resumen debe centrarse en aspectos que resulten significativos por su relevancia cuantitativa o cualitativa, por su reiteración, por su novedad o por cualquier otra circunstancia que el órgano de control considere oportuno, evitando incluir deficiencias puntuales y singulares, no relevantes, y que no muestran una pauta de actuación global, prestando especial importancia a aquellos aspectos que revelen deficiencias en los sistemas de control desarrollados por los órganos de gestión.

– Todos los aspectos que se incluyan deben haber sido ya comunicados a los órganos gestores en el momento de la realización de la correspondiente actuación de control, el

informe resumen no debe incluir aspectos nuevos que no se hubieran puesto en conocimiento de los órganos gestores en su momento.

El que ya hubieran sido comunicados a los órganos gestores correspondientes, y sometidos por tanto al procedimiento contradictorio, implica que el informe resumen se emite sin necesidad de someterlo a un proceso de alegaciones.

– El contenido del informe no debe ser una reproducción exacta de las conclusiones de los informes de control y fiscalización emitidos durante el ejercicio, se debe hacer una exposición concreta, describiendo solo los aspectos más importantes del resultado del trabajo, que sean suficientes para comprender claramente el problema o deficiencia, evitando exposiciones largas y farragosas que difuminen la importancia de la conclusión que se quiere transmitir.

– No deben incorporarse deficiencias mediante comentarios meramente descriptivos o generales de los que no quepa deducir claramente que el órgano de control está poniendo de manifiesto la existencia de una deficiencia concreta basada en las evidencias obtenidas representativas del conjunto de la gestión analizada.

– Siempre que sea posible se deben proporcionar indicadores que permitan valorar adecuadamente la importancia cuantitativa o cualitativa del asunto de que se trate y los efectos perniciosos que se derivan de no corregir la deficiencia detectada.

– Deben incluirse las recomendaciones que se estimen pertinentes para corregir las deficiencias puestas de manifiesto e introducir mejoras en la gestión, evitando, en todo caso, recomendaciones de tipo genérico.

– Para incentivar la adopción de medidas correctoras, es conveniente que del informe resumen se identifiquen claramente cuáles son las situaciones que requieren de la elaboración de un plan de acción, adjuntando en su caso un anexo al informe resumen.

– En aquellos aspectos en los que los órganos gestores hayan mantenido opiniones discrepantes del órgano de control, deberá hacerse mención a ellas y a los motivos por los que el órgano de control no las ha considerado. Con ello se pretende evitar que un futuro plan de acción reitere argumentos discrepantes ya valorados por el órgano de control.

– Cuando en las actuaciones de control se hayan detectado hechos susceptibles de constituir una infracción administrativa o dar lugar a la exigencia de responsabilidades contables o penales, su inclusión en el informe resumen no sustituye a la obligación de ponerlos en conocimiento del órgano competente según las reglas que se establecen en el artículo 5.2 del Real Decreto 424/2017.

– Para efectuar la valoración del plan de acción que formule el Presidente de la Corporación deberán atenderse a los siguientes aspectos:

• Si se ha presentado un plan de acción que contenga de forma clara e identificable las medidas concretas que se proponen adoptar para corregir las deficiencias puestas de manifiesto y para evitar que se reproduzcan en el futuro.

• Si el contenido de dichas medidas es razonable para corregir las deficiencias y no reproduce explicaciones o medidas que ya fueron valoradas y tenidas en cuenta por el órgano de control en el momento de realización de las actuaciones de control.

• Si se incluye un calendario de adopción de medidas, en el caso de que no se hayan adoptado de inmediato y si el calendario se está cumpliendo en los términos expuestos en el plan.

• Si se identifica a los responsables de su implantación.

• Si efectivamente con las medidas adoptadas se ha obtenido el resultado pretendido.

– En aquellos casos en que sea necesario realizar un seguimiento y revisión de las medidas adoptadas para poder valorar su adecuación, deberán realizarse las oportunas actuaciones de control que permitan verificar si se han solventado las deficiencias.

ANEXO II

Modelo de informe resumen

Informe resumen.
Ejercicio xxxx.
Nombre de la entidad local.

I. Introducción. Recogerá la normativa en base a la cual se elabora el informe, así como el ejercicio y entidad local a que se refiere.

Asimismo, deberá incluirse el régimen de control al que se encuentran sometidos los actos de la entidad local, bien sea el régimen ordinario o el régimen de control interno simplificado que regula el título V del Real Decreto 424/2017.

II. Alcance del informe resumen. Se incluirá una somera referencia a las actuaciones de control realizadas en el ejercicio, que han sido la base para la elaboración del informe resumen.

De considerarse oportuno puede incluirse en un anexo una relación detallada de las actuaciones de control permanente y auditoría pública realizadas durante el ejercicio.

Asimismo, se dejará constancia en este apartado de si el órgano de control no ha dispuesto de los medios necesarios y suficientes para desarrollar un modelo de control eficaz en los términos que establece el artículo 4 del Real Decreto 424/2017.

III. Conclusiones y recomendaciones. Se expondrán las conclusiones relevantes que se deduzcan de las actuaciones de control realizadas dedicando apartados diferentes a cada una de las modalidades de control:

– Función interventora.
– Control permanente.
– Auditoría pública.

Se incluirán las recomendaciones que se deriven de las conclusiones previamente expuestas, que se estimen pertinentes para resolver las deficiencias detectadas o para introducir mejoras en la gestión, a través de una actuación concreta a adoptar por el órgano gestor.

IV. Deficiencias que requieren la adopción de medidas correctoras a través de un plan de acción. Cuando en las conclusiones se hayan señalado deficiencias que requieren la adopción de medidas correctoras a través del plan de acción, se incluirá este apartado detallándolas de forma concreta y somera, para facilitar tanto la adopción de tales medidas como su seguimiento y valoración.

V. Valoración del plan de acción. En este apartado, que deberá incluirse en el siguiente informe resumen a aquél en el que se hubieran señalado conclusiones que requieran la elaboración de un plan de acción, se recogerá la valoración que el órgano de control realiza del plan de acción formalizado por el Presidente de la Corporación, de acuerdo con lo establecido en el artículo 38 del Real Decreto 424/2017.

La valoración a realizar deberá tomar en consideración:

– Si se ha formalizado el plan de acción.
– Si incluye medidas, plazos y responsables para corregir las deficiencias puestas de manifiesto en el anterior informe resumen.
– Si efectivamente las medidas se han implantado en los plazos previstos y han permitido corregir las deficiencias puestas de manifiesto, o si están pendientes de adoptar o no han permitido corregir las deficiencias.

ANEXO III

Guía para la utilización de la aplicación RICEL

1. Introducción. La aplicación web RICEL, alojada en el portal web de la Intervención General de la Administración del Estado (https://www.igae.pap.hacienda.gob.es), consta de dos módulos:

– El módulo «Discrepancias», a través del cual el Presidente de la Corporación de las entidades locales cuya tutela financiera corresponde al Estado puede remitir a la Intervención General de la Administración del Estado la solicitud de informe previo a la resolución de una discrepancia de criterio entre los órganos gestores y los órganos de control en materia de función interventora.

– El módulo «Informe resumen», se utiliza por el Interventor de la entidad local para remitir a la Intervención General de la Administración del Estado el informe resumen anual.

2. Solicitud de acceso a la aplicación RICEL (alta inicial). La solicitud de acceso a la aplicación se formulará de acuerdo con lo dispuesto en la Resolución de 21 de diciembre de 2015, de la Secretaría de Estado de Presupuestos y Gastos, por la que se regula la política de seguridad de los sistemas de información de la Secretaría de Estado y de la Intervención General de la Administración del Estado.

Dicha solicitud se realizará a través del portal de Internet de la Intervención General de la Administración del Estado: https://www.pap.hacienda.gob.es, por el canal «Oficina virtual», accediendo al apartado «Solicitud de acceso a los sistemas», y, dentro de esta página, al «Formulario de solicitud de accesos a los sistemas de información de la Administración presupuestaria». Se deberá elegir la opción de «Acceso con certificado electrónico». Y a continuación seleccionar «Alta de usuario (externo)». Deberá cumplimentar los datos personales solicitados en el formulario, así como los relativos a la Administración desde la que efectúa la solicitud, y seleccionar la aplicación RICEL a la que se desea acceder especificando en la solicitud el perfil de acceso requerido dependiendo de si se trata del Presidente de la entidad local, del Interventor o el tramitador en ambos perfiles. En definitiva, se trata de seguir las indicaciones del formulario para tramitar la solicitud del alta como usuario externo y para el acceso a la aplicación RICEL.

El solicitante de acceso deberá acreditarse mediante certificado electrónico de los admitidos en la «Relación de certificados admitidos» publicada en la página de «Acceso a los sistemas de información».

3. Acceso a la aplicación RICEL. Una vez que ya ha sido dado de alta como usuario autorizado para acceder a la aplicación RICEL, el acceso a la aplicación se efectuará a través de la oficina virtual del portal en Internet de la Intervención General de la Administración del Estado (https://www.pap.hacienda.gob.es), por el canal «Oficina virtual», accediendo al apartado «Acceso a los sistemas de información», requiriéndose en todo caso acreditación mediante certificado electrónico cualificado de firma electrónica expedido por un prestador incluido en la «Lista de confianza de prestadores de servicios de certificación», como establece el artículo 9.2.a de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, es decir alguno de los certificados de la «Relación de certificados admitidos» indicada anteriormente.

4. Solicitud de informe para resolución de discrepancia. Una vez dentro de la aplicación web RICEL, para la solicitud de informe para resolución de discrepancias el presidente de la entidad accederá a través de la opción de menú «Discrepancias», rellenará sus datos, los datos del interventor local, un resumen breve de la solicitud de informe para resolución de discrepancia y la documentación necesaria para su resolución.

Una vez completada la solicitud, el presidente de la entidad firmará electrónicamente, asignándole la aplicación un número de solicitud y fecha de registro.

Sobre la solicitud recibida, la Intervención General de la Administración del Estado procederá a su análisis y estudio de cara a la resolución de la misma.

En los casos en que la solicitud no cumpla con todos los requisitos necesarios, o requiera de informes de otras instancias, la comunicación emitida por la IGAE será puesta a disposición del Presidente de la entidad a través de la propia aplicación, que podrá remitir aviso al efecto por correo electrónico.

Una vez emitido el informe quedará a disposición del Presidente y del Interventor de la entidad local correspondiente a través de la propia aplicación, pudiendo acceder al mismo a través de la opción de «Consultas discrepancias». Adicionalmente, se podrá enviar una comunicación por correo electrónico de la puesta a disposición de dicha resolución en RICEL.

5. Remisión de informes resumen. En la opción de menú «Informes», el interventor seleccionará la entidad local y el ejercicio correspondiente al informe resumen a remitir.

A continuación, la aplicación le mostrará los campos a rellenar divididos en sus correspondientes apartados.

Una vez cumplimentados todos los datos y anexado el informe resumen, desde la opción «Confirmar» se registrará el informe y le emitirá un justificante de registro del mismo sellado electrónicamente.

6. Comunicaciones. Tanto los Presidentes como los Interventores, disponen de una opción de menú «Comunicaciones» desde la que podrán leer o descargar cualquier comunicación emitida por la aplicación.

§ 14

Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas. [Inclusión parcial]

Jefatura del Estado
«BOE» núm. 121, de 21 de mayo de 1982
Última modificación: 2 de agosto de 2024
Referencia: BOE-A-1982-11584

TÍTULO I

Fiscalización económico-financiera y jurisdicción contable

CAPÍTULO I

El Tribunal de Cuentas. Competencias y funciones

[. . .]

Artículo cuarto.

Uno. Integran el sector público:

a) La Administración del Estado.
b) Las Comunidades Autónomas.
c) Las Corporaciones Locales.
d) Las entidades gestoras de la Seguridad Social.
e) Los Organismos autónomos.
f) Las Sociedades estatales y demás Empresas públicas.

Dos. Al Tribunal de Cuentas corresponde la fiscalización de las subvenciones, créditos, avales u otras ayudas del sector público percibidas por personas físicas o jurídicas.

Tres. Corresponde al Tribunal de Cuentas la fiscalización de la actividad económico-financiera de los partidos políticos inscritos en el Registro de Partidos Políticos del Ministerio del Interior, así como la de las fundaciones y demás entidades vinculadas o dependientes de ellos. Se considera que una fundación o una entidad está vinculada o es dependiente de un partido político cuando concurran las circunstancias previstas en la Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los partidos políticos.

[. . .]

CAPÍTULO II

La función fiscalizadora del Tribunal

[. . .]

Artículo trece.

Uno. El Informe o Memoria anual que el Tribunal debe remitir a las Cortes Generales en virtud del artículo ciento treinta y seis, dos, de la Constitución, comprenderá el análisis de la Cuenta General del Estado y de las demás del sector público. Se extenderá, además, a la fiscalización de la gestión económica del Estado y del sector público y, entre otros, a los extremos siguientes:

a) La observancia de la Constitución, de las Leyes reguladoras de los Ingresos y Gastos del sector público y, en general, de las normas que afecten a la actividad económico-financiera del mismo.

b) El cumplimiento de las previsiones y la ejecución de los Presupuestos del Estado, de las Comunidades Autónomas, de las Corporaciones Locales y de las demás Entidades sujetas a régimen presupuestario público.

c) La racionalidad en la ejecución del gasto público basada en criterios de eficiencia y economía.

d) La ejecución de los programas de actuación, inversiones y financiación de las Sociedades estatales y de los demás planes o previsiones que rijan la actividad de las Empresas públicas, así como el empleo o aplicación de las subvenciones con cargo a fondos públicos.

Dos. Idéntico informe será remitido anualmente a las Asambleas Legislativas de las Comunidades Autónomas para el control económico y presupuestario de su actividad financiera.

Tres. El informe contendrá una Memoria de las actuaciones jurisdiccionales del Tribunal durante el ejercicio económico correspondiente.

[. . .]

Cuarta.

Uno. El Tribunal de Cuentas podrá delegar en los órganos que han asumido las funciones del suprimido Servicio Nacional de Asesoramiento e Inspección de las Corporaciones Locales la revisión contable de aquéllas y la instrucción de los procedimientos de reintegro por alcance y de cancelación de fianzas.

Dos. La resolución de dichos asuntos en primera instancia corresponderá al Tribunal de Cuentas y los recursos serán enjuiciados por sus Secciones.

[. . .]

§ 15

Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas. [Inclusión parcial]

Jefatura del Estado
«BOE» núm. 84, de 7 de abril de 1988
Última modificación: 17 de septiembre de 2014
Referencia: BOE-A-1988-8678

[. . .]

TÍTULO II

De las atribuciones y funcionamiento de los órganos del Tribunal de Cuentas

[. . .]

CAPÍTULO II

Del Pleno

Artículo 3.

Son atribuciones del Pleno del Tribunal, además de las que le confiere la Ley Orgánica 2/1982, las siguientes:

a) Aprobar el programa de fiscalizaciones de cada año y elevarlo a la Comisión Mixta Congreso-Senado para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, sin perjuicio de las fiscalizaciones que éste deba realizar a iniciativa de las Cortes Generales y, en su ámbito, de las Asambleas Legislativas de las Comunidades Autónomas, según el artículo 45 de la Ley Orgánica 2/1982.

b) Acordar la iniciación de los procedimientos de fiscalización de los distintos subsectores del sector público previstos en el artículo 4.º de la Ley Orgánica 2/1982, y, en su caso, de las Entidades singulares que forman parte de ellos, tomar conocimiento de su desarrollo e incidencias, así como de la situación del examen y comprobación de cuentas en los distintos departamentos en que se estructure la Sección de Fiscalización y de la que mantengan los procedimientos jurisdiccionales en la Sección de Enjuiciamiento.

c) Aprobar las Memorias o Informes, Mociones o Notas a que puedan dar lugar los procedimientos de fiscalización, así como las medidas a proponer, en su caso, para la mejora de la gestión económico-financiera del sector público, y elevar unas y otras a las Cortes Generales y, además en lo que les afecte, a las Asambleas Legislativas de las Comunidades Autónomas, y a los Plenos de las Corporaciones Locales.

d) Aprobar el informe a elevar a las Cortes Generales sobre los proyectos financiados con cargo al Fondo de Compensación Interterritorial, en los términos prevenidos en la legislación reguladora de dicho Fondo.

e) Avocar el conocimiento de cuestiones sobre responsabilidad contable exigida con arreglo a normas específicas en vía administrativa y trasladarlas a la Sección de Enjuiciamiento.

f) Establecer y modificar la organización departamental de la Sección de Fiscalización, así como crear en la de Enjuiciamiento las Salas que las necesidades del servicio requieran, todo ello dentro de las previsiones presupuestarias y con respeto a los criterios organizativos establecidos en esta Ley.

g) Establecer las directrices técnicas a que deban sujetarse los diferentes procedimientos de fiscalización.

h) Aprobar el anteproyecto del presupuesto del Tribunal para su integración en los Presupuestos Generales del Estado, así como las relaciones de puestos de trabajo y sus modificaciones y la oferta de empleo público.

i) Otorgar las autorizaciones pertinentes, respecto del Presupuesto aprobado por las Cortes Generales, para efectuar las transferencias de créditos que resulten necesarias.

j) Resolver los recursos de alzada contra las disposiciones y actos adoptados por el resto de los órganos del Tribunal en el ejercicio de funciones gubernativas o en materia de personal.

k) Elegir y remover libremente al Secretario general, al Interventor y al Director y Adjuntos del Gabinete Técnico.

l) Incoar los expedientes sobre incapacidad, incompatibilidad o incumplimiento grave de los deberes del cargo en que hubieran podido incurrir los Consejeros y elevarlos ulteriormente para la resolución que proceda a la Comisión Mixta Congreso-Senado para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas.

m) Conocer de los incidentes de recusación cuando ésta afectara a todos o la mayoría de los Consejeros de una Sala del Tribunal.

n) Aprobar la relación de puestos de trabajo y la oferta de empleo público del Tribunal.

ñ) Determinar los requisitos exigidos para el desempeño de los puestos de trabajo del Tribunal y la naturaleza de las funciones que exija la adscripción exclusiva de puestos de trabajo a cada una de las distintas categorías de funcionarios al servicio del Tribunal.

o) Establecer delegaciones del Tribunal para la instrucción de las diligencias previas a la exigencia de responsabilidades en vía jurisdiccional en aquellos Servicios u Organismos cuya importancia o complejidad lo aconsejen.

p) Proponer a las Cortes Generales el planteamiento de conflictos que afecten a las competencias o atribuciones del Tribunal.

q) Otorgar autorización para contratar obras, servicios y suministros en los supuestos en que la legislación general de contratación del Estado exige la autorización del Consejo de Ministros.

[. . .]

CAPÍTULO IV

De la Sección de Fiscalización

Artículo 8.

1. Corresponden a la Sección de Fiscalización las funciones determinadas en la Ley Orgánica 2/1982, así como examinar los procedimientos fiscalizadores tramitados en los distintos Departamentos sectoriales y territoriales en que la misma se estructura y proponer al Pleno las Memorias o Informes, Mociones, Notas o medidas que corresponda elevar a las Cortes Generales.

2. La Sección de Fiscalización estará integrada por su Presidente y por los Consejeros que tengan a su cargo los Departamentos sectoriales y territoriales.

3. La organización de la Sección de Fiscalización en Departamentos sectoriales se acomodará, en la medida de lo posible, a las grandes áreas de la actividad económico-financiera del sector público, con el fin de conseguir la máxima eficiencia y economía de la función fiscalizadora del Tribunal.

No obstante lo establecido en el párrafo anterior, el Tribunal de Cuentas podrá adscribir a uno o varios Departamentos la fiscalización de las Entidades financieras del sector público, Sociedades estatales y Empresas públicas.

4. Los Departamentos territoriales llevarán a cabo la fiscalización de la actividad económico-financiera de las Comunidades Autónomas y de las Corporaciones Locales.

[. . .]

TÍTULO IV

De la función fiscalizadora del Tribunal y de sus procedimientos

CAPÍTULO I

De la extensión de la función fiscalizadora del Tribunal y de los instrumentos en que se materializa

[. . .]

Artículo 28.

1. Los Informes o Memorias, Mociones o Notas aprobados por el Pleno del Tribunal como resultado de su función fiscalizadora, así como las alegaciones y justificaciones a que se refiere el artículo 44 de la presente Ley que hubiesen sido aducidas en cada procedimiento de fiscalización, se expondrán integrados en el Informe o Memoria anual que el Tribunal debe remitir, para su tramitación parlamentaria a las Cortes Generales y, en lo que les afecte, a las Asambleas Legislativas de las Comunidades Autónomas y a los Plenos de las Corporaciones Locales, todo ello en cumplimiento de los artículos 136.2 de la Constitución y 13 de la Ley Orgánica 2/1982 y sin perjuicio de cuanto se establece en los apartados 4 y 6 del presente artículo.

El Informe o Memoria anual contendrá, asimismo, una Memoria de las actuaciones jurisdiccionales del Tribunal durante el año correspondiente.

2. Conocido por la Comisión Mixta Congreso-Senado para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas el resultado de las actuaciones fiscalizadoras, y una vez que dicha Comisión haya procedido a su examen, se publicarán en el «Boletín Oficial del Estado» las resoluciones que se aprueben, conjuntamente con el Informe o Memoria.

3. El Tribunal de Cuentas remitirá, asimismo, el Informe o Memoria al Gobierno de la Nación, a los Consejos de Gobierno de las Comunidades Autónomas o a los Plenos de las Corporaciones Locales, según corresponda.

4. Cuando las Cortes Generales o las Asambleas Legislativas de las Comunidades Autónomas así lo acuerden, o cuando, en casos de extraordinaria y urgente necesidad, el Tribunal de Cuentas lo considere pertinente, éste pondrá en conocimiento de aquéllas el resultado de cualesquiera procedimientos fiscalizadores, mediante Informes o Memorias extraordinarias.

El Tribunal dará traslado de estas Memorias a los Gobiernos correspondientes, sin perjuicio de su tramitación parlamentaria, separadamente de la Memoria o Informe anual, siguiéndose en todo caso el procedimiento establecido en el apartado 2 de este artículo.

5. Los resultados obtenidos en orden a la corrección de las infracciones, abusos o prácticas irregulares detectadas por el Tribunal de Cuentas y el grado de cumplimiento de las observaciones emanadas del mismo, se incorporarán al Informe o Memoria anual.

6. El Tribunal de Cuentas elevará en todo caso a las Cortes Generales y, en su caso, a las Asambleas Legislativas de las Comunidades Autónomas, cuantas Mociones o Notas considere convenientes, proponiendo las medidas a su juicio conducentes a la mejora de la gesitón económico-financiera del Sector Público, a la vista de los Informes o Memorias, ordinarias y extraordinarias, a que se refieren los párrafos anteriores y del resultado de la censura de cuentas o procedimientos de fiscalización de que hubiere conocido.

[. . .]

CAPÍTULO III

De la colaboración con el Tribunal de Cuentas

Artículo 30.

1. El deber de colaboración establecido en el artículo 7.º de la Ley Orgánica 2/1982, alcanzará a cualesquiera personas, naturales o jurídicas, respecto de los bienes, fondos, efectos o caudales públicos que tengan en depósito, custodia o administración o en cuya gestión hayan participado o participen por cualquier causa, así como a las personas físicas o jurídicas perceptoras de subvenciones u otras ayudas del Sector Público.

2. La petición de colaboración se dirigirá, por el Presidente del Tribunal, a instancia, en su caso, de los Consejeros correspondientes, a los titulares de los distintos Departamentos ministeriales, cuando se trate del sector público estatal, o a los Presidentes de las Comunidades Autónomas, respecto del sector público dependiente de las mismas, a los Presidentes de las respectivas Corporaciones Locales y, en cualquier otro supuesto, al titular del máximo órgano de Gobierno o administración de las demás entidades requeridas o a la persona física correspondiente, en su caso.

3. Los datos, estados, documentos o antecedentes solicitados se referirán a los que consten o deban constar en los correspondientes estados contables o en la justificación de éstos.

4. El órgano que recibiere cualquier petición de colaboración del Tribunal de Cuentas estará obligado a acusar recibo y cumplimentarlo dentro del plazo que aquél le haya señalado, salvo imposibilidad, que será debidamente razonada con ocasión de acusar recibo, indicando, en este caso, el plazo que precise para su atención.

5. El incumplimiento de los requerimientos efectuados por el Tribunal facultará a éste para imponer al responsable una multa de 10.000 a 150.000 pesetas, que podrá reiterarse hasta obtener el total cumplimiento de lo interesado y que se graduará teniendo en cuenta la importancia de la perturbación sufrida. Esta sanción se impondrá por el Pleno, previa audiencia del Jefe de la dependencia a que pertenezca el responsable, del Ministerio Fiscal y del propio interesado, la cual se evacuará en el plazo común de diez días. Lo dispuesto en este apartado se entiende sin perjuicio de la responsabilidad penal a que hubiere lugar, de que el Tribunal de Cuentas ponga en conocimiento de las Cortes Generales la falta de colaboración de los obligados a prestársela y de que proponga al Gobierno, Ministros o Autoridades de todo orden, la imposición de sanciones disciplinarias, incluida la separación del servicio del funcionario o el cese de la Autoridad responsable del incumplimiento.

[. . .]

CAPÍTULO VI

Del examen y comprobación de las cuentas generales y parciales de las entidades integrantes del sector público y de las de los perceptores o beneficiarios de subvenciones o ayudas del referido sector

Artículo 34.

1. Todas las entidades integrantes del sector público, enumeradas en el artículo 4.º de la Ley Orgánica 2/1982, quedan sometidas a la obligación de rendir al Tribunal las cuentas legalmente establecidas de sus operaciones, con arreglo a su respectivo régimen de contabilidad y sin perjuicio de lo que se dispone en los artículos 27 y 29 de la presente Ley.

2. Serán cuentadantes, en las cuentas que hayan de rendirse al Tribunal, las Autoridades, funcionarios o empleados que tengan a su cargo la gestión de los ingresos y la realización de los gastos o la gestión del patrimonio en las entidades del sector público.

3. Los perceptores o beneficiarios de ayudas con cargo a los Presupuestos Generales del Estado o procedentes de entidades integrantes del sector público, tales como subvenciones, créditos o avales, sean personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, así como los particulares que administren, recauden o custodien fondos o valores del Estado,

Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales, hayan sido o no intervenidas la respectivas operaciones, estarán obligados a rendir las cuentas que la Ley establece.

[. . .]

TÍTULO V

De la jurisdicción contable y de sus procedimientos

[. . .]

CAPÍTULO III

De las partes, legitimación, representación y defensa ante el Tribunal de Cuentas

[. . .]

Artículo 58.

1. Cuando el Letrado del Estado, ostentando la representación de éste, estimase que el sostenimiento de su pretensión carece de base legal, lo hará presente al Ministro del que dependa la Administración o Entidad perjudicada para que acuerde lo que estimare procedente, en cuyo caso podrá solicitar la suspensión del procedimiento por plazo de treinta días.

2. Cuando el Letrado del Estado asuma la representación y defensa de la Administración Autonómica, de las Administraciones Locales o de la Administración Institucional, no podrá desistir del procedimiento ni renunciar al ejercicio de la pretensión de responsabilidad contable, pero sí abstenerse de intervenir, expresando las razones en que funde su abstención. En este caso, se notificará la abstención a la Entidad, Corporación o Institución perjudicada para que, en el plazo de veinte días, pueda designar representante en juicio o comunicar al Tribunal, por escrito, los fundamentos que apoyen la pretensión de responsabilidad contable.

3. El desistimiento o renuncia de la Administración o Entidad del sector público perjudicada no supondrá el sobreseimiento de las actuaciones, que podrán continuar con las demás partes, o sólo con el Ministerio Fiscal, hasta la resolución definitiva.

[. . .]

CAPÍTULO VII

Del procedimiento en el juicio de las cuentas

Artículo 68.

1. Recibida la pieza separada a que se refiere el artículo 45 de esta Ley o el expediente administrativo declarativo de responsabilidades contables en la Sección de Enjuiciamiento y turnado el procedimiento entre los Consejeros adscritos a la misma, el Consejero de Cuentas a quien hubiere correspondido, o la Sala del Tribunal, en su caso, acordará, en el siguiente día hábil y con la finalidad de que los legalmente habilitados para el mantenimiento u oposición a la pretensión de responsabilidad contable puedan comparecer en los autos personándose en forma dentro del plazo de nueve días, el anuncio mediante edictos de los hechos supuestamente motivadores de responsabilidad contable. No obstante, si de la pieza o expediente resultara, de modo manifiesto e inequívoco la inexistencia de caso alguno de responsabilidad contable, la falta de jurisdicción, la propia incompetencia del órgano jurisdiccional o la falta de procedimiento de fiscalización del que haya de depender la responsabilidad contable, en cuyo caso se declarará no haber lugar a la incoación del juicio en los términos prevenidos para la inadmisión del recurso en el proceso contencioso-administrativo ordinario.

2. Los edictos se publicarán en el tablón de anuncios del Tribunal, en el «Boletín Oficial del Estado» y en el «Boletín Oficial» de la provincia donde los hechos hubieren tenido lugar.

Si éstos se refieren a la actividad económico-financiera de las Comunidades Autónomas o Corporaciones Locales, la publicación se efectuará también en el «Boletín Oficial de la Comunidad» correspondiente. Los órganos gestores de los mencionados periódicos oficiales no podrán exigir, para hacer la publicación, derecho o exacción alguna, aunque podrán acompañar la liquidación que proceda para que se incluya en la tasación de costas y se satisfaga si hubiere condena expresa en las mismas.

3. En la misma providencia en que se acuerde la publicación de edictos se acordará igualmente el emplazamiento del Ministerio Fiscal, Letrado del Estado, representante legal de la entidad del sector público perjudicada en el supuesto de que su representación no se halle a cargo del Servicio Jurídico del Estado y presuntos responsables, a fin de que, asimismo, comparezcan en autos, personándose en forma dentro del plazo de nueve días.

4. Si hubiere grave dificultad para la determinación de los responsables subsidiarios, se hará constar así motivadamente y continuarán las actuaciones con los directos.

5. La falta de comparencia de los mencionados en los párrafos precedentes no impedirá su comparecencia posterior, pero en tal caso no habrá lugar a retrotraer ni interrumpir el procedimiento.

[. . .]

Segunda.

1. En tanto legalmente no se disponga otra cosa acerca de la definición de Empresas públicas, y a los efectos de delimitar el ámbito de la función fiscalizadora del Tribunal sobre las Entidades a que se refiere el artículo 4.1 de la Ley Orgánica 2/1982, tendrán aquella consideración:

a) Las Sociedades mercantiles en cuyo capital sea mayoritaria la participación directa o indirecta del Estado, de las Comunidades Autónomas, de las Corporaciones Locales o de sus Organismos Autónomos.

b) Las Entidades de derecho público con personalidad jurídica, constituidas en el ámbito del Estado, de las Comunidades Autónomas o de las Corporaciones Locales, que por Ley hayan de ajustar sus actividades al ordenamiento jurídico privado.

2. Cuando en el capital de una misma Empresa o Sociedad participen distintas Administraciones Públicas u otras Entidades del Sector Público, se sumarán los coeficientes de participación de todas ellas para determinar el carácter de Empresa pública o Sociedad estatal.

[. . .]

§ 16

Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno. [Inclusión parcial]

Jefatura del Estado
«BOE» núm. 295, de 10 de diciembre de 2013
Última modificación: 9 de julio de 2022
Referencia: BOE-A-2013-12887

[. . .]

TÍTULO II

Buen gobierno

[. . .]

Artículo 28. *Infracciones en materia de gestión económico-presupuestaria.*

Constituyen infracciones muy graves las siguientes conductas cuando sean culpables:

a) La incursión en alcance en la administración de los fondos públicos cuando la conducta no sea subsumible en ninguno de los tipos que se contemplan en las letras siguientes.

b) La administración de los recursos y demás derechos de la Hacienda Pública sin sujeción a las disposiciones que regulan su liquidación, recaudación o ingreso en el Tesoro.

c) Los compromisos de gastos, reconocimiento de obligaciones y ordenación de pagos sin crédito suficiente para realizarlos o con infracción de lo dispuesto en la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, o en la de Presupuestos u otra normativa presupuestaria que sea aplicable.

d) La omisión del trámite de intervención previa de los gastos, obligaciones o pagos, cuando ésta resulte preceptiva o del procedimiento de resolución de discrepancias frente a los reparos suspensivos de la intervención, regulado en la normativa presupuestaria.

e) La ausencia de justificación de la inversión de los fondos a los que se refieren los artículos 78 y 79 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, o, en su caso, la normativa presupuestaria equivalente de las administraciones distintas de la General del Estado.

f) El incumplimiento de la obligación de destinar íntegramente los ingresos obtenidos por encima de los previstos en el presupuesto a la reducción del nivel de deuda pública de conformidad con lo previsto en el artículo 12.5 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera y el incumplimiento de la obligación del destino del superávit presupuestario a la reducción del nivel de endeudamiento neto en los términos previstos en el artículo 32 y la disposición adicional sexta de la citada Ley.

g) La realización de operaciones de crédito y emisiones de deudas que no cuenten con la preceptiva autorización o, habiéndola obtenido, no se cumpla con lo en ella previsto o se

superen los límites previstos en la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas, y en el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

h) La no adopción en plazo de las medidas necesarias para evitar el riesgo de incumplimiento, cuando se haya formulado la advertencia prevista en el artículo 19 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril.

i) La suscripción de un Convenio de colaboración o concesión de una subvención a una Administración Pública que no cuente con el informe favorable del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas previsto en el artículo 20.3 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril.

j) La no presentación o la falta de puesta en marcha en plazo del plan económico-financiero o del plan de reequilibrio de conformidad con el artículo 23 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril.

k) El incumplimiento de las obligaciones de publicación o de suministro de información previstas en la normativa presupuestaria y económico-financiera, siempre que en este último caso se hubiera formulado requerimiento.

l) La falta de justificación de la desviación, o cuando así se le haya requerido la falta de inclusión de nuevas medidas en el plan económico-financiero o en el plan de reequilibrio de acuerdo con el artículo 24.3 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril.

m) La no adopción de las medidas previstas en los planes económico-financieros y de reequilibrio, según corresponda, previstos en los artículos 21 y 22 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril.

n) La no adopción en el plazo previsto del acuerdo de no disponibilidad al que se refieren los artículos 20.5.a) y 25 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, así como la no constitución del depósito previsto en el citado artículo 25 de la misma Ley, cuando así se haya solicitado.

ñ) La no adopción de un acuerdo de no disponibilidad, la no constitución del depósito que se hubiere solicitado o la falta de ejecución de las medidas propuestas por la Comisión de Expertos cuando se hubiere formulado el requerimiento del Gobierno previsto en el artículo 26.1 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril.

o) El incumplimiento de las instrucciones dadas por el Gobierno para ejecutar las medidas previstas en el artículo 26.1 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril.

p) El incumplimiento de la obligación de rendir cuentas regulada en el artículo 137 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria u otra normativa presupuestaria que sea aplicable.

[. . .]