

I. DISPOSICIÓN XERAIS

MINISTERIO DE FACENDA E ADMINISTRACIÓN PÚBLICAS

10269 *Orde HAP/1782/2013, do 20 de setembro, pola que se aproba a Instrución do modelo simplificado de contabilidade local e se modifica a Instrución do modelo básico de contabilidade local, aprobada pola Orde EHA/ 4040/2004, do 23 de novembro.*

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

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

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

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

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

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

- Instrución do modelo normal de contabilidade local, aprobada pola Orde EHA/4041/2004, do 23 de novembro.
- Instrución do modelo simplificado de contabilidade local, aprobada pola Orde EHA/4042/2004, do 23 de novembro.
- E, por último, Instrución do modelo básico de contabilidade local, aprobada pola Orde EHA/4040/2004, do 23 de novembro.

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

Ao igual que sucedeu no caso das instrucións de 1990, as novas instrucións do «modelo normal» e do «modelo simplificado» de contabilidade local de 2004 incorporaron, como anexo, o plan contable aplicable polas entidades suxeitas ao modelo en cuestión. Este era unha adaptación da versión do PXCP de 1994 ao cal anteriormente se fixo referencia.

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

Este novo PXCP, que no artigo único da propia Orde EHA/1037/2010 se cataloga como «plan contable marco para todas as administracións públicas», obriga a efectuar unha revisión da normativa contable de aplicación ás entidades locais e aos seus organismos autónomos. Tendo en conta que a dita normativa contable engloba os tres modelos antes mencionados: «modelo normal», «modelo simplificado» e «modelo básico», analizouse en que medida se vía afectado cada un destes modelos pola aparición do novo PXCP. No caso dos modelos «normal» e «simplificado», dado que ambos están baseados no PXCP de 1994 a través da súa oportuna adaptación deseñada en función dos suxeitos contables a que se dirixe, resulta necesario realizar unha actualización da normativa que os regula, de forma que se axuste aos requirimentos do PXCP de 2010.

Porén, no «modelo básico», onde se optou pola partida simple como único método de rexistro, dadas as doses de simplicidade en que se move, non existe unha adaptación do PXCP de 1994 equivalente ás previstas para os modelos «normal» e «simplificado», e a regulación do dito modelo limitase a establecer un procedemento de rexistro que, da forma máis simple posible, permite obter unha información contable co suficiente grao de relevancia para as entidades ás cales se dirixe o dito modelo.

Por iso se considerou conveniente manter a súa simplicidade, conservando a súa regulación actual e incorporando cambios de índole exclusivamente formal, como son a adaptación da Instrución de contabilidade á terminoloxía orzamentaria fixada pola Orde EHA/3565/2008, do 3 de decembro, pola que se aproba a estrutura dos orzamentos das entidades locais, e a adaptación da estrutura do remanente de tesouraría á que presenta esta magnitude nos novos modelos «normal» e «simplificado».

Coa presente orde preténdese efectuar a actualización da normativa contable correspondente ao «modelo simplificado», é dicir, a posta ao día da Instrución do modelo simplificado de contabilidade local, aprobada pola Orde EHA/4042/2004, do 23 de novembro, para efectos de que a dita norma prevexa as solucións contables que se recollen no PXCP de 2010, así como modificar determinados aspectos formais da Instrución do modelo básico de contabilidade local, aprobada pola Orde EHA/4040/2004, do 23 de novembro.

Como non pode ser doutra maneira, a actualización do «modelo simplificado» debe harmonizarse coa actualización do «modelo normal», polo que, o mesmo que para este último, se elaborou unha instrución de contabilidade nova, dado que tamén son trasladables ao «modelo simplificado» as motivacións que levaron a actuar desta forma no caso do «modelo normal»:

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

- A conveniencia de homoxeneizar o contido da normativa contable das diferentes administracións públicas, cando esa normativa emana do Ministerio de Facenda e Administracións Públicas. Esta homoxeneización tradúcese na coherencia da nova Instrución de contabilidade local coa Instrución de contabilidade para a Administración xeral do Estado, aprobada pola Orde EHA/3067/2011, do 8 de novembro, e coa Instrución de contabilidade para a Administración institucional do Estado, aprobada pola Orde EHA/2045/2011, do 14 de xullo.

- A eliminación daqueles contidos que figuraban na instrución de contabilidade anterior que, dalgunha forma, xa están desenvolvidos no propio Plan de contas local simplificado anexo á instrución.

A Instrución de contabilidade que agora se aproba substitúe e derroga a aprobada pola Orde EHA/4042/2004, do 23 de novembro, e, de acordo co previsto no artigo 1 desta orde, será de aplicación ás entidades locais, aos seus organismos autónomos, sociedades mercantís locais e entidades públicas empresariais locais, nos termos que ao respecto se establecen na propia instrución.

No artigo 2 da orde regúlanse as modificacións da Instrución do modelo básico de contabilidade local citadas en parágrafos anteriores.

Ademais, esta orde inclúe tres disposicións transitorias, unha disposición derogatoria e unha disposición derradeira.

A disposición transitoria primeira regula o proceso de apertura da contabilidade do exercicio 2015 co novo Plan de contas local simplificado fixando os criterios a que se deberá axustar este proceso:

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

- Prohibición de incorporar saldos diferentes dos sinalados no parágrafo anterior.

- Imputación dos ditos saldos segundo as contas do novo Plan de contas local simplificado, que está baseado no PXCP de 2010 e que se anexa á instrución que se aproba.

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

- Como excepcionalidade de todo este proceso, posibilitase a non incorporación na contabilidade de 2015 das infraestruturas, os bens do patrimonio histórico e demais elementos patrimoniais existentes na entidade con anterioridade ao dito exercicio, que non estivesen activados en virtude do establecido no anterior Plan de contas local simplificado.

- Todos os elementos patrimoniais se valorarán polos seus valores contables en 31 de decembro de 2014, con algunhas excepcións.

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

Na disposición transitoria segunda establécense determinadas especialidades das contas anuais do exercicio 2015, como consecuencia de ser o primeiro dos exercicios en que se aplicará o novo Plan de contas local simplificado. Así, establécese que, nesas contas, non deben figurar as cifras relativas ao exercicio ou exercicios anteriores en todos aqueles estados que inclúan información comparativa, incorporándose unha nota adicional na memoria destas contas anuais, para efectos de clarificar o proceso de transición da contabilidade do exercicio 2014 á do exercicio 2015; esta nota adicional (a número 21) debe conter:

- Un estado de conciliación que poña de manifesto a correspondencia existente entre os saldos recollidos no asento de apertura da contabilidade do exercicio 2015 e os que figurasen no de peche da contabilidade do exercicio 2014.
- O balance, a conta do resultado económico-patrimonial e o remanente de tesouraría incluídos nas contas do exercicio 2014, para efectos de suplir a información comparativa que, como xa quedou sinalado, se exclúe das contas anuais de 2015.
- Unha descrición dos axustes contables que se produzan en cumprimento do previsto na disposición transitoria primeira que anteriormente se comentou, co obxecto de clarificar os motivos que levasen á súa realización.

A disposición transitoria terceira sinala cal debe ser a normativa contable para aplicar na elaboración e rendición de contas correspondentes a exercicios anteriores ao 2015.

A disposición derogatoria única deixa sen efecto todas aquelas normas de igual ou inferior rango no que se opoñan, contradigan ou resulten incompatibles co disposto na nova Instrución de contabilidade, derogándose de forma expresa a Instrución do modelo simplificado de contabilidade local aprobada pola Orde EHA/4042/2004, do 23 de novembro.

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

Esta orde dá cumprimento ao mandato contido no artigo 203 do texto refundido da Lei reguladora das facendas locais, aprobado polo Real decreto lexislativo 2/2004, do 5 de marzo, que no seu número 2 establece que serán obxecto de tratamento contable simplificado aquelas entidades locais cuxas características así o requiran e que serán fixadas regulamentariamente polo ministro de Facenda (hoxe de Facenda e Administracións Públicas). Ademais, o número 1 dese artigo atribúe as competencias para o desenvolvemento normativo en materia de contabilidade ao dito ministro, por proposta da Intervención Xeral da Administración do Estado, e establece que lle corresponderá:

- a) Aprobar as normas contables de carácter xeral, ás cales terá que axustarse a organización da contabilidade dos entes locais e os seus organismos autónomos.
- b) Aprobar o Plan xeral de contas para as entidades locais, conforme o PXCP (no caso do «modelo simplificado», o dito plan é o denominado Plan de contas local simplificado).
- c) Establecer os libros que, como regra xeral e con carácter obrigatorio, se deban levar.
- d) Determinar a estrutura e xustificación das contas, estados e demais documentos relativos á contabilidade pública.

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

Artigo 1. Aprobación da Instrución do modelo simplificado de contabilidade local.

Apróbase a Instrución do modelo simplificado de contabilidade local que se insire como anexo I da presente orde.

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

Artigo 2. Modificación da Instrución do modelo básico de contabilidade local aprobada pola Orde EHA/4040/2004, do 23 de novembro.

Modifícase a Instrución do modelo básico de contabilidade local, aprobada pola Orde EHA/4040/2004, do 23 de novembro, nos seguintes termos:

Un. As expresións relativas ás estruturas orzamentarias do gasto entenderanse substituídas polas súas equivalentes segundo a terminoloxía da Orde EHA/3565/2008, do 3 de decembro, pola que se aproba a estrutura dos orzamentos das entidades locais.

Dous. Modifícase o número 7 da regra 27 «Información sobre execución orzamentaria», que pasa a ter a seguinte redacción:

«7. O remanente de tesouraría obtense como suma dos fondos líquidos máis os dereitos pendentes de cobramento, deducindo as obrigas pendentes de pagamento e agregando as partidas pendentes de aplicación, de conformidade cos criterios seguintes:

a) A súa cuantificación realizarase a partir dos datos que na fin de exercicio figuren reflectidos noutras partes da conta da entidade local.

b) Os fondos líquidos estarán constituídos polo importe que figure como saldo final de tesouraría na «Información sobre tesouraría» que se establece na regra 28.

c) Os dereitos pendentes de cobramento incluírán:

c.1) Os dereitos pendentes de cobramento do orzamento corrente. O seu importe será o total dos dereitos pendentes de cobramento en 31 de decembro que se obteña na «Liquidación do orzamento de ingresos» a que se fixo referencia na regra 26.

c.2) Os dereitos pendentes de cobramento de orzamentos pechados, cuxo importe será o total dos dereitos pendentes de cobramento en 31 de decembro que figuren na información sobre «Dereitos que se cobrarán de orzamentos pechados» a que se refire o número 4 anterior.

c.3) Os dereitos pendentes de cobramento de operacións non orzamentarias. O seu importe obterase da información sobre «Operacións non orzamentarias de natureza debedora» que se establece no número 2 da regra 30, acumulando o importe do saldo pendente en 31 de decembro que corresponda aos diferentes conceptos que figuren na información mencionada, con excepción do saldo que figure no concepto de «Pagamentos pendentes de aplicación».

d) As obrigas pendentes de pagamento comprenderán:

d.1) As obrigas pendentes de pagamento do orzamento corrente. O seu importe será o total das obrigas pendentes de pagamento en 31 de decembro que se poña de manifesto na «Liquidación do orzamento de gastos» a que se fixo mención na regra 26.

d.2) As obrigas pendentes de pagamento de orzamentos pechados, cuxo importe será o total das obrigas pendentes de pagamento en 31 de decembro que figuren na información sobre «Obrigas de orzamentos pechados» a que se refire o número 3 anterior.

d.3) As obrigas pendentes de pagamento de operacións non orzamentarias, cuxa contía se determinará pola suma das cantidades que seguidamente se indican:

– O importe acumulado do saldo pendente en 31 de decembro que corresponda aos diferentes conceptos que figuren na información sobre “Operacións non orzamentarias de natureza acreedora” que se establece no número 3 da regra 30, con excepción do saldo que figure no concepto de «Cobramentos pendentes de aplicación».

– O saldo pendente en 31 de decembro por “Operacións de tesouraría” que figure na “Información sobre endebedamento” a que se fai referencia na regra 29.

e) Nas partidas pendentes de aplicación distinguíranse:

e.1) As cantidades cobradas que na fin de exercicio estivesen pendentes de aplicación por non se ter efectuado a adecuada imputación en función da natureza dos ingresos a que correspondan. O seu importe, que se obterá da información sobre “Operacións non orzamentarias de natureza acreedora” establecida no número 3 da regra 30, será o correspondente ao saldo pendente en 31 de decembro que figure no concepto de «Cobramentos pendentes de aplicación».

e.2) As cantidades pagadas que na fin de exercicio estivesen pendentes de aplicación por non se ter efectuado a súa adecuada imputación definitiva a orzamento. O seu importe, que se obterá da información sobre «Operacións non orzamentarias de natureza debedora» a que se fai mención no número 2 da regra 30, será o correspondente ao saldo pendente en 31 de decembro que figure no concepto de «Pagamentos pendentes de aplicación».

f) O remanente de tesouraría calculado segundo o indicado nas epígrafes anteriores constituirá o remanente de tesouraría total.

O remanente de tesouraría dispoñible para financiar gastos xerais determinarase minorando o remanente de tesouraría total no importe dos dereitos pendentes de cobramento que, na fin de exercicio, se consideren de difícil ou imposible recadación e no exceso de financiamento afectado producido.

A determinación do importe dos dereitos pendentes de cobramento en 31 de decembro, de difícil ou imposible recadación, realizarase de acordo cos criterios que se establecen no artigo 103 do Real decreto 500/1990, do 20 de abril, polo que se desenvolve o capítulo primeiro do título sexto da Lei reguladora das facendas locais en materia de orzamentos. Na información relativa ao remanente de tesouraría deberán especificar os criterios adoptados pola entidade para cuantificar os dereitos pendentes de cobramento de difícil ou imposible recadación.

O importe total do exceso de financiamento afectado a que se refire o número 6 da regra 15 obterase da información relativa a “Recursos afectados” establecida no número 6 desta regra, acumulando o importe das desviacións de financiamento acumuladas positivas que existisen na fin de exercicio para as distintas achegas que percibise a entidade para o financiamento de gastos concretos.»

Tres. Modifícase o anexo «Modelos da conta da entidade local» nos termos recollidos no anexo II desta orde.

Disposición transitoria primeira. *Apertura da contabilidade do exercicio 2015.*

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

a) Recolleranse todos e cada un dos saldos que se reflectisen no asento de peche da contabilidade do exercicio 2014; non se deberá incorporar ningún outro á marxe dos ditos saldos.

b) Estes saldos imputaranse ás contas que correspondan segundo o desenvolvemento que se recolle no Plan de contas local simplificado anexo á dita instrución.

2. Unha vez realizado o asento de apertura da contabilidade do exercicio 2015, procederase a realizar os asentos de axuste necesarios para que en 1 de xaneiro de 2015 queden rexistrados todos os activos e pasivos cuxo recoñecemento exige o mencionado plan de contas local simplificado e se dean de baixa todas as partidas (todos os activos e pasivos) cuxo recoñecemento non estea permitido por el.

Non obstante, as infraestruturas, os bens do patrimonio histórico e demais elementos patrimoniais existentes na entidade con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2015, que non estivesen activados en virtude do establecido no anterior Plan de contas local simplificado, poderán non incorporarse ao activo cando a súa valoración non se poida efectuar de forma fiable.

3. Todos os elementos patrimoniais se valorarán polo seu valor contable no peche do exercicio 2014, coa excepción dos activos financeiros que se clasifiquen na categoría de «Activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados», que se valorarán polo seu valor razoable en 1 de xaneiro de 2015.

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

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

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

Disposición transitoria segunda. *Información que cómpre incluír nas contas anuais do exercicio 2015.*

As contas anuais previstas no Plan de contas local simplificado relativas ao exercicio 2015 elaboraranse tendo presente o seguinte:

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

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

2.1 Aspectos derivados da transición ás novas normas contables.

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

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

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

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

- Identificación do asento.
- Motivo da súa realización.
- Criterios contables aplicados para o exercicio contable 2015 e diferenzas cos que se aplicaron no exercicio anterior.

- Cuantificación do impacto que produce no patrimonio neto da entidade o cambio de criterios contables.
- Calquera outra circunstancia que se considere relevante para clarificar a realización do asento.

Disposición transitoria terceira. *Formación e rendición de contas de exercicios anteriores a 2015.*

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

Disposición derogatoria única. *Derogación normativa.*

Quedan derogadas cantas disposicións de igual ou inferior rango se opoñan, contradigan ou resulten incompatibles co disposto nesta orde e na instrución que aproba e, en particular, a Instrución do modelo simplificado de contabilidade local aprobada pola Orde EHA/4042/2004, do 23 de novembro.

Disposición derradeira única. *Entrada en vigor.*

Esta orde entrará en vigor o día 1 de xaneiro de 2015.

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

ANEXO I

Instrución do modelo simplificado de contabilidade local

ÍNDICE

- Título I. Principios xerais do modelo simplificado de contabilidade local.
- Capítulo I. Principios xerais.
- Regra 1. Ámbito de aplicación.
 - Regra 2. Entidades contables.
 - Regra 3. Obriga de render contas.
 - Regra 4. Exercicio contable.
 - Regra 5. Modelo contable.
 - Regra 6. Aplicación do Plan de contas local simplificado.
 - Regra 7. Aplicación supletoria do Plan xeral de contabilidade pública adaptado á Administración local.
 - Regra 8. Destinatarios da información contable.
- Capítulo II. Competencias e funcións.
- Regra 9. Do pleno da corporación.
 - Regra 10. Da intervención da entidade local.
 - Regra 11. Da Intervención Xeral da Administración do Estado.
- Título II. Do modelo simplificado do sistema de información contable para a Administración local.
- Capítulo I. Normas xerais.
- Regra 12. Definición.
 - Regra 13. Obxecto.
 - Regra 14. Fins.
 - Regra 15. Configuración informática do sistema.
 - Regra 16. Soporte dos rexistros contables.
- Capítulo II. Áreas contables de especial transcendencia.
- Sección 1.^a Remanentes de crédito.
- Regra 17. Seguimento e control contable dos remanentes de crédito.
 - Regra 18. Remanentes de crédito iniciais.
 - Regra 19. Rectificación de remanentes de crédito.
 - Regra 20. Certificación de existencia de remanentes de crédito.
 - Regra 21. Non incorporabilidade de remanentes de crédito.
- Sección 2.^a Proxectos de gasto.
- Regra 22. Concepto.
 - Regra 23. Estrutura.
 - Regra 24. Vinculación xurídica.
 - Regra 25. Seguimento e control contable dos proxectos de gasto.
- Sección 3.^a Gastos con financiamento afectado.
- Regra 26. Concepto.
 - Regra 27. Estrutura.
 - Regra 28. Seguimento e control contable dos gastos con financiamento afectado.

- Regra 29. Coeficiente de financiamento.
Regra 30. Desviacións de financiamento.
- Sección 4.^a Administración de recursos por conta doutros entes públicos
- Regra 31. Delimitación.
Regra 32. Relacións entre o ente xestor e o ente titular dos recursos.
Regra 33. Tratamento contable das operacións relativas a recursos administrados por outro ente público no ente xestor.
Regra 34. Tratamento contable das operacións de administración de recursos por conta doutros entes públicos no ente titular.
- Título III. Dos datos que se deben incorporar ao sistema.
- Capítulo I. Xustificantes das operacións.
- Regra 35. Xustificación.
Regra 36. Medios de xustificación.
- Capítulo II. Incorporación de datos ao sistema.
- Regra 37. Soporte das anotacións contables.
Regra 38. Autorización.
Regra 39. Toma de razón.
- Capítulo III. Arquivamento e conservación.
- Regra 40. Arquivamento e conservación dos xustificantes das operacións e dos soportes das anotacións contables.
Regra 41. Conservación dos rexistros contables.
- Título IV. Da información que se obterá do sistema.
- Capítulo I. Normas xerais.
- Regra 42. Tipos de información.
Regra 43. Soporte da información.
Regra 44. Garantía da información contable.
- Capítulo II. A conta xeral da entidade local.
- Sección 1.^a Contido.
- Regra 45. Delimitación da conta xeral.
Regra 46. A conta da propia entidade local e a conta dos organismos autónomos.
Regra 47. As contas anuais das sociedades mercantís e das entidades públicas empresariais dependentes da entidade local.
- Sección 2.^a Formación.
- Regra 48. Formación da conta xeral.
Regra 49. Documentación complementaria.
- Sección 3.^a Aprobación
- Regra 50. Aprobación da conta xeral.
- Sección 4.^a Rendición de contas.
- Regra 51. Contadantes.
Regra 52. Procedemento de rendición.

Capítulo III. Outra información contable.

Sección 1.^a Información periódica para o pleno da corporación.

Regra 53. Elaboración.

Regra 54. Contido.

Sección 2.^a Avance da liquidación do orzamento corrente.

Regra 55. Elaboración.

Regra 56. Contido.

Regra 57. Primeira parte: liquidación do orzamento referida, polo menos, a seis meses do exercicio.

Regra 58. Segunda parte: estimación da liquidación do orzamento referida en 31 de decembro.

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

Regra 59. Información para os órganos de xestión e de control interno.

Sección 4.^a Información para outras administracións públicas

Regra 60. Información para outras administracións públicas.

ANEXO

PLAN DE CONTAS LOCAL SIMPLIFICADO

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

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

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

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

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

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

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

O PXCP de 2010 adáptase ás normas internacionais aplicables á contabilidade do sector público, elaboradas pola Federación Internacional de Contables (IFAC), a través da Xunta de Normas Contables Internacionais para o Sector Público (IPSASB). Así mesmo, o PXCP toma como modelo o Plan xeral de contabilidade para a empresa, aprobado polo Real decreto 1514/2007, do 16 de novembro, coas especialidades propias das entidades do sector público a que vai dirixido.

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

Esta instrución configúrase como unha norma completa, evitando con iso ter que acudir de forma habitual a dous textos normativos (a Instrución do modelo simplificado e a do modelo normal).

Pódese dicir que as instrucións dos modelos normal e simplificado de contabilidade local son case idénticas, xa que se diferencian unicamente naquelas regras relacionadas co ámbito da simplificación, como por exemplo, as que regulan a aplicación do Plan de contas simplificado, a supletoriedade do Plan xeral de contabilidade adaptado á Administración local, as operacións que se deben rexistrar no modelo simplificado ou as contas anuais que se deben elaborar.

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

A seguir analízanse a estrutura e o contido da presente instrución:

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

- Título I «Principios xerais do modelo simplificado de contabilidade local».
- Título II «Do modelo simplificado do sistema de información contable para a Administración local».
- Título III «Dos datos que se deben incorporar ao sistema».
- Título IV «Da información que se obterá do sistema».
- Anexo «Plan de contas local simplificado».

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

- Capítulo I «Principios xerais».
- Capítulo II «Competencias e funcións».

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

Mantense o ámbito de aplicación, que segue constituído polos municipios cuxo orzamento non exceda os 300.000 euros, calquera que sexa a súa poboación, e aqueles cuxo orzamento supere os 300.000 euros pero non exceda os 3.000.000 euros, cando a súa poboación non supere os 5.000 habitantes. A presente instrución aplicarase tamén ás demais entidades locais (comarcas, mancomunidades, entidades de ámbito territorial

inferior ao municipio...) sempre que o seu orzamento non exceda os 3.000.000 euros. Os organismos autónomos locais aplicarán o modelo contable que adopte a entidade local da cal dependan.

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

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

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

En relación coa aplicación do Plan de contas local simplificado resulta innovadora a utilización, con carácter vinculante, do desenvolvemento de contas de segunda orde (codificadas con catro díxitos).

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

No capítulo II relaciónanse as competencias e funcións que, en materia contable, corresponden ao pleno da corporación, á intervención da entidade e á Intervención Xeral da Administración do Estado, e que se recollen, en ocasións de forma dispersa, na lexislación vixente. Con esta recompilación de competencias e funcións preténdese contribuir ao correcto exercicio das funcións contables.

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

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

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

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

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

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

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

Respecto a como se deben contabilizar as operacións, a Instrución de contabilidade do tratamento especial simplificado de 1990 contiña unha regulación moi pomenorizada

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

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

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

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

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

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

A sección dedicada a «Proxectos de gasto» incorpórase para completar a instrución e non ter que acudir á regulación que a este respecto se inclúe na Instrución de contabilidade do modelo normal.

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

Na primeira situación:

– A entidade xestora só usará as contas do subgrupo 45 «debedores e acredores por administración de recursos por conta doutros entes públicos» que reflectan as súas relacións

coa entidade titular, é dicir, a conta 453 «Entes públicos, por ingresos pendentes de liquidar» e, en caso de entregas á conta, a 456 «Entes públicos, c/c efectivo»;

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

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

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

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

– A entidade xestora subministrará información na memoria tanto das súas relacións coas entidades titulares coma da xestión dos recursos;

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

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

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

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

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

Por último, a regulación das magnitudes de carácter orzamentario contida no capítulo IV do título II da Instrución de contabilidade do modelo normal de contabilidade local de 2004 trasládase á terceira parte «Contas anuais» do plan de contas anexo á presente instrución. En concreto, a regulación do resultado orzamentario trasládase ás normas de elaboración do estado de liquidación do orzamento e a regulación do remanente de tesouraría ao número 18.6 da memoria.

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

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

Polo que se refire á incorporación de datos ao sistema, déixase liberdade para capturar directamente os datos que consten no propio xustificante da operación ou, de ser o caso, no oportuno documento contable, así como para incorporalos mediante a utilización de procedementos electrónicos, informáticos ou telemáticos. Os documentos

contables que, de ser o caso, se utilicen, estableceráos cada entidade local en función das súas necesidades de información e da operatoria que siga na tramitación dos diferentes tipos de operacións.

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

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

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

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

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

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

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

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

Resulta innovadora a inclusión, entre as contas anuais que cómpre render, do estado de cambios no patrimonio neto.

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

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

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

O mesmo que na Instrución de 2004, insítese en que a aprobación da conta xeral polo pleno da corporación nada ten que ver coa responsabilidade en que puideren incurrir

os seus membros que adoptasen as resolucións ou realizasen os actos reflectidos na dita conta. Así mesmo, sepárase a responsabilidade en que puideren incorrer, como contadantes en sentido material, os encargados da xestión que adopten as resolucións ou realicen os actos reflectidos nas contas que se renden, da responsabilidade que incumbe a quen debe render contas como contadante en sentido formal, que non é outra que responder da veracidade destas.

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

No capítulo III «Outra información contable» regúlanse a información periódica para o pleno da corporación, o avance da liquidación do orzamento e a información para os órganos de xestión e de control interno, e para outras administracións públicas. A información que cómpre remitir ao pleno adaptarase en cumprimento do artigo 207 do texto refundido da Lei reguladora das facendas locais e o avance da liquidación do orzamento, á estrutura do estado de liquidación do orzamento que se inclúe na cuarta parte do Plan de contas local simplificado.

Por último, en anexo á presente instrución inclúese o Plan de contas local simplificado, cuxos aspectos máis significativos se expoñen na introdución do propio plan.

TÍTULO I

Principios xerais do modelo simplificado de contabilidade local

CAPÍTULO I

Principios xerais

Regra 1. *Ámbito de aplicación.*

1. Deben aplicar as normas contidas nesta instrución:

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

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

c) Os organismos autónomos dependentes das entidades locais previstas nas alíneas anteriores.

2. Non obstante o disposto no número 1 anterior:

a) As entidades locais cuxo orzamento non exceda os 300.000 euros poderán aplicar a instrución do modelo básico de contabilidade local. Non poderán exercer esta opción aquelas entidades das cales dependan organismos autónomos, sociedades mercantís ou entidades públicas empresariais.

b) Todas as entidades locais incluídas no ámbito de aplicación desta instrución poderán aplicar a instrución do modelo normal de contabilidade local.

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

3. Para efectos do previsto nas alíneas anteriores, tomarase como importe do orzamento o das previsións iniciais de ingresos do último orzamento aprobado definitivamente pola entidade local e, de ser o caso, o das previsións iniciais de ingresos que, para a entidade local e os seus organismos autónomos, se deduza do estado de consolidación do orzamento a que se refire o número 1.c) do artigo 166 do texto refundido da Lei 39/1988, do 28 de decembro, reguladora das facendas locais, correspondente ao último orzamento aprobado.

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

5. Cando as entidades que apliquen a presente instrución deixen de cumprir os requisitos do número 1 anterior, só estarán obrigadas a aplicar a instrución do modelo normal de contabilidade local se a dita circunstancia se mantén durante tres exercicios consecutivos. O novo modelo contable aplicarase, en todo caso, por exercicios completos.

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

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

Regra 2. *Entidades contables.*

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

Regra 3. *Obriga de render contas.*

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

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

Regra 4. *Exercicio contable.*

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

Regra 5. *Modelo contable.*

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

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

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

Regra 6. *Aplicación do Plan de contas local simplificado.*

A contabilidade das entidades contables levarase polo método de partida dobre, de acordo coas normas contidas nesta instrución e coas que se diten en desenvolvemento dela, e deberase axustar ao Plan de contas local simplificado anexo a esta instrución nos termos que se indican a continuación:

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

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

En función das súas necesidades de xestión e información, a entidade contable poderá utilizar contas de segunda orde non previstas no plan, así como outras divisionarias.

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

Regra 7. *Aplicación supletoria do Plan xeral de contabilidade pública adaptado á Administración local.*

Cando unha entidade contable realice unha operación non regulada no Plan de contas local simplificado, deberase remitir ao tratamento contable previsto para a dita operación no Plan xeral de contabilidade pública adaptado á Administración local, excepto se a operación se refire a activos en estado de venda, caso en que se lle aplicará o tratamento contable previsto no Plan de contas local simplificado para o inmovilizado non financeiro.

A aplicación supletoria do Plan xeral de contabilidade pública adaptado á Administración local, para o rexistro de operacións non recollidas no Plan de contas local simplificado, efectuarase nos seguintes termos:

- a) Aplicaranse as correspondentes normas de recoñecemento e valoración.
- b) Incorporarase ás contas anuais simplificadas a información requirida sobre as ditas operacións.
- c) Poderanse utilizar contas de primeira orde.

Regra 8. *Destinatarios da información contable.*

A información contable que elaboren as entidades contables irá dirixida aos seguintes destinatarios:

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

CAPÍTULO II

Competencias e funcións

Regra 9. *Do pleno da corporación.*

Correspóndelle ao pleno da corporación:

- a) Aprobar a conta xeral da entidade local.
- b) Aprobar, logo de informe da intervención, as normas que regulen os procedementos administrativos que cómpre seguir na xestión contable da entidade local, co fin de garantir o adecuado rexistro no sistema de información contable de todas as operacións, na oportuna orde cronolóxica e coa menor demora posible.
- c) Determinar, por proposta da intervención, os criterios que deberá seguir a entidade na aplicación do marco conceptual da contabilidade pública e das normas de recoñecemento e valoración recollidos no Plan de contas local simplificado.
Deberanse determinar, entre outros, os criterios para calcular o importe dos dereitos de cobramento de dubidosa ou imposible recadación, así como os criterios para a amortización dos elementos do inmovilizado.
- d) Ditar, por proposta da intervención, calquera outra norma relativa á organización da contabilidade da entidade, ao abeiro do establecido no artigo 204.1 do texto refundido da Lei reguladora das facendas locais.
- e) Establecer, por proposta da intervención, os procedementos que cómpre seguir para a inspección da contabilidade dos organismos autónomos, das sociedades mercantís dependentes da entidade local, así como das súas entidades públicas empresariais.
- f) Establecer os prazos e a periodicidade para a remisión, pola intervención ou órgano da entidade local que teña atribuída a función de contabilidade, da información a que se refire o artigo 207 do texto refundido da Lei reguladora das facendas locais, que se detalla no capítulo III do título IV desta instrución.

Regra 10. *Da intervención da entidade local.*

Correspóndelle á intervención da entidade local:

- a) Levar e desenvolver a contabilidade financeira e a de execución do orzamento da entidade local de acordo coa presente instrución, as demais normas de carácter xeral que dite o ministro de Facenda e Administracións Públicas e as ditadas polo pleno da corporación.
- b) Formar a conta xeral da entidade local.
- c) Formar, conforme criterios usualmente aceptados, os estados integrados e consolidados das contas que determine o pleno da corporación.
- d) Solicitarlles aos organismos autónomos, ás sociedades mercantís dependentes da entidade local, así como ás súas entidades públicas empresariais, a presentación das contas e demais documentos que se deban xuntar á conta xeral, así como a información necesaria para efectuar, de ser o caso, os procesos de agregación ou consolidación contable.
- e) Coordinar as funcións ou actividades contables da entidade local, emitindo as instrucións técnicas oportunas e inspeccionando a súa aplicación.
- f) Organizar un adecuado sistema de arquivamento e conservación de toda a documentación e información contable que permita pór á disposición dos órganos de control os xustificantes, documentos, contas ou rexistros do sistema de información contable solicitados por eles nos prazos requiridos.
- g) Inspeccionar a contabilidade dos organismos autónomos, das sociedades mercantís dependentes da entidade local, así como das súas entidades públicas empresariais, de acordo cos procedementos que estableza o pleno.
- h) Elaborar a información a que se refire o artigo 207 do texto refundido da Lei reguladora das facendas locais, desenvolvida no capítulo III do título IV desta instrución e

remitila ao pleno da corporación, por conduto da Presidencia, nos prazos e coa periodicidade establecida.

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

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

Regra 11. *Da Intervención Xeral da Administración do Estado.*

Correspóndelle á Intervención Xeral da Administración do Estado:

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

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

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

TÍTULO II

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

CAPÍTULO I

Normas xerais

Regra 12. *Definición.*

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

Regra 13. *Obxecto.*

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

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

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

a) Rexistrar as operacións que vaian ter incidencia na obtención do balance e na determinación do resultado económico-patrimonial, de acordo cos criterios contidos nas regras 6 e 7.

b) Rexistrar as modificacións orzamentarias, os compromisos de gasto, o recoñecemento de obrigas e a ordenación de pagamentos, así como as operacións de execución do orzamento de ingresos, pondo de manifesto o resultado orzamentario. Así mesmo, deberá permitir o seguimento e control dos remanentes de crédito.

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

c) Rexistrar as operacións de natureza non orzamentaria.

d) Rexistrar as operacións de administración de recursos por conta doutros entes públicos.

e) Rexistrar e pór de manifesto os movementos e situación da tesouraría, posibilitando o control das diferentes contas que constitúen a tesouraría da entidade contable.

f) Rexistrar as operacións relativas á xestión e control do inmovilizado material e intanxible, dos investimentos inmobiliarios, do patrimonio público do solo, dos investimentos financeiros e do endebedamento, incluídos os avais concedidos pola entidade.

g) Rexistrar a información relativa aos terceiros que se relacionen coa entidade contable.

h) Efectuar o seguimento e control dos pagamentos que cómpre xustificar e dos anticipos de caixa fixa, de así o establecer a entidade.

i) Efectuar o seguimento e control dos valores recibidos en depósito pola entidade contable.

Regra 14. *Fins.*

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

a) Subministrar a información económica e financeira que sexa necesaria para a toma de decisións, tanto na orde política coma na de xestión.

b) Facilitar información para a determinación do custo e rendemento dos servizos públicos.

c) Proporcionar os datos necesarios para a formación e rendición da conta xeral da entidade local, así como das contas, estados e documentos que se deban elaborar ou remitir aos órganos de control externo.

d) Posibilitar o exercicio dos controis de legalidade, financeiro e de eficacia.

e) Facilitar os datos e demais antecedentes que sexan precisos para a confección das contas nacionais das unidades que compoñen o sector das administracións públicas.

f) Facilitar a información necesaria para a confección de estatísticas económico-financeiras por parte do Ministerio de Facenda e Administracións Públicas.

g) Subministrar información de utilidade para outros destinatarios, como asociacións e institucións, empresas e cidadáns en xeral.

Regra 15. *Configuración informática do sistema.*

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

a) Estará orientada ao cumprimento do obxecto e dos fins establecidos nas regras anteriores, de conformidade coas restantes normas contidas nesta instrución.

b) Debe garantir a integridade, coherencia, exactitude e automatismo das anotacións que, para cada unha das operacións contables, se deban producir nos diferentes subsistemas que a operación afecte.

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

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

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

Regra 16. *Soporte dos rexistros contables.*

1. Os rexistros das operacións e do resto da información capturada no SICAL-simplificado estarán soportados informaticamente segundo a configuración que se establece na regra anterior e constituirán o soporte único e suficiente que garanta a súa conservación de acordo coa regra 41.

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

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

CAPÍTULO II

Áreas contables de especial transcendencia

Sección 1.^a *Remanentes de crédito*

Regra 17. *Seguimento e control contable dos remanentes de crédito.*

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

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

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

Regra 18. *Remanentes de crédito iniciais.*

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

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

Regra 19. *Rectificación de remanentes de crédito.*

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

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

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

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

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

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

Regra 21. *Non incorporabilidade de remanentes de crédito.*

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

Sección 2.ª Proxectos de gasto

Regra 22. *Concepto.*

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

2. Terán a consideración de proxectos de gasto:

- a) Os gastos con financiamento afectado a que se refire a sección 3.ª deste capítulo.
- b) Calquera outra unidade de gasto orzamentario sobre a cal a entidade queira efectuar un seguimento e control individualizado.

Regra 23. *Estrutura.*

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

2. Cada proxecto de gasto poderá desagregarse en niveis inferiores: expediente, subexpediente, etc.

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

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

Regra 24. *Vinculación xurídica.*

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

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

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

Regra 25. *Seguimento e control contable dos proxectos de gasto.*

1. O seguimento e control dos proxectos de gasto realizarase a través do sistema de información contable e alcanzará, como mínimo, todas as operacións de xestión orzamentaria que os afecten durante o seu período de execución, tanto se se estende a un exercicio como se se estende a varios.

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

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

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

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

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

a) Datos xerais do proxecto:

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

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

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

a.4) Contía total do gasto estimado inicialmente.

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

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

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

Sección 3.ª Gastos con financiamento afectado

Regra 26. *Concepto.*

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

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

Regra 27. *Estrutura.*

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

Regra 28. *Seguimento e control contable dos gastos con financiamento afectado.*

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

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

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

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

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

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

a) Datos xerais do proxecto:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Regra 29. *Coeficiente de financiamento.*

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

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

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

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

Regra 30. *Desviacións de financiamento.*

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

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

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

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

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

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

Regra 31. *Delimitación.*

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

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

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

Regra 32. *Relacións entre o ente xestor e o ente titular dos recursos.*

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

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

- Dereitos recoñecidos no exercicio en curso.
- Posibles rectificacións dos dereitos recoñecidos en exercicios anteriores.
- Anulacións de dereitos que correspondan a recursos cuxo recoñecemento do dereito se producise no exercicio en curso, diferenciando entre anulacións de liquidacións e aprazamentos ou fraccionamentos.
- Anulacións de dereitos que correspondan a recursos cuxo recoñecemento do dereito se tivese producido en exercicios anteriores, diferenciando tamén entre anulacións de liquidacións e aprazamentos ou fraccionamentos.
- Cancelación de dereitos que correspondan a recursos cuxo recoñecemento do dereito se producise no exercicio en curso, distinguindo entre cancelacións por cobramentos en especie, por insolvencias ou por outras causas.
- Cancelación de dereitos que correspondan a recursos cuxo recoñecemento do dereito se tivese producido en exercicios anteriores, distinguindo entre cancelacións por cobramentos en especie, por insolvencias, por prescrición ou por outras causas.
- Recadación de dereitos recoñecidos no exercicio en curso.
- Recadación de dereitos recoñecidos en exercicios anteriores.
- Recadación de recursos por autoliquidacións ou outros ingresos sen recoñecemento previo do dereito.
- Devolucións de ingreso recoñecidas no exercicio.
- Posibles rectificacións e anulacións de devolucións de ingreso recoñecidas en exercicios anteriores que estivesen pendentes de pagamento.
- Prescricións de devolucións de ingreso recoñecidas.
- Pagamentos de devolucións de ingreso.

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

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

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

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

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

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

Regra 33. *Tratamento contable das operacións de administración de recursos por conta doutros entes públicos no ente xestor.*

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

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

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

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

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

2. Á marxe do tratamento contable que quedou indicado, as entidades que administren recursos por conta doutros entes públicos rexistrarán de forma individualizada todas e cada unha das operacións derivadas da xestión que realicen en relación cos ditos recursos, que quedarán integradas na súa contabilidade mediante unha estrutura de datos que permita obter a información requirida na nota 15, «Operacións por administración de recursos por conta doutros entes públicos», da memoria incluída na parte terceira do Plan de contas local simplificado anexo a esta instrución, así como a que se indica no número 1 da regra anterior.

Regra 34. *Tratamento contable das operacións relativas a recursos administrados por outro ente público no ente titular.*

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

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

a) A información dispoñible abrangue a totalidade das operacións realizadas, tal e como se prevé no número 1 da regra 32.

b) A información dispoñible non abrangue a totalidade das operacións realizadas e refírese, polo menos, aos pagamentos realizados polo ente xestor á entidade titular dos recursos como consecuencia das entregas correspondentes á recadación líquida que se obtívese, tal e como se prevé no parágrafo primeiro do número 3 da dita regra 32.

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

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

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

a) As operacións relativas á recadación de dereitos darán lugar ao nacemento dun crédito a favor da entidade que se recollerá na conta 442, «Entes públicos debedores por recursos recadados», diminuíndose o dito crédito polas operacións de pagamentos de devolucións de ingreso.

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

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

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

c) Cando o ente xestor dos recursos efectúe entregas á conta da recadación, as ditas entregas á conta reflectiranse na contabilidade das entidades titulares deles mediante un débito que se recollerá na conta 550, «Contas correntes non bancarias con entes públicos, por administración de recursos». Cando se realice a liquidación definitiva dos recursos recadados, compensarase contablemente este débito co crédito recollido na conta 442, «Entes públicos debedores por recursos recadados»; os saldos debedores a favor da entidade titular dos recursos ou, de ser o caso, acredores, que resulten da dita liquidación quedarán recollidos na citada conta 550.

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

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

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

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

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

4. O cambio de procedemento na subministración da información por parte do ente xestor dos recursos a que se refire o parágrafo segundo do número 3 da regra 32 terá a consideración de cambio de criterio contable, en virtude do disposto na norma de recoñecemento e valoración nº 15, «Cambios en criterios e estimacións contables e erros». Para estes efectos, os datos relativos aos saldos pendentes de cobramento por dereitos recoñecidos en exercicios anteriores e os pendentes de pagamento por devolucións de ingreso recoñecidas neses mesmos exercicios, que sexan facilitados polo dito ente xestor, incorporaranse á contabilidade das entidades titulares dos recursos mediante a oportuna operación de modificación do saldo inicial de dereitos pendentes de cobramento ou de devolucións pendentes de pagamento, segundo corresponda.

TÍTULO III

Dos datos que se deben incorporar ao sistema

CAPÍTULO I

Xustificantes das operacións

Regra 35. *Xustificación.*

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

Regra 36. *Medios de xustificación.*

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

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

CAPÍTULO II

Incorporación de datos ao sistema

Regra 37. *Soporte das anotacións contables.*

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

2. O rexistro das operacións no SICAL-simplificado poderase realizar por algún dos seguintes procedementos:

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

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

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

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

Regra 38. *Autorización.*

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

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

Regra 39. *Toma de razón.*

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

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

CAPÍTULO III

Arquivamento e conservación

Regra 40. *Arquivamento e conservación dos xustificantes das operacións e dos soportes das anotacións contables.*

1. Os xustificantes das operacións a que se refire o capítulo I deste título III, xunto cos correspondentes documentos contables, de ser o caso, deberán ser conservados pola entidade e estarán á disposición do órgano ou órganos de control competentes, co obxecto de posibilitar e facilitar as actuacións de control e verificación da contabilidade que proceda realizar.

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

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

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

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

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

Regra 41. *Conservación dos rexistros contables.*

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

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

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

TÍTULO IV

Da información que se obterá do sistema

CAPÍTULO I

Normas xerais

Regra 42. *Tipos de información.*

Para o cumprimento dos fins do sistema de información contable, que se relacionan na regra 14, e para poder satisfacer as necesidades de información contable dos seus destinatarios, enumerados na regra 8, a información que se obterá do sistema de información contable será, polo menos:

a) A necesaria para a formación das contas anuais da entidade contable de que se trate.

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

Regra 43. *Soporte da información.*

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

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

Regra 44. *Garantía da información contable.*

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

CAPÍTULO II

A conta xeral da entidade local

Sección 1.^a *Contido*

Regra 45. *Delimitación da conta xeral.*

- 1. A conta xeral da entidade local mostrará a imaxe fiel do patrimonio, da situación financeira, dos resultados e da execución do orzamento.
- 2. A conta xeral estará integrada:
 - a) Pola conta da propia entidade.
 - b) Pola conta dos organismos autónomos.
 - c) Polas contas anuais das sociedades mercantís de capital integramente propiedade da entidade local.
 - d) Polas contas anuais das entidades públicas empresariais.
- 3. Cada un dos suxeitos contables a que se refire o punto anterior deberá elaborar as súas propias contas anuais de acordo co previsto nas regras seguintes.

Regra 46. *A conta da propia entidade local e a conta dos organismos autónomos.*

- 1. As contas anuais que integran a conta da propia entidade local e as que deberá formar cada un dos seus organismos autónomos son as seguintes:
 - a) O balance.
 - b) A conta do resultado económico-patrimonial.
 - c) O estado de cambios no patrimonio neto.
 - d) O estado de liquidación do orzamento.
 - e) A memoria.

2. As contas a que se refire o punto anterior deberanse elaborar seguindo as normas e axustándose aos modelos que se establecen na terceira parte do Plan de contas local simplificado, anexo a esta instrución.

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

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

Regra 47. As contas anuais das sociedades mercantís e das entidades públicas empresariais dependentes da entidade local.

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

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

Sección 2.^a Formación

Regra 48. Formación da conta xeral.

1. A conta xeral de cada exercicio será formada pola intervención da entidade local.

2. Para os efectos anteriores, a intervención poderá solicitar a presentación das contas que se lle deban render ao órgano ou órganos de control externo.

3. A intervención poderá demandar das distintas entidades implicadas a información que considere necesaria para efectuar os procesos de agregación ou consolidación contable que, de ser o caso, establececese o pleno da corporación.

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

Regra 49. Documentación complementaria.

1. Á conta xeral xuntaranse:

- a) Os documentos a que se refire a regra 46.3.
- b) As contas anuais das sociedades mercantís en cuxo capital social teña participación maioritaria a entidade local.
- c) As contas anuais daquelas unidades dependentes da entidade local incluídas no ámbito de aplicación da Lei orgánica 2/2012, do 27 de abril, de estabilidade orzamentaria e sustentabilidade financeira, non comprendidas na alínea b) anterior nin integradas na conta xeral.

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

Sección 3.^a Aprobación

Regra 50. Aprobación da conta xeral.

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

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

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

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

Sección 4.^a Rendición de contas

Regra 51. Contadantes.

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

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

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

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

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

Regra 52. Procedemento de rendición.

1. En cumprimento da súa obriga de render contas, os contadantes deberán remitir as súas contas anuais, acompañadas da documentación complementaria a que se refire a regra 46.3, á intervención da entidade local, no prazo previsto no número 2 da regra anterior.

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

3. Cando os órganos de control externo teñan establecidos procedementos de envío a través de medios electrónicos, informáticos ou telemáticos, a rendición da conta xeral deberase axustar aos requisitos que, para a transmisión e recepción de comunicacións a través de medios e aplicacións informáticas, telemáticas e electrónicas, se establecen na Lei orgánica 15/1999, do 13 de decembro, de protección de datos de carácter persoal; na

Lei 30/1992, do 26 de novembro, de réxime xurídico das administracións públicas e do procedemento administrativo común; na Lei 11/2007, do 22 de xuño, de acceso electrónico dos cidadáns aos servizos públicos; na vixente normativa sobre sinatura electrónica, así como na normativa de desenvolvemento das normas citadas nesta regra.

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

CAPÍTULO III

Outra información contable

Sección 1.^a Información periódica para o pleno

Regra 53. *Elaboración.*

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

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

Regra 54. *Contido.*

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

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

2. A información sobre a execución do orzamento de gastos corrente porá de manifesto para cada partida orzamentaria, polo menos, o importe correspondente:

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

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

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

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

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

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

Sección 2.^a Avance da liquidación do orzamento corrente

Regra 55. Elaboración.

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

Regra 56. Contido.

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

- Primeira parte: liquidación do orzamento referida, polo menos, a seis meses do exercicio.
- Segunda parte: estimación da liquidación do orzamento referida en 31 de decembro.

2. A súa estrutura será determinada pola intervención de conformidade co que estableza o pleno da entidade.

Regra 57. Primeira parte: liquidación do orzamento referida, polo menos, a seis meses do exercicio.

Esta primeira parte porá de manifesto o importe correspondente a:

1. En relación co estado de gastos, e como mínimo no nivel de capítulo:
 - a) Os créditos iniciais, as súas modificacións e os créditos definitivos.
 - b) Os gastos comprometidos, con indicación da porcentaxe de execución sobre os créditos definitivos.
 - c) As obrigas recoñecidas netas, con indicación da porcentaxe de execución sobre os créditos definitivos.
 - d) Os pagamentos realizados, con indicación da porcentaxe de execución sobre as obrigas recoñecidas netas.
 - e) As obrigas pendentes de pagamento.
 - f) Os remanentes de crédito.
2. En relación co estado de ingresos, e como mínimo no nivel de capítulo:
 - a) As previsións iniciais, as súas modificacións e as previsións definitivas.
 - b) Os dereitos recoñecidos.
 - c) Os dereitos anulados.
 - d) Os dereitos cancelados.
 - e) Os dereitos recoñecidos netos, con indicación da porcentaxe de execución sobre as previsións definitivas.
 - f) A recadación neta, con indicación da porcentaxe de execución sobre os dereitos recoñecidos netos.
 - g) Os dereitos pendentes de cobramento.
 - h) A comparación dos dereitos recoñecidos netos e as previsións definitivas.
3. O resultado orzamentario.

Regra 58. *Segunda parte: estimación da liquidación do orzamento referida en 31 de decembro.*

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

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

Regra 59. *Información para os órganos de xestión e de control interno.*

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

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

Sección 4.^a Información para outras administracións públicas

Regra 60. *Información para outras administracións públicas.*

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

ANEXO

Plan de contas local simplificado

INTRODUCCIÓN

O Plan de contas local simplificado (en diante, PCS) é unha adaptación do Plan xeral de contabilidade pública, adaptado á Administración local (en diante, PCN) para as entidades suxeitas ao modelo simplificado de contabilidade local e na súa redacción tomouse como referencia a simplificación operada no Plan xeral de contabilidade de pequenas e medianas empresas, aprobado polo Real decreto 1515/2007, do 16 de novembro.

O PCS presenta unha estrutura idéntica á do PCN e, como este, divídese nas seguintes partes:

- Primeira parte: marco conceptual da contabilidade pública.
- Segunda parte: normas de recoñecemento e valoración.
- Terceira parte: contas anuais.
- Cuarta parte: cadro de contas.
- Quinta parte: definicións e relacións contables.

As normas internacionais aplicables á contabilidade do sector público (NIC-SP) configúranse como un referente á hora de interpretar o PCS.

Os documentos de principios contables públicos aprobados pola Comisión de Principios e Normas Contables Públicas poderanse seguir aplicando naqueles aspectos que non se opoñan ao PCS.

A seguir descríbense as novidades do novo PCS e as súas principais diferenzas co PCN.

Dous son os criterios de simplificación que inspiraron a elaboración deste plan de contas:

- a) A eliminación de operacións que se consideran pouco usuais nas entidades ás cales vai dirixido, e
- b) A agregación ou eliminación de información naqueles casos en que se considera pouco relevante a perda de información derivada diso.

Os criterios de simplificación anteriores materializáronse nos seguintes aspectos:

1. A eliminación do tratamento contable das operacións pouco usuais.
2. A agrupación de contas de primeira orde dentro dun mesmo subgrupo.
3. A agregación ou eliminación de información nas contas anuais.

Entre as operacións pouco usuais a que se refiren a alínea a) e o número 1 anteriores cabe citar as relativas a coberturas contables, existencias, activos construídos ou adquiridos para outras entidades, moeda estranxeira, actividades conxuntas, activos e pasivos continxentes e emisións en masa de valores negociables.

En relación coas eliminacións por operacións pouco usuais, cómpre sinalar que, se nalgunha entidade se deren estas operacións, apelando ao carácter supletorio que o PCN ten respecto do PCS, se rexistrarían de acordo co tratamento contable previsto para elas no PCN, nos seguintes termos:

- Aplicaríanse as correspondentes normas de recoñecemento e valoración.
- Incorporaríanse ás contas anuais simplificadas a información requirida verbo das ditas operacións.
- Poderíanse utilizar contas de primeira orde.

Isto non será aplicable cando a operación se refira a activos en estado de venda. A estas operacións aplicaráselles, en todo caso, o tratamento contable previsto polo PCS para o inmovilizado non financeiro.

Primeira parte: marco conceptual da contabilidade pública.

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

Este marco conceptual é practicamente idéntico ao do PCN e ao igual que el harmoniza os conceptos contables básicos e constitúe o soporte para a análise e a interpretación das normas contables.

O obxectivo das contas anuais segue sendo, como no PCS'04, mostrar a imaxe fiel do patrimonio, da situación financeira, do resultado económico-patrimonial e da execución do orzamento da entidade contable, e para lograr o dito obxectivo introdúcese un documento novo nas contas anuais: o «estado de cambios no patrimonio neto».

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

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

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

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

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

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

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

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

Os pasivos defínense como obrigas actuais xurdidas como consecuencia de sucesos pasados, cuxa extinción é probable que dea lugar a unha diminución de recursos que incorporen rendementos económicos ou un potencial de servizo. Con esta definición entre os pasivos inclúense as provisións. Cómpre salientar como novidade que da propia definición dos pasivos como «obrigas actuais» deriva a necesidade, con carácter xeral, de actualizar o seu valor.

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

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

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

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

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

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

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

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

Neste criterio de valoración, o PCS presenta unha simplificación respecto ao PCN ao non incluír no cálculo do tipo de xuro efectivo as comisións financeiras que se carguen por adiantado na concesión de financiamento.

Segunda parte: normas de recoñecemento e valoración.

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

A simplificación nesta parte consiste basicamente:

– Na omisión daquelas normas do PCN que fan referencia a operacións pouco usuais. Neste sentido, elimináronse as seguintes normas ou parte delas: emisións en masa de valores negociables, coberturas contables, existencias, activos construídos ou adquiridos para outros entes, moeda estranxeira, activos e pasivos contingentes e actividades conxuntas.

– Na simplificación das normas sobre activos e pasivos financeiros, en especial, a non distinción dos investimentos financeiros nin das débedas en función da existencia ou non de vinculación entre a entidade contable e a entidade obxecto do investimento ou titular da débeda, e na sinxeleza da clasificación dos activos financeiros para efectos da súa valoración.

– Na eliminación da norma relativa a activos en estado de venda, ao eliminarse esta categoría de activos.

Polo que fai referencia ás novidades deste PCS respecto ao PCS'04, na norma nº 1, relativa ao inmovilizado material, desenvólvense os criterios para o recoñecemento dos elementos deste inmovilizado, engadíndose aos criterios de valoración tradicionais (prezo de adquisición e custo de produción) o valor razoable, de acordo coa definición contida no marco conceptual.

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

Permítese, o mesmo que no PCS'04, a activación dos gastos financeiros, pero exíxense uns maiores requisitos e condicións para iso.

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

A diferenza do PCN, non se permite o uso do modelo da revalorización para valorar o inmovilizado, polo que os bens sempre deberán estar contabilizados ao custo.

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

En relación coas amortizacións, cabe sinalar, como novidade, que se permite a amortización do custo do terreo cando inclúa custos de desmantelamento, traslado e rehabilitación, amortizándose esa porción do terreo ao longo do período no cal se obteñan os rendementos económicos ou o potencial de servizo por ter incorrido neses gastos.

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

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

Respecto ao rexistro dos casos particulares do inmovilizado material (infraestruturas, bens comunais e patrimonio histórico) prodúcese un cambio importante. No PCS'04 estes bens, xeralmente, só se rexistraban no activo cando se estaba desenvolvendo o investimento, e dábanse de baixa con cargo a unha conta de patrimonio, cando se entregaban ao uso xeral. No novo PCS vanse rexistrar en contabilidade cando cumbran a definición de activo e os criterios de recoñecemento recollidos nos ordinais 4.º e 5.º do marco conceptual, aplicándose nestes casos as normas de valoración do inmovilizado

material. Polo que afecta os bens do patrimonio histórico, tendo en conta que nalgúns ocasións é pouco probable que o seu valor en termos culturais, ambientais ou histórico-artísticos quede reflectido nun prezo de mercado, regulouse na norma que, cando non se poidan valorar de forma fiable, se dará información sobre eles na memoria.

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

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

Respecto ao rexistro do inmovilizado intanxible (norma nº 5), non existen diferenzas co PCN, pero si respecto ao PCS'04 ao recollerse unha regulación máis exhaustiva. Exíxeselles adicionalmente aos criterios de recoñecemento do activo do marco conceptual (probabilidade na obtención de rendementos económicos ou potencial de servizo e fiabilidade na valoración) a necesidade de que o inmovilizado intanxible sexa identificable (por ser separable ou ter xurrido de dereitos legais ou contractuais).

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

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

Cabe tamén destacar o tratamento contable dos investimentos realizados sobre activos utilizados en réxime de arrendamento operativo ou cedidos en uso por un período inferior á vida económica do ben, que se contabilizan nunha rúbrica do inmovilizado intanxible. Este tratamento contable non coincide co do PXC das empresas, no cal se tratan como inmovilizado material, xa que se os activos recibidos en uso por un período inferior á vida económica do ben se contabilizan neste novo plan de contas como intanxible, considerouse coherente que os investimentos realizados sobre os ditos bens se contabilicen como maior valor do intanxible, sendo estas operacións máis frecuentes nas administracións públicas que nas empresas.

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

Para os activos portadores de potencial de servizo, considerouse necesario establecer criterios especiais en relación co arrendamento financeiro. Neste sentido, presúmese, en todo caso, que para este tipo de activos a transferencia dos riscos e vantaxes inherentes á propiedade do activo obxecto do contrato non se produce cando a entidade pública

retén o potencial de servizo público que os ditos activos teñen incorporado ao xerar fluxos económicos e sociais que benefician a colectividade.

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

A diferenza do PCS'04, regulouse de forma específica o tratamento contable da venda con arrendamento posterior, de modo que, cando das condicións económicas da operación se desprenda que se trata dun método de financiamento, o arrendatario non variará a cualificación do activo, nin recoñecerá resultados derivados desta transacción, rexistrando o importe recibido con aboamento a unha partida de pasivo financeiro. O arrendador contabilizará a operación segundo o disposto na norma de recoñecemento e valoración nº 7 «Activos financeiros».

A norma nº 7 «Activos financeiros» constitúe unha das novidades máis importantes deste plan de contas. A valoración destes activos financeiros non depende, como no PCS'04, da súa natureza, senón da clasificación inicial asignada a eles, que dependerá, nalgúns casos, de que a entidade teña a intención de mantelos ata o vencemento ou pretenda vendelos no curto prazo. A norma conceptúa de activos financeiros o diñeiro en efectivo, os instrumentos de capital ou de patrimonio neto doutra entidade e os dereitos de recibir efectivo ou outro activo financeiro dun terceiro ou de intercambiar cun terceiro activos ou pasivos financeiros en condicións potencialmente favorables.

Os activos financeiros clasifícanse, para efectos da súa valoración, en: a) activos financeiros a custo amortizado, b) activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados e c) activos financeiros a custo. Esta clasificación é máis sinxela que a recollida no PCN.

Nos activos financeiros a custo amortizado inclúense, ademais dos créditos por operacións derivadas da actividade habitual da entidade, outros activos financeiros que, non sendo instrumentos de patrimonio, nin negociándose nun mercado activo, non se inclúen na categoría de activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados. Tamén comprende os activos financeiros adquiridos co acordo de posterior venda a un prezo fixo ou ao prezo inicial máis a rendibilidade normal do prestamista.

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

Os activos financeiros a custo inclúen os investimentos en instrumentos de patrimonio salvo aqueles que, negociándose nun mercado activo, fosen adquiridos para a súa venda no curto prazo.

Cómpre mencionar, como novidade, a valoración posterior dos activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados. Para estes activos, as diferenzas no valor razoable imputaranse a resultados do exercicio, con independencia de que se materializasen ou non.

Tamén cómpre salientar, como cambio respecto ao PCS'04, a necesidade de actualizar a valoración dos activos financeiros a custo amortizado. Non obstante, estableceuse que os activos financeiros con vencemento a curto prazo que non teñan un tipo de xuro contractual se valoren polo seu valor nominal. Os activos desta categoría con vencemento a longo prazo que non teñan un tipo de xuro contractual poderanse valorar

polo nominal, e os préstamos concedidos a longo prazo con xuros subvencionados poderanse valorar polo importe entregado, cando o efecto da non actualización globalmente considerado sexa pouco significativo nas contas anuais da entidade. Polo que afecta as fianzas e depósitos constituídos, valoraranse en todo momento polo importe entregado sen actualizar.

A reclasificación dos activos financeiros dunha categoría a outra, que no PCN se admite con limitacións, no PCS non se permite, por razón de simplicidade.

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

Os pasivos financeiros, regulados na norma de recoñecemento e valoración nº 8, defínense como unha obriga exixible e incondicional de entregar efectivo ou outro activo financeiro a un terceiro ou de intercambiar cun terceiro activos ou pasivos financeiros en condicións potencialmente desfavorables. A diferenza do PCN, non hai unha clasificación por categorías de pasivos financeiros.

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

A baixa dos pasivos financeiros, con carácter xeral, rexistrarase cando a obriga se cumprise ou cancelase.

Tamén hai que salientar a inclusión do tratamento contable de determinados instrumentos financeiros que foron aparecendo como consecuencia da natureza dinámica dos mercados financeiros. Como novidade, cómpre mencionar a inclusión do tratamento contable do intercambio de pasivos financeiros.

A norma de recoñecemento e valoración nº 9 «Imposto sobre o valor engadido e imposto xeral indirecto canario» non sofre cambios importantes respecto á norma de recoñecemento e valoración correspondente do PCS'04. A norma precisa que, sen prexuízo do establecido na norma relativa a cambios en criterios e estimacións contables e erros, non alterarán as valoracións iniciais as rectificacións no importe do imposto soportado non deducible, en particular, os axustes que sexan consecuencia da regularización derivada da pro rata definitiva, incluída a regularización por bens de investimento. Recoñeceranse tales rectificacións como gasto ou ingreso no resultado do exercicio.

A norma de recoñecemento e valoración nº 10 «Ingresos con contraprestación» concreta os requisitos que debe cumprir a transacción para que se poidan recoñecer os ingresos derivados dela. No caso de ingresos por vendas, ademais dos criterios xerais débense cumprir os seguintes: a) que a entidade transferise ao comprador os riscos e vantaxes de tipo significativo, con independencia da cesión ou non do título legal de propiedade; b) que a entidade non conserva ningunha implicación na xestión corrente dos bens vendidos nin retén o seu control efectivo e c) que os gastos asociados á transacción poden ser medidos con fiabilidade.

A norma de recoñecemento e valoración nº 11 «Ingresos sen contraprestación» presenta como principal novidade a posibilidade de recoñecer os ingresos por impostos, cando teña lugar o feito impositivo e se cumpran os criterios de recoñecemento do activo, permitindo a utilización de modelos estatísticos sempre que teñan un alto grao de fiabilidade para determinar o importe do activo cando a liquidación do imposto se practique nun exercicio posterior ao de realización do feito impositivo. Ademais, establécese que o ingreso tributario se determinará polo seu importe bruto. Os beneficios que se lles paguen aos contribuíntes a través do sistema tributario, que noutras circunstancias serían

pagados utilizando outro medio de pagamento, constitúen un gasto e deben recoñecerse independentemente; deberase incrementar o ingreso polo importe destes gastos. En cambio, non se debe incrementar o ingreso polo importe dos gastos fiscais (deducións), xa que son ingresos a que se renuncia e no dan lugar a fluxos de entrada ou saída de recursos.

Respecto á norma de recoñecemento e valoración nº 12 «Provisións», contén os criterios de recoñecemento que se deben cumprir para contabilizar unha provisión, en particular: que exista unha obriga presente (legal, contractual ou implícita), como resultado dun suceso pasado, que sexa probable que a entidade teña que desprenderse de recursos e que poida facerse unha estimación fiable do seu importe.

A diferenza do PCN, esta norma non recolle a actualización dos desembolsos que se espera que sexan necesarios para cancelar a obriga, de modo que o importe da provisión será o valor nominal dos desembolsos sen actualizar.

A norma de recoñecemento e valoración nº 13 «Transferencias e subvencións» presenta novidades con respecto ao PCS'04. A norma define, en primeiro lugar, o que se entende por transferencias e subvencións para os únicos efectos deste plan, é dicir, para efectos contables. As subvencións, cando existan dúbidas sobre o cumprimento das condicións e requisitos asociados ao seu desfrute, terán a consideración de reintegrables e a operación tratarase como un pasivo na entidade beneficiaria.

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

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

En canto ao seu rexistro contable, as subvencións recibidas non reintegrables cualifícanse, con carácter xeral, como ingresos directamente imputados ao patrimonio neto que posteriormente se trasladarán á conta do resultado económico patrimonial de acordo coa súa finalidade; por exemplo, cando financian gastos, de forma correlacionada con eles, e cando financien a adquisición de activos, en proporción á vida útil ou cando se produza a súa baixa ou alleamento. Pola súa parte, as transferencias recibidas imputaranse ao resultado do exercicio en que se recoñezan.

As transferencias e subvencións outorgadas polas entidades propietarias a favor dunha entidade pública dependente contabilizaranse de acordo cos criterios anteriores. Non obstante, a achega patrimonial inicial, así como as posteriores ampliacións por asunción de novas competencias pola entidade dependente, serán rexistradas polas entidades propietarias como investimentos no patrimonio das entidades públicas dependentes, valorándose de acordo cos criterios establecidos na norma de recoñecemento e valoración nº 7 «Activos financeiros». Para a entidade dependente constituirá unha achega que se rexistrará no patrimonio neto.

A norma de recoñecemento e valoración nº 14 «Adscricións e outras cesións gratuítas de uso de bens e dereitos» tamén presenta novidades respecto ao PCS'04. Nesta norma, que remite aos criterios de recoñecemento e valoración da norma de transferencias e subvencións, inclúense as operacións polas que se transfiren gratuitamente activos dunha entidade a outra para a súa utilización por esta última nun destino ou fin determinado, de forma que, de os bens ou dereitos non se utilizaren para a finalidade prevista, deberían ser obxecto de reversión ou devolución á entidade achegante.

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

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

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

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

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

O tratamento contable da norma de recoñecemento e valoración nº 15 «Cambios en criterios e estimacións contables e erros» difire do recollido no PCS'04, no cal se consideraba que o cambio se producía ao inicio do exercicio e se incluía como resultado extraordinario o efecto acumulado das variacións de activos e pasivos calculadas nesa data. No novo PCS, os cambios en criterios contables e os erros que teñan importancia relativa aplícanse de forma retrospectiva desde o exercicio máis antigo de que se teña información contra unha conta de patrimonio neto. Se o cambio de criterio contable se produce por imposición normativa, tratarase segundo o establecido nas disposicións transitorias da norma que impón o cambio e, no seu defecto, aplicarase o criterio anterior.

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

Por último, a regulación dos feitos posteriores ao peche na norma de recoñecemento e valoración nº 16 constitúe outra novidade. A norma distingue entre:

- a) Os feitos posteriores que poñan de manifesto condicións que xa existían no momento do peche do exercicio, que se deberán ter en conta para a formulación ou, de ser o caso, para a reformulación das contas anuais, sempre antes da súa aprobación polo órgano competente, motivando un axuste, información na memoria ou ambos; e
- b) Os feitos posteriores ao peche do exercicio que poñan de manifesto condicións que non existían no momento do peche, non supondo un axuste nas contas anuais, sen

prexuízo de incluír, de ser o caso, información na memoria cunha estimación do seu efecto, ou da imposibilidade de realizar a dita estimación.

Terceira parte: contas anuais.

En relación coa agregación ou eliminación de información incluída nas contas anuais, cómpre destacar, en primeiro lugar, a eliminación dun dos documentos incluídos nas contas anuais previstas no PCN, en concreto, o estado de fluxos de efectivo e a súa substitución por información sobre a tesouraría na memoria. Ademais, na presentación das contas anuais non se teñen en conta os conceptos de entidade do grupo, entidade multigrupo e entidade asociada, a diferenza das contas anuais do PCN.

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

Nesta parte do PCS a principal novidade é a incorporación dun novo estado: o estado de cambios no patrimonio neto.

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

Desaparecen, por tanto, respecto ao PCS'04, as contas de patrimonio en adscrición, en cesión e entregado ao uso xeral, así como os dereitos sobre bens en réxime de arrendamento financeiro, polo novo criterio de recoñecemento e valoración dos arrendamentos financeiros, e os gastos para distribuír en varios exercicios, que pasarán a formar parte do pasivo a medida que se vaian devindicando de acordo co criterio do custo amortizado. Outras epígrafes aparecen de forma innovadora no balance, como os investimentos inmobiliarios, en liña co recollido nas normas de recoñecemento e valoración.

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

O estado de cambios no patrimonio neto é o novo estado que se incorpora nas contas anuais e informa da contía e composición do patrimonio neto da entidade e das causas ou motivos da súa variación. Simplifícase respecto ao modelo do PCN e consta de dúas partes: 1) Estado total de cambios no patrimonio neto e 2) Estado de operacións patrimoniais coa entidade ou entidades propietarias.

A primeira parte deste estado (estado total de cambios no patrimonio neto) informa de todos os cambios orixinados no patrimonio neto derivados dos axustes por cambios de criterios contables e correccións de erros, de ingresos e gastos recoñecidos no exercicio e de operacións patrimoniais coa entidade ou entidades propietarias, así como doutras variacións no patrimonio neto. A segunda parte (estado de operacións patrimoniais coa entidade ou entidades propietarias) detalla as operacións realizadas coa entidade ou entidades propietarias da entidade.

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

A memoria inclúe, en liñas xerais, unha información máis ampla e detallada que a do PCS'04. Amplíase a información acerca das normas de recoñecemento e valoración aplicadas e sobre os distintos elementos patrimoniais, en especial, os que forman o activo e pasivo non corrente. Así mesmo, inclúese nova información como a derivada da administración de recursos por conta doutros entes públicos. Na información orzamentaria

incorporouse información sobre a execución dos proxectos de gasto e eliminouse o detalle individualizado de cada un dos gastos con financiamento afectado. Ademais, modifícase a configuración dos indicadores «período medio de pagamento» e «período medio de cobramento» no mesmo sentido que o fai o PCN.

Na memoria deste plan, en comparación coa do PCN:

a) Omitiuse a seguinte información por considerarse pouco relevante para as entidades que apliquen o PCS:

- Contratación administrativa. Procedementos de adxudicación.
- Información sobre ambiente.
- Presentación por actividades da conta do resultado económico patrimonial.
- Compromisos de ingreso do orzamento corrente e con cargo a orzamentos de exercicios posteriores.
- Variación de resultados orzamentarios de exercicios anteriores.
- Información sobre o custo das actividades.
- Indicadores de xestión.

b) Engadiuse información sobre a tesouraría e activos líquidos equivalentes, en substitución do estado de fluxos de efectivo.

Cuarta parte: cadro de contas.

A cuarta parte inclúe o «Cadro de contas» que, o mesmo que no PCS'04, ten carácter obrigatorio, excepto no caso do grupo 0 «Contas de control orzamentario», que ten carácter opcional.

O cadro de contas amplía o seu contido para dar cabida a novas operacións recollidas nas normas de recoñecemento e valoración, aínda que mantén na medida do posible a simplificación tradicional mediante a agrupación de contas de primeira orde.

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

GRUPO 1 «FINANCIAMENTO BÁSICO»:

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

– O subgrupo 13 «Subvencións e axustes por cambio de valor» recolle as subvencións que ao se recibiren se consideren ingresos de patrimonio neto e non ingresos do exercicio.

– Créase o subgrupo 14 «Provisións a longo prazo» para recoller aquelas obrigas estimadas con prazo de vencemento superior a un ano.

– No subgrupo 17 «Débedas a longo prazo con outras entidades» recóllense, entre outras, as débedas por subvencións cualificadas de reintegrables que poden xurdir como consecuencia do innovador tratamento contable que teñen as subvencións recibidas.

GRUPO 2 «ACTIVO NON CORRENTE»:

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

– Inclúese un novo subgrupo, o 22 «Investimentos inmobiliarios», para recoller aqueles bens inmoebles que estean dedicados a obter fluxos de efectivo mediante o seu

arrendamento ou venda e non á produción ou subministración de bens ou servizos nin a fins administrativos.

– O novo subgrupo 23 «Inmovilizacións materiais e investimentos inmobiliarios en curso» inclúe os traballos de adaptación, construción e montaxe dos bens que forman o inmovilizado tanxible, salvo os realizados sobre bens do patrimonio público que se inclúen nun subgrupo específico (o 24). Tamén recolle os anticipos sobre os ditos bens.

– A conta 265 recolle os debedores a longo prazo por aprazamento e fraccionamento que viñan recolléndose na conta 444 do PCS'04.

– Algunhas contas do subgrupo 28 «Amortización acumulada do inmovilizado material» desagreganse en contas de segunda orde para facilitar a presentación da información do balance.

– No novo subgrupo 29 «Deterioración de valor de activos non correntes» inclúense contas para recoller as correccións valorativas por deterioración de valor en activos non correntes, que no PCS'04 non se incluían. Entre as contas deste subgrupo figura a 299 «Deterioración de valor por usufruto cedido do inmovilizado material» para recoller as correccións de valor derivadas da cesión gratuíta do uso de elementos do inmovilizado material a terceiros por un período de tempo inferior á vida económica do ben cedido.

GRUPO 4 «ACREDORES E DEBEDORES»:

– Inclúense no subgrupo 41 «Acredores non orzamentarios» a nova conta 411 «Acredores por gastos devindicados» e a conta 418 «Acredores por devolución de ingresos e outras minoracións», que no PCS'04 estaba situada no subgrupo 40 «Acredores orzamentarios».

– A conta 444 «Debedores a longo prazo por aprazamento e fraccionamento» do PCS'04 elimínase e estes debedores trasládanse á conta 265 do inmovilizado non corrente de carácter financeiro, para darlles un encaixe máis apropiado dado o seu período de vencemento.

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

– Créase o subgrupo 48 «Axustes por periodización» para rexistrar os gastos e ingresos anticipados.

GRUPO 5 «CONTAS FINANCEIRAS»:

– No subgrupo 52 «Débedas a curto prazo por préstamos recibidos e outros conceptos» recóllense, entre outras, as débedas a curto prazo por subvencións reintegrables, en liña co apuntado para o pasivo non corrente.

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

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

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

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

GRUPO 6 «COMPRAS E GASTOS POR NATUREZA»:

– Este grupo non presenta grandes novidades; pódese destacar unicamente que o subgrupo 69 «Perdas por deterioración» (chamado «Dotacións ás provisións» no PCS'04) amplía o seu desenvolvemento en contas para recoller todos os elementos patrimoniais susceptibles desta corrección valorativa.

GRUPO 7 «VENDAS E INGRESOS POR NATUREZA»:

– No subgrupo 73 «Impostos indirectos» singularízase o «Imposto municipal para gastos suntuarios» na conta 735.

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

GRUPO 0 «CONTAS DE CONTROL ORZAMENTARIO»:

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

Quinta parte: definicións e relacións contables.

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

PRIMEIRA PARTE

Marco conceptual da contabilidade pública

1.º Imaxe fiel das contas anuais.

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

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

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

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

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

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

2.º Requisitos da información que cómpre incluír nas contas anuais.

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

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

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

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

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

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

3.º Principios contables.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

4.º Elementos das contas anuais.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Os ingresos e gastos do exercicio imputaranse ao resultado deste, excepto cando proceda a súa imputación directa ao patrimonio neto de acordo co previsto na segunda parte deste plan de contas local simplificado.

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

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

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

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

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

4. Os elementos relacionados con movementos de tesouraría son:

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

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

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

1. Criterios de rexistro.

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

2. Activos e pasivos.

Os activos débense recoñecer no balance cando:

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

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

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

Recoñecerase un pasivo no balance cando:

- Se considere probable que, no momento do seu vencemento, e para liquidar a obriga, se deban entregar ou ceder recursos que incorporen rendementos económicos ou un potencial de servizo futuros.
- E é necesario que o seu valor se poida determinar con fiabilidade.

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

Cando se trate de activos e pasivos que tamén teñan reflexo na execución do orzamento, o mencionado recoñecemento poderase realizar cando, de acordo co procedemento establecido en cada caso, se diten os correspondentes actos que determinan o recoñecemento de gastos ou ingresos orzamentarios. Neste caso, polo menos no momento da data de peche do período, aínda que non fosen ditados os

mencionados actos, deberanse recoñecer no balance os activos e pasivos devindicados pola entidade ata a dita data.

3. Ingresos e gastos.

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

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

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

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

4. Gastos e ingresos orzamentarios.

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

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

O recoñecemento do ingreso orzamentario derivado de transferencias ou subvencións recibidas débese realizar cando se produza o incremento do activo en que se materialicen (tesouraría). Non obstante, o ente beneficiario delas poderá recoñecer o ingreso orzamentario con anterioridade, se coñece de forma certa que o ente concedente ditou o acto de recoñecemento da súa correlativa obriga.

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

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

6.^a Criterios de valoración.

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

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

Para tal efecto, teranse en conta as seguintes definicións:

1) Prezo de adquisición.

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

2) Custo de produción.

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

3) Custo dun pasivo.

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

4) Valor razoable.

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

Con carácter xeral, o valor razoable calcularase con referencia a un valor de mercado fiable. Neste sentido, o prezo cotizado nun mercado activo será a mellor referencia do valor razoable, entendéndose por tal aquel no cal se dean as seguintes condicións:

- Os bens o servizos intercambiados no mercado son homoxéneos.
- Pódense encontrar en todo momento compradores ou vendedores para un determinado ben ou servizo, e
- Os prezos son coñecidos e facilmente accesibles para o público. Estes prezos, ademais, reflicten transaccións de mercado reais e actuais e producidas con regularidade.

Naqueles elementos para os cales non exista un mercado activo, o valor razoable obterase mediante a aplicación de modelos e técnicas de valoración. Entre os modelos e técnicas de valoración inclúese o emprego de transaccións recentes en condicións de independencia mutua entre partes interesadas e debidamente informadas, se estivesen dispoñibles, referencias ao valor razoable doutros activos que son substancialmente

iguais, descontos de fluxos de efectivo e modelos xeralmente aceptados para valorar opcións. En calquera caso, as técnicas de valoración empregadas deberán ser consistentes coas metodoloxías xeralmente aceptadas polo mercado para a fixación de prezos, debéndose usar, se existe, a técnica de valoración empregada polo mercado que demostrase ser a que obtén unas estimacións máis realistas dos prezos.

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

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

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

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

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

5) Valor realizable neto.

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

6) Valor en uso.

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

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

7) Custos de venda.

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

8) Importe recuperable.

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

9) Valor actual dun activo ou dun pasivo.

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

10) Custo amortizado dun activo ou pasivo financeiro.

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

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

O tipo de xuro efectivo é o tipo de actualización que iguala exactamente o valor contable dun activo ou un pasivo financeiro cos fluxos de efectivo estimados ao longo da súa vida, a partir das súas condicións contractuais e sen considerar as perdas por risco de crédito futuras. Cando non se dispoña dunha estimación fiable dos fluxos de efectivo a partir dun determinado período, considerarase que os fluxos restantes son iguais aos do último período para o cal se dispón dunha estimación fiable.

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

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

12) Valor contable.

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

13) Valor residual dun activo.

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

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

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

SEGUNDA PARTE

Normas de recoñecemento e valoración

Desenvolvemento do marco conceptual.

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

No caso de que unha entidade contable realice unha operación cuxo tratamento contable non estea recollido neste texto, deberase remitir ás correspondentes normas de recoñecemento e valoración contidas no Plan xeral de contabilidade pública adaptado á Administración local. Non obstante, non será de aplicación a norma de recoñecemento e valoración nº 7 prevista no dito plan xeral para os activos en estado de venda, e resultarán aplicables para estes activos as normas sobre inmovilizado non financeiro do Plan de contas local simplificado.

1. Inmovilizado material.

1. Concepto.

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

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

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

2. Criterios de valoración aplicables.

a) Prezo de adquisición.

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

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

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

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

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

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

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

Cando se difire o pagamento dun elemento integrante do inmovilizado material, o seu prezo de compra será o prezo equivalente ao contado. Para os efectos de establecer o prezo equivalente ao contado atenderase, con carácter xeral, ao disposto no punto 3 da norma de recoñecemento e valoración nº 8, «Pasivos financeiros», para a valoración inicial das partidas a pagar.

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

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

b) Custo de produción.

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

O dito custo obtérase engadindo ao prezo de adquisición das materias primas e outros materiais consumidos, aplicando o criterio de identificación directa ou, no seu defecto, o custo medio ponderado ou FIFO, os demais custos directamente imputables á fabricación ou elaboración do ben. Igualmente se engadirá a parte que razoablemente corresponda dos custos indirectos relacionados coa fabricación ou elaboración.

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

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

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

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

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

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

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

c) Valor razoable.

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

3. Activación de gastos financeiros.

Nos inmovilizados que necesiten un período de tempo superior a un ano para estaren en condicións de uso, as entidades poderán incorporar ao prezo de adquisición ou custo de produción os gastos financeiros que se devindicasen con anterioridade á súa posta en condicións de funcionamento, de acordo co establecido nos parágrafos seguintes.

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

- Os xuros de préstamos recibidos ou asumidos, sexan singulares ou emitidos en masa.
- A imputación de primas ou descontos relativos aos préstamos.
- A imputación dos gastos de formalización de préstamos.

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

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

4. Valoración inicial.

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

- a) Para os activos adquiridos a terceiros mediante unha transacción onerosa: o prezo de adquisición.
- b) Para os activos producidos pola propia entidade: o custo de produción.
- c) Para os activos adquiridos a terceiros a un prezo simbólico ou nulo: aplicaranse os criterios de valoración establecidos na norma de recoñecemento e valoración nº 13 «Transferencias e subvencións».
- d) Para os activos adquiridos en permuta:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

f) Para os activos recibidos doutra entidade da mesma organización, para a súa dotación inicial: o seu custo obterase conforme se establece na norma de recoñecemento e valoración nº 13, «Transferencias e subvencións».

g) Para os activos adquiridos como consecuencia dun contrato de arrendamento financeiro ou figura análoga: valoraranse polo indicado na norma de recoñecemento e valoración nº 6, «Arrendamentos e outras operacións de natureza similar».

h) Para activos recibidos en adscrición ou cesión gratuíta: valoraranse segundo o indicado na norma de recoñecemento e valoración nº 14, «Adscricións e outras cesións gratuítas de uso de bens e dereitos».

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

5. Desembolsos posteriores.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

6. Valoración posterior.

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

7. Amortización.

a) Concepto.

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

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

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

A dotación da amortización de cada período debe ser recoñecida como un gasto no resultado do exercicio.

b) Métodos de amortización.

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

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

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

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

d) Casos particulares.

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

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

8. Deterioración.

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

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

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

1. Fontes externas de información:

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

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

2. Fontes internas de información:

- a) Evidencia de obsolescencia ou deterioración física do activo.
- b) Cambios significativos en canto á forma de utilización do activo acaecidos durante o exercicio ou que se espera que se produzan a curto prazo e que teñan unha incidencia negativa sobre a entidade.
- c) Evidencia acreditada mediante os oportunos informes de que o rendemento do activo é ou será significativamente inferior ao esperado.

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

- a) Interrupción da construción do activo antes da súa posta en condicións de funcionamento.
- b) Cesamento ou redución significativa da demanda ou necesidade dos servizos prestados.

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

Unha deterioración de valor asociada a un activo recoñecerase no resultado do exercicio.

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

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

A reversión dunha deterioración de valor nun activo recoñecerase no resultado do exercicio.

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

9. Activos dados de baixa e retirados do uso.

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

As operacións de venda con arrendamento posterior trataranse de acordo co establecido na norma de recoñecemento e valoración nº 6, «Arrendamentos e outras operacións de natureza similar». Igualmente, os activos dados de baixa e retirados do uso por adscrición e cesión gratuíta terán o tratamento recollido na norma de recoñecemento e valoración nº 14, «Adscricións e outras cesións gratuítas de uso de bens e dereitos.»

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

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

1. Concepto.

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

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

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

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

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

2. Recoñecemento e valoración.

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

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

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

3. Patrimonio público do solo.

1. Concepto.

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

2. Recoñecemento e valoración.

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

4. Investimentos inmobiliarios.

1. Concepto.

Os investimentos inmobiliarios son inmobles (terreos ou edificios, considerados na súa totalidade ou en parte, ou ambos) que se teñen (por parte do propietario ou por parte do arrendatario que acordase un arrendamento financeiro) para obter rendas, plusvalías

ou ambas, non para o seu uso na produción ou subministración de bens ou servizos, nin para fins administrativos, nin para a súa venda no curso ordinario das operacións.

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

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

2. Valoración inicial, valoración posterior e baixa.

Aos investimentos inmobiliarios seralles de aplicación o establecido na norma de recoñecemento e valoración nº 1, «Inmovilizado material».

3. Reclasificacións.

Cando os bens a que se refire este punto deixen de reunir os requisitos necesarios para ser considerados investimentos inmobiliarios deberán ser reclasificados na rúbrica correspondente, sen que iso supoña ningunha modificación do valor contable dos inmoables afectados.

5. Inmovilizado intanxible.

1. Concepto.

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

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

2. Recoñecemento.

Deben cumprir a definición de activo e os criterios de rexistro ou recoñecemento do marco conceptual da contabilidade pública. A entidade avaliará a probabilidade na obtención de rendementos económicos futuros ou no potencial de servizo, utilizando hipóteses razoables e fundadas, que representen as mellores estimacións respecto ao conxunto de condicións económicas que existirán durante a vida útil do activo.

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

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

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

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

3. Valoración.

3.1 Valoración inicial e valoración posterior.

Aplicaranse os criterios establecidos na norma de recoñecemento e valoración nº 1, «Inmovilizado material», sen prexuízo do sinalado a continuación nesta norma de recoñecemento e valoración.

3.2 Desembolsos posteriores.

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

3.3 Amortización e deterioración.

Deberá ser valorado pola entidade se a vida útil do activo é definida ou indefinida. Considerarase que un activo ten unha vida útil indefinida cando, sobre a base dunha análise de todos os factores relevantes, non exista un límite previsible ao período ao longo do cal se espera que o activo xere rendementos económicos ou potencial de servizo para a entidade, ou á utilización na produción de bens e servizos públicos; por exemplo: unha licenza que se pode ir renovando constantemente a un custo que non se considera significativo. Nestes casos comprobarase se o activo experimentou unha deterioración de valor, que se contabilizará de acordo co establecido na norma de recoñecemento e valoración nº 1, «Inmovilizado material».

Os activos con vida útil indefinida non se amortizarán, sen prexuízo da súa posible deterioración, e a dita vida útil deberase revisar cada exercicio para determinar se existen feitos e circunstancias que permitan seguir mantendo unha vida útil indefinida para ese activo. No suposto de que non se dean esas circunstancias, cambiarase a vida útil de indefinida a definida, contabilizándose como un cambio na estimación contable, de acordo coa norma de recoñecemento e valoración nº 15, «Cambios en criterios e estimacións contables e erros».

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

4. Activos dados de baixa e retirados do uso.

Aplicaranse os criterios establecidos na norma de recoñecemento e valoración nº 1, «Inmovilizado material».

5. Normas particulares sobre o inmovilizado intanxible.

5.1 Gastos de investigación e desenvolvemento.

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

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

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

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

- a) Que o inmovilizado intanxible vaia xerar probables rendementos económicos futuros ou potencial de servizo. Entre outras cosas, a entidade pode demostrar a existencia dun mercado para a produción que xere o inmovilizado intanxible ou para o activo en si, ou ben, no caso de que vaia ser utilizado internamente, a utilidade deste para a entidade.
- b) A dispoñibilidade dos adecuados recursos técnicos, financeiros ou doutro tipo, para completar o desenvolvemento e para utilizar ou vender o inmovilizado intanxible.
- c) Que estean especificamente individualizados por proxectos e se dea unha asignación, imputación e distribución temporal dos custos claramente establecida.

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

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

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

Os investimentos realizados sobre activos utilizados en réxime de arrendamento operativo ou cedidos en uso, por un período inferior á vida económica cando, de conformidade coa norma de recoñecemento e valoración nº 6, «Arrendamentos e outras operacións de natureza similar», non se deban cualificar como arrendamentos financeiros, contabilizáranse nunha rúbrica do inmovilizado intanxible, sempre que os ditos investimentos non sexan separables dos citados activos, e aumenten a súa capacidade ou os rendementos económicos futuros ou potencial de servizo. A amortización destes elementos do inmovilizado intanxible realizarase en función da vida útil dos investimentos realizados.

5.3 Propiedade industrial e intelectual.

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

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

5.4 Aplicacións informáticas.

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

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

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

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

5.5 Outro inmovilizado intanxible.

Recolle outros dereitos non singularizados anteriormente, entre outros, as concesións administrativas; as cesións de uso por períodos inferiores á vida económica, cando, de acordo coa norma de recoñecemento e valoración nº 6, «Arrendamentos e outras operacións de natureza similar», non se deba contabilizar como arrendamento financeiro; os dereitos de traspaso e os aproveitamentos urbanísticos que reteñen as entidades locais ou outras entidades públicas, sempre que non estean materializados en terreos.

6. Arrendamentos e outras operacións de natureza similar.

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

1. Arrendamentos financeiros.

1.1 Concepto.

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

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

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

- a) O prazo do contrato de arrendamento coincide ou cobre a maior parte da vida económica do activo ou cando, non cumprindo o anterior, exista evidencia de que ambos os períodos van coincidir, non sendo significativo o seu valor residual ao finalizar o seu período de utilización.
- b) Ao inicio do arrendamento o valor actual das cantidades que se deben pagar supoña un importe substancial do valor razoable do activo arrendado.
- c) Cando os activos arrendados teñan unha natureza tan especializada que a súa utilidade quede restrinxida ao arrendatario e os bens arrendados non poden ser facilmente substituídos por outros bens.

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

- a) Se o arrendatario pode cancelar o contrato de arrendamento e as perdas sufridas polo arrendador a causa de tal cancelación foren asumidas polo arrendatario.
- b) Os resultados derivados das flutuacións no valor razoable do importe residual recaen sobre o arrendatario.
- c) O arrendatario ten a posibilidade de prorrogar o arrendamento durante un segundo período, cuns pagamentos por arrendamento que sexan substancialmente inferiores aos habituais do mercado.

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

1.2 Recoñecemento e valoración.

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

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

1.3 Contabilidade do arrendatario.

O arrendatario no momento inicial deberá recoñecer o activo segundo a súa natureza e a obriga asociada a el como pasivo polo mesmo importe, que será a suma da parte das cotas do arrendamento que corresponda á recuperación do custo do ben durante o prazo do arrendamento, incluíndo, de ser o caso, a opción de compra, e con exclusión das cotas de carácter continxente así como dos custos dos servizos e demais gastos que, de acordo coas normas de valoración nº 1, «Inmovilizado material», e nº 5, «Inmovilizado intanxible», non se poidan activar. Para estes efectos, enténdese por cotas de carácter continxente aquelas cuxo importe futuro dependa dunha variable establecida no contrato.

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

En todo caso, o pasivo asociado á parte das cotas que corresponda á recuperación do custo do ben valorarase polo seu valor inicial, sen actualizar.

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

1.4 Contabilidade do arrendador.

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

A diferenza entre o crédito contabilizado no activo do balance e a cantidade que se cobrará, correspondente a xuros non devindicados, imputarase á conta do resultado económico patrimonial do exercicio en que os ditos xuros se devindiquen de acordo co método do tipo de xuro efectivo.

2. Arrendamentos operativos.

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

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

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

3. Venda con arrendamento posterior.

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

O arrendador contabilizará a operación de acordo co disposto na norma de recoñecemento e valoración nº 7, «Activos financeiros».

7. Activos financeiros.

1. Concepto.

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

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

2. Clasificación dos activos financeiros.

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

a) Activos financeiros a custo amortizado.

Incluiranse nesta categoría:

- Os créditos por operacións derivadas da actividade habitual; e
- Aqueles activos, non incluídos na categoría da alínea b) seguinte, que non son instrumentos de patrimonio, non teñen orixe na actividade habitual e cuxos cobramentos son de contía determinada ou determinable. Incluiranse nesta categoría as operacións de adquisición de instrumentos de débeda co acordo de posterior venda a un prezo fixo ou ao prezo inicial máis a rendibilidade normal do prestamista.

b) Activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.

Nesta categoría inclúense os activos financeiros que, negociándose nun mercado activo, se adquiren co propósito de realízalos no curto prazo, excepto os adquiridos co acordo de posterior venda a un prezo fixo ou ao prezo inicial máis a rendibilidade normal do prestamista, que se inclúen na categoría de activos financeiros a custo amortizado.

A entidade non poderá reclasificar un activo financeiro clasificado inicialmente nesta categoría a outras, nin tampouco un activo incluído no resto das categorías se poderá reclasificar á categoría de a valor razoable con cambios en resultados.

c) Activos financeiros a custo.

Nesta categoría incluíranse os investimentos en instrumentos de patrimonio, salvo que sexa aplicable o disposto na alínea b) anterior.

3. Recoñecemento.

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

Para determinar o momento do recoñecemento dos activos financeiros que xurdan de dereitos non contractuais, observarase o disposto para o efecto na correspondente norma de recoñecemento e valoración.

4. Activos financeiros a custo amortizado.

4.1 Valoración inicial.

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

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

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

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

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

4.2 Valoración posterior.

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

Non obstante, os activos financeiros que, sen tipo de xuro contractual, se valorasen inicialmente polo seu valor nominal, e os préstamos concedidos con xuros subvencionados que se valorasen inicialmente polo importe entregado, continuarán valorándose polo dito importe, salvo que se deteriorasen. Así mesmo, as fianzas e os depósitos constituídos manterán o seu valor inicial, salvo que se deteriorasen.

4.3 Deterioración.

Polo menos no momento do peche do exercicio deberanse efectuar as correccións valorativas necesarias, sempre que exista evidencia obxectiva de que o valor dun crédito

ou dun grupo de créditos con similares características de risco valorados colectivamente se deteriorou como resultado dun ou máis sucesos que ocorresen despois do seu recoñecemento inicial e que ocasionen unha redución ou atraso nos fluxos de efectivo estimados futuros, como pode ser a insolvencia do debedor.

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

De ser o caso, como substituto do valor actual dos fluxos de efectivo futuros poderase utilizar o valor de mercado do activo, sempre que este sexa o suficientemente fiable como para consideralo representativo do valor que puider recuperar a entidade.

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

5. Activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.

5.1 Valoración inicial.

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

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

5.2 Valoración posterior.

Os activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados valoraranse polo seu valor razoable, sen deducir os custos de transacción en que se puider incurrir no seu alleamento. Os cambios que se produzan no valor razoable imputaranse a resultados do exercicio, unha vez imputados os xuros devindicados segundo o tipo de xuro efectivo.

6. Activos financeiros a custo.

6.1 Valoración inicial.

Os investimentos nos instrumentos de patrimonio incluídos nesta categoría valoraranse inicialmente ao custo, que equivalerá ao valor razoable da contraprestación entregada máis os custos de transacción que lles sexan directamente atribuíbles.

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

En caso de achegas non pecuniarias, para a valoración inicial do investimento aplicarase o establecido no punto 4.d) da norma de recoñecemento e valoración nº 1, «Inmovilizado material», para os activos adquiridos en permuta.

6.2 Valoración posterior.

Os investimentos en instrumentos de patrimonio valoraranse polo seu custo menos, de ser o caso, o importe acumulado das correccións valorativas por deterioración.

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

6.3 Deterioración.

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

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

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

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

7. Dividendos e xuros recibidos de activos financeiros.

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

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

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

Os xuros devindicados recoñeceranse utilizando o método do tipo de xuro efectivo, mesmo para aqueles instrumentos de débeda clasificados na categoría de activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.

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

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

8. Baixa en contas.

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

A entidade avaliará en que medida retén ou transmite os riscos e as vantaxes inherentes á propiedade do activo financeiro, comparando a súa exposición, antes e despois da transmisión á variación nos importes e no calendario dos fluxos de efectivo netos do activo transmitido.

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

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

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

Cando o activo financeiro se dea de baixa en contas, a diferenza entre a contraprestación recibida, considerando calquera novo activo obtido menos calquera pasivo asumido, e o valor contable do activo financeiro, ou da parte deste que se transmite, imputarase a resultados do exercicio en que teña lugar a baixa en contas.

8. Pasivos financeiros.

1. Concepto.

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

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

2. Recoñecemento.

A entidade recoñecerá un pasivo financeiro no seu balance, cando se converta en parte obrigada segundo as cláusulas contractuais do instrumento financeiro. Nas operacións de tesouraría, en todo caso, e nos supostos en que a operación de crédito se instrumente mediante un crédito de disposición gradual, considerarase que a entidade se converte en parte obrigada cando se produza a recepción das dispoñibilidades líquidas na súa tesouraría.

Para determinar o momento do recoñecemento dos pasivos financeiros que xurdan de obrigas non contractuais, observarase o disposto para o efecto na correspondente norma de recoñecemento e valoración.

3. Valoración inicial.

Con carácter xeral, os pasivos financeiros valoraranse inicialmente polo seu valor razoable que, salvo evidencia en contrario, será o prezo da transacción, que equivalerá ao valor razoable da contraprestación recibida, axustado cos custos de transacción que sexan directamente atribuíbles á emisión. Non obstante, os custos de transacción poderanse imputar ao resultado do exercicio no cal se recoñece o pasivo cando teñan pouca importancia relativa.

Para a valoración inicial das débedas asumidas aplicarase a norma de recoñecemento e valoración nº 13, «Transferencias e subvencións».

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

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

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

Cando o pasivo financeiro con xuros subvencionados se valore polo seu valor actual, a diferenza entre o dito valor e o valor nominal ou o importe recibido, segundo o caso, recoñecerase como unha subvención recibida e imputarase a resultados de acordo cos criterios establecidos na norma de recoñecemento e valoración nº 13, «Transferencias e subvencións».

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

4. Valoración posterior.

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

Non obstante, as partidas a pagar sen tipo de xuro contractual que se valorasen inicialmente polo seu valor nominal e os préstamos recibidos con xuros subvencionados que se valorasen inicialmente polo importe recibido continuarán valorándose polos ditos importes. Así mesmo, as fianzas e os depósitos recibidos manterán o seu valor inicial.

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

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

Para os efectos da imputación dos xuros devindicados segundo o método do tipo de xuro efectivo que se recolle neste punto, poderase utilizar a capitalización simple no caso de pasivos financeiros emitidos a curto prazo.

5. Baixa en contas.

5.1 Criterio xeral.

A entidade dará de baixa un pasivo financeiro cando se extinguiuse, isto é, cando a obriga que deu orixe ao dito pasivo se cumpriuse ou cancelase.

A compra dun pasivo financeiro propio implica a súa baixa en contas aínda que se vaia recolocar de novo.

5.2 Resultados na cancelación.

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

5.3 Intercambio de pasivos financeiros.

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

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

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

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

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

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

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

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

5.4 Modificación das condicións actuais dun pasivo financeiro.

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

As modificacións substanciais das condicións actuais dun pasivo financeiro rexistrárase co mesmo criterio que o establecido na alínea a) do punto 5.3 anterior para o intercambio de instrumentos de débeda que teñan condicións substancialmente diferentes. Para a valoración inicial do novo pasivo utilizarase como tipo de actualización dos fluxos a pagar o tipo de mercado dun pasivo semellante.

As modificacións non substanciais das condicións actuais dun pasivo financeiro rexistrárase co mesmo criterio que o establecido na alínea b) do punto 5.3 anterior para o intercambio de instrumentos de débeda que non teñan condicións substancialmente diferentes.

5.5 Extinción do pasivo por asunción.

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

O resultado da extinción recoñecerase de acordo co establecido na norma de recoñecemento e valoración nº 13, «Transferencias e subvencións», e será igual á diferenza entre o valor en contas do pasivo financeiro orixinal e calquera contraprestación entregada pola entidade.

5.6 Extinción do pasivo por prescrición.

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

9. Imposto sobre o valor engadido (IVE) e imposto xeral indirecto canario (IXIC).

1. Impostos soportados.

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

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

sexan obxecto de gravame, o IVE non deducible sumarase ao custo dos respectivos activos.

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

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

2. Impostos repercutidos.

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

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

10. Ingresos con contraprestación.

1. Concepto.

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

2. Recoñecemento e valoración.

Con carácter xeral os ingresos con contraprestación deben recoñecerse cando se cumpran as seguintes condicións:

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

Os ingresos xurdidos de transaccións con contraprestación valoraranse polo valor razoable da contrapartida, recibida ou por recibir, derivada deles que, salvo evidencia en contrario, será o prezo acordado para os ditos bens ou servizos, deducido o importe de calquera desconto, bonificación ou rebaixa comercial que a entidade poida conceder, así como os xuros contractuais incorporados ao nominal dos créditos. Tamén se deducirán os xuros incorporados ao nominal dos créditos con vencemento superior ao ano, que non teñan un tipo de xuro contractual, cando se valoren inicialmente polo valor actual dos fluxos de efectivo a cobrar, de acordo co previsto no número 4.1, «Valoración inicial», da norma de recoñecemento e valoración nº 7 «Activos financeiros».

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

Os créditos por operacións derivadas da actividade habitual valoraranse de acordo co disposto na norma de recoñecemento e valoración nº 7 «Activos financeiros».

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

3. Ingresos por prestación de servizos.

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

- a) O grao de avance ou realización da prestación na data das contas anuais poida ser medido con fiabilidade.
- b) Os custos en que xa se incorreu na prestación, así como aqueles en que aínda non se incorreu ata completala, poden ser medidos con fiabilidade.

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

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

11. Ingresos sen contraprestación.

1. Concepto.

Os ingresos sen contraprestación son aqueles que derivan de transaccións nas cales a entidade recibe activos ou servizos, ou cancela obrigas, e non dá directamente un valor aproximadamente igual á outra parte do intercambio.

2. Recoñecemento e valoración.

O recoñecemento de ingresos procedentes de transaccións sen contraprestación vai asociado ao recoñecemento do activo derivado da dita transacción, excepto na medida en que sexa recoñecido un pasivo tamén respecto ao mesmo fluxo de entrada. O xurdimento do dito pasivo vén motivado pola existencia dunha condición que implique a devolución do activo.

Para proceder ao recoñecemento do ingreso débense cumprir os criterios de recoñecemento do activo.

Se se recoñeceu un pasivo, cando se cancele este porque se realice o feito impoñible ou se satisfaga a condición, darase de baixa o pasivo e recoñecerase o ingreso.

Os ingresos procedentes de transaccións sen contraprestación valoraranse polo importe do incremento dos activos netos na data de recoñecemento.

3. Impostos.

No caso dos impostos, recoñecerase o ingreso e o activo cando teña lugar o feito impoñible e se satisfagan os criterios de recoñecemento do activo.

Os impostos cuantifícanse seguindo o criterio xeral establecido no número 2 anterior. Naqueles casos en que a liquidación dun imposto se realice nun exercicio posterior á realización do feito impoñible, poderanse utilizar modelos estatísticos para determinar o importe do activo, sempre que os ditos modelos teñan un alto grao de fiabilidade.

O ingreso tributario determinarase polo seu importe bruto. No caso de que se lles paguen beneficios aos contribuíntes a través do sistema tributario, que noutras circunstancias serían pagados utilizando outro medio de pagamento, estes constitúen un gasto e deben recoñecerse independentemente, sen prexuízo da súa imputación orzamentaria. O ingreso, pola súa vez, débese incrementar polo importe de calquera destes gastos pagados a través do sistema tributario.

O ingreso tributario, no entanto, non se debe incrementar polo importe dos gastos fiscais (deducións), xa que estes gastos son ingresos aos cales se renuncia e non dan lugar a fluxos de entrada ou saída de recursos.

4. Multas e sancións pecuniarias.

As multas e sancións pecuniarias son ingresos de dereito público detraídos sen contraprestación e de forma coactiva como consecuencia da comisión de infraccións ao ordenamento xurídico.

O recoñecemento dos ingresos efectuarase cando se recaden estas ou cando no ente que teña atribuída a potestade para a súa imposición xurda o dereito a cobralas.

O nacemento do dereito de cobramento producirase cando o ente impositor conte cun título legal executivo con que facer efectivo o dito dereito de cobramento.

A existencia de tal título executivo, no caso de multas e sancións pecuniarias, prodúcese en calquera dos casos seguintes:

1. Cando a súa lexislación reguladora estableza a executividade do acto de imposición no momento da súa emisión.

2. Cando a súa lexislación reguladora estableza a executividade do acto de imposición nun momento posterior ao da súa emisión:

a) Polo transcurso do prazo legalmente establecido, en cada caso, para que o infractor reclame o acto de imposición da sanción, sen que se producise tal reclamación.

b) Por resolución confirmatoria do acto de imposición no último recurso posible que puider interpor o suxeito infractor con anterioridade á executividade do acto.

5. Transferencias e subvencións.

Os criterios de recoñecemento deste tipo de ingresos recóllense na norma de recoñecemento e valoración nº 13 «Transferencias e subvencións».

6. Cesións gratuítas de uso de bens e dereitos.

O tratamento destas operacións queda establecido na norma de recoñecemento e valoración nº 14 «Adscricións e outras cesións gratuítas de uso de bens e dereitos».

12. Provisións.

Esta norma de recoñecemento e valoración aplicarase con carácter xeral, excepto se noutra norma de recoñecemento e valoración contida neste plan se establece un criterio singular. Tampouco se aplicará para o rexistro de provisións nas cales sexan necesarios cálculos actuariais para a súa determinación e as que afectan os denominados beneficios sociais.

1. Concepto.

Unha provisión é un pasivo sobre o cal existe incerteza acerca da súa contía ou vencemento.

Dará orixe ao pasivo todo suceso do cal nace unha obriga de pagamento, de tipo legal, contractual ou implícita para a entidade, de forma que á entidade non lle queda outra alternativa máis realista que satisfacer o importe correspondente.

Unha obriga implícita é aquela que deriva das actuacións da propia entidade, nas cales:

a) Debido a un patrón establecido de comportamento no pasado, a políticas gubernamentais que son de dominio público ou a unha declaración efectuada de forma suficientemente concreta, a entidade puxese de manifesto ante terceiros que está disposta a aceptar certo tipo de responsabilidades; e

b) Como consecuencia do anterior, a entidade crease unha expectativa válida, ante aqueles terceiros cos cales debe cumprir os seus compromisos ou responsabilidades.

2. Recoñecemento.

Débese recoñecer unha provisión cando se dean a totalidade das seguintes condicións:

- a) A entidade ten unha obriga (xa sexa legal, contractual ou implícita) como resultado dun suceso pasado;
- b) É probable que a entidade teña que se desprender de recursos que incorporen rendementos económicos ou potencial de servizo para cancelar tal obriga; e
- c) Pódese facer unha estimación fiable do importe da obriga.

Para os efectos anteriores, débese terse en conta o seguinte:

- Recoñeceranse como provisións só aquelas obrigas xurdidas a raíz de sucesos pasados, cuxa existencia sexa independente das accións futuras da entidade.
- Non se poden recoñecer provisións para gastos en que sexa necesario incorrer para funcionar no futuro.
- Un suceso que non dese lugar ao nacemento inmediato dunha obriga pode facelo nunha data posterior, por causa dos cambios legais ou por actuacións da entidade. Para estes efectos, tamén se consideran cambios legais aqueles en que a normativa fose obxecto de aprobación pero aínda non entrase en vigor.
- A saída de recursos considerárase probable sempre que haxa maior posibilidade de que se presente que do contrario, é dicir, que a probabilidade de que un suceso ocorra sexa maior que a probabilidade de que non se presente no futuro.

3. Valoración inicial.

O importe recoñecido como provisión debe ser a mellor estimación do desembolso necesario para cancelar a obriga ou para transferila a un terceiro.

Para a súa cuantificación deberánse ter en conta as seguintes cuestións:

a) A base das estimacións de cada un dos desenlaces posibles determinarase conforme:

- O xuízo da xerencia da entidade,
- A experiencia que se teña en operacións similares, e
- Os informes de expertos.

b) O importe da provisión debe ser sempre o valor nominal dos desembolsos que se espera que sexan necesarios para cancelar a obriga, sen actualizar.

c) Reembolso por parte de terceiros: no caso de que a entidade teña asegurado que unha parte ou a totalidade do desembolso necesario para liquidar a provisión lle sexa reembolsado por un terceiro, tal reembolso será obxecto de recoñecemento como un activo independente, cuxo importe non debe exceder o rexistrado na provisión. Así mesmo, o gasto relacionado coa provisión debe ser obxecto de presentación como unha partida independente do ingreso recoñecido como reembolso. De ser o caso, será obxecto de información en memoria respecto a aquelas partidas que estean relacionadas e que sirva para comprender mellor unha operación.

4. Valoración posterior.

4.1 Consideracións xerais.

As provisións deben ser obxecto de revisión polo menos na fin de cada exercicio e axustadas, de ser o caso, para reflectir a mellor estimación existente nese momento. No caso de que non sexa xa probable a saída de recursos, que incorporen rendementos económicos ou potencial de servizo, para cancelar a obriga correspondente, procederase a reverter a provisión, cuxa contrapartida será unha conta de ingresos do exercicio.

4.2 Consideracións particulares.

Os cambios na valoración dun pasivo existente por desmantelamento, restauración ou similar, que sexan consecuencia de cambios no calendario ou no importe estimado da saída de recursos para liquidar a obriga, contabilizaranse de acordo cos seguintes criterios:

a) Os cambios no pasivo incrementarán ou diminuirán o custo do activo correspondente.

b) O importe deducido do custo do activo non excederá o seu valor contable. Se unha diminución no pasivo excede o importe do valor contable do activo, o exceso recoñecerase inmediatamente no resultado do exercicio.

Como consecuencia do axuste do activo, a base amortizable deberá ser modificada e as cotas de amortización repartiranse durante a súa vida útil restante.

5. Aplicación das provisións.

Cada provisión deberá ser destinada só para afrontar os desembolsos para os cales foi orixinalmente recoñecida.

13. Transferencias e subvencións.

1. Concepto.

Para os únicos efectos deste plan:

As transferencias teñen por obxecto unha entrega pecuniaria ou en especie entre os distintos axentes das administracións públicas, e destes a outras entidades públicas ou privadas e a particulares, e viceversa, todas elas sen contrapartida directa por parte dos beneficiarios, e destinaranse a financiar operacións ou actividades non singularizadas.

As subvencións teñen por obxecto unha entrega pecuniaria ou en especie entre os distintos axentes das administracións públicas, e destes a outras entidades públicas ou privadas e a particulares, e viceversa, todas elas sen contrapartida directa por parte dos beneficiarios, e destinaranse a un fin, propósito, actividade ou proxecto específico, coa obriga por parte do beneficiario de cumprir as condicións e requisitos que se establecesen ou, en caso contrario, proceder ao seu reintegro.

As transferencias e subvencións supoñen un aumento do patrimonio neto do seu beneficiario e, simultaneamente, unha correlativa diminución do patrimonio neto do concedente.

2. Recoñecemento.

a) Transferencias e subvencións concedidas.

a.1) Monetarias.

As transferencias e subvencións concedidas contabilizaranse como gastos no momento en que se teña constancia de que se cumpriron as condicións establecidas para a súa percepción, sen prexuízo da súa imputación orzamentaria, que se efectuará de

acordo cos criterios recollidos na primeira parte deste texto relativa ao marco conceptual da contabilidade pública.

Cando no momento do peche do exercicio estea pendente o cumprimento dalgunha das condicións establecidas para a súa percepción, pero non existan dúbidas razoables sobre o seu futuro cumprimento, deberase dotar unha provisión polos correspondentes importes, coa finalidade de reflectir o gasto.

a.2) Non monetarias ou en especie.

No caso de entrega de activos, a entidade concedente deberá recoñecer a transferencia ou subvención concedida no momento da entrega ao beneficiario.

No caso de débedas asumidas doutros entes, a entidade que asume a débeda deberá recoñecer a subvención concedida no momento en que entre en vigor a norma ou o acordo de asunción, rexistrando como contrapartida o pasivo xurdido como consecuencia desta operación.

b) Transferencias e subvencións recibidas.

b.1) Transferencias recibidas.

As transferencias recibidas recoñeceranse como ingreso imputable ao resultado do exercicio en que se recoñezan.

As transferencias monetarias recoñeceranse simultaneamente ao rexistro do ingreso orzamentario de conformidade cos criterios recollidos na primeira parte deste texto, relativa ao marco conceptual da contabilidade pública. Non obstante, poderanse recoñecer con anterioridade cando se cumprisen as condicións establecidas para a súa percepción.

As transferencias recibidas en especie recoñeceranse no momento da recepción do ben.

b.2) Subvencións recibidas.

As subvencións recibidas consideraranse non reintegrables e recoñeceranse como ingresos polo ente beneficiario cando exista un acordo individualizado de concesión da subvención a favor do dito ente, se cumprisen as condicións asociadas ao seu desfrute e non existan dúbidas razoables sobre a súa percepción, sen prexuízo da súa imputación orzamentaria, que se efectuará de acordo cos criterios recollidos na primeira parte deste texto relativa ao marco conceptual da contabilidade pública. Nos demais casos, as subvencións recibidas consideraranse reintegrables e recoñeceranse como pasivo.

Para os exclusivos efectos do seu rexistro contable, entenderanse cumpridas as condicións asociadas ao desfrute da subvención nos seguintes casos:

– Cando o cumprimento das condicións asociadas ao seu desfrute se estenda a varios exercicios, presumirase o cumprimento unha vez realizado o investimento ou o gasto, se no momento de elaboración das contas anuais de cada un dos exercicios que afecte se está cumprindo e non existen dúbidas razoables sobre o cumprimento das condicións que afecten os exercicios posteriores.

– No caso de subvencións para a construción de activos, cando as condicións asociadas ao desfrute exijan a súa finalización e posta en condicións de funcionamento e a súa execución se realice en varios exercicios, entenderanse cumpridas as condicións sempre que no momento de elaboración das contas anuais non existan dúbidas razoables de que se vaian cumprir. Neste caso, a subvención considerárase non reintegrable en proporción á obra executada.

Este tratamento será de aplicación ás subvencións para gastos correntes de execución plurianual cando se exixa a finalización das actividades subvencionadas.

No caso de activos recibidos como subvención en especie, o beneficiario recoñecerá a subvención recibida como ingreso ou pasivo, segundo proceda, no momento da recepción.

No caso de débedas asumidas por outros entes, a entidade cuxa débeda foi asumida deberá recoñecer como ingreso a subvención recibida no momento en que entre en vigor a norma ou o acordo de asunción, rexistrando simultaneamente a cancelación do pasivo asumido.

As subvencións recibidas deberanse imputar a resultados de acordo cos criterios que se detallan a continuación, que serán aplicables tanto ás de carácter monetario como ás de carácter non monetario ou en especie.

As subvencións recibidas contabilizaranse, con carácter xeral, como ingresos directamente imputados ao patrimonio neto, nunha partida específica, e deberanse imputar ao resultado do exercicio sobre unha base sistemática e racional de forma correlacionada cos gastos derivados da subvención de que se trate, para o cal se terá en conta a finalidade fixada na súa concesión:

– Subvencións para financiar gastos: imputaranse ao resultado do mesmo exercicio en que se devindiquen os gastos que estean financiando.

– Subvencións por adquisición de activos: imputaranse ao resultado de cada exercicio en proporción á vida útil do ben, aplicando o mesmo método que para a dotación á amortización dos citados elementos ou, de ser o caso, cando se produza o seu alleamento ou baixa en inventario.

No caso de activos non amortizables, imputaranse como ingresos no exercicio en que se produza o alleamento ou a baixa en inventario deles. No suposto de que a condición asociada ao desfrute da subvención polo ente beneficiario supoña que este deba realizar determinadas aplicacións de fondos (gastos ou investimentos), poderase rexistrar como ingreso a medida que se vaian imputando a resultados os gastos derivados desas aplicacións de fondos.

– Subvencións por cancelación de pasivos: imputaranse ao resultado do exercicio en que se produza a dita cancelación, salvo cando se outorguen en relación cun financiamento específico. Neste caso imputaranse en función do elemento financiado.

3. Valoración.

As transferencias e subvencións de carácter monetario valoraranse polo importe concedido, tanto polo ente concedente como polo beneficiario.

As transferencias e subvencións de carácter non monetario ou en especie valoraranse polo valor contable dos elementos entregados, no caso do ente concedente, e polo seu valor razoable no momento do recoñecemento, no caso do ente beneficiario, salvo que, de acordo con outra norma de recoñecemento e valoración, se deduza outra valoración do elemento patrimonial en que se materialice a transferencia ou subvención.

As subvencións recibidas por asunción de débedas valoraranse polo valor contable da débeda no momento en que esta é asumida.

As subvencións concedidas por asunción de débedas valoraranse polo valor razoable da débeda no momento da asunción.

4. Transferencias e subvencións outorgadas polas entidades públicas propietarias.

As transferencias e subvencións outorgadas pola entidade ou entidades propietarias a favor dunha entidade pública dependente contabilizaranse de acordo cos criterios contidos nos puntos anteriores desta norma de recoñecemento e valoración.

Non obstante o previsto no parágrafo anterior, a achega patrimonial inicial directa, así como as súas posteriores ampliacións por asunción de novas competencias pola entidade dependente, deberán ser rexistradas pola entidade ou entidades propietarias como investimentos no patrimonio das entidades públicas dependentes ás cales se efectúa a achega, valorándose de acordo cos criterios establecidos na norma de recoñecemento e valoración nº 7, «Activos financeiros», e pola entidade dependente como patrimonio neto,

valorándose, neste caso, de acordo cos criterios indicados no punto anterior desta norma de recoñecemento e valoración.

14. Adscricións e outras cesións gratuítas de uso de bens e dereitos.

1. Concepto.

Inclúense nesta epígrafe aquelas operacións polas cales se transfiren gratuitamente activos para a súa utilización pola entidade receptora nun destino ou fin determinado, de forma que se os bens ou dereitos non se utilizan para a finalidade prevista deberían ser obxecto de reversión ou devolución á entidade achegante deles, xa sexa como consecuencia do establecido na normativa aplicable ou mediante un acordo vinculante entre as ditas entidades.

Dentro das adscricións inclúense tanto as realizadas desde unha entidade pública aos seus organismos públicos dependentes como entre organismos públicos dependentes dunha mesma entidade pública. En canto ás cesións gratuítas de uso de bens e dereitos, inclúense as efectuadas entre dúas entidades públicas entre as cales non exista relación de dependencia nin sexan dependentes dunha mesma entidade pública, e as efectuadas entre entidades públicas e entidades privadas.

2. Recoñecemento e valoración.

Estas operacións rexistraranse e valoraranse, tanto na entidade beneficiaria ou cesionaria dos bens ou dereitos como na entidade achegante ou cedente, de acordo cos criterios establecidos na norma de recoñecemento e valoración nº 13 «Transferencias e subvencións». No caso de que existan dúbidas sobre a utilización do ben ou dereito para a finalidade prevista, a operación terá a consideración de pasivo para a entidade beneficiaria. Presumirase a utilización futura do ben ou dereito para a finalidade prevista sempre que sexa ese o seu uso no momento de elaborar as contas anuais. Se a adscrición ou cesión gratuíta do ben é por un período inferior á vida económica deste, a súa entidade beneficiaria rexistrará un inmovilizado intanxible polo valor razoable do dereito de uso do ben cedido. Se a adscrición ou cesión gratuíta é por un período indefinido ou similar á vida económica do ben recibido, a entidade beneficiaria rexistrará no seu activo o elemento recibido en función da súa natureza e polo valor razoable deste na data da adscrición ou cesión.

En ausencia doutros valores determinados de acordo cos criterios establecidos no marco conceptual da contabilidade pública en relación co valor razoable, a valoración dos bens inmoables recibidos en adscrición ou cesión poderase realizar polo valor que a eles lles asigne, para efectos tributarios das transmisións patrimoniais, a comunidade autónoma en que radiquen.

Por último, polo que se refire ás adscricións de bens, cando estas se produzan desde unha entidade pública ás súas entidades dependentes e, para os efectos da aplicación a estas do establecido no número 4 da norma de valoración nº 13, «Transferencias e subvencións», entenderase que os bens obxecto de adscrición constitúen para a entidade dependente unha achega patrimonial inicial ou unha ampliación dela como consecuencia da asunción de novas competencias pola dita entidade dependente.

15. Cambios en criterios e estimacións contables e erros.

1. Cambios en criterios contables.

Os cambios en criterios contables poden obedecer, ben a unha decisión voluntaria, debidamente xustificada, que implique a obtención dunha mellor información, ou ben á imposición dunha norma.

a) Adopción voluntaria dun cambio de criterio contable.

Pola aplicación do principio de uniformidade, non se poderán modificar os criterios contables dun exercicio a outro, salvo casos excepcionais que se indicarán e xustificarán

na memoria e sempre dentro dos criterios permitidos neste plan de contas simplificado. Nestes supostos, considerarase que o cambio debe ser aplicado retroactivamente desde o exercicio máis antigo para o cal se dispoña de información. Débese incluír como un axuste por cambios de criterio no patrimonio neto o efecto acumulado das variacións de activos e pasivos, calculadas ao inicio do exercicio que sexan consecuencia dun cambio de criterio. Esta corrección motivará o correspondente axuste na información comparativa, salvo que non for factible.

Cando non sexa posible determinar o efecto acumulado dos axustes de forma razoable ao principio do exercicio aplicarase o novo criterio contable de forma prospectiva.

b) Cambio de criterio contable por imposición normativa.

Un cambio de criterio contable pola adopción dunha norma que regule o tratamento dunha transacción ou feito debe ser tratado de acordo coas disposicións transitorias que se establezan na propia norma. En ausencia de tales disposicións transitorias, o tratamento será o mesmo que o establecido na alínea a) anterior.

2. Cambios nas estimacións contables.

Os cambios naquelas partidas que requiren para a súa valoración realizar estimacións e que son consecuencia da obtención de información adicional, dunha maior experiencia ou do coñecemento de novos feitos non se deben considerar para os efectos sinalados no parágrafo anterior como cambios de criterio contable ou erro.

Cando sexa difícil distinguir entre un cambio de criterio contable ou de estimación contable, considerarase este como cambio de estimación contable.

O efecto do cambio nunha estimación contable contabilizarase de forma prospectiva, e afectará, segundo a natureza da operación de que se trate, o resultado do exercicio en que ten lugar o cambio ou, cando proceda, directamente o patrimonio neto. O eventual efecto sobre exercicios futuros irase imputando no transcurso deles.

3. Erros.

As entidades elaborarán as súas contas anuais corrixindo os erros que se puxesen de manifesto antes da súa formulación.

Ao elaborar as contas anuais pódense descubrir erros xurdidos en exercicios anteriores, que son o resultado de omisións ou inexactitudes resultantes de fallos ao empregar ou utilizar información fiable, que estaba dispoñible cando as contas anuais para tales períodos foron formuladas e a entidade debería ter empregado na elaboración dos ditos estados.

Os erros correspondentes a exercicios anteriores que teñan importancia relativa corrixiranse aplicando as mesmas regras establecidas no número 1 desta norma de recoñecemento e valoración.

En ningún caso os erros de exercicios anteriores poderán corrixirse afectando o resultado do exercicio en que son descubertos, salvo no suposto de que non teñan importancia relativa ou sexa impracticable determinar o efecto de tal erro.

16. Feitos posteriores ao peche do exercicio.

Os feitos posteriores que poñan de manifesto condicións que xa existían no momento do peche do exercicio deberanse ter en conta para a formulación das contas anuais ou, de ser o caso, para a súa reformulación, sempre antes da súa aprobación polo órgano competente. Estes feitos posteriores motivarán nas contas anuais, en función da súa natureza, un axuste, información na memoria ou ambos.

Os feitos posteriores ao peche do exercicio que poñan de manifesto condicións que non existían no momento do peche deste non suporán un axuste nas contas anuais. Non obstante, cando os feitos sexan de tal importancia que, de non se facilitar información ao respecto, se podería distorsionar a capacidade de avaliación dos usuarios das contas anuais, deberase incluír na memoria información respecto á natureza do feito posterior

conxuntamente cunha estimación do seu efecto ou, de ser o caso, unha manifestación acerca da imposibilidade de realizar a dita estimación.

En todo caso, deberase incluír información sobre os feitos posteriores que afecte a aplicación do principio de xestión continuada.

TERCEIRA PARTE

Contas anuais

1. Normas de elaboración das contas anuais.

1. Documentos que integran as contas anuais.

As contas anuais comprenden o balance, a conta do resultado económico patrimonial, o estado de cambios no patrimonio neto, o estado de liquidación do orzamento e a memoria. Estes documentos forman unha unidade e deben ser redactados con claridade e mostrar a imaxe fiel do patrimonio, da situación financeira, do resultado económico patrimonial e da execución do orzamento da entidade de conformidade con este plan de contas.

2. Formulación das contas anuais.

1. As contas anuais deberán ser formuladas pola entidade no prazo establecido pola lexislación vixente.

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

3. O balance, a conta do resultado económico patrimonial, o estado de cambios no patrimonio neto, o estado de liquidación do orzamento e a memoria deberán estar identificados; indicándose de forma clara e en cada un dos ditos documentos a súa denominación, a entidade a que corresponden e o exercicio a que se refiren.

4. As contas anuais elaboraranse expresando os seus valores en euros.

3. Estrutura das contas anuais.

As contas anuais das entidades deberanse adaptar aos modelos establecidos neste plan de contas.

Cando a entidade contable realice operacións non recollidas neste plan de contas e si no Plan xeral de contabilidade pública adaptado á Administración local, a estrutura das contas anuais deberase adaptar á recollida no dito plan para presentar tales operacións.

4. Normas comúns ao balance, a conta de resultado económico patrimonial e o estado de cambios no patrimonio neto.

Sen prexuízo do disposto nas normas particulares de cada un dos estados que compoñen as contas anuais, o balance, a conta do resultado económico patrimonial e o estado de cambios no patrimonio neto formularanse tendo en conta as seguintes regras:

1. En cada partida deberán figurar, ademais das cifras do exercicio que se pecha, as correspondentes ao exercicio inmediatamente anterior, salvo na primeira parte do estado de cambios no patrimonio neto. Para estes efectos, cando unhas e outras non sexan comparables, ben por se ter producido unha modificación na estrutura das contas, ben por se realizar un cambio de criterio contable ou emenda de erro o ben porque se produciu unha reorganización administrativa, deberase proceder a adaptar os importes do exercicio precedente para efectos da súa presentación no exercicio a que se refiren as contas anuais, e informar diso na memoria.

2. Non se poderán modificar os criterios de rexistro e valoración dun exercicio a outro, salvo casos excepcionais que se indicarán e xustificarán na memoria.

3. Non figurarán as partidas ás cales non corresponda importe ningún no exercicio nin no precedente.

4. Cando proceda, cada partida conterá unha referencia cruzada á información correspondente dentro da memoria.

5. Balance.

O balance comprende, coa debida separación, o activo, o pasivo e o patrimonio neto da entidade, e deberase formular tendo en conta que:

1. A clasificación entre partidas correntes e non correntes realizarase de acordo cos seguintes criterios:

a) Un activo débese clasificar como activo corrente cando:

a.1) Se espere realizar no curto prazo, é dicir, dentro do período de doce meses contados a partir da data das contas anuais, ou

a.2) Se trate de efectivo ou outro medio líquido equivalente.

Todos os demais activos se deben clasificar como non correntes.

Non obstante o anterior, as partidas incluídas nas epígrafes correspondentes ao inmovilizado non financeiro figurarán no activo non corrente aínda que se espere que se realicen no curto prazo.

b) Un pasivo débese clasificar como pasivo corrente cando se deba liquidar a curto prazo, é dicir, dentro do período de doce meses a partir da data das contas anuais.

Todos os demais pasivos se deben clasificar como non correntes.

2. As correccións valorativas por deterioración e as amortizacións acumuladas minorarán a partida do activo na cal figure o correspondente elemento patrimonial.

3. Os desembolsos pendentes sobre participacións minorarán a partida do activo na cal figure o correspondente investimento financeiro.

4. A partida 3, «Bens do patrimonio histórico», da epígrafe, A.II, «Inmovilizado material» do activo, incluírá todos os bens que participen desta natureza con independencia de que estean sendo utilizados ou non pola entidade.

5. A epígrafe A.VI do activo, «Debedores e outras contas a cobrar a longo prazo», incluírá as contas debedoras da epígrafe B.I do activo con vencemento superior a un ano.

6. Pola súa parte, as subvencións pendentes de imputar a resultados, de acordo co previsto na norma de recoñecemento e valoración nº 13, «Transferencias e subvencións», rexistraranse na epígrafe A.III, «Subvencións recibidas pendentes de imputación a resultados», do pasivo.

7. A epígrafe B.III do pasivo, «Acredores e outras contas a pagar a longo prazo», incluírá as contas acredores da epígrafe C.III do pasivo con vencemento superior a un ano.

8. Cando non se poida reexpresar na columna relativa ao exercicio anterior unha corrección dun erro material ou un cambio de criterio, de ser o caso, deberase informar na memoria.

6. Conta do resultado económico patrimonial.

Esta conta recolle o resultado económico patrimonial obtido no exercicio e está formada polos ingresos e os gastos del, excepto cando proceda a súa imputación directa ao patrimonio neto de acordo co previsto nas normas de recoñecemento e valoración. A conta do resultado económico patrimonial formularase tendo en conta que:

1. Os ingresos e os gastos clasificaranse de acordo coa súa natureza económica.

2. O importe correspondente aos ingresos tributarios e urbanísticos, ás prestacións de servizos e a outros ingresos de xestión ordinaria reflectirase na conta do resultado económico patrimonial polo seu importe neto.

3. As transferencias e subvencións recibidas imputaranse ao resultado económico patrimonial de acordo coa correspondente norma de recoñecemento e valoración e reflectiranse nas seguintes partidas:

a) As subvencións recibidas para financiar gastos do exercicio, as transferencias e as subvencións recibidas para a cancelación de pasivos que non supoñan un financiamento específico dun elemento patrimonial, reflectiranse na partida 2.a), «Transferencias e subvencións recibidas. Do exercicio».

b) As subvencións recibidas para financiar activos non correntes de carácter amortizable (materiais, intanxibles, investimentos inmobiliarios e patrimonio público do solo), as recibidas para a cancelación dun pasivo que supoña un financiamento específico dun elemento patrimonial dos anteriores e as recibidas para financiar activos non correntes e non amortizables que exixan realizar determinadas aplicacións de fondos figurarán na partida 2.b), «Transferencias e subvencións recibidas. Imputación de subvencións para o inmovilizado non financeiro».

c) As subvencións recibidas para financiar activos correntes ou gastos correntes de execución plurianual reflectiranse na partida 2.c), «Transferencias e subvencións recibidas. Imputación de subvencións para activos correntes e outras».

d) Se os activos a que se refire a alínea b) anterior se allearen ou deren de baixa, as subvencións recibidas para o seu financiamento que estiveren pendentes de imputación a resultados reflectiranse na partida 11.c) «Deterioración de valor e resultados por alleamento do inmovilizado non financeiro. Imputación de subvencións para o inmovilizado non financeiro». Nesta mesma partida figurarán as subvencións recibidas para financiar activos non correntes e non amortizables.

e) Cando a subvención financie un gasto ou un activo de natureza financeira, o ingreso correspondente incluírase na partida 17 «Subvencións para o financiamento de operacións financeiras».

4. A partida 6, «Excesos de provisións», recolle estas operacións, mentres que as dotacións e incrementos de provisións se incluírán na partida de gastos correspondente en función da súa natureza.

5. Os resultados derivados da venda do inmovilizado intanxible ou material, así como os orixinados polo alleamento de investimentos inmobiliarios ou de patrimonio público do solo reflectiranse na partida 11.b) «Deterioración de valor e resultados por alleamento do inmovilizado non financeiro. Baixas e alleamentos».

6. Os resultados orixinados fóra da actividade normal da entidade, así como do seu control, como por exemplo as multas ou sancións soportadas, incluíranse na partida 12, «Outras partidas non ordinarias», e informárase diso na memoria.

7. A deterioración dos dereitos a cobrar incluídos nas epígrafes do balance A.VI «Debedores e outras contas a cobrar a longo prazo» e B.I «Debedores e outras contas a cobrar a curto prazo» reflectirase na partida 16 «Deterioración de valor, Baixas e alleamentos de activos e pasivos financeiros».

8. A liña «+ Axustes na conta do resultado do exercicio anterior» recollerá os axustes derivados dun erro material ou un cambio de criterio no resultado do exercicio anterior que non se poidan rexistrar nos seus conceptos definitivos, e só admitirá importe (positivo ou negativo) na columna correspondente ao exercicio anterior ao de referencia das contas. O importe desta mesma columna correspondente á última liña «Resultado do exercicio anterior axustado» obterase por agregación do importe da liña de «+ Axustes na conta do resultado do exercicio anterior» e do importe da liña «IV. Resultado (aforro ou desaforro) neto do exercicio».

9. O importe das contas con saldo acreedor figurará con signo positivo e o das contas con saldo debedor con signo negativo.

7. Estado de cambios no patrimonio neto.

O estado de cambios no patrimonio neto está dividido en dúas partes:

1. Estado total de cambios no patrimonio neto.
2. Estado de operacións patrimoniais coa entidade ou entidades propietarias.

Os ditos estados terán a estrutura que figura nos modelos de contas anuais.

Para os efectos de dar información na memoria sobre as partidas dos ditos estados, cando sexa significativa, teranse en conta os importes brutos incluídos en cada partida, en lugar do importe neto dela, no caso de partidas en que se integren importes de distinto signo.

1. Na primeira parte, «Estado total de cambios no patrimonio neto», informarase de todos os cambios habidos no patrimonio neto distinguindo entre:

- Os axustes no patrimonio neto debidos a cambios de criterios contables e correccións de erros.
- Os ingresos e gastos recoñecidos no exercicio.
- As operacións patrimoniais coa entidade ou entidades propietarias, nas cales estas actúen como tales.
- Outras variacións que se produzan no patrimonio neto.

2. A segunda parte, «Estado de operacións patrimoniais coa entidade ou entidades propietarias», é un desenvolvemento da epígrafe D.2 do «Estado total de cambios no patrimonio neto»:

Na columna relativa ao exercicio inmediatamente anterior a aquel que se pecha figurarán os importes axustados, é dicir, as operacións do dito exercicio corrixidas, de ser o caso, polos axustes por cambios de criterio e correccións de erros.

En relación coa información sobre as operacións patrimoniais coa entidade ou entidades propietarias nas partidas 1, «Achega patrimonial pecuniaria», e 2, «Achega de bens e dereitos», incluíranse as achegas recibidas da entidade ou entidades propietarias, xa sexa como achega patrimonial inicial directa ou como posteriores ampliacións como consecuencia de asunción de novas competencias pola entidade contable.

Na partida 3, «Asunción e condonación de pasivos financeiros», incluíranse as achegas efectuadas pola entidade ou entidades propietarias mediante a asunción ou condonación de pasivos financeiros da entidade contable.

Na partida 4, «Outras achegas da entidade ou entidades propietarias», incluíranse as achegas patrimoniais distintas das anteriores.

As devolucións efectuadas á entidade ou entidades propietarias, por exemplo, pola reversión de bens e dereitos adscritos, presentaranse minorando a partida en que se rexistrase a achega patrimonial.

8. Estado de liquidación do orzamento.

O estado de liquidación do orzamento comprende, coa debida separación, a liquidación do orzamento de gastos e do orzamento de ingresos da entidade, así como o resultado orzamentario.

A liquidación do orzamento de gastos e a liquidación do orzamento de ingresos presentaranse polo menos co nivel de desagregación do orzamento aprobado e das súas modificacións posteriores. A liquidación do orzamento de gastos presentarase, ademais, agrupando os créditos en función dos niveis de vinculación xurídica, é dicir, resumida por bolsas de vinculación xurídica dos créditos.

Na liquidación do orzamento de ingresos, na columna denominada «Dereitos anulados» incluíranse os dereitos anulados por anulación de liquidacións, cobradas previamente ou non, así como os anulados por aprazamento ou fraccionamento; na columna denominada «Dereitos cancelados» incluíranse os cobramentos en especie e os

dereitos cancelados por insolvencias e outras causas. Así mesmo, na columna denominada «Dereitos recoñecidos netos» incluírase o total de dereitos recoñecidos durante o exercicio minorado polo total de dereitos anulados e cancelados durante este. Na columna, «Exceso/defecto previsión», recollerase a diferenza entre os dereitos recoñecidos netos e as previsións de ingreso definitivas.

O resultado orzamentario do exercicio é a diferenza entre os dereitos orzamentarios netos liquidados durante o exercicio e as obrigas orzamentarias netas recoñecidas durante o mesmo período e deberá, de ser o caso, axustarse en función das obrigas financiadas con remanente de tesouraría para gastos xerais e das desviacións de financiamento do exercicio derivadas de gastos con financiamento afectado.

Os dereitos recoñecidos netos e as obrigas recoñecidas netas que conforman o resultado orzamentario presentaranse nas seguintes agrupacións:

- a) Operacións correntes: operacións imputadas aos capítulos 1 a 5 do orzamento.
- b) Operacións de capital: operacións imputadas aos capítulos 6 e 7 do orzamento.
- c) Activos financeiros: operacións imputadas ao capítulo 8 do orzamento.
- d) Pasivos financeiros: operacións imputadas ao capítulo 9 do orzamento.

9. Memoria.

A memoria completa, amplía e comenta a información contida nos outros documentos que integran as contas anuais. Formularase tendo en conta:

a) O modelo de memoria recolle a información mínima que cómpre cubrir; non obstante, naqueles casos en que a información que se solicita non sexa significativa, non se cubrirán as notas correspondentes a ela. Se, como consecuencia do anterior, certas notas careceren de contido e, por tanto, non se cubriren, manterase, para aquelas notas que si teñan contido, a numeración prevista no modelo de memoria deste plan e incorporárase na dita memoria unha relación daquelas notas que non teñan contido.

b) Deberase indicar calquera outra información non incluída no modelo da memoria que sexa necesaria para permitir o coñecemento da situación e actividade da entidade no exercicio, facilitando a comprensión das contas anuais obxecto de presentación, co fin de que estas reflectan a imaxe fiel do patrimonio, da situación financeira, do resultado económico patrimonial e da liquidación do orzamento da entidade contable.

c) Cando nos puntos da memoria se inclúan cadros para reflectir toda ou parte da información que se solicita, será obrigatorio cubrilos.

d) A información contida na memoria relativa ao estado de liquidación do orzamento presentarase co mesmo nivel de desagregación que este.

e) Con carácter xeral, en relación coa nota 15, «Operacións por administración de recursos por conta doutros entes públicos», as entidades contables que administren recursos por conta doutros entes públicos só están obrigadas a cubrir a información relativa a «1. Obrigas derivadas da xestión», así como a información relativa a «2. Entes públicos, contas correntes en efectivo» no caso de que efectúen entregas á conta ás entidades titulares.

Ademais, estarán obrigadas a cubrir a información relativa a «3. Desenvolvemento da xestión» cando non lles subministrasen ás entidades titulares dos recursos a información necesaria para que estas tivesen incorporado ao seu orzamento todas as operacións derivadas da xestión realizada.

2. MODELOS DE CONTAS ANUAIS
BALANCE

Nº CONTA	ACTIVO	NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1	Nº CONTA	PATRIMONIO NETO E PASIVO	NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1
	A) Activo non corrente					A) Patrimonio neto			
200, (280), (290)	I. Inmobiliado intanxible				100, 101	I. Patrimonio			
	II. Inmobiliado material					II. Patrimonio xerado			
210, 211, (2810), (2811), (2910), (2911), (2990), (2991),	1. Terreos e construcións			120		1. Resultados de exercicios anteriores			
212, (2812), (2912), (2992),	2. Infraestruturas			129		2. Resultado do exercicio			
213, (2813), (2913), (2993)	3. Bens do patrimonio histórico			13		III. Subvencións recibidas pendentes de imputación a resultados			
214, 215, 216, 217, 218, 219, (2814), (2815), (2816), (2817), (2818), (2819), (2914), (2915), (2916), (2917), (2918), (2919), (2999)	4. Outro inmovilizado material					B) Pasivo non corrente			
230	5. Inmovilizado material en curso e anticipos			14		I. Provisións a longo prazo			
	III. Inversións inmobiliarias					II. Débedas a longo prazo			
220, 221, (282), (292)	1. Terreos e construcións			170, 177		1. Débedas con entidades de crédito			
231	2. Inversións inmobiliarias en curso e anticipos			178, 179, 180		2. Outras débedas			
	IV. Patrimonio público do solo			172		III. Acredores e outras contas a pagar a longo prazo			
240, 241, (2840), (2841), (2930), (2931),	1. Terreos e construcións					C) Pasivo corrente			
243	2. En curso e anticipos			58		I. Provisións a curto prazo			

Nº CONTA	ACTIVO	NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1	Nº CONTA	PATRIMONIO NETO E PASIVO	NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1
249, (2849), (2939),	3. Outro patrimonio público do solo					II. Débedas a curto prazo			
260, (269), (294)	V. Investimentos financeiros a longo prazo					1. Débedas con entidades de crédito			
261, 262, 266, 267, (295), (296)	1. Investimentos financeiros en patrimonio				520, 521, 527	2. Outras débedas			
268, 270, (298)	2. Créditos e valores representativos de débeda					III. Acredores e outras contas a pagar a curto prazo			
265, (297)	3. Outros investimentos financeiros				40	1. Acredores por operacións orzamentarias			
	VI. Debedores e outras contas a cobrar a longo prazo				41, 522, 550, 554, 559	2. Outras contas a pagar			
	B) Activo corrente				47	3. Administracións públicas			
	I. Debedores e outras contas a cobrar a curto prazo				45	4. Acredores por administración de recursos por conta doutros entes públicos			
43, (4900)	1. Debedores por operacións orzamentarias				485, 568	IV. Axustes por periodización			
44, 550, 555, 558, (4901)	2. Outras contas a cobrar								
47	3. Administracións públicas								
45	4. Debedores por administración de recursos por conta doutros entes públicos								
	II. Investimentos financeiros a curto prazo								
540, (549), (594)	1. Investimentos financeiros en patrimonio								
541, 542, 546, 547, (595), (596)	2. Créditos e valores representativos de débeda								
545, 548, 565, (598)	3. Outros investimentos financeiros								
480, 567	III. Axustes por periodización								
	IV. Efectivo e outros activos líquidos equivalentes								
577	1. Activos líquidos equivalentes								
556, 570, 571, 573, 574, 575	2. Tesouraría								
	TOTAL ACTIVO (A+B)					TOTAL PATRIMONIO NETO E PASIVO (A+B+C)			

CONTA DO RESULTADO
ECONÓMICO PATRIMONIAL

Nº CONTA		NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1
	1. Ingresos tributarios e urbanísticos			
72,73	a) Impostos			
740,742	b) Taxas			
744	c) Contribucións especiais			
745, 746	d) Ingresos urbanísticos			
	2. Transferencias e subvencións recibidas			
	a) Do exercicio			
750	a.1) Transferencias			
751	a.2) Subvencións recibidas para financiar gastos do exercicio			
752	a.3) Subvencións para cancelación de pasivos que non supoñan financiamento específico dun elemento patrimonial			
7530	b) Imputación de subvencións para o inmovilizado non financeiro			
754	c) Imputación de subvencións para activos correntes e outras			
741	3. Prestación de servizos			
780,781,782,783, 784	4. Traballos realizados pola entidade para o seu inmovilizado			
777	5. Outros ingresos de xestión ordinaria			
795	6. Excesos de provisións			
	A) TOTAL INGRESOS DE XESTIÓN ORDINARIA (1+2+3+4+5+6)			
(640)	7. Gastos de persoal			
(650)	8. Transferencias e subvencións concedidas			
	9. Outros gastos de xestión ordinaria			
(62)	a) Subministracións e servizos exteriores			
(630), (676)	b) Tributos e outros			
(68)	10. Amortización do inmovilizado			
	B) TOTAL GASTOS DE XESTIÓN ORDINARIA (7+8+9+10)			
	I. Resultado (aforro ou desaforro) da xestión ordinaria (A+B)			
	11. Deterioración de valor e resultados por alleamento do inmovilizado non financeiro			
(690), (691), (692), (693), 790, 791, 792, 793, 799	a) Deterioración de valor			
770, (670)	b) Baixas e alleamentos			
7531	c) Imputación de subvencións para o inmovilizado non financeiro			

Nº CONTA		NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1
775,778 (678)	12. Outras partidas non ordinarias a) Ingresos b) Gastos			
	II. Resultado das operacións non financeiras (I +11+12)			
760 761, 769 (662), (669) 785, 786, 787, 788, 789 764, (664) 765, (665), 796, 797, 798, (667), (696), (697), (698) 755, 756	13. Ingresos financeiros a) De participacións en instrumentos de patrimonio b) De valores representativos de débeda, de créditos e doutros investimentos financeiros 14. Gastos financeiros a) Por débedas b) Gastos financeiros imputados ao activo 15. Variación do valor razoable en activos financeiros 16. Deterioración de valor, baixas e alleamentos de activos e pasivos financeiros 17. Subvencións para o financiamento de operacións financeiras			
	III. Resultado das operacións financeiras (13+14+15+16+17)			
	IV. Resultado (aforro ou desaforro) neto do exercicio (II + III)			
	+ Axustes na conta do resultado do exercicio anterior			
	Resultado do exercicio anterior axustado (IV +Axustes)			

ESTADO DE CAMBIOS NO PATRIMONIO NETO

1. ESTADO TOTAL DE CAMBIOS NO PATRIMONIO NETO

	NOTAS EN MEMORIA	I. Patrimonio	II. Patrimonio xerado	III. Subvencións recibidas	TOTAL
A. PATRIMONIO NETO AO FINAL DO EXERCICIO 20XX-1					
B. AXUSTES POR CAMBIOS DE CRITERIOS CONTABLES E CORRECCIÓN DE ERROS					
C. PATRIMONIO NETO INICIAL AXUSTADO DO EXERCICIO 20XX (A+B)					
D. VARIACIÓN DO PATRIMONIO NETO EXERCICIO 20XX					
1. Ingresos e gastos recoñecidos no exercicio					
2. Operacións patrimoniais coa entidade ou entidades propietarias					
3. Outras variacións do patrimonio neto					
E. PATRIMONIO NETO AO FINAL DO EXERCICIO 20XX (C+D)					

2. ESTADO DE OPERACIÓN PATRIMONIAIS COA ENTIDADE OU ENTIDADES PROPIETARIAS

	NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1
1. Achega patrimonial pecuniaria			
2. Achega de bens e dereitos			
3. Asunción e condonación de pasivos financeiros			
4. Outras achegas da entidade ou entidades propietarias			
TOTAL			

III. RESULTADO ORZAMENTARIO

CONCEPTOS	DEREITOS RECONOCIDOS NETOS	OBRIGAS RECONOCIDAS NETAS	AXUSTES	RESULTADO ORZAMENTARIO
a) Operacións correntes.....
b) Operacións de capital.....
1. Total operacións non financeiras (a+b).....
c) Activos financeiros.....
d) Pasivos financeiros.....
2. Total operacións financeiras (c+d).....
I. RESULTADO ORZAMENTARIO DO EXERCICIO (I = 1+2).....
AXUSTES:				
3. Créditos gastados financiados con remanente de tesouraría para gastos xerais.....				
4. Desviacións de financiamento negativas do exercicio.....				
5. Desviacións de financiamento positivas do exercicio.....				
II. Total AXUSTES (II = 3+4-5).....				
RESULTADO ORZAMENTARIO AXUSTADO (I+II).....			

MEMORIA

CONTIDO DA MEMORIA

1. Organización e actividade.
2. Xestión indirecta de servizos públicos, convenios e outras formas de colaboración.
3. Bases de presentación das contas.
4. Normas de recoñecemento e valoración.
5. Inmobilizado material.
6. Patrimonio público do solo.
7. Investimentos inmobiliarios.
8. Inmobilizado intanxible.
9. Arrendamentos financeiros e outras operacións de natureza similar.
10. Activos financeiros.
11. Pasivos financeiros.
12. Tesouraría e activos líquidos equivalentes.
13. Transferencias, subvencións e outros ingresos e gastos.
14. Provisións.
15. Operacións por administración de recursos por conta doutros entes públicos.
16. Operacións non orzamentarias de tesouraría.
17. Valores recibidos en depósito.
18. Información orzamentaria.
19. Indicadores financeiros, patrimoniais e orzamentarios.
20. Feitos posteriores ao peche.

1. Organización e actividade.

Informarase sobre:

1. Poboación oficial e cantos outros datos de carácter socioeconómico contribúan á identificación da entidade.
2. Norma de creación da entidade (non será necesario informar acerca da norma de creación do municipio, a provincia e a illa).
3. Actividade principal da entidade (non será necesario informar acerca da actividade da Administración xeral do municipio, a provincia e a illa), o seu réxime xurídico, económico-financeiro e de contratación. No suposto de servizos públicos xestionados de forma indirecta, indicarse a forma de xestión.
4. Descrición das principais fontes de ingresos e, de ser o caso, taxas e prezos públicos percibidos.
5. Consideración fiscal da entidade para efectos do imposto de sociedades e, de ser o caso, operacións suxeitas a IVE e porcentaxe de pro rata.
6. Estrutura organizativa básica, nos seus niveis político e administrativo.
7. Número medio de empregados durante o exercicio e en 31 de decembro, tanto funcionarios como persoal laboral, distinguindo por categorías e sexos.
8. Identificación, de ser o caso, da entidade ou entidades propietarias e porcentaxe de participación destas no patrimonio da entidade contable.

2. Xestión indirecta de servizos públicos, convenios e outras formas de colaboración.

En relación cos servizos públicos xestionados de forma indirecta, os convenios e outras formas de colaboración, cando teñan un importe significativo, a entidade informará, xunto cos datos identificativos da entidade con que se efectúe a xestión, o convenio ou a colaboración, sobre:

1. Na xestión indirecta: o obxecto, prazo, os bens de dominio público afectos á xestión, as achegas non pecuniarias, as transferencias ou subvencións comprometidas durante a vida da concesión, os anticipos reintegrables, os préstamos participativos, subordinados ou doutra natureza concedidos polo titular do servizo ao xestor e os bens obxecto de reversión.
2. Nos convenios: o obxecto, o prazo e as transferencias ou subvencións comprometidas durante a vida do convenio.
3. No caso doutras formas de colaboración público-privadas: o obxecto, o prazo e as transferencias ou subvencións comprometidas durante a vida do acordo de colaboración, así como, de ser o caso, o prezo acordado.

3. Bases de presentación das contas.

Informarase sobre:

1. Imaxe fiel:
 - a) Requisitos da información, principios contables públicos e criterios contables non aplicados por interferir o obxectivo da imaxe fiel e, de ser o caso, incidencia nas contas anuais.
 - b) Principios, criterios contables aplicados e información complementaria necesaria para acadar o obxectivo de imaxe fiel e localización desta na memoria.

2. Comparación da información:
 - a) Explicación das causas que impiden a comparación das contas anuais do exercicio coas do precedente.
 - b) Explicación da adaptación dos importes do exercicio precedente para facilitar a comparación ou, de ser o caso, da imposibilidade de realizar esta adaptación.
3. Razóns e incidencia nas contas anuais dos cambios en criterios de contabilización e corrección de erros.
4. Información sobre cambios en estimacións contables cando sexan significativos.

4. Normas de recoñecemento e valoración.

Indicaranse os criterios contables aplicados en relación coas seguintes partidas:

1. Inmovilizado material: indicaranse os criterios sobre amortización, correccións valorativas por deterioración e reversión delas, capitalización de gastos financeiros, custos de ampliación, modernización e melloras, custos de gran reparación ou inspección xeral, custos de desmantelamento do activo e restauración da súa localización, e os criterios sobre a determinación do custo dos traballos efectuados pola entidade para o seu inmovilizado material.
2. Patrimonio público do solo: especificaranse, para os terreos, construcións e demais bens e dereitos integrantes deste patrimonio, os criterios sinalados no número 1 anterior.
3. Investimentos inmobiliarios: sinalarase o criterio para cualificar os terreos e construcións como investimentos inmobiliarios, especificando para estas os criterios sinalados no número 1 anterior.
4. Inmovilizado intanxible: indicaranse os criterios utilizados de capitalización ou activación, amortización e correccións valorativas por deterioración.
Xustificación das circunstancias que levaron a cualificar como indefinida a vida útil dun inmovilizado intanxible.
5. Arrendamentos: describiranse as circunstancias tidas en conta para cualificar os arrendamentos financeiros.
6. Permutas: indicaranse o criterio seguido e a xustificación da súa aplicación, en particular, as circunstancias que levaron a considerar unha permuta como de activos non similares desde un punto de vista funcional ou vida útil.
7. Activos e pasivos financeiros. Indicaranse:
 - a) Para os activos financeiros:
 - Criterios empregados para a cualificación e valoración das diferentes categorías de activos financeiros, así como para o recoñecemento de cambios de valor razoable.
 - A natureza dos clasificados inicialmente como a valor razoable con cambios na conta do resultado económico patrimonial, así como os criterios aplicados na dita clasificación e unha explicación de como a entidade cumpriu os requirimentos sinalados na norma de rexistro e valoración relativa a activos financeiros.

- Os criterios aplicados para determinar a existencia de evidencia obxectiva de deterioración, así como de rexistro da corrección de valor e a súa reversión e a baixa definitiva de activos financeiros deteriorados. Así mesmo, indicaranse os criterios contables aplicados aos activos financeiros cuxas condicións fosen renegociadas e que, doutro modo, estarían vencidos ou deteriorados.
 - b) Criterios empregados para o rexistro da baixa de activos financeiros e pasivos financeiros.
 - c) Os criterios empregados na determinación dos ingresos ou gastos procedentes das distintas categorías de instrumentos financeiros: xuros, primas ou descontos, dividendos, etc.
8. Ingresos e gastos. Indicaranse os criterios xerais aplicados.
 9. Provisións. Indicaranse o criterio de valoración así como, de ser o caso, o tratamento das compensacións que se recibirán dun terceiro.
 10. Transferencias e subvencións. Indicaranse o criterio empregado para a súa clasificación e, de ser o caso, a súa imputación a resultados.

Opcionalmente, esta información poderase incluír naquelas notas da memoria que correspondan aos elementos patrimoniais afectados.

5. Inmovilizado material.

1. Análise do movemento durante o exercicio de cada partida do balance incluída nesta epígrafe e das súas correspondentes amortizacións acumuladas e correccións valorativas acumuladas. Indicarase o seguinte:
 - a) Saldo inicial.
 - b) Entradas.
 - c) Aumentos por traspasos doutras partidas.
 - d) Saídas.
 - e) Diminucións por traspasos a outras partidas.
 - f) Correccións valorativas netas por deterioración do exercicio (dotacións menos reversións de dotacións).
 - g) Amortizacións do exercicio.
 - h) Saldo final.
2. Información sobre:
 - a) Custos estimados de desmantelamento do activo e da restauración da súa localización incluídos como maior valor dos activos, así como grandes reparacións ou inspeccións xerais incorporadas, especificando as circunstancias que se tiveron en conta para a súa valoración.
 - b) Vidas útiles ou coeficientes de amortización utilizados nos diferentes tipos de elementos, así como información, de ser o caso, sobre os coeficientes aplicados a distintas partes dun mesmo elemento.
 - c) Sempre que teña incidencia significativa no exercicio presente ou en exercicios futuros, informarase dos cambios de estimación que afecten valores residuais, os custos estimados de desmantelamento do activo e a restauración da súa localización, vidas útiles e métodos de amortización, así como grandes reparacións ou inspeccións xerais.
 - d) Importe dos gastos financeiros capitalizados, de ser o caso, no exercicio.

- e) Bens recibidos en adscrición, no nivel de partida de balance, con indicación do seu valor activado, amortización e correccións valorativas por deterioración acumuladas.

Identificación dos bens recibidos en adscrición durante o exercicio.

- f) Identificación dos entes aos cales se entregasen bens en adscrición durante o exercicio.
- g) Identificación dos bens recibidos en cesión durante o exercicio.
- h) Identificación dos entes aos cales se entregasen bens en cesión durante o exercicio.
- i) Arrendamentos financeiros e outras operacións de natureza similar de importe significativo sobre bens do inmovilizado material, sen prexuízo da información requirida noutras partes da memoria.
- j) Informarase dos bens que se encontren destinados ao uso xeral, distinguindo entre infraestruturas, bens comunais e bens do patrimonio histórico, desagregando a información por tipos no primeiro e segundo caso, e para o caso dos bens do patrimonio histórico, distinguindo, polo menos, entre construcións e o resto.
- k) Valor activado no exercicio dos bens construídos pola entidade, cando sexa dun importe significativo.
- l) Calquera outra circunstancia de carácter substantivo que afecte bens do inmovilizado material, tal como garantías, restricións de titularidade, litixios e situacións análogas.

6. Patrimonio público do solo.

Darase a información requirida na nota anterior.

7. Inversións inmobiliarias.

Darase a información requirida na nota 5 relativa ao inmovilizado material.

8. Inmovilizado intanxible.

1. Análise do movemento durante o exercicio desta epígrafe do balance e das súas correspondentes amortizacións acumuladas e correccións valorativas acumuladas, indicando o seguinte:
 - a) Saldo inicial.
 - b) Entradas.
 - c) Aumentos por traspasos doutras partidas.
 - d) Saídas.
 - e) Diminucións por traspasos a outras partidas.
 - f) Correccións valorativas netas por deterioración (dotacións menos reversiones de dotacións).
 - g) Amortizacións do exercicio.
 - h) Saldo final.
2. Información sobre:
 - a) Vidas útiles ou coeficientes de amortización utilizados nos diferentes tipos de elementos.

- b) Sempre que teña incidencia significativa no exercicio presente ou en exercicios futuros informarse dos cambios de estimación que afecten valores residuais, vidas útiles e métodos de amortización.
- c) Importe dos gastos financeiros capitalizados, de ser o caso, no exercicio.
- d) Importe agregado dos desembolsos por investigación e desenvolvemento que se recoñeceron como gastos durante o exercicio, así como a xustificación do cumprimento das circunstancias que soportan a capitalización de gastos de investigación e desenvolvemento.
- e) Calquera outra circunstancia de carácter substantivo que afecte o inmovilizado intanxible, tal como garantías, restricións de titularidade, litixios e situacións análogas.

9. Arrendamentos financeiros e outras operacións de natureza similar.

Os arrendatarios subministrarán a seguinte información:

- Para cada clase de activos, o importe polo que se recoñeceu inicialmente o activo, a suma das cotas distinguindo a parte que corresponda á recuperación do custo do ben e a carga financeira, o importe polo que se puidese exercer a opción de compra, se a houber, e a débeda pendente de pagamento.
- Unha descrición xeral dos acordos significativos de arrendamento financeiro.
- Aos activos que xurdan destes contratos seralles de aplicación a información que se debe incluír na memoria correspondente á natureza deles, establecidas nas notas anteriores, relativas a inmovilizado material, investimentos inmobiliarios, inmovilizado intanxible e patrimonio público do solo.

10. Activos financeiros.

Para os activos financeiros, excepto os incluídos nas epígrafes A.VI «Debedores e outras contas a cobrar a longo prazo», B.I «Debedores e outras contas a cobrar a curto prazo» e B.IV «Efectivo e outros activos líquidos equivalentes» do balance, informarse sobre:

1. Información relacionada co balance.

- a) Presentarase un estado resumo da conciliación entre a clasificación de activos financeiros do balance e as categorías que se establecen deles na norma de recoñecemento e valoración nº 7, «Activos financeiros», de acordo coa seguinte estrutura:

b) Activos financeiros entregados en garantía.

A entidade informará do valor contable dos activos financeiros entregados en garantía así como da clase de activos financeiros a que pertencen.

c) Correccións por deterioración do valor.

A entidade informará, para cada clase de activo financeiro, do movemento das contas correctoras utilizadas para rexistrar a deterioración de valor, para o cal cubrirá o seguinte estado:

CLASES DE ACTIVOS FINANCIEROS	MOVIMENTO CONTAS CORRECTORAS	SALDO INICIAL	DIMINUCIÓN DE VALOR POR DETERIORACIÓN CREDITICIA DO EXERCICIO	REVERSIÓN DA DETERIORACIÓN CREDITICIA NO EXERCICIO	SALDO FINAL
Activos financeiros a longo prazo					
Investimentos en patrimonio					
Valores representativos de débeda					
Outros investimentos					
Activos financeiros a curto prazo					
Investimentos en patrimonio					
Valores representativos da débeda					
Outros investimentos					

2. Outra información.

Calquera outra información de carácter substantivo que afecte os activos financeiros.

11. Pasivos financeiros.

Para os pasivos financeiros, excepto para os incluídos nas epígrafes B.III, «Acredores e outras contas a pagar a longo prazo», e C.III, «Acredores e outras contas a pagar a curto prazo», do balance, informarase sobre:

1. Situación e movementos das débedas:

Para cada débeda cubrirase a información requirida no estado 1 a) Débedas ao custo amortizado.

Así mesmo, presentarase un estado resumo coa estrutura que figura no estado 1 b) Resumo das débedas.

2. Liñas de crédito. Para cada liña de crédito informarse do importe dispoñible, indicando tamén o límite concedido, a parte disposta e a comisión, en porcentaxe, sobre a parte non disposta, segundo o seguinte formato:

IDENTIFICACIÓN	LÍMITE CONCEDIDO	DISPOSTO	DISPOÑIBLE	COMISIÓN S/ NON DISPOSTO
TOTAL				

3. Avais e outras garantías concedidas.

- a) Para cada aval concedido informarse da data de concesión do aval, da data do seu vencemento, da súa finalidade, do importe máximo garantido, detallando a súa evolución durante o exercicio, e das provisións netas (dotacións menos reversións) que se dotasen, de acordo co detalle do cadro que se xunta.
- b) Para cada aval executado no ano informarse dos pagamentos efectuados por razón da execución, indicando as aplicacións orzamentarias (ou conceptos non orzamentarios) a que se imputasen, de acordo co detalle do cadro que se xunta.
- c) Así mesmo, informarse das cantidades percibidas pola entidade durante o exercicio como consecuencia de avais executados no ano ou en anos anteriores, e das aplicacións orzamentarias (ou conceptos non orzamentarios) a que se imputasen de acordo co detalle do cadro que se xunta.

A mesma información que para os avais se presentará en relación con outras garantías que concedese a entidade contable.

3. AVAIS E OUTRAS GARANTÍAS CONCEDIDAS

a) AVAIS CONCEDIDOS.

IDENTIFICACIÓN AVAL	ENTIDADE AVALADA		DATA CONCESIÓN AVAL	DATA VENCIMENTO AVAL	FINALIDADE AVAL	AVAIS PENDENTES EN 1 DE XANEIRO	AVAIS CONCEDIDOS NO EXERCICIO	AVAIS CANCELADOS NO EXERCICIO			AVAIS PENDENTES EN 31 DE DECEMBRO	PROVISIÓNS	
	NIF	DENOMINACIÓN						POR EXECUCIÓN	POR OUTRAS CAUSAS	TOTAL		EXERCICIO	ACUMULADA
TOTAL													

b) AVAIS EXECUTADOS.

IDENTIFICACIÓN AVAL	ENTIDADE AVALADA		DATA CONCESIÓN AVAL	DATA VENCIMENTO AVAL	FINALIDADE AVAL	AVAIS CANCELADOS NO EXERCICIO POR EXECUCIÓN	APLICACIÓN ORZAMENTARIA	CONCEPTO NON ORZAMENTARIO
	NIF	DENOMINACIÓN						
TOTAL								

c) AVAIS REINTEGRADOS.

ANO DE EXECUCIÓN	IMPORTE REINTEGRADO NO EXERCICIO	APLICACIÓN ORZAMENTARIA	CONCEPTO NON ORZAMENTARIO
TOTAL			

4. Outra información:

- a) O importe das débedas con garantía real.
- b) Calquera outra información de carácter substantivo que afecte os pasivos financeiros.

12. Tesouraría e activos líquidos equivalentes.

Informarase de cada unha das caixas e contas bancarias da entidade, totalizando por cada unha das contas incluídas na epígrafe B.IV do activo, «Efectivo e outros activos líquidos equivalentes», e indicando o seu saldo inicial, cobramentos, pagamentos e saldo final de acordo co seguinte cadro:

Nº CONTA	CÓDIGO CONTA BANCARIA	DESCRICIÓN	SALDO INICIAL	COBRAMENTOS	PAGAMENTOS	SALDO FINAL

13. Transferencias, subvencións e outros ingresos e gastos.

Informarase sobre:

1. Importe e características das transferencias e subvencións recibidas, cuxo importe sexa significativo, así como sobre o cumprimento ou incumprimento das condicións impostas para a percepción e disfrute das subvencións, o criterio de imputación a resultados e os importes imputados.
2. Importe e características das transferencias e subvencións concedidas, cuxo importe sexa significativo. Ademais, facilitarase a seguinte información:
 - a) Normativa con base na cal se efectuou ou concedeu.
 - b) Importe das obrigas recoñecidas durante o exercicio.
 - c) Datos identificativos da entidade receptora.

Engadirase a seguinte información con respecto ás subvencións concedidas:

- d) Finalidade.
- e) Reintegros que se producen durante o exercicio por incumprimento de condicións ou requisitos, con especificación da súa causa.
3. Calquera circunstancia de carácter substantivo que afecte os ingresos ou os gastos da entidade.

14. Provisións.

Para cada provisión recoñecida no balance, salvo as relativas a avais e outras garantías concedidas, deberanse indicar:

- a) Análise do movemento de cada epígrafe do balance durante o exercicio, indicando:
 - Saldo inicial
 - Aumentos
 - Diminucións
 - Saldo final

- b) Natureza da obriga asumida, así como o calendario previsto para facer fronte á obriga.
- c) Estimacións e procedementos de cálculo aplicados para a valoración dos correspondentes importes e as incertezas que puideren aparecer nas ditas estimacións. Xustificaranse, de ser o caso, os axustes que procedese realizar.
- d) Importes de calquera dereito de reembolso, sinalando as cantidades que, de ser o caso, se recoñecesen no balance por eses dereitos.

15. Operacións por administración de recursos por conta doutros entes públicos.

En relación coas operacións de administración de recursos que contablemente deban ser rexistradas a través de contas do subgrupo 45, «Debedores e acredores por administración de recursos por conta doutros entes públicos», deberase obter a información que se indica nos cadros correspondentes:

1. Obrigas derivadas da xestión.

Esta información presentarase para cada entidade titular e por cada un dos conceptos representativos dos recursos xestionados.

2. Entes públicos, contas correntes en efectivo.

Esta información presentarase para cada entidade titular.

3. Desenvolvemento da xestión:

- a) Resumo.
- b) Dereitos anulados.
- c) Dereitos cancelados.
- d) Devolucións de ingresos.

Esta información presentarase para cada un dos conceptos representativos dos recursos xestionados.

Só será obrigatorio cubrir esta información sobre o desenvolvemento da xestión no caso previsto na norma e) de elaboración da memoria.

OPERACIÓNS POR ADMINISTRACIÓN DE RECURSOS POR CONTA DOUTROS ENTES PÚBLICOS

1. OBRIGAS DERIVADAS DA XESTIÓN

ENTE TITULAR	CONCEPTO		PENDENTE DE PAGAMENTO EN 1 DE XANEIRO	MODIFICACIÓN SALDO INICIAL	RECADACIÓN LÍQUIDA	REINTEGROS	TOTAL A PAGAR	PAGAMENTOS REALIZADOS	PENDENTE DE PAGAMENTO EN 31 DE DECEMBRO
	NIF	DENOMINACIÓN							
TOTAL ENTE TITULAR									
TOTAL ENTE TITULAR									
TOTAL									

3. DESENVOLVEMENTO DA XESTIÓN

a) RESUMO

CONCEPTO CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	DEREITOS PENDENTES DE COBRAMENTO EN 1 DE XANEIRO	MODIFICACIONES SALDO INICIAL	DEREITOS RECONOCIDOS	DEREITOS ANULADOS	DEREITOS CANCELADOS	RECADACIÓN NETA	DEREITOS PENDENTES DE COBRAMENTO EN 31 DE DICIEMBRE
TOTAL								

b) DEREITOS ANULADOS

CONCEPTO		ANULACIÓN DE LIQUIDACIONES	DEVOLUCIÓN DE INGRESOS	TOTAL DEREITOS ANULADOS
CÓDIGO	DESCRIPCIÓN			
TOTAL				

c) DEREITOS CANCELADOS

CONCEPTO		COBRAMENTOS EN ESPECIE	INSOLVENCIAS	PRESCRICIÓN	OUTRAS CAUSAS	TOTAL DEREITOS CANCELADOS
CÓDIGO	DESCRIPCIÓN					
TOTAL						

d) DEVOLUCIÓN DE INGRESOS

CONCEPTO CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	PENDIENTES DE PAGAMENTO EN 1 DE XANEIRO	MODIFICACIONES SALDO INICIAL E ANULACIONES	RECOÑECIDAS NO EXERCICIO	TOTAL DEVOLUCIONES RECOÑECIDAS	PRESCRIPCIONES	PAGADAS NO EXERCICIO	PENDIENTES DE PAGAMENTO EN 31 DE DICIEMBRE
TOTAL								

16. Operacións non orzamentarias de tesouraría.

Informarase sobre as operacións non orzamentarias de tesouraría que comprenden aquelas operacións realizadas durante o exercicio que desen lugar ao nacemento ou extinción de:

- Debedores e acredores que, de acordo coa normativa vixente para a entidade, non se deban imputar ao orzamento desta, nin no momento do seu nacemento nin no do seu vencemento.
- Partidas representativas de cobramentos e pagamentos pendentes de aplicación definitiva, tanto por operacións orzamentarias coma non orzamentarias.

Esta información comporase dos seguintes estados:

1. Estado de debedores non orzamentarios.
2. Estado de acredores non orzamentarios.
3. Estado de partidas pendentes de aplicación:
 - a) Cobramentos pendentes de aplicación.
 - b) Pagamentos pendentes de aplicación.

Nos ditos estados presentarase, para as distintas contas e conceptos de operacións non orzamentarias en que se desenvolvan, o detalle das realizadas no exercicio, mostrando a súa situación e movementos, de acordo cos cadros adxuntos correspondentes.

OPERACIÓNS NON ORZAMENTARIAS DE TESOURARÍA**1. ESTADO DE DEBEDORES NON ORZAMENTARIOS**

CONTA	CONCEPTO		SALDO EN 1 XANEIRO	MODIFICACIÓNS SALDO INICIAL	CARGOS REALIZADOS NO EXERCICIO	TOTAL DEBEDORES	ABOAMENTOS REALIZADOS NO EXERCICIO	DEBEDORES PENDENTES DE COBRAMENTO EN 31 DECEMBRO
	CÓDIGO	DESCRIPCIÓN						
	TOTAL CONTA							
	TOTAL CONTA							
	TOTAL							

2. ESTADO DE ACREDORES NON ORZAMENTARIOS

CONTA	CONCEPTO		SALDO EN 1 XANEIRO	MODIFICACIÓNS SALDO INICIAL	ABOAMENTOS REALIZADOS NO EXERCICIO	TOTAL ACREDORES	CARGOS REALIZADOS NO EXERCICIO	ACREDORES PENDENTES DE PAGAMENTO EN 31 DECEMBRO
	CÓDIGO	DESCRIPCIÓN						
TOTAL CONTA								
TOTAL CONTA								
		TOTAL						

3. ESTADO DE PARTIDAS PENDENTES DE APLICACIÓN**a) COBRAMENTOS PENDENTES DE APLICACIÓN**

CONTA	CONCEPTO		COBRAMENTOS PENDENTES DE APLICACIÓN EN 1 XANEIRO	MODIFICACIÓNS SALDO INICIAL	COBRAMENTOS REALIZADOS NO EXERCICIO	TOTAL COBRAMENTOS PENDENTES APLICACIÓN	COBRAMENTOS APLICADOS NO EXERCICIO	COBRAMENTOS PENDENTES APLICACIÓN EN 31 DECEMBRO
	CÓDIGO	DESCRICIÓN						
TOTAL CONTA								
TOTAL CONTA								
	TOTAL							

b) PAGAMENTOS PENDENTES DE APLICACIÓN

CONTA	CONCEPTO		PAGAMENTOS PENDENTES DE APLICACIÓN EN 1 XANEIRO	MODIFICACIÓN SALDO INICIAL	PAGAMENTOS REALIZADOS NO EXERCICIO	TOTAL PAGAMENTOS PENDENTES APLICACIÓN	PAGAMENTOS APLICADOS NO EXERCICIO	PAGAMENTOS PENDENTES APLICACIÓN EN 31 DECEMBRO
	CÓDIGO	DESCRIPCIÓN						
TOTAL CONTA								
TOTAL CONTA								
		TOTAL						

17. Valores recibidos en depósito.

Informarase, para cada un dos conceptos mediante os cales se rexistren contablemente os valores depositados, dentro dos cales se inclúen os avais e seguros de caución recibidos, co detalle que presenta o cadro adxunto.

ESTADO DE VALORES RECIBIDOS EN DEPÓSITO

CONCEPTO		SALDO EN 1 DE XANEIRO	MODIFICACIÓNS SALDO INICIAL	DEPÓSITOS RECIBIDOS EN EJERCICIO	TOTAL DEPÓSITOS RECIBIDOS	DEPÓSITOS CANCELADOS	DEPÓSITOS PENDENTES DE DEVOLUCIÓN EN 31 DE DICIEMBRE
CÓDIGO	DESCRIPCIÓN						
TOTAL							

c) Acredores por operacións pendentes de aplicar a orzamento.

Información de cada gasto efectuado indicando:

- Descrición do gasto.
- Aplicación orzamentaria a que se debería de ter imputado.
- Importe das obrigas pendentes de aplicar en 1 de xaneiro.
- Importe das obrigas pendentes de aplicar a orzamento xurdidas no ano (aboamentos), é dicir, obrigas pendentes de aplicar a orzamento rexistradas na conta 413 “Acredores por operacións pendentes de aplicar a orzamento” no exercicio.
- Importe das obrigas pendentes de aplicar imputadas ao orzamento do exercicio, xa procedan do propio exercicio ou de exercicios anteriores (cargos).
- Importe das obrigas pendentes de aplicar en 31 de decembro.
- Importe das obrigas pendentes de aplicar en 31 de decembro que estivese pagado na dita data.
- Observacións. Polo menos, indicárase se no momento de elaboración da conta xa se realizou a aplicación ao orzamento do exercicio e explicárase a causa en caso de que o importe pendente de aplicar en 1 de xaneiro non coincida co pendente de aplicar en 31 de decembro do ano inmediatamente anterior.

EXERCICIO CORRENTE
ORZAMENTO DE GASTOS

c) ACREDORES POR OPERACIÓNS PENDENTES DE APLICAR A ORZAMENTO

DESCRICIÓN DO GASTO		APLICACIÓN ORZAMENTARIA	IMPORTE PENDENTE DE APLICAR A ORZAMENTO				IMPORTE PAGADO EN 31 DE DECEMBRO	OBSERVACIÓNS
CÓDIGO	DENOMINACIÓN		EN 1 DE XANEIRO	ABOAMENTOS	CARGOS	EN 31 DE DECEMBRO		

2) Orzamento de ingresos.

a) Proceso de xestión.

Información sobre dereitos anulados, cancelados e sobre a recadación neta de acordo co detalle que presentan os cadros adxuntos correspondentes.

EXERCICIO CORRENTE
ORZAMENTO DE INGRESOS

a.1) DEREITOS ANULADOS

APLICACIÓN ORZAMENTARIA	DESCRICIÓN	ANULACIÓN DE LIQUIDACIÓNS	APRAZAMENTO E FRACCIONAMENTO	DEVOLUCIÓN DE INGRESOS	TOTAL DEREITOS ANULADOS
TOTAL					

b) **Devolucións de ingresos.**

Información sobre:

- Devolucións pendentes de pagamento en 1 de xaneiro.
- Modificacións ao saldo inicial e anulacións de devolucións acordadas en exercicios anteriores.
- Devolucións recoñecidas durante o exercicio.
- Total de devolucións.
- Prescricións.
- Pagamentos realizados no exercicio.
- Devolucións pendentes de pagamento en 31 de decembro.

b) DEVOLUCIÓN DE INGRESOS

APLICACIÓN ORZAMENTARIA	DESCRIPCIÓN	PENDENTES DE PAGAMENTO EN 1 DE XANEIRO	MODIFICACIÓN SALDO INICIAL E ANULACIÓN	RECOÑECIDAS NO EJERCICIO	TOTAL DEVOLUCIÓN RECOÑECIDAS	PRESCRICIÓN	PAGADAS NO EJERCICIO	PENDENTES DE PAGAMENTO EN 31 DE DICIEMBRE
TOTAL								

18.2. Exercicios pechados.**1) Orzamento de gastos. Obrigas de orzamentos pechados.**

Para cada exercicio presentarse información sobre as obrigas de orzamentos pechados co detalle que presenta o cadro adxunto.

EXERCICIOS PECHADOS
ORZAMENTO DE GASTOS

1. OBRIGAS DE ORZAMENTOS PECHADOS

APLICACIÓN ORZAMENTARIA	DESCRICIÓN	OBRIGAS PENDENTES DE PAGAMENTO EN 1 DE XANEIRO	MODIFICACIÓNS SALDO INICIAL E ANULACIÓNS	TOTAL OBRIGAS	PRESCRICIÓNS	PAGAMENTOS REALIZADOS	OBRIGAS PENDENTES DE PAGAMENTO EN 31 DE DECEMBRO
TOTAL							

2) Dereitos a cobrar de orzamentos pechados.

Para cada exercicio presentárase información sobre os dereitos a cobrar de orzamentos pechados de acordo co detalle dos cadros adxuntos correspondentes.

**EXERCICIOS PECHADOS
ORZAMENTO DE INGRESOS**

2. DEREITOS A COBRAR DE ORZAMENTOS PECHADOS**a) DEREITOS PENDENTES DE COBRAMENTO TOTAIS**

APLICACIÓN ORZAMENTARIA	DESCRICIÓN	DEREITOS PENDENTES DE COBRAMENTO EN 1 DE XANEIRO	MODIFICACIÓNS SALDO INICIAL	DEREITOS ANULADOS	DEREITOS CANCELADOS	RECADACIÓN	DEREITOS PENDENTES DE COBRAMENTO EN 31 DE DECEMBRO
TOTAL							

b) DEREITOS ANULADOS

APLICACIÓN ORZAMENTARIA	DESCRICIÓN	ANULACIÓN DE LIQUIDACIÓNS	APRAZAMENTO E FRACCIONAMENTO	TOTAL DEREITOS ANULADOS
TOTAL				

c) DEREITOS CANCELADOS

APLICACIÓN ORZAMENTARIA	DESCRIPCIÓN	COBRAMENTOS EN ESPECIE	INSOLVENCIAS	PRESCRICIONES	OUTRAS CAUSAS	TOTAL DEREITOS CANCELADOS
TOTAL						

18.3. Exercicios posteriores.

Compromisos de gasto con cargo a orzamentos de exercicios posteriores.

Información sobre os compromisos de gasto adquiridos durante o exercicio, así como nos precedentes, imputables a orzamentos de exercicios sucesivos, co detalle que presenta o cadro adxunto.

EXERCICIOS POSTERIORES

COMPROMISOS DE GASTO CON CARGO A ORZAMENTOS DE EXERCICIOS POSTERIORES

APLICACIÓN ORZAMENTARIA	DESCRIPCIÓN	COMPROMISOS DE GASTO ADQUIRIDOS CON CARGO AO ORZAMENTO DO EXERCICIO				
		(ANO)	(ANO)	(ANO)	(ANO)	ANOS SUCEIVOS
TOTAL						

18.4. Execución de proxectos de gasto.

Presentarase información individualizada dos proxectos de gasto que estivesen en execución en 1 de xaneiro ou que se iniciasen no exercicio, co detalle que presentan os cadros adxuntos.

Na columna "Financiamento afectado" indicarse se o proxecto conta con recursos afectados ao seu financiamento.

EXECUCIÓN DE PROXECTOS DE GASTO

1. RESUMO DE EXECUCIÓN

CÓDIGO PROXECTO	DENOMINACIÓN	ANO DE INICIO	DURACIÓN	GASTO PREVISTO	GASTO COMPROMETIDO	OBRIGAS RECOÑECIDAS			GASTO PENDENTE DE REALIZAR	FINANCIAMENTO AFECTADO
						EN 1 DE XANEIRO	NO EXERCICIO	TOTAL		
TOTAL										

2. ANUALIDADES PENDENTES

CÓDIGO PROXECTO	DENOMINACIÓN	GASTO PENDENTE DE REALIZAR			
		(ANO)	(ANO)	(ANO)	ANOS SUCESIVOS
TOTAL					

18.5. Gastos con financiamento afectado.

Informarase, para cada gasto con financiamento afectado, das desviacións de financiamento por axente, tanto do exercicio como acumuladas, de acordo co detalle que presenta o cadro adxunto.

GASTOS CON FINANCIAMENTO AFECTADO

DESVIACIÓNS DE FINANCIAMENTO POR AXENTE FINANCIADOR

CÓDIGO DE GASTO	DESCRIPCIÓN	AXENTE FINANCIADOR		COEFICIENTE DE FINANCIAMENTO	DESVIACIÓNS DO EXERCICIO		DESVIACIÓNS ACUMULADAS	
		TERCEIRO	APLICACIÓN ORZAMENTARIA		POSITIVAS	NEGATIVAS	POSITIVAS	NEGATIVAS
TOTAL								

18.6 Remanente de tesouraría.

Incluirase información sobre o remanente de tesouraría co detalle que recolle o cadro adxunto. Así mesmo, incluirase información detallada dos saldos de dubidoso cobramento que comprenderá, polo menos, o método de estimación e os criterios establecidos pola entidade para a determinación da súa contía, así como os importes obtidos por aplicación dos ditos criterios.

O remanente de tesouraría obtense como suma dos fondos líquidos máis os dereitos pendentes de cobramento, deducindo as obrigas pendentes de pagamento e agregando as partidas pendentes de aplicación, de conformidade cos criterios seguintes:

1. A súa cuantificación efectuarase tomando en consideración o saldo na fin de exercicio das contas que interveñen no seu cálculo.
2. Os fondos líquidos na fin de exercicio están constituídos polos saldos dispoñibles en caixas de efectivo e contas bancarias, salvo aqueles que se dotasen con imputación ao orzamento, así como por aqueles investimentos financeiros, de carácter non orzamentario, que reúnan o suficiente grao de liquidez, en que se materializasen excedentes temporais de tesouraría. Para estes efectos, non se terán en conta os saldos das contas 574 «Caixa restrinxida» e 575 «Bancos e institucións de crédito. Contas restrinxidas de pagamentos», nin a parte do saldo da conta 577 «Activos líquidos equivalentes ao efectivo» que teña tratamento orzamentario.
3. Nos dereitos pendentes de cobramento distinguirase:
 - a) O importe dos dereitos pendentes de cobramento do orzamento corrente. Este importe obtense do saldo da conta 430 «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».
 - b) O importe dos dereitos pendentes de cobramento de orzamentos pechados. Este importe obtense do saldo da conta 431 «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamentos de ingresos pechados».
 - c) O importe dos dereitos pendentes de cobramento correspondentes a contas de debedores que, de acordo coa normativa vixente, non son orzamentarios e tampouco o serán no momento do seu vencemento. Este importe obtense por agregación dos seguintes:
 - A parte do saldo da conta 270 «Fianzas e depósitos constituídos a longo prazo», que corresponda a aquelas fianzas e depósitos que se tratasen de forma non orzamentaria.
 - O importe correspondente ás débedas de terceiros como consecuencia da repercusión do IVE. O dito importe vén dado polo saldo da conta 440 «Debedores por IVE repercutido».
 - O importe dos créditos a favor da entidade como consecuencia dos ingresos efectuados nas entidades encargadas da xestión de cobramento. O dito importe vén

dado polo saldo da conta 442 «Debedores por servizo de recadación».

- O importe correspondente ao resto de debedores non orzamentarios que continuarán sendo non orzamentarios no momento do seu vencemento. O dito importe vén dado polo saldo da conta 449 «Outros debedores non orzamentarios».
- No caso de que se xestionen, liquiden e recaden recursos por conta doutros entes públicos, o importe dos créditos a favor do suxeito contable que existan, xeralmente como consecuencia das entregas á conta realizadas. O dito importe obtense xeralmente dos saldos debedores da conta 456 «Entes públicos, c/c efectivo».
- O importe correspondente aos saldos das contas do subgrupo 47 «Administracións públicas» que poñan de manifesto a súa situación debedora, é dicir, os saldos das contas 470 «Facenda pública, debedor por diversos conceptos» e 471 «Organismos de previsión social, debedores».

Cando o suxeito contable realice operacións suxeitas ao IVE e existan cantidades pendentes de liquidar, tamén se deberá considerar o saldo da conta 472 «Facenda pública, IVE soportado».

- Os saldos debedores da conta 550 «Contas correntes non bancarias».
 - A parte do saldo da conta 565 «Fianzas e depósitos constituídos a curto prazo» que corresponda a aquelas fianzas e depósitos que se tratasen de forma non orzamentaria.
4. Nas obrigas pendentes de pagamento distinguirase:
- a) O importe das obrigas pendentes de pagamento do orzamento corrente. Este importe obtense do saldo da conta 400 «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».
 - b) O importe das obrigas pendentes de pagamento de orzamentos pechados. Este importe obtense do saldo da conta 401 «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamentos de gastos pechados».
 - c) O importe das obrigas pendentes de pagamento correspondentes a contas de acredores que, de acordo coa normativa vixente, non son orzamentarios e tampouco o serán no momento do seu vencemento. Este importe obtense por agregación dos seguintes:
 - A parte do saldo da conta 180 «Fianzas e depósitos recibidos a longo prazo», que corresponda a aquelas fianzas e depósitos que se tratasen de forma non orzamentaria.
 - O importe pendente de pagamento aos acredores como consecuencia do IVE soportado que ten a condición de

deducible. O dito importe vén dado polo saldo da conta 410 «Acredores por IVE soportado».

- O importe correspondente ao resto de acredores non orzamentarios que continuarán sendo non orzamentarios no momento do seu vencemento. O dito importe vén dado polo saldo da conta 419 «Outros acredores non orzamentarios».
- No caso de que se xestionen, liquiden e recaden recursos por conta doutros entes públicos, o importe dos débitos a cargo do suxeito contable que existan como consecuencia dos recursos recadados. O dito importe obtense do saldo da conta 453 «Entes públicos por ingresos pendentes de liquidar». Así mesmo, deberase incluír o importe dos débitos da entidade como consecuencia das entregas á conta efectuadas aos entes titulares dos recursos. O dito importe vén dado polos saldos acredores da conta 456 «Entes públicos, c/c efectivo».

Se ao finalizar o exercicio existen cobramentos pendentes de aplicación definitiva relativos a recursos doutros entes públicos, deberase aumentar o importe dos débitos a cargo do suxeito contable na contía dos mencionados cobramentos, e esta calcularase como a parte que do saldo da conta 554 «Cobramentos pendentes de aplicación» corresponda aos ditos recursos.

- O importe correspondente aos saldos das contas do subgrupo 47 «Administracións públicas» que poñan de manifesto a súa situación acreedora, é dicir, os saldos das contas 475 «Facenda pública, acredor por diversos conceptos» e 476 «Organismos de previsión social, acredores».

Cando o suxeito contable realice operacións suxeitas ao IVE e existan cantidades pendentes de liquidar, tamén se deberá incluír o saldo da conta 477 «Facenda pública. IVE repercutido».

- O importe das débedas contraídas pola entidade para cubrir desfases temporais de tesouraría. O dito importe vén dado polo saldo da conta 521 «Débedas por operacións de tesouraría».
- Os saldos acredores da conta 550 «Contas correntes non bancarias».
- A parte do saldo da conta 560 «Fianzas e depósitos recibidos a curto prazo», que corresponda a aquelas fianzas e depósitos que se tratasen de forma non orzamentaria.

5. Nas partidas pendentes de aplicación distinguiranse:

- a) As cantidades cobradas pendentes de aplicación definitiva recollidas nas contas 554 «Cobramentos pendentes de aplicación» e 559 «Outras partidas pendentes de aplicación». Exceptúanse aqueles cobramentos pendentes de aplicación

definitiva relativos a recursos doutros entes públicos, que se incluírán como obrigas pendentes de pagamento.

- b) As cantidades pagadas pendentes de aplicación definitiva en que se inclúen, ademais das recollidas na conta 555 «Pagamentos pendentes de aplicación», as comprendidas no saldo da conta 558 «Provisións de fondos para pagamentos a xustificar e anticipos de caixa fixa» que correspondan a pagamentos derivados de anticipos de caixa fixa pendentes de reposición.
6. O remanente de tesouraría dispoñible para o financiamento de gastos xerais determínase minorando o remanente de tesouraría no importe dos dereitos pendentes de cobramento que, na fin de exercicio, se consideren de difícil ou imposible recadación e no exceso de financiamento afectado producido.
 7. O importe dos dereitos pendentes de cobramento de difícil ou imposible recadación (saldos de dubidoso cobramento) vén dado pola parte do saldo das contas ou subcontas que se relacionan, que corresponda a dereitos de cobramento que se considerasen para o cálculo do remanente de tesouraría total:
 - a) 298 «Deterioración de valor doutros investimentos financeiros a longo prazo».
 - b) 4900 «Deterioración de valor de debedores orzamentarios».
 - c) 4901 «Deterioración de valor de debedores non orzamentarios».
 - d) 598 «Deterioración de valor doutros investimentos financeiros a curto prazo».

Para determinar o importe dos saldos de dubidoso cobramento deberase ter en conta a antigüidade das débedas, o seu importe, a natureza dos recursos de que se trate, as porcentaxes de recadación tanto en período voluntario como en vía executiva e os demais criterios de valoración que de forma ponderada estableza a entidade local.

8. O exceso de financiamento afectado está constituído pola suma das desviacións de financiamento positivas acumuladas na fin de exercicio. Estas desviacións calcúlanse na forma establecida na regra 30.5 da Instrución do modelo simplificado de contabilidade local.

O exceso de financiamento afectado só poderá tomar valor cero ou positivo.

ESTADO DO REMANENTE DE TESOURARÍA

Nº DE CONTAS	COMPOÑENTES	20XX		20XX-1	
57,556	1. (+) Fondos líquidos		_____		_____
	2. (+) Dereitos pendentes de cobramento		_____		_____
430	- (+) do orzamento corrente	_____		_____	
431	- (+) de orzamentos pechados	_____		_____	
270,440,442,449,456, 470,471,472,550,565	- (+) de operacións non orzamentarias	_____		_____	
	3. (-) Obrigas pendentes de pagamento		_____		_____
400	- (+) do orzamento corrente	_____		_____	
401	- (+) de orzamentos pechados	_____		_____	
180,410,419,453,456, 475,476,477,521,550, 560	- (+) de operacións non orzamentarias	_____		_____	
	4. (+) Partidas pendentes de aplicación		_____		_____
554, 559	- (-) cobramentos realizados pendentes de aplicación definitiva	_____		_____	
555, 558	- (+) pagamentos realizados pendentes de aplicación definitiva	_____		_____	
	I. Remanente de tesouraría total (1 + 2 - 3 + 4)		_____		_____
298,4900,4901,598	II. Saldos de dubidoso cobramento		_____		_____
	III. Exceso de financiamento afectado		_____		_____
	IV. Remanente de tesouraría para gastos xerais (I - II - III)		_____		_____

19. Indicadores financeiros, patrimoniais e orzamentarios.**1. Indicadores financeiros e patrimoniais.**

- a) LIQUIDEZ INMEDIATA: reflicte a porcentaxe de débedas orzamentarias e non orzamentarias que se poden atender coa liquidez inmediatamente dispoñible.

$$\frac{\text{Fondos líquidos}}{\text{Pasivo corrente}}$$

Fondos líquidos: efectivo e outros activos líquidos equivalentes.

- b) LIQUIDEZ A CURTO PRAZO: reflicte a capacidade que ten a entidade para atender a curto prazo as súas obrigas pendentes de pagamento.

$$\frac{\text{Fondos líquidos + Dereitos pendentes de cobramento}}{\text{Pasivo corrente}}$$

- c) LIQUIDEZ XERAL: reflicte en que medida todos os elementos patrimoniais que compoñen o activo corrente cobren o pasivo corrente.

$$\frac{\text{Activo corrente}}{\text{Pasivo corrente}}$$

- d) ENDEBEDAMENTO POR HABITANTE: nas entidades territoriais e nos seus organismos autónomos, este índice distribúe a débeda total da entidade entre o número de habitantes.

$$\frac{\text{Pasivo corrente + Pasivo non corrente}}{\text{Número de habitantes}}$$

- e) ENDEBEDAMENTO: representa a relación entre a totalidade do pasivo exixible (corrente e non corrente) respecto ao patrimonio neto máis o pasivo total da entidade.

$$\frac{\text{Pasivo corrente} + \text{Pasivo non corrente}}{\text{Pasivo corrente} + \text{Pasivo non corrente} + \text{Patrimonio neto}}$$

- f) RELACIÓN DE ENDEBEDAMENTO: representa a relación existente entre o pasivo corrente e o non corrente.

$$\frac{\text{Pasivo corrente}}{\text{Pasivo non corrente}}$$

- g) PERÍODO MEDIO DE PAGAMENTO A ACREDITORES COMERCIAIS: reflicte o número de días que por termo medio tarda a entidade en pagarlles aos seus acredores comerciais derivados, en xeral, da execución dos capítulos 2 e 6 do orzamento.

Este indicador obtérase aplicando as regras establecidas para calcular o «período medio de pagamento» para efectos da subministración de información sobre o cumprimento dos prazos de pagamento das entidades locais. Calculárase un único indicador referido a todo o exercicio e ao conxunto das débedas incluídas no seu cálculo.

$$PMPAC = \frac{\Sigma(\text{número días período pagamento} \times \text{importe pagamento})}{\Sigma \text{importe pagamento}}$$

- h) PERÍODO MEDIO DE COBRAMENTO: reflicte o número de días que por termo medio tarda a entidade en cobrar os seus ingresos, é dicir, en recadar os seus dereitos recoñecidos derivados da execución dos capítulos 1 a 3 e 5, excluídos deste último capítulo os ingresos que deriven de operacións financeiras ⁽¹⁾.

$$PMC = \frac{\Sigma(\text{número días período cobramento} \times \text{importe cobramento})}{\Sigma \text{importe cobramento}}$$

Cada entidade contable deberá calcular o período medio de cobramento respecto dos recursos de que sexa titular, salvo cando a entidade sexa titular de recursos xestionados por outro ente público e non dispoña de información sobre a totalidade das operacións realizadas polo ente xestor. Neste caso, o indicador que elaborará a entidade titular referirase exclusivamente aos recursos non xestionados por outro ente público, e o ente xestor, ademais do indicador referido aos recursos da súa titularidade, deberá elaborar o indicador referido aos recursos que xestiona por conta doutros entes públicos.

¹ En consecuencia, para a elaboración do “período medio de cobramento” do capítulo 5 só se considerarán os ingresos dos artigos 54 e 55 e do concepto 599 (segundo codificación da clasificación económica dos ingresos do orzamento incluída no anexo IV da Orde EHA/ 3565/2008, do 3 de decembro, pola que se aproba a estrutura dos orzamentos das entidades locais).

i) RATIOS DA CONTA DO RESULTADO ECONÓMICO PATRIMONIAL.

Para a elaboración das seguintes ratios teranse en conta as equivalencias coas correspondentes epígrafes da conta do resultado económico patrimonial da entidade:

ING. TRIB.: ingresos tributarios e urbanísticos.

TRANSFR.: transferencias e subvencións recibidas.

P.S.: prestación de servizos.

G. PERS.: gastos de persoal.

TRANSFC.: transferencias e subvencións concedidas.

1) Estrutura dos ingresos.

INGRESOS DE XESTIÓN ORDINARIA (IXOR)			
ING. TRIB. / IXOR	TRANSFR. / IXOR	P.S. / IXOR	Resto IXOR / IXOR

2) Estrutura dos gastos.

GASTOS DE XESTIÓN ORDINARIA (GXOR)		
G. PERS. / GXOR	TRANSFC. / GXOR	Resto GXOR / GXOR

3) Cobertura dos gastos correntes: pon de manifesto a relación existente entre os gastos de xestión ordinaria e os ingresos da mesma natureza.

$$\frac{\text{Gastos de xestión ordinaria}}{\text{Ingresos de xestión ordinaria}}$$

2. Indicadores orzamentarios.a) *Do orzamento de gastos corrente:*

- 1) EXECUCIÓN DO ORZAMENTO DE GASTOS: reflicte a proporción dos créditos aprobados no exercicio que deron lugar a recoñecemento de obrigas orzamentarias.

$$\frac{\text{Obrigas recoñecidas netas}}{\text{Créditos definitivos}}$$

- 2) REALIZACIÓN DE PAGAMENTOS: reflicte a proporción de obrigas recoñecidas no exercicio cuxo pagamento xa se realizou ao finalizar este con respecto ao total de obrigas recoñecidas.

$$\frac{\text{Pagamentos realizados}}{\text{Obrigas recoñecidas netas}}$$

- 3) GASTO POR HABITANTE: para as entidades territoriais e os seus organismos autónomos, este índice distribúe a totalidade do gasto orzamentario realizado no exercicio entre os habitantes da entidade.

$$\frac{\text{Obrigas recoñecidas netas}}{\text{Número de habitantes}}$$

- 4) INVESTIMENTO POR HABITANTE: para as entidades territoriais e os seus organismos autónomos, este índice distribúe a totalidade do gasto orzamentario por operacións de capital realizado no exercicio entre o número de habitantes da entidade.

$$\frac{\text{Obrigas recoñecidas netas (capítulos 6 e 7)}}{\text{Número de habitantes}}$$

- 5) ESFORZO INVESTITOR: mostra a proporción que representan as operacións de capital realizadas no exercicio en relación coa totalidade dos gastos orzamentarios realizados nel.

$$\frac{\text{Obrigas recoñecidas netas (capítulos 6 e 7)}}{\text{Total obrigas recoñecidas netas}}$$

- b) *Do orzamento de ingresos corrente:*

- 1) EXECUCIÓN DO ORZAMENTO DE INGRESOS: reflicte a proporción que sobre os ingresos orzamentarios previstos supoñen os ingresos orzamentarios netos, isto é, os dereitos recoñecidos netos.

$$\frac{\text{Dereitos recoñecidos netos}}{\text{Previsións definitivas}}$$

- 2) REALIZACIÓN DE COBRAMENTOS: reflicte a proporción que supoñen os cobramentos obtidos no exercicio sobre os dereitos recoñecidos netos.

$$\frac{\text{Recadación neta}}{\text{Dereitos recoñecidos netos}}$$

- 3) AUTONOMÍA: mostra a proporción que representan os ingresos orzamentarios realizados no exercicio (excepto os derivados de subvencións e de pasivos financeiros) en relación coa totalidade dos ingresos orzamentarios realizados nel.

$$\frac{\text{Dereitos recoñecidos netos (capítulos 1 a 3, 5, 6 e 8 + transferencias recibidas)}}{\text{Total dereitos recoñecidos netos}}$$

- 4) AUTONOMÍA FISCAL: reflicte a proporción que representan os ingresos orzamentarios de natureza tributaria realizados no exercicio en relación coa totalidade dos ingresos orzamentarios realizados nel.

$$\frac{\text{Dereitos recoñecidos netos (de ingresos de natureza tributaria)}}{\text{Total dereitos recoñecidos netos}}$$

- 5) SUPERÁVIT (OU DÉFICIT) POR HABITANTE nas entidades territoriais e nos seus organismos autónomos:

Resultado orzamentario axustado

Número de habitantes

- c) *De orzamentos pechados:*

- 1) REALIZACIÓN DE PAGAMENTOS: pon de manifesto a proporción de pagamentos que se efectuaron no exercicio das obrigas pendentes de pagamento de orzamentos xa pechados.

Pagamentos

Saldo inicial de obrigas (+/-modificacións e anulacións)

- 2) REALIZACIÓN DE COBRAMENTOS: pon de manifesto a proporción de cobramentos que se efectuaron no exercicio relativos a dereitos pendentes de cobramento de orzamentos xa pechados.

Cobramentos

Saldo inicial de dereitos (+/-modificacións e anulacións)

20. Feitos posteriores ao peche.

A entidade informará:

- a) Dos feitos posteriores que poñan de manifesto circunstancias que xa existían na data de peche do exercicio e que, por aplicación das normas de rexistro e valoración, supuxeron a inclusión dun axuste nas cifras contidas nos documentos que integran as contas anuais.
- b) Dos feitos posteriores que poñan de manifesto circunstancias que xa existían na data de peche do exercicio que non supuxeron, de acordo coa súa natureza, a inclusión dun axuste nas cifras contidas nas contas anuais, ben que a información contida na memoria debe ser modificada de acordo co dito feito posterior.
- c) Dos feitos posteriores que mostren condicións que non existían no momento do peche do exercicio e que sexan de tal importancia que, se non se subministra información ao respecto, podería afectar a capacidade de avaliación dos usuarios das contas anuais.

CUARTA PARTE

Cadro de contas

GRUPO 1

FINANCIAMENTO BÁSICO

- 10. PATRIMONIO.
 - 100. Patrimonio.**
 - 101. Patrimonio recibido.**

- 12. RESULTADOS.
 - 120. Resultados de ejercicios anteriores.**
 - 129. Resultado do exercicio.**

- 13. SUBVENCIONES E AXUSTES POR CAMBIO DE VALOR.
 - 130. Subvencions para o financiamento do inmovilizado non financeiro.**
 - 131. Subvencions para o financiamento de activos correntes e gastos.**
 - 132. Subvencions para o financiamento de operacions financeiras.**

- 14. PROVISIONS A LONGO PRAZO.
 - 142. Provisión a longo prazo para responsabilidades.**
 - 143. Provisión a longo prazo por desmantelamento, retiro ou rehabilitación do inmovilizado non financeiro.**
 - 148. Provisión a longo prazo para transferencias e subvencions.**
 - 149. Outras provisiones a longo prazo.**

- 17. DÉBEDAS A LONGO PRAZO POR PRÉSTAMOS RECIBIDOS E OUTROS CONCEPTOS.
 - 170. Débedas a longo prazo con entidades de crédito.**
 - 172. Débedas a longo prazo transformables en subvencions.**
 - 177. Xuros a longo prazo de débedas con entidades de crédito.**
 - 178. Xuros a longo prazo doutras débedas.**
 - 179. Outras débedas a longo prazo.**

- 18. FIANZAS E DEPÓSITOS RECIBIDOS A LONGO PRAZO.
 - 180. Fianzas e depósitos recibidos a longo prazo.**

GRUPO 2

ACTIVO NON CORRENTE

- 20. INMOBILIZACIONES INTANXIBLES.
 - 200. Inmovilizado intanxible.**

- 21. INMOBILIZACIÓNS MATERIAIS.
 - 210. **Terreos e bens naturais.**
 - 211. **Construcións.**
 - 212. **Infraestruturas.**
 - 213. **Bens do patrimonio histórico.**
 - 214. **Maquinaria e utensilios.**
 - 215. **Instalacións técnicas e outras instalacións.**
 - 216. **Mobiliario.**
 - 217. **Equipamentos para procesos de información.**
 - 218. **Elementos de transporte.**
 - 219. **Outro inmovilizado material.**

- 22. INVESTIMENTOS INMOBILIARIOS.
 - 220. **Investimentos en terreos.**
 - 221. **Investimentos en construcións.**

- 23. INMOBILIZACIÓNS MATERIAIS E INVESTIMENTOS INMOBILIARIOS EN CURSO.
 - 230. **Inmovilizacións materiais en curso e anticipos.**
 - 231. **Investimentos inmobiliarios en curso e anticipos.**

- 24. PATRIMONIO PÚBLICO DO SOLO.
 - 240. **Terreos do patrimonio público do solo.**
 - 241. **Construcións do patrimonio público do solo.**
 - 243. **Patrimonio público do solo en curso e anticipos.**
 - 249. **Outros bens e dereitos do patrimonio público do solo.**

- 26. INVESTIMENTOS FINANCEIROS A LONGO PRAZO.
 - 260. **Investimentos financeiros a longo prazo en instrumentos de patrimonio.**
 - 261. **Valores representativos de débeda a longo prazo.**
 - 262. **Créditos a longo prazo.**
 - 265. **Debedores a longo prazo por aprazamento e fraccionamento.**
 - 266. **Xuros a longo prazo de valores representativos de débeda.**
 - 267. **Xuros a longo prazo de créditos.**
 - 268. **Imposicións a longo prazo.**
 - 269. **Desembolsos pendentes sobre participacións no patrimonio neto a longo prazo.**

- 27. FIANZAS E DEPÓSITOS CONSTITUÍDOS A LONGO PRAZO.
 - 270. **Fianzas e depósitos constituídos a longo prazo.**

- 28. AMORTIZACIÓN ACUMULADA DO INMOBILIZADO.
 - 280. **Amortización acumulada do inmovilizado intanxible.**
 - 281. **Amortización acumulada do inmovilizado material.**

- 2810. Amortización acumulada de terreos e bens naturais.
 - 2811. Amortización acumulada de construcións.
 - 2812. Amortización acumulada de infraestruturas.
 - 2813. Amortización acumulada de bens do patrimonio histórico.
 - 2814. Amortización acumulada de maquinaria e utensilios.
 - 2815. Amortización acumulada de instalacións técnicas e outras instalacións.
 - 2816. Amortización acumulada de mobiliario.
 - 2817. Amortización acumulada de equipamentos para procesos de información.
 - 2818. Amortización acumulada de elementos de transporte.
 - 2819. Amortización acumulada doutro inmovilizado material.
 - 282. Amortización acumulada de investimentos inmobiliarios.**
 - 284. Amortización acumulada do patrimonio público do solo.**
 - 2840. Amortización acumulada de terreos do patrimonio público do solo.
 - 2841. Amortización acumulada de construcións do patrimonio público do solo.
 - 2849. Amortización acumulada doutros bens e dereitos do patrimonio público do solo.
29. DETERIORACIÓN DE VALOR DE ACTIVOS NON CORRENTES.
- 290. Deterioración de valor do inmovilizado intanxible.**
 - 291. Deterioración de valor do inmovilizado material.**
 - 2910. Deterioración de valor de terreos e bens naturais.
 - 2911. Deterioración de valor de construcións.
 - 2912. Deterioración de valor de infraestruturas.
 - 2913. Deterioración de valor de bens do patrimonio histórico.
 - 2914. Deterioración de valor de maquinaria e utensilios.
 - 2915. Deterioración de valor de instalacións técnicas e doutras instalacións.
 - 2916. Deterioración de valor de mobiliario.
 - 2917. Deterioración de valor de equipamentos para procesos de información.
 - 2918. Deterioración de valor de elementos de transporte.
 - 2919. Deterioración de valor doutro inmovilizado material.
 - 292. Deterioración de valor dos investimentos inmobiliarios.**
 - 293. Deterioración de valor do patrimonio público do solo.**
 - 2930. Deterioración de valor de terreos do patrimonio público do solo.
 - 2931. Deterioración de valor de construcións do patrimonio público do solo.
 - 2939. Deterioración de valor doutros bens e dereitos do patrimonio público do solo.
 - 294. Deterioración de valor de participacións a longo prazo.**
 - 295. Deterioración de valor de valores representativos de débeda a longo prazo.**

- 296. Deterioración de valor de créditos a longo prazo.
- 297. Deterioración de valor de créditos por aprazamento e fraccionamento a longo prazo.
- 298. Deterioración de valor doutros investimentos financeiros a longo prazo.
- 299. Deterioración de valor por usufruto cedido do inmovilizado material.
 - 2990. Deterioración de valor por usufruto cedido de terreos e bens naturais.
 - 2991. Deterioración de valor por usufruto cedido de construcións.
 - 2992. Deterioración de valor por usufruto cedido de infraestruturas.
 - 2993. Deterioración de valor por usufruto cedido de bens do patrimonio histórico.
 - 2999. Deterioración de valor por usufruto cedido doutro inmovilizado material.

GRUPO 4

ACREDORES E DEBEDORES

- 40. ACREDORES ORZAMENTARIOS.
 - 400. Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente.
 - 401. Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamentos de gastos pechados.
- 41. ACREDORES NON ORZAMENTARIOS.
 - 410. Acredores por IVE soportado.
 - 411. Acredores por gastos devindicados.
 - 413. Acredores por operacións pendentes de aplicar a orzamento.
 - 418. Acredores por devolución de ingresos e outras minoracións.
 - 419. Outros acredores non orzamentarios.
- 43. DEBEDORES ORZAMENTARIOS.
 - 430. Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente.
 - 431. Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamentos de ingresos pechados.
 - 433. Dereitos anulados de orzamento corrente.
 - 434. Dereitos anulados de orzamentos pechados.
 - 437. Devolución de ingresos.
 - 438. Dereitos cancelados de orzamento corrente.
 - 439. Dereitos cancelados de orzamentos pechados.
- 44. DEBEDORES NON ORZAMENTARIOS.
 - 440. Debedores por IVE repercutido.
 - 441. Debedores por ingresos devindicados.
 - 442. Debedores por servizo de recadación.
 - 443. Debedores a curto prazo por aprazamento e fraccionamento.
 - 449. Outros debedores non orzamentarios.

- 45. DEBEDORES E ACREDORES POR ADMINISTRACIÓN DE RECURSOS POR CONTA DOUTROS ENTES PÚBLICOS.
 - 450. Debedores por dereitos recoñecidos de recursos doutros entes públicos.
 - 451. Dereitos anulados por recursos doutros entes públicos.
 - 452. Entes públicos, por dereitos a cobrar.
 - 453. Entes públicos, por ingresos pendentes de liquidar.
 - 454. Devolución de ingresos por recursos doutros entes públicos.
 - 455. Entes públicos, por devolución de ingresos pendentes de pagamento.
 - 456. Entes públicos, c/c efectivo.
 - 457. Acredores por devolución de ingresos por recursos doutros entes públicos.
 - 458. Dereitos cancelados por recursos doutros entes públicos.

- 47. ADMINISTRACIÓN PÚBLICAS.
 - 470. Facenda pública, debedor por diversos conceptos.
 - 471. Organismos de previsión social, debedores.
 - 472. Facenda pública, IVE soportado.
 - 475. Facenda pública, acredor por diversos conceptos.
 - 476. Organismos de previsión social, acredores.
 - 477. Facenda pública, IVE repercutido.

- 48. AXUSTES POR PERIODIZACIÓN.
 - 480. Gastos anticipados.
 - 485. Ingresos anticipados.

- 49. DETERIORACIÓN DE VALOR DE CRÉDITOS.
 - 490. Deterioración de valor de créditos.
 - 4900. Deterioración de valor de debedores orzamentarios.
 - 4901. Deterioración de valor de debedores non orzamentarios.

GRUPO 5

CONTAS FINANCEIRAS

- 52. DÉBEDAS A CURTO PRAZO POR PRÉSTAMOS RECIBIDOS E OUTROS CONCEPTOS.
 - 520. Débedas a curto prazo con entidades de crédito.
 - 521. Débedas por operacións de tesouraría.
 - 522. Débedas a curto prazo transformables en subvencións.
 - 527. Xuros a curto prazo de débedas con entidades de crédito.
 - 528. Xuros a curto prazo doutras débedas.
 - 529. Outras débedas a curto prazo.

- 54. **INVESTIMENTOS FINANCEIROS A CURTO PRAZO.**
 - 540. Investimentos financeiros a curto prazo en instrumentos de patrimonio.**
 - 541. Valores representativos de débeda a curto prazo.**
 - 542. Créditos a curto prazo.**
 - 545. Dividendo a cobrar.**
 - 546. Xuros a curto prazo de valores representativos de débeda.**
 - 547. Xuros a curto prazo de créditos.**
 - 548. Imposicións a curto prazo.**
 - 549. Desembolsos pendentes sobre participacións no patrimonio neto a curto prazo.**

- 55. **OUTRAS CONTAS FINANCEIRAS.**
 - 550. Contas correntes non bancarias.**
 - 554. Cobramentos pendentes de aplicación.**
 - 555. Pagamentos pendentes de aplicación.**
 - 556. Movementos internos de tesouraría.**
 - 557. Formalización.**
 - 558. Provisións de fondos para pagamentos a xustificar e anticipos de caixa fixa.**
 - 559. Outras partidas pendentes de aplicación.**

- 56. **FIANZAS E DEPÓSITOS RECIBIDOS E CONSTITUÍDOS A CURTO PRAZO E AXUSTES POR PERIODIZACIÓN.**
 - 560. Fianzas e depósitos recibidos a curto prazo.**
 - 565. Fianzas e depósitos constituídos a curto prazo.**
 - 567. Gastos financeiros pagados por anticipado.**
 - 568. Ingresos financeiros cobrados por anticipado.**

- 57. **EFFECTIVO E ACTIVOS LÍQUIDOS EQUIVALENTES.**
 - 570. Caixa operativa.**
 - 571. Bancos e institucións de crédito. Contas operativas.**
 - 573. Bancos e institucións de crédito. Contas restrinxidas de recadación.**
 - 574. Caixa restrinxida.**
 - 575. Bancos e institucións de crédito. Contas restrinxidas de pagamentos.**
 - 577. Activos líquidos equivalentes ao efectivo.**

- 58. **PROVISIÓN A CURTO PRAZO.**
 - 582. Provisión a curto prazo para responsabilidades.**
 - 583. Provisión a curto prazo por desmantelamento, retiro ou rehabilitación do inmovilizado non financeiro.**
 - 585. Provisión a curto prazo para devolución de ingresos.**
 - 588. Provisión a curto prazo para transferencias e subvencións.**
 - 589. Outras provisións a curto prazo.**

- 59. DETERIORACIÓN DE VALOR DE INVESTIMENTOS FINANCEIROS A CURTO PRAZO.
 - 594. Deterioración de valor de participacións a curto prazo.**
 - 595. Deterioración de valor de valores representativos de débeda a curto prazo.**
 - 596. Deterioración de valor de créditos a curto prazo.**
 - 598. Deterioración de valor doutros investimentos financeiros a curto prazo.**

GRUPO 6

COMPRAS E GASTOS POR NATUREZA

- 62. SERVICIOS EXTERIORES.
 - 621. Arrendamentos e canons.**
 - 622. Reparacións e conservación.**
 - 629. Subministracións, comunicacións e outros servizos.**
- 63. TRIBUTOS.
 - 630. Tributos.**
- 64. GASTOS DE PERSOAL E PRESTACIÓNS SOCIAIS.
 - 640. Gastos de persoal e prestacións sociais.**
- 65. TRANSFERENCIAS E SUBVENCIONES.
 - 650. Transferencias e subvencions.**
- 66. GASTOS FINANCEIROS.
 - 662. Xuros de débedas.**
 - 664. Perdas en instrumentos financeiros a valor razoable.**
 - 665. Perdas en instrumentos financeiros ao custo amortizado ou ao custo.**
 - 667. Perdas de créditos incobrables.**
 - 669. Outros gastos financeiros.**
- 67. PERDAS PROCEDENTES DE ACTIVOS NON CORRENTES, OUTROS GASTOS DE XESTIÓN ORDINARIA E GASTOS EXCEPCIONAIS.
 - 670. Perdas procedentes do inmovilizado non financeiro.**
 - 676. Outras perdas de xestión ordinaria.**
 - 678. Gastos excepcionais.**
- 68. DOTACIÓNS PARA AMORTIZACIÓNS.
 - 680. Amortización do inmovilizado intanxible.**
 - 681. Amortización do inmovilizado material.**
 - 682. Amortización dos investimentos inmobiliarios.**
 - 684. Amortización do patrimonio público do solo.**

- 69. PERDAS POR DETERIORACIÓN.
- 690. Perdas por deterioración do inmovilizado intanxible.**
- 691. Perdas por deterioración do inmovilizado material.**
- 692. Perdas por deterioración dos investimentos inmobiliarios.**
- 693. Perdas por deterioración do patrimonio público do solo.**
- 696. Perdas por deterioración de participacións.**
- 697. Perdas por deterioración de valores representativos de débeda.**
- 698. Perdas por deterioración de créditos e doutros investimentos financeiros.**

GRUPO 7

VENDAS E INGRESOS POR NATUREZA

- 72. IMPOSTOS DIRECTOS.
 - 724. Imposto sobre bens inmoables.**
 - 725. Imposto sobre vehículos de tracción mecánica.**
 - 726. Imposto sobre o incremento de valor dos terreos de natureza urbana.**
 - 727. Imposto sobre actividades económicas.**
 - 728. Outros impostos.**
- 73. IMPOSTOS INDIRECTOS.
 - 733. Imposto sobre construcións, instalacións e obras.**
 - 735. Imposto municipal sobre gastos suntuarios.**
 - 739. Outros impostos.**
- 74. TAXAS, PREZOS PÚBLICOS, CONTRIBUCIÓNES ESPECIAIS E INGRESOS URBANÍSTICOS.
 - 740. Taxas por prestación de servizos ou realización de actividades.**
 - 741. Prezos públicos por prestación de servizos ou realización de actividades.**
 - 742. Taxas por utilización privativa ou aproveitamento especial do dominio público.**
 - 744. Contribucións especiais.**
 - 745. Ingresos por actuacións urbanísticas.**
 - 746. Aproveitamentos urbanísticos.**
- 75. TRANSFERENCIAS E SUBVENCIONES.
 - 750. Transferencias.**
 - 751. Subvencions para gastos non financeiros do exercicio.**
 - 752. Subvencions para a cancelación de débedas xenéricas.**
 - 753. Subvencions para o financiamento do inmovilizado non financeiro imputadas ao resultado do exercicio.**
 - 7530. Subvencions para o financiamento do inmovilizado non financeiro imputadas ao resultado do exercicio por amortización.

- 7531. Subvencións para o financiamento do inmovilizado non financeiro imputadas ao resultado do exercicio por alleamento ou baixa.
- 754. Subvencións para activos correntes e gastos imputadas ao exercicio.**
- 755. Subvencións para gastos financeiros do exercicio.**
- 756. Subvencións para o financiamento de operacións financeiras imputadas ao exercicio.**

- 76. INGRESOS FINANCIEROS.
 - 760. Ingresos de participacións no patrimonio neto.**
 - 761. Ingresos de valores representativos de débeda, de créditos e doutros investimentos financeiros.**
 - 764. Beneficios en instrumentos financeiros a valor razoable.**
 - 765. Beneficios en instrumentos financeiros ao custo amortizado ou ao custo.**
 - 769. Outros ingresos financeiros.**

- 77. BENEFICIOS PROCEDENTES DE ACTIVOS NON CORRENTES, OUTROS INGRESOS DE XESTIÓN ORDINARIA E INGRESOS EXCEPCIONAIS.
 - 770. Beneficios procedentes do inmovilizado non financeiro.**
 - 775. Reintegros.**
 - 777. Outros ingresos.**
 - 778. Ingresos excepcionais.**

- 78. TRABALLOS REALIZADOS PARA A ENTIDADE.
 - 780. Traballos realizados para o inmovilizado intanxible.**
 - 781. Traballos realizados para o inmovilizado material.**
 - 782. Traballos realizados para investimentos inmobiliarios.**
 - 783. Traballos realizados para o inmovilizado e investimentos inmobiliarios en curso.**
 - 784. Traballos realizados para o patrimonio público do solo.**
 - 785. Gastos financeiros imputados ao inmovilizado intanxible.**
 - 786. Gastos financeiros imputados ao inmovilizado material.**
 - 787. Gastos financeiros imputados a investimentos inmobiliarios.**
 - 788. Gastos financeiros imputados ao inmovilizado e investimentos inmobiliarios en curso.**
 - 789. Gastos financeiros imputados ao patrimonio público do solo.**

- 79. EXCESOS E APLICACIÓNS DE PROVISIÓNS E DE PERDAS POR DETERIORACIÓN.
 - 790. Reversión da deterioración do inmovilizado intanxible.**
 - 791. Reversión da deterioración do inmovilizado material.**
 - 792. Reversión da deterioración dos investimentos inmobiliarios.**
 - 793. Reversión da deterioración do patrimonio público do solo.**

- 795. Exceso de provisións.
- 796. Reversión da deterioración de participacións.
- 797. Reversión da deterioración de valores representativos de débeda.
- 798. Reversión da deterioración de créditos e doutros investimentos financeiros.
- 799. Reversión da deterioración polo usufruto cedido do inmovilizado material.

GRUPO 0

CONTAS DE CONTROL ORZAMENTARIO

- 00. DE CONTROL ORZAMENTARIO. EJERCICIO CORRENTE.
 - 000. Orzamento exercicio corrente.
 - 001. Orzamento de gastos: créditos iniciais.
 - 002. Orzamento de gastos: modificacións de crédito.
 - 003. Orzamento de gastos: créditos definitivos.
 - 006. Orzamento de ingresos: previsións iniciais.
 - 007. Orzamento de ingresos: modificación de previsións.
 - 008. Orzamento de ingresos: previsións definitivas.

QUINTA PARTE

Definicións e relacións contables

GRUPO 1. *FINANCIAMIENTO BÁSICO*

Comprende o patrimonio neto e o financiamento alleo a longo prazo da entidade, suxeito da contabilidade, destinados, en xeral, a financiar o activo non corrente e a cubrir unha marxe razoable do corrente.

10. PATRIMONIO.

- 100. Patrimonio.
- 101. Patrimonio recibido.

100. Patrimonio.

Conta representativa da diferenza entre o activo e o pasivo exixible da entidade, suxeito da contabilidade, unha vez deducidos, de ser o caso, os resultados e as subvencións recibidas pendentes de imputación a resultados.

Esta conta será de uso exclusivo por municipios, provincias, illas e outras entidades locais de ámbito superior ou inferior ao municipio que non teñan propietario.

O seu saldo, normalmente acreedor, figurará no patrimonio neto do balance, na epígrafe I «Patrimonio».

101. Patrimonio recibido.

Conta representativa do valor dos bens e dereitos achegados pola entidade ou entidades propietarias da entidade contable, xa sexa como achega patrimonial inicial directa, xa sexa como consecuencia de posteriores ampliacións desta por asunción de novas competencias. Inclúense tamén nesta conta as adscricións de bens ao suxeito

contable para a súa explotación ou utilización, procedentes, da entidade ou entidades propietarias.

Esta conta será de uso exclusivo polos organismos autónomos e por aquelas entidades locais de ámbito superior ou inferior ao municipio que non deban utilizar a conta 100 «Patrimonio».

O seu saldo, normalmente acreedor, figurará no patrimonio neto do balance, na epígrafe I, «Patrimonio».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a.1) Pola achega patrimonial recibida da entidade ou entidades propietarias, con cargo á conta que corresponda, xeralmente de activo.

a.2) Polo valor razoable dos bens recibidos en adscrición, cando se produza esta, con cargo ás contas representativas dos activos recibidos.

b) Cargarase, no momento da devolución da achega á entidade ou entidades propietarias, con aboamento á conta que corresponda.

12. RESULTADOS.

120. Resultados de exercicios anteriores.

129. Resultado do exercicio.

As contas deste subgrupo figurarán no patrimonio neto do balance, na epígrafe II, «Patrimonio xerado», con signo positivo ou negativo segundo corresponda.

120. Resultados de exercicios anteriores.

Resultados económicos patrimoniais xerados en exercicios anteriores.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a.1) Con cargo á conta 129, «Resultado do exercicio», polos resultados positivos.

a.2) Con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», polos reintegros de pagamentos de orzamentos pechados derivados de gastos económicos que sexan de importe significativo e teñan a súa orixe en erros no recoñecemento dos gastos.

a.3) Con cargo á conta 431, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamentos de ingresos pechados», pola modificación á alza do saldo inicial de dereitos orzamentarios recoñecidos en exercicios anteriores derivados de ingresos económicos de importe significativo e que teña a súa orixe en erros no recoñecemento dos ingresos. Este asento será de signo negativo se a modificación for á baixa.

b) Cargarase:

b.1) Con aboamento á conta 129, «Resultado do exercicio», polos resultados negativos.

b.2) Con aboamento á conta 418, «Acredores por devolución de ingresos e outras minoracións», polos acordos de devolución de ingresos orzamentarios de exercicios anteriores que sexan consecuencia de erros nas liquidacións practicadas con orixe en ingresos económicos de importe significativo.

b.3) Con aboamento á conta 434, «Dereitos anulados de orzamentos pechados», polas anulacións de dereitos de orzamentos pechados, con orixe en ingresos económicos, por anulación das liquidacións polas que foron recoñecidos, cuxo importe sexa significativo.

b.4) Con aboamento á conta 401, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamentos de gastos pechados», pola modificación á alza de obrigas orzamentarias recoñecidas en

exercicios anteriores derivadas de gastos económicos de importe significativo e que teña a súa orixe en erros no recoñecemento dos gastos. Este asento será de signo negativo se a modificación for á baixa.

c) Cargarase ou aboarase con aboamento ou cargo á contrapartida que corresponda polos axustes no patrimonio neto da entidade derivados de cambios de criterio contable ou erros de exercicios anteriores, non previstos nos movementos anteriores, cando sexan de importe significativo.

129. Resultado do exercicio.

Recolle o resultado positivo ou negativo do último exercicio pechado, pendente de traspaso á conta 120, «Resultados de exercicios anteriores».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo:

a.1) A contas dos grupos 6, «Compras e gastos por natureza», e 7, «Vendas e ingresos por natureza», que presenten ao final do exercicio saldo acredor, para determinar o resultado do exercicio.

a.2) Á conta 120, «Resultados de exercicios anteriores», polo traspaso do resultado negativo.

b) Cargarase con aboamento:

b.1) A contas dos grupos 6, «Compras e gastos por natureza», e 7, «Vendas e ingresos por natureza», que presenten ao final do exercicio saldo debedor, para determinar o resultado do exercicio.

b.2) Á conta 120, «Resultados de exercicios anteriores», polo traspaso do resultado positivo.

13. SUBVENCÍONS E AXUSTES POR CAMBIO DE VALOR.

130. Subvencións para o financiamento do inmovilizado non financeiro.

131. Subvencións para o financiamento de activos correntes e gastos.

132. Subvencións para o financiamento de operacións financeiras.

Subvencións recibidas, clasificadas contablemente como non reintegrables, rexistradas directamente no patrimonio neto, ata que, de conformidade co previsto na norma de recoñecemento e valoración, se produza, de ser o caso, o seu traspaso ou imputación á conta do resultado económico patrimonial.

As contas deste subgrupo figurarán no patrimonio neto do balance, na epígrafe III «Subvencións recibidas pendentes de imputación a resultados».

130. Subvencións para o financiamento do inmovilizado non financeiro.

As recibidas, para o establecemento ou estrutura fixa da entidade (activos non correntes) cando non sexan reintegrables, de acordo cos criterios establecidos na norma de recoñecemento e valoración nº 13 «Transferencias e subvencións».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboaranse pola subvención recibida con cargo, xeralmente, á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», ou á conta que corresponda, se a subvención for en especie, ou en caso de que unha subvención reintegrable se converta en non reintegrable, á conta 172, «Débedas a longo prazo transformables en subvencións», ou á conta 522 «Débedas a curto prazo transformables en subvencións».

b) Cargaranse, con aboamento:

b.1) Á conta 753, «Subvencións para o financiamento do inmovilizado non financeiro imputadas ao resultado do exercicio», a través das súas divisionarias, no momento da imputación á conta do resultado económico patrimonial da subvención recibida.

b.2) Á conta 172, «Débedas a longo prazo transformables en subvencións», ou á conta 522, «Débedas a curto prazo transformables en subvencións», cando unha subvención non reintegrable se converta en reintegrable.

131/132. Subvencións para o financiamento de.....

As recibidas para o financiamento de activos correntes e gastos non financeiros, de operacións financeiras, activos e pasivos e gastos financeiros, cuxa devindicación se produza en exercicios posteriores ao da recepción da subvención, cando non sexan reintegrables, de acordo cos criterios establecidos na norma de recoñecemento e valoración nº 13 «Transferencias e subvencións».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboaranse pola subvención recibida con cargo, xeralmente, á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», ou á conta que corresponda, se a subvención for en especie, ou en caso de que unha subvención reintegrable se converta en non reintegrable, á conta 172, «Débedas a longo prazo transformables en subvencións», ou á conta 522 «Débedas a curto prazo transformables en subvencións».

b) Cargaranse, con aboamento:

b.1) Á correlativa conta do subgrupo 75, «Transferencias e subvencións», no momento da imputación á conta do resultado económico patrimonial da subvención recibida.

b.2) Á conta 172, «Débedas a longo prazo transformables en subvencións», ou á conta 522, «Débedas a curto prazo transformables en subvencións», cando unha subvención non reintegrable se converta en reintegrable.

14. PROVISIÓNS A LONGO PRAZO.

142. Provisión a longo prazo para responsabilidades.

143. Provisión a longo prazo por desmantelamento, retiro ou rehabilitación do inmovilizado non financeiro.

148. Provisión a longo prazo para transferencias e subvencións.

149. Outras provisións a longo prazo.

Pasivos de carácter non corrente xurdidos de obrigas expresas ou tácitas, especificadas en canto á súa natureza, pero que, na data de peche do exercicio, existe incerteza acerca da súa contía ou vencemento.

As contas deste subgrupo figurarán no pasivo no corrente do balance, na epígrafe I «Provisións a longo prazo».

A parte das provisións cuxa cancelación se prevexa no curto prazo deberá figurar no pasivo corrente do balance, na epígrafe I «Provisións a curto prazo». Para estes efectos, traspasarase o importe que representen as provisións con vencemento a curto prazo ás contas correspondentes do subgrupo 58 «Provisións a curto prazo».

142. Provisión a longo prazo para responsabilidades.

Pasivos xurdidos por obrigas de contía indeterminada para facer fronte a responsabilidades procedentes de litixios en curso, indemnizacións ou obrigas derivadas de avais e doutras garantías similares a cargo da entidade.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, no momento do nacemento da obriga que determina a indemnización ou pagamento, ou por cambios posteriores no seu importe que supoñan un incremento da

provisión, con cargo ás contas do grupo 6, «Compras e gastos por natureza», que correspondan.

b) Cargarase:

b.1) Con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», á resolución firme do litixio, ou cando se coñeza o importe definitivo da indemnización ou o pagamento.

b.2) Polo exceso da provisión, con aboamento á conta 795 «Exceso de provisións».

143. Provisión a longo prazo por desmantelamento, retiro ou rehabilitación do inmovilizado non financeiro.

Importe estimado dos custos de desmantelamento ou retiro do inmovilizado non financeiro, así como a rehabilitación do lugar onde se asenta.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, no momento do nacemento da obriga, ou por cambios posteriores no seu importe que supoñan un incremento da provisión, con cargo, xeralmente, a contas do grupo 2 «Activo non corrente».

b) Cargarase:

b.1) Con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», cando se realice o desmantelamento, retiro ou rehabilitación.

b.2) Polo menos, no momento do peche do exercicio, polas diminucións no importe da provisión orixinadas por unha nova estimación, con aboamento, xeralmente, a contas do grupo 2 «Activo non corrente» ou, de ser o caso, á conta 795 «Exceso de provisións».

148. Provisión a longo prazo para transferencias e subvencións.

Importe estimado das transferencias e subvencións concedidas, das que no momento do peche do exercicio estean pendentes de cumprimento algunha condición ou trámite necesario para a súa percepción, pero non existan dúbidas razoables sobre o seu futuro cumprimento.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polo importe da transferencia ou subvención concedida, con cargo á conta 650 «Transferencias e subvencións».

b) Cargarase:

b.1) Con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», no momento da imputación ao orzamento.

b.2) Polo exceso de provisión, con aboamento á conta 795 «Exceso de provisións».

149. Outras provisións a longo prazo.

Outras obrigas de pagamento de tipo legal, contractual ou implícitas da entidade, con contía ou vencemento incerto, non recollidas nas demais contas deste subgrupo.

Inclúense nesta conta aquelas provisións para previr ou reparar danos sobre o ambiente, salvo as que teñan a súa orixe no desmantelamento, retiro ou rehabilitación do inmovilizado, que se contabilizarán segundo o establecido na conta 143, «Provisión a longo prazo por desmantelamento, retiro ou rehabilitación do inmovilizado non financeiro».

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 142 «Provisión a longo prazo para responsabilidades».

17. DÉBEDAS A LONGO PRAZO POR PRÉSTAMOS RECIBIDOS E OUTROS CONCEPTOS.

170. Débedas a longo prazo con entidades de crédito.

172. Débedas a longo prazo transformables en subvencións.

- 177. Xuros a longo prazo de débedas con entidades de crédito.
- 178. Xuros a longo prazo doutras débedas.
- 179. Outras débedas a longo prazo.

Financiamento alleo non instrumentado en valores negociables cuxo vencemento ou cancelación se vaia producir nun prazo superior a un ano.

As contas deste subgrupo figurarán no pasivo no corrente do balance, formando parte da epígrafe II «Débedas a longo prazo».

A parte das débedas a longo prazo cuxo vencemento ou cancelación se vaia producir a curto prazo deberá figurar no pasivo corrente do balance, na epígrafe II «Débedas a curto prazo». Para estes efectos, traspasarase o importe que representen as débedas a longo prazo cuxo vencemento ou cancelación se vaia producir a curto prazo ás contas correspondentes do subgrupo 52 «Débedas a curto prazo por préstamos recibidos e outros conceptos».

- 170. Débedas a longo prazo con entidades de crédito.

As contraídas con entidades de crédito por préstamos recibidos e outros débitos, con vencemento superior a un ano.

O seu movemento, en xeral, é o seguinte:

- a) Aboarase:

- a.1) Polo importe recibido á formalización da débeda, con cargo á conta 430 «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

- a.2) Polo valor razoable do pasivo asumido, con cargo á conta 650 «Transferencias e subvencións».

- a.3) Pola imputación da parte devindicada no exercicio da diferenza entre o valor de reembolso no momento do vencemento e o valor inicial da débeda, con cargo á conta 662 «Xuros de débedas».

- b) Cargarase:

- b.1) Polos custos de transacción directamente atribuíbles á formalización que non se deducisen do importe inicial da débeda, con aboamento á conta 400 «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

- b.2) Polo importe cancelado anticipadamente, con aboamento á conta 400 «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente». Ao mesmo tempo cargarase a conta 665, «Perdas en instrumentos financeiros ao custo amortizado ou ao custo», ou aboarase a conta 775, «Beneficios en instrumentos financeiros ao custo amortizado ou ao custo», polos posibles resultados negativos ou positivos, respectivamente, derivados da dita operación.

- b.3) Cando a débeda sexa asumida por outra entidade, con aboamento á conta 752 «Subvencións para a cancelación de débedas xenéricas».

- c) Se a entidade recibir préstamos con xuros subvencionados, cargarase esta conta con aboamento á conta 132, «Subvencións para o financiamento de operacións financeiras», pola diferenza entre o importe recibido e o valor razoable da débeda, de acordo cos criterios da norma de recoñecemento e valoración nº 8 «Pasivos financeiros».

- 172. Débedas a longo prazo transformables en subvencións.

Subvencións reintegrables recibidas doutras entidades ou particulares, con vencemento superior a un ano.

O seu movemento é o seguinte:

- a) Aboarase con cargo:

- a.1) Xeralmente, á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», polas cantidades percibidas.

a.2) Á conta que corresponda do subgrupo 13, «Subvencións e axustes por cambio de valor», cando unha subvención non reintegrable se converta en reintegrable pola parte pendente de imputar a resultados, e á conta 120, «Resultados de exercicios anteriores», polo importe da subvención que se imputase a resultados.

b) Cargarase con aboamento:

b.1) Á conta 418, «Acredores por devolución de ingresos e outras minoracións», ou á conta representativa do activo segundo se trate de subvencións monetarias ou en especie, respectivamente, por calquera circunstancia que determine a redución total ou parcial delas, conforme os termos da súa concesión.

b.2) Ás contas do subgrupo 13, «Subvencións e axustes por cambio de valor», ou a contas do subgrupo 75, «Transferencias e subvencións», se perde o seu carácter reintegrable.

177. Xuros a longo prazo de débedas con entidades de crédito.

Xuros a pagar, con vencemento a longo prazo, de débedas con entidades de crédito. O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polo importe dos xuros devindicados durante o exercicio, con vencemento superior a un ano, con cargo á conta 662 «Xuros de débedas».

b) Cargarase pola cancelación anticipada, total o parcial das débedas, con aboamento á conta 400 «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

178. Xuros a longo prazo doutras débedas.

Xuros a pagar, con vencemento a longo prazo, de débedas, excluídos os que deban ser rexistrados na conta 177 «Xuros a longo prazo de débedas con entidades de crédito». O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 177.

179. Outras débedas a longo prazo.

As contraídas con terceiros por préstamos recibidos e outros débitos non incluídos noutras contas deste subgrupo, con vencemento superior a un ano. Inclúiranse, entre outras, as débedas con subministradores de bens definidos no grupo 2, «Activo non corrente», e as débedas con outras entidades en calidade de cedentes do uso de bens, en acordos que se deban cualificar como arrendamentos financeiros de acordo coa norma de recoñecemento e valoración nº 6 «Arrendamentos e outras operacións de natureza similar».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a.1) Polo importe recibido no momento da formalización da débeda, con cargo á conta 430 «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

a.2) Pola recepción a conformidade dos bens subministrados, con cargo a contas do grupo 2 «Activo non corrente».

a.3) Pola recepción a conformidade do dereito de uso sobre os bens subministrados, con cargo a contas do grupo 2 «Activo non corrente».

a.4) Pola imputación da parte devindicada no exercicio da diferenza entre o valor de reembolso no momento do vencemento e o valor inicial da débeda, con cargo á conta 662 «Xuros de débedas».

b) Cargarase pola cancelación anticipada, total ou parcial, das débedas, con aboamento, xeralmente, á conta 400 «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

18. FIANZAS E DEPÓSITOS RECIBIDOS A LONGO PRAZO.

180. Fianzas e depósitos recibidos a longo prazo.

180. Fianzas e depósitos recibidos a longo prazo.

Efectivo recibido como garantía do cumprimento dunha obriga ou en concepto de depósito irregular, con vencemento superior a un ano.

Figurará no pasivo non corrente do balance, na epígrafe II «Débedas a longo prazo».

A parte de fianzas e depósitos recibidos a longo prazo que teña vencemento a curto deberá figurar no pasivo corrente do balance na epígrafe II, «Débedas a curto prazo». Para estes efectos, traspasarase á conta 560, «Fianzas e depósitos recibidos a curto prazo», o importe que representen as fianzas e depósitos recibidos a longo prazo con vencemento a curto.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, no momento da constitución, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», segundo estableza a normativa aplicable.

b) Cargarase con aboamento:

b.1) Á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», ou contas do subgrupo 57, no momento da cancelación anticipada, segundo proceda.

b.2) Á conta 778, «Ingresos excepcionais», por incumprimento da obriga afianzada que determine perdas na fianza, ou á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», segundo estableza a normativa aplicable.

GRUPO 2. *ACTIVO NON CORRENTE*

Comprende os elementos do patrimonio destinados a servir de forma duradeira nas actividades da entidade, suxeito da contabilidade, así como os investimentos inmobiliarios. Tamén se inclúen dentro deste grupo, con carácter xeral, investimentos financeiros cuxo vencemento, alleamento ou realización se espera que se producirá nun prazo superior a un ano.

20. INMOBILIZACIÓNS INTANXIBLES.

200. Inmobilizado intanxible.

Conxunto de bens inmateriais e dereitos, susceptibles de valoración económica, que cumpren, ademais, as características de permanencia no tempo e utilización na produción de bens e servizos públicos ou constitúen unha fonte de recursos do suxeito contable. Tamén se inclúen os anticipos á conta entregados a provedores destes inmobilizados.

200. Inmobilizado intanxible.

Rexistraranse nesta conta, entre outros: propiedade industrial e intelectual, aplicacións informáticas e investimentos sobre activos utilizados en réxime de arrendamento ou cedidos. Figurará no activo non corrente do balance, na epígrafe I, «Inmobilizado intanxible».

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase polo prezo de adquisición ou custo de produción, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», ou á conta 780 «Traballos realizados para o inmobilizado intanxible».

b) Aboarase, xeralmente, polos alleamentos, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», e, de ser o caso, á conta 280, «Amortización acumulada do inmobilizado intanxible», e 290 «Deterioración de valor».

do inmovilizado intanxible». Ao mesmo tempo, cargarase a conta 670, «Perdas procedentes do inmovilizado non financeiro», ou aboarase a conta 770, «Beneficios procedentes do inmovilizado non financeiro», polos posibles resultados negativos ou positivos, respectivamente, derivados da operación.

21. INMOBILIZACIÓNS MATERIAIS.

- 210. Terreos e bens naturais.
- 211. Construcións.
- 212. Infraestruturas.
- 213. Bens do patrimonio histórico.
- 214. Maquinaria e utensilios.
- 215. Instalacións técnicas e outras instalacións.
- 216. Mobiliario.
- 217. Equipamentos para procesos de información.
- 218. Elementos de transporte.
- 219. Outro inmovilizado material.

Elementos patrimoniais tanxibles, mobles ou inmoables, que utiliza de maneira continuada o suxeito contable na produción de bens e servizos públicos, ou para os seus propios propósitos administrativos, e que non están destinados á venda.

As contas deste subgrupo figurarán no activo non corrente do balance, na epígrafe II «Inmovilizado material».

O movemento das contas do subgrupo é o seguinte:

a) Cargaranse:

a.1) Polo prezo de adquisición ou custo de produción, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», á conta 781, «Traballos realizados para o inmovilizado material» ou, de ser o caso, a contas do subgrupo 23 «Inmovilizacións materiais e investimentos inmobiliarios en curso».

a.2) Polo cambio de uso, con aboamento a contas do subgrupo 22, «Investimentos inmobiliarios», e, de ser o caso, á conta 281 «Amortización acumulada do inmovilizado material» e á 291 «Deterioración de valor do inmovilizado material», a través das súas divisionarias.

a.3) Pola desafectación do patrimonio público do solo, con aboamento a contas do subgrupo 24, «Patrimonio público do solo», e, de ser o caso, á conta 281, «Amortización acumulada do inmovilizado material», e á 291, «Deterioración de valor do inmovilizado material», a través das súas divisionarias.

a.4) Polo valor razoable dos bens recibidos en adscrición, da entidade ou entidades propietarias, con aboamento á conta 101 «Patrimonio recibido».

a.5) Polo valor razoable dos bens recibidos como subvención en especie ou dos bens recibidos en cesión durante un período de tempo indefinido ou similar á vida económica do ben con aboamento á conta 130 «Subvencións para o financiamento do inmovilizado non financeiro».

a.6) Polo valor razoable dos bens recibidos como transferencia con aboamento á conta 750 «Transferencias».

a.7) Polo valor razoable dos bens recibidos mediante permuta cando os activos intercambiados non sexan similares desde o punto de vista funcional ou vida útil, con aboamento á conta representativa do ben que se entrega e, de ser o caso, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», polo importe que se compensa en efectivo.

a.8) Polo valor contable do activo entregado máis, de ser o caso, o importe pagado en efectivo, co límite do valor razoable do elemento recibido mediante permuta cando os activos intercambiados sexan similares desde o punto de vista funcional e vida útil, con aboamento á conta representativa do ben que se entrega e á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», polo importe satisfeito en efectivo.

b) Aboaranse:

b.1) Polos alleamentos e, en xeral, pola baixa do activo, con cargo, xeralmente á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», e, de ser o caso, ás contas 281, «Amortización acumulada do inmovilizado material», e 291, «Deterioración de valor do inmovilizado material», a través das súas divisionarias.

Ao mesmo tempo cargarase a conta 670, «Perdas procedentes do inmovilizado non financeiro», ou aboarase a conta 770, «Beneficios procedentes do inmovilizado non financeiro», polos posibles resultados negativos ou positivos, respectivamente, derivados da operación.

b.2) Polas adscricións de bens, con cargo á conta 260, «Investimentos financeiros a longo prazo en instrumentos de patrimonio», ou á conta 650, «Transferencias e subvencións», en función de que a entidade destinataria sexa dependente ou non da entidade contable.

Ao mesmo tempo, pola diferenza entre o valor razoable do ben adscrito e o seu valor contable cargarase a conta 670, «Perdas procedentes do inmovilizado non financeiro», ou aboarase a conta 770, «Beneficios procedentes do inmovilizado non financeiro», segundo sexa positiva ou negativa, respectivamente.

b.3) Polos bens entregados en cesión durante un período indefinido ou similar á vida económica con cargo á conta 650 «Transferencias e subvencións».

b.4) Polo cambio de uso, con cargo a contas do subgrupo 22, «Investimentos inmobiliarios», e, de ser o caso, á conta 281, «Amortización acumulada do inmovilizado material», e á 291, «Deterioración de valor do inmovilizado material», a través das súas divisionarias.

b.5) Pola incorporación ao patrimonio público do solo, con cargo a contas do subgrupo 24, «Patrimonio público do solo», e, de ser o caso, á conta 281, «Amortización acumulada do inmovilizado material», e á 291, «Deterioración de valor do inmovilizado material», a través das súas divisionarias.

210. Terreos e bens naturais.

Soares de natureza urbana, predios rústicos, outros terreos non urbanos, como por exemplo montes en man común, reservas e coutos de caza, minas e canteiras.

211. Construcións.

Edificacións en xeral. Inclúense os edificios administrativos, comerciais, educativos, deportivos, residencias, centros sanitarios, refuxios e casas forestais, viveiros, cortes, tanatorios e cemiterios, etc.

212. Infraestruturas.

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

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

213. Bens do patrimonio histórico.

Elementos patrimoniais mobles ou inmobles de interese artístico, histórico, paleontolóxico, arqueolóxico, etnográfico, científico ou técnico, así como o patrimonio documental e bibliográfico, os xacementos, zonas arqueolóxicas, sitios naturais, xardíns e parques que teñan valor artístico, histórico ou antropológico.

214. Maquinaria e utensilios.

Maquinaria: conxunto de máquinas ou bens de equipamento mediante os cales se realiza a extracción, elaboración ou tratamento dos produtos ou se utilizan para a prestación de servizos que constitúen a actividade do suxeito contable.

Incluiranse aqueles elementos de transporte interno que se destinen ao traslado de persoal, animais, materiais e mercadorías dentro de factorías, talleres, etc., sen saír ao exterior.

Utensilios: conxunto de utensilios o ferramentas que se poden utilizar autonomamente ou conxuntamente coa maquinaria, incluídos os moldes e os patróns.

Farase un reconto físico anual, con obxecto de determinar as perdas producidas no exercicio; esta conta aboarase con cargo á conta 676 «Outras perdas de xestión ordinaria».

215. Instalacións técnicas e outras instalacións.

Instalacións técnicas: unidades complexas de uso especializado, que comprenden edificacións, maquinaria, material, pezas ou elementos, incluídos os sistemas informáticos que, mesmo sendo separables por natureza, están ligados de forma definitiva para o seu funcionamento e sometidos ao mesmo ritmo de amortización. Incluiranse, así mesmo, os repostos ou recambios válidos exclusivamente para este tipo de instalacións.

Outras instalacións: conxunto de elementos ligados de forma definitiva, para o seu funcionamento e sometidos ao mesmo ritmo de amortización, distintos dos sinalados anteriormente; incluirá, así mesmo, os repostos ou recambios cuxa validez é exclusiva para este tipo de instalacións.

216. Mobiliario.

Mobiliario, material e equipamentos de oficina, con excepción dos que deban figurar na conta 217 «Equipamentos para procesos de información».

217. Equipamentos para procesos de información.

Ordenadores e demais conxuntos electrónicos.

218. Elementos de transporte.

Vehículos de toda clase utilizables para o transporte terrestre, marítimo ou aéreo de persoas, animais ou materiais, excepto os que se deban rexistrar na conta 214 «Maquinaria e utensilios».

219. Outro inmovilizado material.

Calquera outra inmovilización material non incluída nas demais contas deste subgrupo, como os fondos bibliográficos e documentais ou o gando afecto a actividades de investigación.

Incluiranse nesta conta os envases e embalaxes que, polas súas características, se deban considerar como inmovilizado, e os repostos para inmovilizado cuxo ciclo de almacenamento sexa superior a un ano.

22. INVESTIMENTOS INMOBILIARIOS.**220. Inversións en terreos.****221. Inversións en construcións.**

Activos non correntes que sexan inmoebles e que se teñen para obter rendas, plusvalías ou ambas, non para o seu uso na produción ou subministración de bens ou servizos, nin para fins administrativos, nin para a súa venda no curso ordinario das operacións.

As contas deste subgrupo figurarán no activo non corrente do balance, na epígrafe III «Investimentos inmobiliarios».

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargaranse:

a.1) Polo prezo de adquisición ou custo de produción, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», ou á conta 782, «Traballos realizados para investimentos inmobiliarios», ou, de ser o caso, a contas do subgrupo 23 «Inmobilizacións materiais e investimentos inmobiliarios en curso».

a.2) Polo cambio de uso, con aboamento a contas do subgrupo 21, «Inmobilizacións materiais», e, de ser o caso, ás contas 282, «Amortización acumulada de investimentos inmobiliarios», e 292 «Deterioración de valor dos investimentos inmobiliarios».

b) Aboaranse:

b.1) Polos alleamentos e, en xeral, pola baixa do activo, con cargo, xeralmente, á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», e, de ser o caso, ás contas 282, «Amortización acumulada de investimentos inmobiliarios», e 292 «Deterioración de valor dos investimentos inmobiliarios».

Ao mesmo tempo, cargarase a conta 670, «Perdas procedentes do inmovilizado non financeiro», ou aboarase a conta 770, «Beneficios procedentes do inmovilizado non financeiro», polos posibles resultados negativos ou positivos, respectivamente, derivados da operación.

b.2) Polo cambio de uso, con cargo a contas do subgrupo 21, «Inmobilizacións materiais», e, de ser o caso, ás contas 282, «Amortización acumulada de investimentos inmobiliarios», e 292 «Deterioración de valor dos investimentos inmobiliarios».

23. INMOBILIZACIÓNS MATERIAIS E INVESTIMENTOS INMOBILIARIOS EN CURSO.

230. Inmobilizacións materiais en curso e anticipos.

231. Investimentos inmobiliarios en curso e anticipos.

As contas deste subgrupo figurarán no activo non corrente do balance nas epígrafes II «Inmovilizado material», ou III «Investimentos inmobiliarios», segundo corresponda.

230/231.

Traballos de adaptación, construción ou montaxe no momento do peche do exercicio, realizados con anterioridade á posta en condicións de funcionamento dos distintos elementos do inmovilizado material e investimentos inmobiliarios, así como entregas a provedores e a outros subministradores, normalmente en efectivo, en concepto de «á conta» de subministracións ou de traballos futuros.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargaranse:

a.1) Pola recepción de obras e traballos que corresponde ás inmobilizacións en curso, ou entregas en efectivo aos provedores, con aboamento, xeralmente, á conta 400 «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

a.2) Polas obras e traballos que a entidade leve a cabo por si mesma, con aboamento á conta 783 «Traballos realizados para o inmovilizado e investimentos inmobiliarios en curso».

b) Aboaranse unha vez terminadas as ditas obras e traballos, con cargo a contas do subgrupo 21, «Inmobilizacións materiais», ou, de ser o caso, do subgrupo 22 «Investimentos inmobiliarios».

24. PATRIMONIO PÚBLICO DO SOLO.

- 240. Terreos do patrimonio público do solo.
- 241. Construcións do patrimonio público do solo.
- 243. Patrimonio público do solo en curso e anticipos.
- 249. Outros bens e dereitos do patrimonio público do solo.

Bens e dereitos integrantes do patrimonio público do solo, sexa xestionado este pola entidade local ou por un organismo público dependente dela.

As contas deste subgrupo figurarán no activo non corrente do balance, na epígrafe IV «Patrimonio público do solo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargaranse con aboamento:

a.1) Á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», ou á conta 784, «Traballos realizados para o patrimonio público do solo», polo prezo de adquisición ou custo de produción, así como polas entregas en efectivo aos provedores.

a.2) Á conta 746, «Aproveitamentos urbanísticos», polo aproveitamento urbanístico correspondente á Administración.

a.3) Á conta 130, «Subvencións para o financiamento do inmovilizado non financeiro», polas adquisicións a título gratuíto.

a.4) Ás contas que correspondan do subgrupo 21, «Inmovilizacións materiais», e, de ser o caso, á conta 284, «Amortización acumulada do patrimonio público do solo», e á 293, «Deterioración de valor do patrimonio público do solo», a través das súas divisionarias, pola incorporación de bens do inmovilizado material ao patrimonio público do solo.

b) Aboaranse con cargo:

b.1) Á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», polos alleamentos e, de ser o caso, ás contas 284, «Amortización acumulada do patrimonio público do solo», e 293 «Deterioración de valor do patrimonio público do solo».

Ao mesmo tempo, cargarase a conta 670, «Perdas procedentes do inmovilizado non financeiro», ou aboarase a conta 770, «Beneficios procedentes do inmovilizado non financeiro», polos posibles resultados negativos ou positivos, respectivamente, derivados da operación.

b.2) Á conta 650, «Transferencias e subvencións», polas cesións a título gratuíto.

b.3) Ás contas que correspondan do subgrupo 21, «Inmovilizacións materiais», e, de ser o caso, á conta 284, «Amortización acumulada do patrimonio público do solo», e á 293, «Deterioración de valor do patrimonio público do solo», a través das súas divisionarias, pola desafectación de bens do patrimonio público do solo.

240. Terreos do patrimonio público do solo.

Terreos integrantes do patrimonio público do solo.

241. Construcións do patrimonio público do solo.

Edificacións en xeral, integrantes do patrimonio público do solo.

243. Patrimonio público do solo en curso e anticipos.

Traballos de adaptación de terreos e de construción, no momento de peche do exercicio, realizados con anterioridade á posta en condicións de funcionamento dos bens que forman parte do patrimonio público do solo, así como entregas a provedores e a

outros subministradores, normalmente en efectivo, en concepto de «á conta» de subministracións ou de traballos futuros.

249. Outros bens e dereitos do patrimonio público do solo.

Calquera outro ben e dereito integrantes do patrimonio público do solo non incluídos nas demais contas deste subgrupo.

26. INVESTIMENTOS FINANCEIROS A LONGO PRAZO.

260. Investimentos financeiros a longo prazo en instrumentos de patrimonio.

261. Valores representativos de débeda a longo prazo.

262. Créditos a longo prazo.

265. Debedores a longo prazo por aprazamento e fraccionamento.

266. Xuros a longo prazo de valores representativos de débeda.

267. Xuros a longo prazo de créditos.

268. Imposicións a longo prazo.

269. Desembolsos pendentes sobre participacións no patrimonio neto a longo prazo.

Investimentos financeiros, calquera que sexa a súa forma de instrumentación, cuxo vencemento ou data esperada de alleamento sexa superior a un ano, incluídos os xuros devindicados con vencemento superior a un ano.

As contas deste subgrupo figurarán no activo non corrente do balance na epígrafe V «Investimentos financeiros a longo prazo».

A parte dos investimentos a longo prazo cuxo vencemento ou data esperada de alleamento non sexa superior a un ano deberá figurar no activo corrente do balance na epígrafe II «Investimentos financeiros a curto prazo». Para estes efectos, traspasarase a este subgrupo o importe que represente o investimento a longo prazo con vencemento ou data esperada de alleamento a curto prazo, incluídos, de ser o caso, os xuros devindicados, ás contas correspondentes do subgrupo 54 «Investimentos financeiros a curto prazo».

260. Investimentos financeiros a longo prazo en instrumentos de patrimonio.

Investimentos en dereitos sobre o patrimonio neto en entidades públicas ou privadas, clasificadas na categoría de «Activos financeiros a custo», que non se esperan allear ou extinguir nun prazo inferior a un ano.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase:

a.1) Pola achega patrimonial realizada, con aboamento á conta 400 «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

a.2) Á subscrición ou á compra, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», e, de ser o caso, á conta 269 «Desembolsos pendentes sobre participacións no patrimonio neto a longo prazo».

a.3) Polos custos de transacción directamente atribuíbles, con aboamento á conta 400 «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

a.4) Polo valor razoable do ben achegado en adscrición, con aboamento á conta correspondente do ben adscrito. Ao mesmo tempo, rexistrarase o resultado que se produza pola diferenza, de ser o caso, entre o valor razoable do ben adscrito e o seu valor contable na conta 670, «Perdas procedentes do inmovilizado non financeiro», ou 770, «Beneficios procedentes do inmovilizado non financeiro», segundo corresponda.

a.5) En caso de achega non pecuniaria, polo valor razoable do ben achegado, con aboamento á conta do correspondente ben. Ao mesmo tempo, rexistrarase o resultado que se produza, de ser o caso, pola diferenza entre o valor razoable do ben achegado e o

seu valor contable na conta 670, «Perdas procedentes do inmovilizado non financeiro», ou 770, «Beneficios procedentes do inmovilizado non financeiro», segundo corresponda.

b) Aboarase:

b.1) Polas devolucións de achegas, con cargo, xeralmente, á conta 430 «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente». Ao mesmo tempo, cargarase a conta 665, «Perdas en instrumentos financeiros ao custo amortizado ou ao custo», ou aboarase a conta 765, «Beneficios en instrumentos financeiros ao custo amortizado ou ao custo», polos posibles resultados negativos ou positivos, respectivamente, derivados da operación.

b.2) Polos alleamentos e, en xeral, pola súa baixa do activo, con cargo, xeralmente, á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», e, de ser o caso, á 269 «Desembolsos pendentes sobre participacións no patrimonio neto a longo prazo».

Ao mesmo tempo, cargarase a conta 665, «Perdas en instrumentos financeiros ao custo amortizado ou ao custo», ou aboarase a conta 765, «Beneficios en instrumentos financeiros ao custo amortizado ou ao custo», polos posibles resultados negativos ou positivos, respectivamente, derivados da operación.

b.3) Pola reversión dos bens achegados en adscrición, con cargo á conta correspondente do ben.

Ao mesmo tempo, cargarase a conta 665, «Perdas en instrumentos financeiros ao custo amortizado ou ao custo», ou aboarase a conta 765, «Beneficios en instrumentos financeiros ao custo amortizado ou ao custo», pola diferenza entre o valor razoable do ben que reverte e o valor contable da participación, segundo o seu signo.

261. Valores representativos de débeda a longo prazo.

Recolle os investimentos en valores representativos de débeda (obrigacións, bonos, etc.) que fosen clasificados na categoría de «Activos financeiros a custo amortizado», cuxo vencemento ou data esperada de alleamento sexa superior a un ano.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase:

a.1) Á subscrición ou compra, polo prezo de adquisición, excluídos os xuros explícitos devindicados e non vencidos, con aboamento, xeralmente, á conta 400 «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

a.2) Polos custos de transacción directamente atribuíbles á subscrición ou compra, con aboamento á conta 400 «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

a.3) Pola imputación da diferenza devindicada entre o valor de reembolso no momento do vencemento e o valor inicial do investimento, con aboamento á conta 761 «Ingresos de valores representativos de débeda, de créditos e doutros investimentos financeiros». Cando a dita diferenza sexa negativa, o asento será o inverso.

b) Aboarase polo alleamento, amortización anticipada ou baixa do activo dos valores, con cargo, xeralmente, á conta 430 «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente». Ao mesmo tempo, cargarase a conta 665, «Perdas en instrumentos financeiros ao custo amortizado ou ao custo», ou aboarase a conta, 765 «Beneficios en instrumentos financeiros ao custo amortizado ou ao custo», polos posibles resultados, negativos ou positivos, respectivamente, derivados da operación.

262. Créditos a longo prazo.

Préstamos e outros créditos concedidos a terceiros con vencemento superior a un ano que non se deban recoller na conta 265 «Debedores a longo prazo por aprazamento

ou fraccionamento». Incluirá, entre outros, os créditos ao persoal e os créditos por alleamento de inmovilizado.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase:

a.1) No momento da formalización do crédito, polo importe deste, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», ou ás contas de inmovilizado correspondentes, no caso de créditos por alleamento de inmovilizado.

Ademais, no caso de créditos concedidos con xuros subvencionados, aboarase esta conta con cargo á conta 650, «Transferencias e subvencións», pola diferenza entre o importe entregado e o valor razoable do crédito, de acordo cos criterios da norma de recoñecemento e valoración nº 7 «Activos financeiros».

a.2) Polos custos de transacción directamente atribuíbles, con aboamento á conta 400 «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

a.3) Pola imputación da diferenza devindicada entre o valor de reembolso no momento do vencemento e o valor inicial do investimento, con aboamento á conta 761 «Ingresos de valores representativos de débeda, de créditos e doutros investimentos financeiros». Cando a dita diferenza sexa negativa, o asentado será o inverso.

b) Aboarase, polo reintegro anticipado total ou parcial o baixa no activo, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», e á conta 667, «Perdas de créditos incobrables», en caso de perdas por insolvencias para as cales non se rexistrase previamente a corrección valorativa por deterioración.

265. Debedores a longo prazo por aprazamento e fraccionamento.

Recole dereitos a cobrar con vencemento a longo prazo procedentes de anulacións por aprazamento e fraccionamento de dereitos recoñecidos nas contas 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», e 431, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamentos de ingresos pechados».

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, pola anulación do dereito orzamentario, con aboamento ás contas 433, «Dereitos anulados de orzamento corrente», ou 434 «Dereitos anulados de orzamentos pechados».

b) Aboarase con cargo:

b.1) Á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», pola cancelación anticipada do dereito de cobramento.

b.2) Á conta 443, «Debedores a curto prazo por aprazamento e fraccionamento», pola parte do dereito que teña vencemento a curto prazo.

266. Xuros a longo prazo de valores representativos de débeda.

Xuros a cobrar, con vencemento superior a un ano, de valores representativos de débeda.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento:

a.1) Á conta 761, «Ingresos de valores representativos de débeda, de créditos e doutros investimentos financeiros», polos xuros devindicados.

a.2) Á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», no momento da subscripción ou compra dos valores, polo importe dos xuros devindicados con vencemento en exercicios posteriores.

b) Aboarase nos casos de alleamento ou amortización anticipada de valores e, en xeral, de baixa do activo, con cargo á conta 430 «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

267. Xuros a longo prazo de créditos.

Xuros a cobrar, con vencemento superior a un ano, de créditos.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase polos xuros devindicados, con aboamento á conta 761 «Ingresos de valores representativos de débeda, de créditos e doutros investimentos financeiros».

b) Aboarase nos casos de reintegro anticipado, total ou parcial, con cargo á conta 430 «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

268. Imposicións a longo prazo.

Saldos favorables en bancos e institucións de crédito formalizados por medio de conta a prazo ou similares, con vencemento superior a un ano e de acordo coas condicións que rexen para o sistema financeiro. Tamén se incluírán os xuros a cobrar, con vencemento superior a un ano, das imposicións a prazo.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase:

a.1) No momento da formalización, con aboamento, xeralmente, á conta 400 «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

a.2) Polos xuros devindicados, con aboamento á conta 761 «Ingresos de valores representativos de débeda, de créditos e doutros investimentos financeiros».

b) Aboarase, no momento da cancelación da imposición, con cargo, xeralmente, á conta 430 «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

269. Desembolsos pendentes sobre participacións no patrimonio neto a longo prazo.

Desembolsos pendentes, non exixidos, sobre participacións no patrimonio neto de sociedades mercantís, cando se trate de investimentos financeiros a longo prazo.

Figurará no activo non corrente do balance, minorando a partida en que se reflectan as correspondentes participacións.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, no momento da adquisición ou subscripción das participacións, polo importe pendente de desembolsar, con cargo á conta 260 «Investimentos financeiros a longo prazo en instrumentos de patrimonio».

b) Cargarase:

b.1) Polos desembolsos que se vaian exixindo, con aboamento á conta 400 «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

b.2) Cando se alleen as participacións non desembolsadas totalmente, con aboamento á conta 260 «Investimentos financeiros a longo prazo en instrumentos de patrimonio».

b.3) Con aboamento á conta 549, «Desembolsos pendentes sobre participacións no patrimonio neto a curto prazo», cando se reclasifique a curto prazo o investimento financeiro.

27. FIANZAS E DEPÓSITOS CONSTITUÍDOS A LONGO PRAZO.

270. Fianzas e depósitos constituídos a longo prazo.

270. Fianzas e depósitos constituídos a longo prazo.

Efectivo entregado como garantía do cumprimento dunha obriga ou en concepto de depósito irregular, a prazo superior a un ano.

Figurará no activo non corrente do balance, na epígrafe V «Investimentos financeiros a longo prazo».

A parte de fianzas e depósitos a longo prazo que teña vencemento a curto deberá figurar no activo corrente do balance na epígrafe II «Investimentos financeiros a curto prazo»; para estes efectos, traspasarase o importe que representen as fianzas e os depósitos constituídos a longo prazo con vencemento a curto á conta 565 «Fianzas e depósitos constituídos a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, no momento da constitución, polo efectivo entregado, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», segundo estableza a normativa aplicable.

b) Aboarase con cargo:

b.1) Á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», ou a contas do subgrupo 57, no momento da cancelación anticipada, segundo proceda.

b.2) Á conta 678, «Gastos excepcionais», por incumprimento da obriga afianzada que determine perdas na fianza.

28. AMORTIZACIÓN ACUMULADA DO INMOBILIZADO.

280. Amortización acumulada do inmovilizado intanxible.

281. Amortización acumulada do inmovilizado material.

2810. Amortización acumulada de terreos e bens naturais.

2811. Amortización acumulada de construcións.

2812. Amortización acumulada de infraestruturas.

2813. Amortización acumulada de bens do patrimonio histórico.

2814. Amortización acumulada de maquinaria e utensilios.

2815. Amortización acumulada de instalacións técnicas e doutras instalación.

2816. Amortización acumulada de mobiliario.

2817. Amortización acumulada de equipamentos para procesos de información.

2818. Amortización acumulada de elementos de transporte.

2819. Amortización acumulada doutro inmovilizado material.

282. Amortización acumulada de investimentos inmobiliarios.

284. Amortización acumulada do patrimonio público do solo.

2840. Amortización acumulada de terreos do patrimonio público do solo.

2841. Amortización acumulada de construcións do patrimonio público do solo.

2849. Amortización acumulada doutros bens e dereitos do patrimonio público do solo.

Expresión contable da distribución sistemática, ao longo da vida útil, da depreciación dos investimentos en inmovilizado, dos investimentos inmobiliarios e o patrimonio público do solo.

As contas deste subgrupo funcionarán, de ser o caso, a través das súas divisionarias e minorarán a partida de activo non corrente do balance na cal figure o correspondente elemento patrimonial.

280. Amortización acumulada do inmovilizado intanxible.

Importe acumulado das correccións valorativas pola depreciación do inmovilizado intanxible, realizadas de acordo cun plan sistemático.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, pola dotación anual, xeralmente con cargo á conta 680 «Amortización do inmovilizado intanxible».

b) Cargarase cando se allee o inmovilizado intanxible ou se produza a baixa no inventario por calquera outro motivo, con aboamento a contas do subgrupo 20 «Inmovilizacións intanxibles».

281. Amortización acumulada do inmovilizado material.

Importe acumulado das correccións valorativas pola depreciación do inmovilizado material realizadas de acordo cun plan sistemático.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, pola dotación anual, con cargo, xeralmente, á conta 681 «Amortización do inmovilizado material».

b) Cargarase cando se allee o inmovilizado material ou se produza a baixa no inventario por calquera outro motivo, con aboamento a contas do subgrupo 21 «Inmovilizacións materiais».

282. Amortización acumulada de investimentos inmobiliarios.

Importe acumulado das correccións valorativas pola depreciación dos investimentos inmobiliarios realizados de acordo cun plan sistemático.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, pola dotación anual, con cargo, xeralmente, á conta 682 «Amortización dos investimentos inmobiliarios».

b) Cargarase cando se allee o investimento inmobiliario ou se produza a baixa no inventario por calquera outro motivo, con aboamento a contas do subgrupo 22 «Investimentos inmobiliarios».

284. Amortización acumulada do patrimonio público do solo.

Importe acumulado das correccións valorativas pola depreciación do patrimonio público do solo, realizadas de acordo cun plan sistemático.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, pola dotación anual, con cargo, xeralmente, á conta 684 «Amortización do patrimonio público do solo».

b) Cargarase cando se allee o patrimonio público do solo ou se produza a baixa no inventario por calquera outro motivo, con aboamento a contas do subgrupo 24 «Patrimonio público do solo».

29. DETERIORACIÓN DE VALOR DE ACTIVOS NON CORRENTES.

290. Deterioración de valor do inmovilizado intanxible.

291. Deterioración de valor do inmovilizado material.

2910. Deterioración de valor de terreos e bens naturais.

2911. Deterioración de valor de construcións.

2912. Deterioración de valor de infraestruturas.

2913. Deterioración de valor de bens do patrimonio histórico.

2914. Deterioración de valor de maquinaria e utensilios.

2915. Deterioración de valor de instalacións técnicas e doutras instalacións.

2916. Deterioración de valor de mobiliario.

2917. Deterioración de valor de equipamentos para procesos de información.

2918. Deterioración de valor de elementos de transporte.

2919. Deterioración de valor doutro inmovilizado material.

- 292. Deterioración de valor dos investimentos inmobiliarios.
- 293. Deterioración de valor do patrimonio público do solo.

- 2930. Deterioración de valor de terreos do patrimonio público do solo.
- 2931. Deterioración de valor de construcións do patrimonio público do solo.
- 2939. Deterioración de valor doutros bens e dereitos do patrimonio público do solo.

- 294. Deterioración de valor de participacións a longo prazo.
- 295. Deterioración de valor de valores representativos de débeda a longo prazo.
- 296. Deterioración de valor de créditos a longo prazo.
- 297. Deterioración de valor de créditos por aprazamento e fraccionamento a longo prazo.
- 298. Deterioración de valor doutros investimentos financeiros a longo prazo.
- 299. Deterioración de valor por usufruto cedido do inmovilizado material.

- 2990. Deterioración de valor por usufruto cedido de terreos e bens naturais.
- 2991. Deterioración de valor por usufruto cedido de construcións.
- 2992. Deterioración de valor por usufruto cedido de infraestruturas.
- 2993. Deterioración de valor por usufruto cedido de bens do patrimonio histórico.
- 2999. Deterioración de valor por usufruto cedido doutro inmovilizado material.

Expresión contable das correccións de valor motivadas por perdas debidas a deterioracións de valor dos elementos do activo non corrente; inclúense tamén as perdas de valor por usufruto cedido.

A estimación de tales perdas deberase realizar de forma sistemática no tempo. No suposto de posteriores recuperacións de valor, nos termos establecidos nas correspondentes normas de recoñecemento e valoración, as correccións de valor por deterioración recoñecidas deberán reducirse ata a súa total recuperación, cando así proceda de acordo co disposto nas ditas normas.

As contas deste subgrupo minorarán no activo non corrente do balance a partida na cal figure o correspondente elemento patrimonial.

Trasparase, xeralmente, ao subgrupo 59, «Deterioración de valor de investimentos financeiros a curto prazo», o importe das correccións de valor por deterioración dos investimentos financeiros que teñan o seu vencemento a curto prazo.

290/291/292/293. Deterioración de valor de.....

Importe das correccións valorativas por deterioración do valor que corresponda ao inmovilizado intanxible, inmovilizado material, investimentos inmobiliarios e patrimonio público do solo.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase polo importe da deterioración estimada que se deba imputar a resultados, con cargo ás contas 690, «Perdas por deterioración do inmovilizado intanxible», 691, «Perdas por deterioración do inmovilizado material», 692, «Perdas por deterioración dos investimentos inmobiliarios», ou 693 «Perdas por deterioración do patrimonio público do solo».

b) Cargaranse:

b.1) Cando desaparezan as causas que determinaron o recoñecemento da corrección valorativa por deterioración, con aboamento á conta 790, «Reversión da deterioración do inmovilizado intanxible», 791, «Reversión da deterioración do inmovilizado material», 792, «Reversión da deterioración dos investimentos inmobiliarios», ou 793 «Reversión da deterioración do patrimonio público do solo».

b.2) Cando se allee o inmovilizado ou se dea de baixa do activo por calquera outro motivo, con aboamento a contas do subgrupo 20, «Inmovilizacións intanxibles», 21, «Inmovilizacións materiais», 22, «Investimentos inmobiliarios», ou 24 «Patrimonio público do solo».

294. Deterioración do valor de participacións a longo prazo.

Importe das correccións valorativas por deterioración do valor das participacións a longo prazo.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polo importe da deterioración estimada que se deba imputar a resultados, con cargo á conta 696 «Perdas por deterioración de participacións».

b) Cargarase:

b.1) Con aboamento á conta 796, «Reversión da deterioración de participacións», cando desaparezan as causas que determinaron o recoñecemento da corrección valorativa por deterioración.

b.2) Con aboamento á 260, «Investimentos financeiros a longo prazo en instrumentos de patrimonio», cando se alleen as participacións ou se dean de baixa do activo por calquera outro motivo.

295. Deterioración do valor de valores representativos de débeda a longo prazo.

Correccións valorativas por deterioración do valor de investimentos a longo prazo en valores representativos de débeda.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboaranse, polo importe da deterioración estimada que se deba imputar a resultados, con cargo á conta 697 «Perdas por deterioración de valores representativos de débeda».

b) Cargaranse:

b.1) Con aboamento á conta 797, «Reversión da deterioración de valores representativos de débeda», cando desaparezan as causas que determinaron o recoñecemento da corrección valorativa por deterioración.

b.2) Con aboamento á conta 261, «Valores representativos de débeda a longo prazo», cando se alleen os valores ou se dean de baixa do activo por calquera outro motivo.

296. Deterioración do valor de créditos a longo prazo.

Correccións valorativas por deterioración do valor de créditos a longo prazo.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polo importe da deterioración estimada que se deba imputar a resultados, con cargo á conta 698 «Perdas por deterioración de créditos e outros investimentos financeiros».

b) Cargarase con aboamento:

b.1) Á conta 798, «Reversión da deterioración de créditos e outros investimentos financeiros», cando desaparezan as causas que determinaron o recoñecemento da corrección valorativa por deterioración.

b.2) Á 262, «Créditos a longo prazo», cando se cancelen anticipadamente ou cando se dean de baixa do activo por insolvencia definitiva do debedor e, neste último caso, pola parte de crédito que resulte incobrable.

297. Deterioración do valor de créditos por aprazamento e fraccionamento a longo prazo.

Importe das correccións valorativas por deterioración do valor dos créditos por aprazamento e fraccionamento a longo prazo.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polo importe da deterioración estimada que se deba imputar a resultados, con cargo á conta 698 «Perdas por deterioración de créditos e outros investimentos financeiros».

b) Cargarase con aboamento:

b.1) Á conta 798, «Reversión da deterioración de créditos e outros investimentos financeiros», cando desaparezan as causas que determinaron o recoñecemento da corrección valorativa por deterioración.

b.2) Á 265, «Debedores a longo prazo por aprazamento e fraccionamento», cando se cancelen anticipadamente ou cando se dean de baixa do activo por insolvencia definitiva do debedor e, neste último caso, pola parte de crédito que resulte incobrable.

298. Deterioración do valor doutros investimentos financeiros a longo prazo.

Importe das correccións valorativas por deterioración do valor das fianzas, depósitos e imposicións constituídos a longo prazo.

a) Aboarase, polo importe da deterioración estimada que se deba imputar a resultados, con cargo á conta 698 «Perdas por deterioración de créditos e outros investimentos financeiros».

b) Cargarase con aboamento:

b.1) Á conta 798, «Reversión da deterioración de créditos e outros investimentos financeiros», cando desaparezan as causas que determinaron o recoñecemento da corrección valorativa por deterioración.

b.2) Á conta 268, «Imposicións a longo prazo», ou á conta 270, «Fianzas e depósitos constituídos a longo prazo», cando se cancelen anticipadamente ou cando se dean de baixa do activo por insolvencia definitiva do debedor e, neste último caso, pola parte de saldo que resulte incobrable.

299. Deterioración de valor por usufruto cedido do inmovilizado material.

Importe das correccións valorativas derivadas da cesión gratuíta do uso de elementos do inmovilizado material da entidade a terceiros por un período de tempo inferior á vida económica do ben cedido.

Se existiren dificultades para a determinación do usufruto cedido, poderase valorar polo importe acumulado das cotas de amortización que correspondan ao período de cesión.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O seu movemento, con carácter xeral, é o seguinte:

a) Aboarase polo importe estimado do valor do usufruto cedido do ben durante o período da cesión con cargo á conta 650 «Transferencias e subvencións».

b) Cargarase con aboamento á conta 799, «Reversión da deterioración polo usufruto cedido do inmovilizado material», cando o importe recuperable sexa superior ao valor contable, co límite do valor contable de non ter habido deterioración.

GRUPO 4. ACREDITORES E DEBEDORES

As contas a cobrar e a pagar derivadas de operacións realizadas con terceiros, que teñan a súa orixe na xestión ordinaria da entidade e as contas das administracións públicas.

40. ACREDITORES ORZAMENTARIOS.

400. Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente.

401. Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamentos de gastos pechados.

Obrigas a pagar por conta da entidade como consecuencia da execución do orzamento.

400. Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente.

Obrigas recoñecidas durante o período de vixencia do orzamento con cargo aos créditos figurados nel.

Figurará no pasivo corrente do balance, na epígrafe III «Acredores e outras contas a pagar a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polas obrigas orzamentarias recoñecidas, con cargo:

a.1) A contas do grupo 1, «Financiamento básico», nos casos, entre outros, de reembolso anticipado do pasivo a longo prazo, así como, de ser o caso, nos de devolución anticipada de fianzas e depósitos recibidos a longo prazo.

a.2) A contas do grupo 2, «Activo non corrente», polos investimentos realizados en inmovilizado intanxible, material, financeiro, investimentos inmobiliarios, patrimonio público do solo e, de ser o caso, pola constitución de fianzas e depósitos a longo prazo.

a.3) A contas do grupo 5, «contas financeiras», nos casos de reembolso do pasivo a curto prazo, investimentos financeiros a curto prazo, así como, de ser o caso, a constitución de fianzas e depósitos a curto prazo e a devolución de fianzas e depósitos recibidos a curto prazo.

a.4) A contas do grupo 6, «Compras e gastos por natureza», polos gastos e as perdas.

a.5) Á conta 411, «Acredores por gastos devindicados», cando no momento do vencemento da obriga se expida o correspondente acto de recoñecemento e liquidación.

a.6) Á conta 413, «Acredores por operacións pendentes de aplicar a orzamento», cando se recoñeza e liquide a obriga que quedou pendente de imputar a orzamento.

a.7) Á subconta 558, «Provisións de fondos para pagamentos a xustificar e anticipos de caixa fixa», polo libramento de fondos co carácter de «pagamentos a xustificar» e as reposicións de anticipos de caixa fixa.

No caso de reintegros de pagamentos a xustificar que se deban imputar a orzamento de gastos, o asento a realizar será idéntico pero de signo negativo.

a.8) Á conta 630, «Tributos», polo importe da regularización anual negativa da imposición indirecta.

No caso de anulación de obrigas recoñecidas o asento a realizar será idéntico pero de signo negativo.

Así mesmo, tamén se realizará o mencionado asento de signo negativo cando se produza a condonación de obrigas que figuren reflectidas nesta conta, coa excepción de que, neste suposto, a conta de cargo será, en todo caso, a 752 «Subvencións para a cancelación de débedas xenéricas».

b) Cargarase con aboamento:

b.1) A contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», polo importe dos pagamentos efectuados en efectivo, ou á conta 557, «Formalización», polos pagamentos virtuais.

b.2) Á conta 410, «Acredores por IVE soportado», polo importe da regularización anual negativa da imposición indirecta.

b.3) Á conta 557, «Formalización», polo importe dos reintegros do orzamento corrente no momento da súa imputación ao orzamento de gastos. Este asento será de signo negativo.

A suma do seu haber indicará o total de obrigas orzamentarias recoñecidas netas durante o exercicio, minoradas nas posibles condonacións que se producisen. A do seu debe, o total de obrigas orzamentarias cuxo pagamento se fixo efectivo.

O seu saldo, acreedor, recollerá o importe de obrigas recoñecidas pendentes de pagamento.

O día 1 de xaneiro, no asento de apertura, o saldo desta conta en 31 de decembro anterior formará parte do saldo inicial da conta 401 «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamentos de gastos pechados». Este traspaso realizarase directamente, sen realizar ningún asento.

401. Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamentos de gastos pechados.

Recolle en 1 de xaneiro o saldo de obrigas recoñecidas con cargo a créditos de orzamentos vixentes en exercicios anteriores, cuxo pagamento non se fixo efectivo en 31 de decembro do precedente.

Figurará no pasivo corrente do balance, na epígrafe III «Acredores e outras contas a pagar a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo á conta 120, «Resultados de exercicios anteriores», ou ben á conta de balance a que o gasto orzamentario se imputase, pola modificación en aumento das obrigas recoñecidas en exercicios anteriores que sexa consecuencia de erros. No caso de modificación de obrigas con orixe en gastos económicos e de pouca importancia relativa, poderase aboar con cargo ás contas de gastos por natureza que correspondan.

Cando a modificación das ditas obrigas fose en diminución, ou tratándose da anulación destas, este asento será de signo negativo.

Así mesmo, tamén se realizará o mencionado asento de signo negativo cando se produza a condonación de obrigas que figuren reflectidas nesta conta, coa excepción de que, neste suposto, a conta de cargo será, en todo caso, a 752 «Subvencións para a cancelación de débedas xenéricas».

b) Cargarase con aboamento:

b.1) A contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», polo importe dos pagamentos realizados en efectivo, ou á conta 557, «Formalización», polos pagamentos virtuais.

b.2) Á conta 778, «Ingresos excepcionais», polo importe das prescricións que se producen.

A suma do seu haber indicará o total de obrigas recoñecidas con cargo a orzamentos de exercicios pechados cuxo pagamento non se fixo efectivo ao finalizar o exercicio anterior e que non foron anuladas ou condonadas durante o exercicio. A do seu debe, o total de obrigas de orzamentos pechados canceladas durante o exercicio, ben por pagamento, ben por prescrición.

O seu saldo, acreedor, recollerá o total de obrigas pendentes de pagamento correspondentes a orzamentos pechados.

41. ACREDITORES NON ORZAMENTARIOS.

410. Acredores por IVE soportado.

411. Acredores por gastos devindicados.

413. Acredores por operacións pendentes de aplicar a orzamento.

418. Acredores por devolución de ingresos e outras minoracións.

419. Outros acredores non orzamentarios.

410. Acredores por IVE soportado.

Conta acreedora que recolle as débedas con terceiros correspondentes a un imposto sobre o valor engadido (IVE) soportado, que teña a condición de deducible, que se orixina pola adquisición de bens ou servizos.

Figurará no pasivo corrente do balance, na epígrafe III «Acredores e outras contas a pagar a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo:

a.1) Á conta 472, «Facenda pública, IVE soportado», polo importe do IVE soportado e deducible nas adquisicións.

a.2) Á conta 472, «Facenda pública, IVE soportado», polo importe do IVE soportado e deducible correspondente ás operacións anuladas. Este asento será de signo negativo.

a.3) A contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», polo reintegro das operacións anuladas cuxo pagamento se tivese producido con anterioridade.

a.4) Á conta 472, «Facenda pública, IVE soportado», polo importe do IVE soportado e deducible correspondente á regularización practicada nos casos de aplicación da regra de pro rata. Será un asento con signo negativo se o IVE soportado e deducible calculado conforme a pro rata provisional é superior ao calculado conforme a pro rata definitiva. O importe así aboado cancelárase contra contas de debedores ou de acredores orzamentarios, segundo que a regularización dea lugar a un axuste de signo positivo ou negativo.

b) Cargarase con aboamento:

b.1) A contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», polo pagamento realizado aos acredores.

b.2) Á conta 778, «Ingresos excepcionais», en caso de prescrición.

O seu saldo, acredor, recollerá o importe do IVE soportado que ten a condición de deducible pendente de pagamento aos acredores.

411. Acredores por gastos devindicados.

Recolle as obrigas non vencidas na fin de exercicio, derivadas de gastos económicos non financeiros devindicados durante este.

Figurará no pasivo corrente do balance, na epígrafe III «Acredores e outras contas a pagar a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polo importe dos bens e servizos correspondentes con cargo a contas do grupo 6 «Compras e gastos por natureza», representativas deles.

b) Cargarase con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», cando se produza o recoñecemento formal da obriga.

O seu saldo, acredor, recollerá o importe das obrigas non vencidas na fin de exercicio, derivadas de gastos devindicados durante este.

413. Acredores por operacións pendentes de aplicar a orzamento.

Conta acreedora que recolle as obrigas derivadas de gastos realizados ou bens e servizos recibidos, para as cales non se produciu a súa aplicación a orzamento, sendo esta procedente.

Figurará no pasivo corrente do balance, na epígrafe III «Acredores e outras contas a pagar a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polo menos en 31 de decembro, con cargo ás contas do grupo 6, «Compras e gastos por natureza», ou ás contas de balance representativas dos gastos orzamentarios realizados.

b) Cargarase con aboamento:

b.1) Á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», cando se produza a aplicación a orzamento.

b.2) Á conta 558, «Provisións de fondos para pagamentos a xustificar e anticipos de caixa fixa», unha vez aprobada a conta xustificativa do anticipo de caixa fixa, polos gastos que se recoñecesen previamente.

O seu saldo, acreedor, recollerá as obrigas pendentes de aplicar a orzamento.

418. Acredores por devolución de ingresos e outras minoracións.

Recolle as obrigas de pagar, con cargo ao orzamento de ingresos, cantidades derivadas de ingresos indebidos, como consecuencia de terse ditado o correspondente acordo de devolución.

Figurará no pasivo corrente do balance, na epígrafe III «Acredores e outras contas a pagar a curto prazo.»

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, con cargo:

a.1) A contas dos grupos 1, «Financiamento básico», 2, «Activo non corrente», 5, «Contas financeiras», 6, «Compras e gastos por natureza», ou 7, «Vendas e ingresos por natureza», segundo a orixe da devolución ou, de ser o caso, á conta 585, «Provisión a curto prazo para devolución de ingresos», no momento en que se dite o acordo de devolución.

O asento anterior practícase con signo negativo cando se anulen acordos de devolución de ingresos no mesmo exercicio en que foron ditados.

a.2) Á conta 120, «Resultados de exercicios anteriores», ou ben, á conta de balance a que a devolución se tiver imputado no momento do seu recoñecemento, pola modificación en aumento das obrigas procedentes de exercicios anteriores que sexa consecuencia de erros.

Cando as modificacións das ditas obrigas fosen en diminución, ou tratándose da anulación destas, este asento será de signo negativo.

b) Cargarase con aboamento:

b.1) A contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», polos pagamentos realizados.

b.2) Á conta 442, «Debedores por servizo de recadación», polas devolucións de ingresos relativas a recursos de titularidade do suxeito contable realizadas polos entes que teñan atribuída a administración deses recursos.

b.3) Á conta 778, «Ingresos excepcionais», polas obrigas que incorran en prescrición.

A suma do seu haber indicará o importe total neto de obrigas recoñecidas por devolución de ingresos, é dicir, o que corresponda a acordos de devolución ditados no exercicio máis o daqueles que, ditados en exercicios anteriores, se encontraban pendentes de pagamento ao comezo deste. A do seu debe, as devolucións canceladas durante o exercicio, ben por pagamento, ben por prescrición.

O seu saldo, acreedor, recollerá o importe das obrigas pendentes de pagamento por devolución de ingresos.

419. Outros acredores non orzamentarios.

Recolle o resto de acredores non orzamentarios, non incluídos nas contas anteriores. Entre outros, incluíranse nesta conta os recursos doutros entes públicos recadados pola entidade como consecuencia de prestarlles o servizo de recadación.

Figurará no pasivo corrente do balance, na epígrafe III «Acredores e outras contas a pagar a curto prazo.»

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polos cobramentos efectuados, con cargo á conta 554, «Cobramentos pendentes de aplicación», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», segundo proceda.

b) Cargarase, polos pagamentos efectuados, con aboamento a contas do subgrupo 57 «Efectivo e activos líquidos equivalentes».

O seu saldo, acreedor, recollerá o pendente de satisfacer por este concepto.

43. DEBEDORES ORZAMENTARIOS.

430. Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente.

431. Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamentos de ingresos pechados.

433. Dereitos anulados de orzamento corrente.

434. Dereitos anulados de orzamentos pechados.

437. Devolución de ingresos.

438. Dereitos cancelados de orzamento corrente.

439. Dereitos cancelados de orzamentos pechados.

Dereitos recoñecidos a favor da entidade, como consecuencia da execución do orzamento.

430. Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente.

Conta debedora que recolle os dereitos recoñecidos durante o período de vixencia do orzamento e imputados a este.

Figurará no activo corrente do balance, na epígrafe I «Debedores e outras contas a cobrar a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, polo recoñecemento dos dereitos a cobrar, con aboamento:

a.1) A contas do grupo 1, «Financiamento básico», nos casos, entre outros, de formalización de operacións de endebedamento a longo prazo, así como, de ser o caso, a recepción de fianzas e depósitos a longo prazo.

a.2) A contas do grupo 2, «Activo non corrente», polo alleamento de inmovilizado intanxible, material, financeiro, investimentos inmobiliarios, patrimonio público do solo, reintegro anticipado de créditos, así como, de ser o caso, pola cancelación anticipada de fianzas e depósitos constituídos a longo prazo.

a.3) A contas do grupo 5, «Contas financeiras», pola formalización de operacións de endebedamento, alleamento de investimentos financeiros temporais, reintegro de créditos concedidos, así como, de ser o caso, a recepción de fianzas e depósitos a curto prazo e a cancelación de fianzas e depósitos constituídos a curto prazo.

a.4) A contas do grupo 7, «Vendas e ingresos por natureza», polos ingresos e os beneficios.

a.5) Á subconta 265, «Debedores a longo prazo por aprazamento e fraccionamento», no momento da cancelación anticipada.

a.6) Á conta 443, «Debedores a curto prazo por aprazamento e fraccionamento», no exercicio do vencemento do dereito a cobrar ou no momento da cancelación anticipada deste.

a.7) Á conta 441, «Debedores por ingresos devindicados», cando se dite o acordo de recoñecemento do dereito.

a.8) Á conta 630, «Tributos», polo importe da regularización anual positiva da imposición indirecta.

a.9) Ás contas de gastos por natureza que corresponda, polos reintegros de pagamentos que se deban imputar ao orzamento de ingresos, salvo os que deriven de erros, que se rexistrarán na conta 120 «Resultados de exercicios anteriores». Cando estes reintegros teñan pouca importancia relativa, independentemente de que procedan ou non de erros, rexistraranse na conta 775 «Reintegros».

a.10) Cargarase na fin de exercicio, pola regularización das devolucións de ingresos, con aboamento á conta 437 «Devolución de ingresos».

- b) Aboarase con cargo:
- b.1) A contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», polo cobramento de dereitos recoñecidos no exercicio corrente.
 - b.2) Á conta 554, «Cobramentos pendentes de aplicación», no momento da aplicación definitiva daqueles ingresos aplicados transitoriamente na dita conta.
 - b.3) Á conta 442, «Debedores por servizo de recadación», polos ingresos que se produzan no ámbito de entes que tivesen atribuída a administración de recursos cuxa titularidade corresponda ao suxeito contable ou de entidades encargadas da súa xestión de cobramento, sempre que non se tivese realizado previamente a aplicación provisional dos ditos ingresos.
 - b.4) Á conta 410, «Acredores por IVE soportado», polo importe da regularización anual positiva da imposición indirecta.
 - b.5) Á conta 433, «Dereitos anulados de orzamento corrente», pola regularización dos dereitos anulados. Este asento faise na fin do exercicio.
 - b.6) Á conta 438, «Dereitos cancelados de orzamento corrente», pola regularización dos dereitos cancelados. Este asento faise na fin do exercicio.

A suma do seu debe indicará, antes dos asentos de regularización, o total de dereitos liquidados no exercicio. A do seu haber, tamén antes dos asentos de regularización, os dereitos liquidados no exercicio cobrados durante este.

O seu saldo, debedor, recollerá, despois da regularización, o importe dos dereitos liquidados no exercicio pendentes de cobramento.

O día 1 de xaneiro, no asento de apertura, o saldo desta conta en 31 de decembro anterior, formará parte do saldo inicial da conta 431 «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamentos de ingresos pechados». Esta operación realizarase directamente, sen necesidade de ningún asento.

431. Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamentos de ingresos pechados.

Recolle en 1 de xaneiro o importe dos dereitos recoñecidos en exercicios anteriores, cuxo cobramento non se fixo efectivo en 31 de decembro do precedente.

Figurará no activo corrente do balance, na epígrafe III «Debedores e outras contas a cobrar a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento á conta 120, «Resultados de exercicios anteriores», ou ben á conta de balance a que o ingreso orzamentario se imputase, pola modificación en aumento dos dereitos recoñecidos en exercicios anteriores como consecuencia de erros. No caso de modificación de dereitos con orixe en ingresos económicos e de pouca importancia relativa, poderase cargar con aboamento ás contas de ingresos por natureza que correspondan.

Cando a modificación dos ditos dereitos fose en diminución, este asento será de signo negativo.

b) Aboarase con cargo:

- b.1) A contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», polo cobramento dos dereitos recoñecidos en exercicios anteriores.
- b.2) Á conta 554, «Cobramentos pendentes de aplicación», no momento da aplicación definitiva daqueles ingresos aplicados transitoriamente na dita conta.
- b.3) Á conta 442, «Debedores por servizo de recadación», polos ingresos que se produzan no ámbito de entes que tivesen atribuída a administración de recursos cuxa titularidade corresponda ao suxeito contable ou de entidades encargadas da súa xestión de cobramento, sempre que non se tivese realizado previamente a aplicación provisional dos ditos ingresos.
- b.4) Á conta 434, «Dereitos anulados de orzamentos pechados», pola regularización, na fin do exercicio, dos dereitos anulados.

b.5) Á conta 439, «Dereitos cancelados de orzamentos pechados», pola regularización, na fin do exercicio, dos dereitos cancelados.

A suma do seu debe indicará o total de dereitos recoñecidos en exercicios anteriores e que en 1 de xaneiro se encontraban pendentes de cobramento. A do seu haber, antes dos asentos de regularización, o total de dereitos cobrados durante o exercicio.

O seu saldo, debedor, recollerá, despois da regularización, os dereitos liquidados en exercicios anteriores pendentes de cobramento.

433. Dereitos anulados de orzamento corrente.

Recolle anulacións de dereitos recoñecidos.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo:

a.1) Ás contas de imputación que figuran na alínea a) da conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», pola anulación de dereitos por anulación de liquidacións.

a.2) Á conta 443, «Debedores a curto prazo por aprazamento e fraccionamento», ou á conta 265, «Debedores a longo prazo por aprazamento e fraccionamento», representativas dos créditos a curto e a longo prazo que xurdan como consecuencia da anulación de dereitos orzamentarios por aprazamento e fraccionamento.

a.3) Á conta 437, «Devolución de ingresos», pola anulación de dereitos por devolución de ingresos, unha vez que se efectuase o pagamento desta.

b) Cargarase con aboamento:

b.1) Á conta 430, na fin do exercicio, polo seu saldo, excepto polos dereitos anulados por devolución de ingresos.

b.2) Á conta 437, na fin de exercicio, polo saldo de dereitos anulados por devolución de ingresos, como consecuencia da regularización de dereitos anulados por devolución de ingresos.

O seu saldo, acreedor, antes da regularización, recollerá os dereitos anulados no exercicio, correspondentes a dereitos recoñecidos nel.

434. Dereitos anulados de orzamentos pechados.

Recolle anulacións de dereitos recoñecidos en exercicios anteriores que figuren pendentes de cobramento na conta 431 «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamentos de ingresos pechados».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo:

a.1) Á conta 120, «Resultados de exercicios anteriores», ou ben á conta de balance a que o ingreso orzamentario se imputase, pola anulación de dereitos por anulación de liquidacións. No caso de que a operación tiver pouca importancia relativa, poderase aboar con cargo ás contas de ingresos por natureza que correspondese.

a.2) Á conta 443, «Debedores a curto prazo por aprazamento e fraccionamento», ou á conta 265, «Debedores a longo prazo por aprazamento e fraccionamento», representativas dos créditos a curto e a longo prazo que xurdan como consecuencia da anulación de dereitos orzamentarios por aprazamento e fraccionamento.

b) Cargarase con aboamento á 431, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamentos de ingresos pechados», pola regularización dos dereitos anulados. Este asento farase na fin do exercicio.

O seu saldo, acredor, antes da regularización, recollerá as anulacións que se efectúen durante o exercicio de dereitos liquidados en exercicios anteriores.

437. Devolución de ingresos.

Recolle o importe das devolucións de ingresos efectuadas durante o exercicio.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento á conta 433, «Dereitos anulados de orzamento corrente», polas devolucións de ingresos pagadas.

b) Aboarase, polo seu saldo, con cargo á conta 433, con motivo da regularización das devolucións de ingresos realizadas durante o exercicio. Este asento efectuarase na fin do exercicio.

O seu saldo, debedor, antes da regularización, recollerá o total de devolucións efectuadas no exercicio.

438. Dereitos cancelados de orzamento corrente.

Recolle as cancelacións de dereitos recoñecidos, producidas como consecuencia de adxudicacións de bens en pagamento de débedas, outros cobramentos en especie e por insolvencias e outras causas.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo:

a.1) Á conta de balance representativa do ben ou dereito recibido, pola cancelación de dereitos por cobramentos en especie.

a.2) Á conta 667, «Perdas de créditos incobrables», pola cancelación de dereitos por insolvencias e por quitacións acordadas en concursos de acredores.

a.3) Á conta 650, «Transferencias e subvencións», pola cancelación de dereitos por condonación destes.

a.4) Á conta de imputación que corresponda pola cancelación de dereitos por outras causas.

b) Cargarase con aboamento á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», na fin do exercicio, pola regularización dos dereitos cancelados.

O seu saldo, acredor, antes da regularización, recollerá os dereitos cancelados en especie e por insolvencias e outras causas no exercicio, correspondentes a dereitos recoñecidos nel.

439. Dereitos cancelados de orzamentos pechados.

Recolle cancelacións de dereitos recoñecidos en exercicios anteriores que figuren pendentes de cobramento na conta 431, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamentos de ingresos pechados», producidas como consecuencia de adxudicacións de bens en pagamento de débedas, outros cobramentos en especie, por insolvencias e outras causas e por prescrición.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo:

a.1) Á conta de balance representativa do ben ou dereito recibido, pola cancelación de dereitos por cobramentos en especie.

a.2) Á conta 667, «Perdas de créditos incobrables», no caso de cancelación por insolvencia do debedor, por quitacións do crédito en concursos de acredores ou por prescrición.

a.3) Á conta 650, «Transferencias e subvencións», pola cancelación de dereitos por condonación destes.

a.4) Á conta de imputación que corresponda pola cancelación de dereitos por outras causas.

b) Cargarase con aboamento á conta 431, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamentos de ingresos pechados», na fin do exercicio, pola regularización dos dereitos cancelados.

O seu saldo, acreedor, antes da regularización, recollerá as cancelacións en especie, insolvencias e outras causas e prescrición que se efectúen durante o exercicio, de dereitos liquidados en exercicios anteriores.

44. DEBEDORES NON ORZAMENTARIOS.

440. Debedores por IVE repercutido.

441. Debedores por ingresos devindicados.

442. Debedores por servizo de recadación.

443. Debedores a curto prazo por aprazamento e fraccionamento.

449. Outros debedores non orzamentarios.

440. Debedores por IVE repercutido.

Conta debedora que recolle as débedas de terceiros correspondentes a un imposto sobre o valor engadido (IVE) repercutido como consecuencia de entrega de bens ou prestación de servizos.

Figurará no activo corrente do balance, na epígrafe I «Debedores e outras contas a cobrar a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento:

a.1) Á conta 477, «Facenda pública, IVE repercutido», polo importe do IVE repercutido na entrega de bens ou prestación de servizos.

a.2) Á conta 477, en asento de signo negativo, polo importe do IVE repercutido correspondente a operacións anuladas.

a.3) A contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», polo importe reintegrado nas operacións anuladas que fosen cobradas con anterioridade.

b) Aboarase con cargo:

b.1) A contas do subgrupo 57, ou á conta 554, «Cobramentos pendentes de aplicación», segundo corresponda, polo ingreso do IVE repercutido.

b.2) Á conta 667, «Perdas de créditos incobrables», en caso de insolvencias ou de prescrición.

O seu saldo, debedor, recollerá o importe do IVE repercutido pendente de ingresar polos debedores.

441. Debedores por ingresos devindicados.

Créditos derivados de ingresos devindicados e non exixidos non recollidos noutras contas deste plan.

Figurará no activo corrente do balance, na epígrafe I «Debedores e outras contas a cobrar a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Pola devindicación da operación ou polo menos no momento do peche do exercicio, cargarase con aboamento á conta correspondente do grupo 7 «Vendas e ingresos por natureza».

b) Aboarase cando se dite o acordo de recoñecemento do dereito con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

442. Debedores por servizo de recadación.

Esta conta recolle, antes de que se efectúe a entrega dos respectivos importes, os créditos a favor da entidade por cantidades correspondentes a recursos que deban ser rexistrados na súa contabilidade e cuxa recadación realízaen outras entidades públicas ou privadas que tivesen encomendada a xestión de cobramento. En particular, rexistraranse a través desta conta os créditos que deriven da administración de recursos por parte doutro ente público, sempre que este último lle subministre á entidade titular deles a información necesaria para que todas as operacións derivadas da xestión dos ditos recursos sexan debidamente rexistradas na súa contabilidade e incorporadas ao seu orzamento cando iso proceda.

Figurarán no activo corrente do balance, na epígrafe I «Debedores e outras contas a cobrar a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase:

a.1) Polo nacemento do crédito a favor da entidade como consecuencia de ingresos que se produzan no ámbito doutro ente público que administre e xestione os recursos daquela ou en entidades encargadas da súa xestión de cobramento, con aboamento ás contas que correspondan segundo a natureza dos recursos que se recadasen.

a.2) Pola aplicación provisional dos cobramentos a que se refire o punto anterior, cando así proceda de acordo cos procedementos de aplicación de ingresos que se utilicen, con aboamento á conta 554 «Cobramentos pendentes de aplicación».

a.3) Polos pagamentos como consecuencia de reintegros que se efectuarán aos entes públicos que administren e xestionen recursos, con aboamento a contas do subgrupo 57 «Efectivo e activos líquidos equivalentes».

b) Aboarase:

b.1) Con cargo ás contas que correspondan en función da natureza dos recursos de que se trate, pola diminución do crédito a favor da entidade, derivado das devolucións de ingresos que se produzan no ámbito doutro ente público que administre e xestione recursos daquela.

b.2) Con cargo á conta 554, ou a contas do subgrupo 57, segundo corresponda, polos ingresos que se efectúen na entidade, por parte do ente público que administre e xestione recursos daquela ou das entidades encargadas da súa xestión de cobramento, como consecuencia da xestión recadatoria realizada.

b.3) Con cargo á conta 550, «Contas correntes non bancarias», pola liquidación definitiva dos recursos recadados por outro ente público, cando por parte deste se efectúen entregas á conta da correspondente recadación.

No caso de operacións derivadas da administración de recursos por parte doutro ente público, as anotacións referidas nas alíneas a), b.1) e b.3) realizaranse tomando como base a información facilitada polo ente público xestor dos recursos relativa á recadación obtida, devolucións de ingreso realizadas e liquidación definitiva dos recursos recadados, respectivamente.

O seu saldo, debedor, recollerá o importe pendente de ingresar ou liquidar por parte dos entes públicos que administren recursos da entidade ou das entidades encargadas da súa xestión de cobramento.

443. Debedores a curto prazo por aprazamento e fraccionamento.

Recolle dereitos a cobrar con vencemento a curto prazo procedentes de anulacións por aprazamento e fraccionamento de dereitos recoñecidos nas contas 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», e 431 «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamentos de ingresos pechados».

Figurará no activo corrente do balance, na epígrafe I «Debedores e outras contas a cobrar a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento:

a.1) Á conta 265, «Debedores a longo prazo por aprazamento e fraccionamento», polo traspaso do longo ao curto prazo.

a.2) Á conta 433, «Dereitos anulados de orzamento corrente», ou 434, «Dereitos anulados de orzamentos pechados», pola anulación do dereito orzamentario.

b) Aboarase, no exercicio do vencemento do dereito a cobrar ou, no momento da súa cancelación anticipada, con cargo á conta 430 «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

O seu saldo, debedor, recollerá o importe pendente de vencemento a curto prazo.

449. Outros debedores non orzamentarios.

Recolle o resto de debedores non orzamentarios non incluídos nas contas anteriores. Figurará no activo corrente do balance, na epígrafe I «Debedores e outras contas a cobrar a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, polos pagamentos efectuados, con aboamento a contas do subgrupo 57 «Efectivo e activos líquidos equivalentes».

b) Aboarase polos cobramentos efectuados, con cargo á conta 554, «Cobramentos pendentes de aplicación», ou a contas do subgrupo 57, segundo proceda.

O seu saldo, debedor, recollerá o pendente de cobrar por este concepto.

45. DEBEDORES E ACREDITORES POR ADMINISTRACIÓN DE RECURSOS POR CONTA DOUTROS ENTES PÚBLICOS.

450. Debedores por dereitos recoñecidos de recursos doutros entes públicos.

451. Dereitos anulados por recursos doutros entes públicos.

452. Entes públicos, por dereitos a cobrar.

453. Entes públicos, por ingresos pendentes de liquidar.

454. Devolución de ingresos por recursos doutros entes públicos.

455. Entes públicos, por devolución de ingresos pendentes de pagamento.

456. Entes públicos, c/c. efectivo.

457. Acredores por devolución de ingresos por recursos doutros entes.

458. Dereitos cancelados por recursos doutros entes públicos.

Este subgrupo ten por obxecto recoller aquelas actuacións de liquidación e recadación (xestión) de recursos doutros entes que realice a entidade suxeito da contabilidade.

Este subgrupo só o utilizarán aquelas entidades que xestionen ou administren recursos doutros entes públicos, nos termos mencionados no parágrafo anterior. Existen dúas posibles situacións en canto á dita utilización:

SITUACIÓN 1. Entidade xestora de recursos doutros entes públicos que subministre á entidade titular deles a información necesaria para que todas as operacións derivadas da xestión realizada sexan debidamente rexistradas na súa contabilidade e incorporadas ao seu orzamento cando iso proceda.

Neste caso, a entidade xestora só usará as contas 453, «Entes públicos, por ingresos pendentes de liquidar», cos movementos que se establecen nela para esta situación, e 456, «Entes públicos, c/c. efectivo», cando proceda.

SITUACIÓN 2. Entidade xestora de recursos doutros entes públicos que non lle subministre á entidade titular deles información relativa ás operacións de xestión realizadas.

Cando se dea esta situación, a entidade xestora usará todas as contas deste subgrupo, utilizando a conta 453, «Entes públicos, por ingresos pendentes de liquidar», cos movementos previstos para este caso.

450. Debedores por dereitos recoñecidos de recursos doutros entes públicos.

Recolle os recursos liquidados doutros entes públicos, que deben ser recadados pola entidade.

Figurará no activo corrente do balance, na epígrafe I, «Debedores e outras contas a cobrar a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento:

a.1) Á conta 452, «Entes públicos, por dereitos a cobrar», polo recoñecemento de dereitos a cobrar, así como polas rectificacións dos saldos pendentes de cobramento procedentes de exercicios anteriores.

a.2) Á conta 454, «Devolución de ingresos por recursos doutros entes públicos», pola regularización, na fin do exercicio, das devolucións de ingresos realizadas durante este.

b) Aboarase con cargo:

b.1) A contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», pola recadación de recursos doutros entes públicos.

b.2) Á conta 554, «Cobramentos pendentes de aplicación», no momento da aplicación definitiva daqueles ingresos aplicados transitoriamente na dita conta.

b.3) Á conta 451, «Dereitos anulados por recursos doutros entes públicos», pola regularización, na fin do exercicio, dos dereitos anulados.

b.4) Á conta 458, «Dereitos cancelados por recursos doutros entes públicos», pola regularización, na fin do exercicio, dos dereitos cancelados, a través das súas divisionarias.

A suma do debe indicará, antes da regularización, o total de dereitos a cobrar, por recursos doutros entes públicos, recoñecidos durante o exercicio, así como os pendentes de cobramento na fin do exercicio anterior. A do seu haber, antes da regularización, a recadación durante o exercicio, correspondente aos ditos dereitos.

O seu saldo, debedor, recollerá, despois da regularización, os recursos doutros entes públicos liquidados e pendentes de recadación.

451. Dereitos anulados por recursos doutros entes públicos.

Recolle as anulacións de recursos contabilizados na conta 450, «Debedores por dereitos recoñecidos de recursos doutros entes públicos», producidas como consecuencia da anulación de liquidacións ou por devolucións de ingresos.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo:

a.1) Á conta 452, «Entes públicos, por dereitos a cobrar», pola anulación de dereitos recoñecidos por anulación de liquidacións.

a.2) Á conta 454, «Devolución de ingresos por recursos doutros entes públicos», pola anulación de dereitos por devolución de ingresos, unha vez que se efectuase o pagamento da devolución.

b) Cargarase, na fin do exercicio, polo seu saldo, con aboamento á conta 450, «Debedores por dereitos recoñecidos de recursos doutros entes públicos», como consecuencia da regularización dos dereitos anulados.

O seu saldo, acreedor, antes da regularización, recollerá o total de dereitos anulados durante o exercicio, de recursos doutros entes públicos.

452. Entes públicos, por dereitos a cobrar.

É a contrapartida da conta 450, «Debedores por dereitos recoñecidos de recursos doutros entes públicos».

Figurará no pasivo corrente do balance, na epígrafe III, «Acredores e outras contas a pagar a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo á conta 450, «Debedores por dereitos recoñecidos de recursos doutros entes públicos», polo recoñecemento dos dereitos a cobrar.

b) Cargarase con aboamento:

b.1) Á conta 453, «Entes públicos, por ingresos pendentes de liquidar», pola recadación dos dereitos.

b.2) Á conta 451, «Dereitos anulados por recursos doutros entes públicos», pola anulación de dereitos recoñecidos por recursos doutros entes públicos pola anulación de liquidacións.

b.3) Á conta 458, «Dereitos cancelados por recursos doutros entes públicos», polas cancelacións de dereitos por conta doutros entes públicos como consecuencia de cobramentos en especie, insolvencias e outras causas e prescrición.

A suma do seu haber indicará o importe total dos dereitos recoñecidos a cobrar por recursos doutros entes públicos. A do seu debe, o importe de todas as liquidacións recadadas ou canceladas, máis as anuladas.

O seu saldo, acredor, recollerá a posición da entidade fronte aos outros entes públicos polos dereitos recoñecidos pendentes de recadación.

453. Entes públicos, por ingresos pendentes de liquidar.

Recursos recadados pola entidade, por conta doutros entes públicos que constitúen un crédito a favor deles.

Figurará no pasivo corrente do balance, na epígrafe III «Acredores e outras contas a pagar a curto prazo».

No momento do peche do exercicio, o seu saldo acredor recollerá a débeda neta da entidade cos entes públicos por cuxa conta administra e recada recursos.

O funcionamento desta conta dependerá da situación en que se encontre a entidade respecto á subministración de información aos entes públicos titulares dos recursos que administra pola súa conta. Pódense presentar dúas posibilidades:

SITUACIÓN 1. Entidade xestora de recursos doutros entes públicos que subministre á entidade titular deles a información necesaria para que todas as operacións derivadas da xestión realizada sexan debidamente rexistradas na súa contabilidade e incorporadas ao seu orzamento cando iso proceda.

Cando se dea esta circunstancia, esta conta presentará o seguinte movemento:

a) Aboarase:

a.1) Polos cobramentos de dereitos recoñecidos por recursos doutros entes públicos, con cargo a contas do subgrupo 57 «Efectivo e activos líquidos equivalentes».

a.2) Polos cobramentos correspondentes a reintegros dos entes públicos aos cales se administran recursos, con cargo a contas do subgrupo 57.

a.3) Pola aplicación definitiva dos cobramentos a que se refiren as alíneas anteriores, cando estes quedasen imputados transitoriamente na conta 554 «Cobramentos pendentes de aplicación», con cargo á dita conta.

b) Cargarase:

b.1) Polos pagamentos realizados como consecuencia de devolucións de ingresos correspondentes a recursos doutros entes públicos, con aboamento a contas do subgrupo 57.

b.2) Polo pagamento do importe da recadación líquida correspondente a entes públicos aos cales non se lles efectúen entregas á conta da dita recadación, con aboamento a contas do subgrupo 57.

b.3) Polo importe da recadación líquida correspondente a entes públicos aos cales se lles efectúen entregas á conta da dita recadación, no momento de efectuar a liquidación definitiva dos respectivos ingresos, con aboamento á conta 456 «Entes públicos, c/c. efectivo».

SITUACIÓN 2. Entidade xestora de recursos doutros entes públicos que non subministre á entidade titular deles a información relativa ás operacións de xestión realizadas. Neste caso o movemento será:

a) Aboarase:

a.1) Polo importe recadado correspondente a recursos doutros entes públicos, con cargo á conta 452 «Entes públicos, por dereitos a cobrar».

a.2) Polos cobramentos correspondentes a reintegro dos entes públicos aos cales se administran recursos, con cargo a contas do subgrupo 57 «Efectivo e activos líquidos equivalentes».

a.3) Pola aplicación definitiva dos cobramentos a que se refire o punto anterior, cando estes quedasen imputados transitoriamente na conta 554, «Cobramentos pendentes de aplicación», con cargo á dita conta.

b) Cargarase:

b.1) Polo importe das devolucións de ingresos pagadas correspondentes a recursos doutros entes públicos, con aboamento á conta 455 «Entes públicos, por devolución de ingresos pendentes de pagamento».

b.2) Polo pagamento do importe da recadación líquida correspondente a entes públicos aos cales non se lles efectúen entregas á conta da dita recadación, con aboamento a contas do subgrupo 57.

b.3) Polo importe da recadación líquida correspondente a entes públicos aos cales se lles efectúen entregas á conta da dita recadación, no momento de efectuar a liquidación definitiva dos respectivos ingresos, con aboamento á conta 456 «Entes públicos, c/c. efectivo».

454. Devolución de ingresos por recursos doutros entes públicos.

Conta debedora que recolle as operacións a que se refire a súa denominación.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento á conta 451, «Dereitos anulados por recursos doutros entes públicos», pola anulación de dereitos recoñecidos por devolución de ingresos. Este asento é simultáneo ao da realización do pagamento.

b) Aboarase con cargo á conta 450, «Debedores por dereitos recoñecidos de recursos doutros entes públicos», polo seu saldo, no momento da regularización na fin do exercicio das devolucións de ingresos realizadas durante este.

O seu saldo debedor, antes da regularización, recollerá as devolucións de ingresos efectuadas durante o exercicio.

455. Entes públicos, por devolución de ingresos pendentes de pagamento.

Conta debedora que recolle a diminución do débito da entidade fronte aos entes públicos por conta dos cales recada recursos, como consecuencia das devolucións de ingresos recoñecidos.

Figurarán no activo corrente do balance, na epígrafe I «Debedores e outras contas a cobrar a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, polo importe da devolución de ingresos, no momento en que se dite o acordo de devolución, con aboamento á conta 457 «Acredores por devolución de ingresos por recursos doutros entes».

b) Aboarase con cargo á conta 453, «Entes públicos, por ingresos pendentes de liquidar», polo importe das devolucions satisfeitas.

O seu saldo, debedor, recollerá a minoración na débeda recadada pola entidade, como consecuencia das devolucions de ingresos recoñecidas e pendentes de pagamento. Debe ser igual ao saldo acredor da conta 457.

456. Entes públicos, c/c. efectivo.

Esta conta ten por obxecto reflectir a situación debedora ou acreedora dos entes públicos por conta dos cales se administran e recadan recursos, como consecuencia das entregas en efectivo que a entidade recadadora lles vaia efectuando durante o exercicio á conta da liquidación definitiva que proceda xirar en función da efectiva recadación neta habida durante este.

Figurará no activo corrente do balance na epígrafe I, «Debedores e outras contas a cobrar a curto prazo», pola suma dos seus saldos debedores, e no pasivo corrente do balance na epígrafe III, «Acredores e outras contas a pagar a curto prazo», pola correspondente aos seus saldos acredores.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, polo importe das entregas á conta efectuadas durante o exercicio, con aboamento a contas do subgrupo 57 «Efectivo e activos líquidos equivalentes». Este mesmo asento efectuarase ao facer efectivos os saldos acredores que resulten cando as entregas á conta fosen inferiores ao importe total da recadación.

b) Aboarase con cargo:

b.1) Á conta 453, «Entes públicos, por ingresos pendentes de liquidar», polo importe da recadación anual obtida, é dicir, o saldo que na fin do exercicio presente a dita conta 453, para os recursos correspondentes a entes públicos aos cales se efectúan entregas á conta.

b.2) Á conta 554, «Cobramentos pendentes de aplicación», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», segundo corresponda, cando as entregas á conta fosen superiores ao importe da recadación líquida e proceda o reintegro das ditas cantidades, no momento de efectuarse este.

457. Acredores por devolución de ingresos por recursos doutros entes.

Conta acreedora que recolle o recoñecemento da obriga de pagar ou devolver cantidades indebidamente recadadas, cando se trate de ingresos por recursos doutros entes.

Figurará no pasivo corrente do balance, na epígrafe III «Acredores e outras contas a pagar a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo á conta 455, «Entes públicos, por devolución de ingresos pendentes de pagamento», cando se dite o acordo de devolución de ingresos.

b) Cargarase con aboamento:

b.1) A contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», polas devolucions pagadas.

b.2) Á conta 455, polas obrigas que incorran en prescrición.

A suma do seu haber indicará o total de obrigas recoñecidas por devolucions de recursos doutros entes públicos, é dicir, o total de acordos de devolución ditados no exercicio máis aqueles que, ditados en exercicios anteriores, se encontraban pendentes

de pagamento ao comezo deste. A do seu debe, as devolucións canceladas durante o exercicio, ben por pagamento, ben por prescrición.

O seu saldo, acreedor, recollerá o importe das obrigas pendentes por devolución de recursos doutros entes públicos.

458. Dereitos cancelados por recursos doutros entes públicos.

Recole as cancelacións de recursos contabilizados na conta 450, «Debedores por dereitos recoñecidos de recursos doutros entes públicos», producidas como consecuencia de adxudicacións de bens en pagamento de débedas e outros cobramentos en especie, insolvencias e outras causas ou prescrición.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo á conta 452, «Entes públicos por dereitos a cobrar», polas cancelacións de dereitos por conta doutros entes públicos como consecuencia de cobramentos en especie, insolvencias e outras causas e prescrición.

b) Cargarase, con aboamento á conta 450, «Debedores por dereitos recoñecidos de recursos doutros entes públicos», na fin de exercicio, pola regularización de dereitos cancelados en especie, insolvencias e outras causas e prescrición.

O seu saldo, acreedor, antes da regularización, recollerá o total de dereitos cancelados en especie, por insolvencias e outras causas e por prescrición durante o exercicio, de recursos doutros entes públicos.

47. ADMINISTRACIÓN PÚBLICAS.

470. Facenda pública, debedor por diversos conceptos.

471. Organismos de previsión social, debedores.

472. Facenda pública, IVE soportado.

475. Facenda pública, acreedor por diversos conceptos.

476. Organismos de previsión social, acreedores.

477. Facenda pública, IVE repercutido.

470. Facenda pública, debedor por diversos conceptos.

Conta que presenta a posición debedora da Facenda pública fronte á entidade, como consecuencia da liquidación de IVE ou outras causas.

Figurarán no activo corrente do balance, na epígrafe I «Debedores e outras contas a cobrar a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, ao efectuar a liquidación do imposto, pola diferenza positiva entre o IVE soportado e deducible, e o IVE repercutido, con aboamento á conta 472 «Facenda pública, IVE soportado».

b) Aboarase con cargo á conta 477, «Facenda pública, IVE repercutido», cando se compense en liquidacións posteriores ou ben, a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», ou á conta 554, «Cobramentos pendentes de aplicación», cando se exerza o dereito á devolución.

O seu saldo, debedor, recollerá o exceso de IVE soportado e deducible aínda non compensado en liquidacións sucesivas e cuxa devolución non foi realizada.

c) En caso de créditos a favor da entidade por causas distintas do IVE, cargarase e aboarase, con aboamento e cargo ás contas que corresponda segundo a natureza das operacións.

471. Organismos de previsión social, debedores.

Créditos a favor da entidade, dos diversos organismos de previsión social, relacionados coas prestacións sociais que eles efectúan.

Figurará no activo corrente do balance, na epígrafe I «Debedores e outras contas a cobrar a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», ao realizar os pagamentos.

b) Aboarase, polos ingresos efectuados, con cargo a contas do subgrupo 57, ou á conta 554, «Cobramentos pendentes de aplicación», segundo proceda.

472. Facenda pública, IVE soportado.

IVE devindicado con motivo da adquisición de bens e servizos e doutras operacións comprendidas nos correspondentes textos legais, que teña carácter deducible.

Figurará no activo corrente do balance, na epígrafe I «Debedores e outras contas a cobrar a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento:

a.1) Á conta 410, «Acredores por IVE soportado», polo importe do IVE deducible cando se devindica o imposto.

a.2) Á conta 410, mediante asento de signo negativo, polo importe do IVE deducible correspondente ás operacións anuladas.

a.3) Á conta 410, polas diferenzas que resulten no IVE deducible ao se practicaren as regularizacións previstas na regra de pro rata. Este asento será positivo ou negativo segundo o signo das diferenzas.

a.4) Á conta 477, «Facenda pública, IVE repercutido», polo importe do IVE deducible, calculado conforme as regras do IVE nos casos de produción pola entidade de bens para o seu propio inmovilizado, así como nos cambios de afectación de bens.

b) Aboarase polo importe do IVE deducible que se compensa na liquidación do período, con cargo á conta 477. Se, despois de formulado este asento, subsiste saldo na conta 472, «Facenda pública, IVE soportado», o seu importe cargarase á conta 470 «Facenda pública, debedor por diversos conceptos».

475. Facenda pública, acredor por diversos conceptos.

Débedas a favor da Facenda pública, por conceptos fiscais ou doutra índole, pendentes de pagamento. Inclúranse nesta conta, entre outros, o saldo acredor das liquidacións de IVE e as retencións tributarias efectuadas pendentes de pagamento á Facenda pública.

Figurará no pasivo corrente do balance, na epígrafe III «Acredores e outras contas a pagar a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a.1) Ao terminar o período impositivo, polo importe do exceso do IVE repercutido sobre o IVE soportado deducible, con cargo á conta 477 «Facenda pública, IVE repercutido».

a.2) Polas retencións practicadas, cando a entidade sexa substituta do contribuínte ou retedor, con cargo, xeralmente, á conta 557 «Formalización».

b) Cargarase, cando se efectúe o pagamento, con aboamento a contas do subgrupo 57 «Efectivo e activos líquidos equivalentes».

c) En caso de débedas coa Facenda pública, por causas distintas ás recollidas, aboarase e cargarase con cargo e aboamento ás contas que corresponda segundo a natureza das operacións.

476. Organismos de previsión social, acredores.

Cantidades retidas aos traballadores ou, de ser o caso, satisfeitas por estes á entidade, e que nun momento posterior deben ser entregadas aos ditos organismos de previsión social.

Figurará no pasivo corrente do balance, na epígrafe III «Acredores e outras contas a pagar a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo:

a.1) Xeralmente, á conta 557, «Formalización», polas retencións das cotas correspondentes ao persoal da entidade.

a.2) A contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», ou á conta 554, «Cobramentos pendentes de aplicación», polo ingreso das mencionadas cotas na entidade.

b) Cargarase, polos pagamentos realizados, con aboamento a contas do subgrupo 57 «Efectivo e activos líquidos equivalentes».

477. Facenda pública, IVE repercutido.

IVE devindicado con motivo da entrega de bens ou da prestación de servizos e doutras operacións comprendidas nos correspondentes textos legais.

Figurará no pasivo corrente do balance, na epígrafe III «Acredores e outras contas a pagar a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo:

a.1) Á conta 440, «Debedores por IVE repercutido», polo importe do IVE repercutido cando se devindique o imposto.

a.2) Á conta 440, en asento de signo negativo, polo importe do IVE repercutido, correspondente a operacións anuladas.

a.3) Á conta 472, «Facenda pública, IVE soportado», e, de ser o caso, á conta de activo de que se trate, nos casos de produción pola entidade de bens para o seu propio inmovilizado, e nos casos de cambio de afectación.

b) Cargarase, polo importe do IVE soportado deducible que se compense na liquidación do imposto, con aboamento á conta 472. Se, despois de formulado este asento, subsiste saldo na conta 477, «Facenda pública, IVE repercutido», o importe deste aboarase á conta 475 «Facenda pública, acredor por diversos conceptos».

48. AXUSTES POR PERIODIZACIÓN.

480. Gastos anticipados.

485. Ingresos anticipados.

480. Gastos anticipados.

Gastos contabilizados no exercicio que se pecha e que corresponden ao seguinte.

Figurará no activo corrente do balance, na epígrafe III «Axustes por periodización».

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, no momento do peche do exercicio, con aboamento ás contas do grupo 6, «Compras e gastos por natureza», que rexistrasen os gastos que se imputarán ao exercicio posterior.

b) Aboarase, ao principio do exercicio seguinte, con cargo a contas do grupo 6 «Compras e gastos por natureza».

485. Ingresos anticipados.

Ingresos contabilizados no exercicio que se pecha, que corresponden ao seguinte. Figurará no pasivo corrente do balance, na epígrafe IV «Axustes por periodización». O seu movemento é o seguinte:

- a) Aboarase, no momento do peche do exercicio, con cargo ás contas do grupo 7, «Vendas e ingresos por natureza», que rexistrasen os ingresos que se imputarán ao exercicio posterior.
- b) Cargarase, ao principio do exercicio seguinte, con aboamento a contas do grupo 7.

49. DETERIORACIÓN DE VALOR DE CRÉDITOS.

490. Deterioración de valor de créditos.

4900. Deterioración de valor de debedores orzamentarios.

4901. Deterioración de valor de debedores non orzamentarios.

490. Deterioración de valor de créditos.

Importe das correccións valorativas por deterioración de créditos incobrables, rexistrados en contas dos subgrupos 43, «Debedores orzamentarios», e 44 «Debedores non orzamentarios».

Minorará a partida do activo corrente do balance en que figure o correspondente dereito de cobramento.

Funcionará a través das súas divisionarias atendendo á natureza dos dereitos.

Trasparase á subconta 4900, «Deterioración de valor de debedores orzamentarios», o importe das correccións de valor por deterioración que figuren nas contas 595 «Deterioración de valor de valores representativos de débeda a curto prazo», 596, «Deterioración de valor de créditos a curto prazo» e 598, «Deterioración de valor doutros investimentos financeiros a curto prazo», cando os investimentos financeiros a que se refiren as ditas correccións se imputen, no momento do seu vencemento, ao orzamento de ingresos da entidade. Tamén se trasparará a esta subconta o importe das correccións de valor por deterioración que figuren na subconta 4901, «Deterioración de valor de debedores non orzamentarios», cando os debedores por aprazamento e fraccionamento a que se refiren esas correccións se imputen, no momento do seu vencemento, ao orzamento de ingresos da entidade.

Así mesmo, trasparase á subconta 4901, «Deterioración de valor de debedores non orzamentarios», o importe das correccións de valor por deterioración que figure na conta 297, «Deterioración de valor de créditos por aprazamento e fraccionamento a longo prazo», cando os debedores por aprazamento e fraccionamento a que se refiren as ditas correccións pasen a ter vencemento a curto prazo.

O seu movemento é o seguinte, segundo a alternativa adoptada pola entidade:

1. Cando a entidade cifre o importe da deterioración ao final do exercicio mediante unha estimación global do risco de falidos existente nos saldos de debedores:

- a) Aboarase, ao final do exercicio, pola estimación realizada, con cargo á conta 698 «Perdas por deterioración de créditos e outros investimentos financeiros».
- b) Cargarase, igualmente ao final do exercicio, pola dotación realizada ao peche do exercicio precedente, con aboamento á conta 798 «Reversión da deterioración de créditos e outros investimentos financeiros».

2. Cando a entidade cifre o importe da deterioración mediante un sistema individualizado de seguimento de saldos de debedores:

- a) Aboarase, ao longo do exercicio, polo importe dos riscos que se vaian estimando, con cargo á conta 698 «Perdas por deterioración de créditos e outros investimentos financeiros».

b) Cargarase a medida que se vaian dando de baixa os saldos de debedores para os que se dotou a conta correctora de forma individualizada o cando desapareza o risco, polo importe da dotación, con aboamento á conta 798 «Reversión da deterioración de créditos e outros investimentos financeiros».

GRUPO 5. CONTAS FINANCEIRAS

Activos e pasivos financeiros correntes, excepto aqueles que deban figurar no grupo 4, «Acredores e debedores», periodizacións financeiras e provisións a curto prazo.

52. DÉBEDAS A CURTO PRAZO POR PRÉSTAMOS RECIBIDOS E OUTROS CONCEPTOS.

- 520. Débedas a curto prazo con entidades de crédito.
- 521. Débedas por operacións de tesouraría.
- 522. Débedas a curto prazo transformables en subvencións.
- 527. Xuros a curto prazo de débedas con entidades de crédito.
- 528. Xuros a curto prazo doutras débedas.
- 529. Outras débedas a curto prazo.

Financiamento alleo non instrumentado en valores negociables cuxo vencemento ou cancelación se vaia producir nun prazo non superior a un ano.

As contas deste subgrupo figurarán no pasivo corrente do balance, formando parte da epígrafe II «Débedas a curto prazo».

A parte dos pasivos a longo prazo cuxo vencemento ou cancelación se vaia producir a curto prazo deberá figurar no pasivo corrente do balance; para estes efectos, traspasarase a este subgrupo o importe que representen as débedas a longo prazo cuxo vencemento ou cancelación se vaia producir a curto prazo das contas correspondentes do subgrupo 17 «Débedas a longo prazo por préstamos recibidos e outros conceptos».

- 520. Débedas a curto prazo con entidades de crédito.

As contraídas con entidades de crédito por préstamos recibidos e outros débitos, con vencemento non superior a un ano, excepto as destinadas a cubrir desfases transitorios de tesouraría, que se recollerán na conta 521 «Débedas por operacións de tesouraría».

O seu movemento, en xeral, é o seguinte:

a) Aboarase:

a.1) No momento da formalización da débeda, polo importe recibido, con cargo á conta 430 «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

a.2) Polo valor razoable do pasivo asumido, con cargo á conta 650 «Transferencias e subvencións».

a.3) Con cargo á conta 662, «Xuros de débedas», pola imputación da diferenza devindicada entre o valor de reembolso no momento do vencemento e o valor inicial da débeda.

b) Cargarase:

b.1) Polos custos de transacción directamente atribuíbles que non se deducisen do efectivo recibido na emisión, con aboamento, xeralmente, á conta 400 «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

b.2) Polo importe cancelado, con aboamento á conta 400 «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

b.3) Cando a débeda sexa asumida por outra entidade, con aboamento á conta 752 «Subvencións para a cancelación de débedas xenéricas».

521. Débedas por operacións de tesouraría.

Financiamento alleo a curto prazo non instrumentado mediante valores negociables para facer fronte a desfases transitorios de tesouraría.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a.1) No momento da formalización da débeda, polo importe recibido, con cargo a contas do subgrupo 57 «Efectivo e activos líquidos equivalentes».

a.2) Polo valor razoable do pasivo asumido, con cargo á conta 650 «Transferencias e subvencións».

a.3) Con cargo á conta 662, «Xuros de débedas», pola imputación da diferenza devindicada entre o valor de reembolso no momento do vencemento e o valor inicial da débeda.

b) Cargarase:

b.1) Polos custos de transacción directamente atribuíbles que non se deducisen do efectivo recibido na emisión, con aboamento, xeralmente, á conta 400 «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

b.2) Polo importe cancelado, con aboamento a contas do subgrupo 57 «Efectivo e activos líquidos equivalentes».

522. Débedas a curto prazo transformables en subvencións.

Subvencións reintegrables recibidas doutras entidades ou particulares, con vencemento non superior a un ano.

O seu movemento, xeralmente, é o seguinte:

a) Aboarase con cargo:

a.1) Á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», polas cantidades percibidas.

a.2) Á conta que corresponda do subgrupo 13, «Subvencións e axustes por cambio de valor», cando unha subvención non reintegrable se converta en reintegrable pola parte pendente de imputar a resultados, e á conta 120, «Resultados de exercicios anteriores», polo importe da subvención que se imputase a resultados.

b) Cargarase con aboamento:

b.1) Xeralmente, á conta 418, «Acredores por devolución de ingresos e outras minoracións», por calquera circunstancia que determine a redución total ou parcial das subvencións, conforme os termos da súa concesión.

b.2) Ás contas do subgrupo 13, «Subvencións e axustes por cambio de valor», ou a contas do subgrupo 75, «Transferencias e subvencións», se perde o seu carácter reintegrable.

527. Xuros a curto prazo de débedas con entidades de crédito.

Xuros a pagar, con vencemento a curto prazo, de débedas con entidades de crédito, incluídas as operacións de tesouraría.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polo importe dos xuros devindicados durante o exercicio, con vencemento no seguinte, con cargo á conta 662 «Xuros de débedas».

b) Cargarase, cando se produza o vencemento dos xuros, con aboamento, xeralmente, á conta 400 «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

528. Xuros a curto prazo doutras débedas.

Xuros a pagar, con vencemento a curto prazo, de débedas, excluídos os que deben ser rexistrados na conta 527 «Xuros a curto prazo de débedas con entidades de crédito».

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 527 «Xuros a curto prazo de débedas con entidades de crédito».

529. Outras débedas a curto prazo.

As contraídas con terceiros por préstamos recibidos e outros débitos non incluídos noutras contas deste subgrupo, con vencemento non superior a un ano. Inclúiranse, entre outras, as débedas con subministradores de bens definidos no grupo 2, «Activo non corrente», e as débedas con outras entidades en calidade de cedentes do uso de bens, en acordos que se deban cualificar como arrendamentos financeiros de acordo coa norma de recoñecemento e valoración nº 6 «Arrendamentos e outras operacións de natureza similar».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a.1) Pola recepción a conformidade dos bens subministrados ou do dereito de uso sobre eles, con cargo a contas do grupo 2 «Activo non corrente».

a.2) Polo gasto financeiro devindicado ata acadar o valor de reembolso da débeda, con cargo á conta 662 «Xuros de débedas».

b) Cargarase polo importe cancelado, con aboamento, xeralmente, á conta 400 «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

54. INVERSIONS FINANCIEROS A CURTO PRAZO.

540. Inversiones financeiros a curto prazo en instrumentos de patrimonio.

541. Valores representativos de débeda a curto prazo.

542. Créditos a curto prazo.

545. Dividendo a cobrar.

546. Xuros a curto prazo de valores representativos de débeda.

547. Xuros a curto prazo de créditos.

548. Imposicións a curto prazo.

549. Desembolsos pendentes sobre participacións no patrimonio neto a curto prazo.

Inversiones financeiros, calquera que sexa a súa forma de instrumentación, cuxo vencemento ou data esperada de alleamento non sexa superior a un ano, excepto aquelas que deban figurar na conta 577 «Activos líquidos equivalentes ao efectivo».

As contas deste subgrupo figurarán no activo corrente do balance na epígrafe II «Inversiones financeiros a curto prazo».

A parte dos investimentos a longo prazo cuxo vencemento ou data esperada de alleamento non sexa superior a un ano deberá figurar no activo do balance na epígrafe II «Inversiones financeiros a longo prazo»; para estes efectos, traspasarase a este subgrupo o importe que represente o investimento a longo prazo cuxo vencemento ou data esperada de alleamento se vaia producir a curto prazo das contas correspondentes do subgrupo 26 «Inversiones financeiros a longo prazo».

540. Inversiones financeiros a curto prazo en instrumentos de patrimonio.

Inversiones en dereitos sobre o patrimonio neto, accións con ou sen cotización nun mercado regulado ou outros valores, de sociedades mercantís, que se esperen allear ou extinguir nun prazo non superior a un ano.

O seu movemento é o seguinte:

Se se tratar de investimentos en instrumentos de patrimonio clasificados na categoría de activos financeiros a custo:

a) Cargarase:

a.1) Pola achega patrimonial realizada, con aboamento á conta 400 «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

a.2) No momento da subscrición ou compra, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», e, de ser o caso, á conta 549 «Desembolsos pendentes sobre participacións no patrimonio neto a curto prazo».

a.3) Polos custos de transacción directamente atribuíbles á subscrición ou compra, con aboamento, xeralmente, á conta 400 «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

b) Aboarase:

b.1) Polas devolucións de achegas, con cargo, xeralmente, á conta 430 «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente». Ao mesmo tempo, cargarase a conta 665, «Perdas en instrumentos financeiros ao custo amortizado ou ao custo», ou aboarase a conta 765, «Beneficios en instrumentos financeiros ao custo amortizado ou ao custo», polos posibles resultados negativos ou positivos, respectivamente, derivados da operación.

b.2) Polos alleamentos e, en xeral, pola súa baixa do activo, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», e, se existen desembolsos pendentes, con cargo á conta 549 «Desembolsos pendentes sobre participacións no patrimonio neto a curto prazo».

Ademais, cargarase a conta 665, «Perdas en instrumentos financeiros ao custo amortizado ou ao custo», ou aboarase a conta 765, «Beneficios en instrumentos financeiros ao custo amortizado ou ao custo», polos posibles resultados, negativos ou positivos, respectivamente, derivados da operación.

Se se tratar de investimentos en instrumentos de patrimonio clasificados na categoría de activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados:

a) Cargarase, no momento da subscrición ou compra, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», e, de ser o caso, á conta 549 «Desembolsos pendentes sobre participacións no patrimonio neto a curto prazo».

b) Cargarase ou aboarase, polas variacións no seu valor razoable, con aboamento ou cargo, respectivamente, ás contas 764, «Beneficios en instrumentos financeiros a valor razoable», e 664 «Perdas en instrumentos financeiros a valor razoable».

c) Aboarase polos alleamentos, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», e, se existen desembolsos pendentes, con cargo á conta 549 «Desembolsos pendentes sobre participacións no patrimonio neto a curto prazo».

541. Valores representativos de débeda a curto prazo.

Investimentos en obrigas, bonos ou outros valores representativos de débeda, incluídos aqueles que fixan o seu rendemento en función de índices ou sistemas análogos, cuxo vencemento ou data esperada de alleamento non sexa superior a un ano.

O seu movemento é o seguinte:

Se se tratar de investimentos en valores representativos de débeda que fosen clasificados na categoría de activos financeiros a custo amortizado:

a) Cargarase:

a.1) Á subscrición ou compra, pola contraprestación entregada, excluídos os xuros devindicados e non vencidos, con aboamento, xeralmente, á conta 400 «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

a.2) Polos custos de transacción directamente atribuíbles á subscrición ou compra, con aboamento á conta 400 «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

a.3) Con aboamento á conta 761, «Ingresos de valores representativos de débeda, de créditos e doutros investimentos financeiros», pola imputación da diferenza devindicada entre o valor de reembolso ao vencemento e o valor inicial do investimento. Cando a dita diferenza sexa negativa, o asento será o inverso.

b) Aboarase con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», pola amortización, alleamento ou baixa do activo dos valores. Ao mesmo tempo, cargarase a conta 665, «Perdas en investimentos financeiros ao custo amortizado ou ao custo», ou aboarase a conta 765, «Beneficios en investimentos financeiros ao custo amortizado ou ao custo», polos posibles resultados, negativos ou positivos, respectivamente, derivados da operación.

Se se tratar de investimentos en valores representativos de débeda clasificados na categoría activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados:

a) Cargarase:

a.1) No momento da subscrición ou compra, pola contraprestación entregada, excluídos os xuros devindicados e non vencidos, con aboamento, xeralmente, á conta 400 «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

a.2) Con aboamento á conta 761, «Ingresos de valores representativos de débeda, de créditos e doutros investimentos financeiros», pola imputación da diferenza devindicada entre o valor de reembolso no momento do vencemento e o valor inicial do investimento. Cando a dita diferenza sexa negativa, o asento será o inverso.

b) Aboarase con cargo, xeralmente, á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», polo alleamento ou amortización dos valores.

c) Cargarase ou aboarase, polas variacións no seu valor razoable, con aboamento ou cargo, respectivamente, ás contas 764, «Beneficios en instrumentos financeiros a valor razoable», e 664, «Perdas en instrumentos financeiros a valor razoable», salvo a parte correspondente aos xuros devindicados.

542. Créditos a curto prazo.

Préstamos e outros créditos concedidos a terceiros con vencemento non superior a un ano. Incluirá, entre outros, os créditos ao persoal e os créditos por alleamento de inmovilizado.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase:

a.1) No momento da formalización do crédito, polo importe deste, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», ou ás contas de inmovilizado correspondentes, no caso de créditos por alleamento de inmovilizado.

Ademais, no caso de créditos concedidos con xuros subvencionados, aboarase esta conta con cargo á conta 650, «Transferencias e subvencións», pola diferenza entre o importe entregado e o valor razoable do crédito, de acordo cos criterios establecidos na norma de recoñecemento e valoración nº 7 «Activos financeiros».

a.2) Polos custos de transacción directamente atribuíbles, con aboamento á conta 400 «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

a.3) Con aboamento á conta 761, «Ingresos de valores representativos de débeda, de créditos e doutros investimentos financeiros», pola imputación da diferenza devindicada entre o valor de reembolso no momento do vencemento e o valor inicial do investimento. Cando a dita diferenza sexa negativa, o asento será o inverso.

b) Aboarase, no momento do vencemento ou no do reintegro total ou parcial, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», e á conta 667, «Perdas de créditos incobrables», en caso de perdas por insolvencias.

545. Dividendo a cobrar.

Créditos por dividendos, sexan definitivos ou «á conta», cuxa distribución foi acordada pola sociedade a que corresponden.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento:

a.1) Á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», no momento da subscrición ou compra dos valores, polo importe dos dividendos acordados e non vencidos.

a.2) Á conta 760, «Ingresos de participacións no patrimonio neto», polo importe devindicado.

b) Aboarase, ao inicio do período de repartición de dividendos, ou polo cobramento deles, con cargo á conta 430 «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

546. Xuros a curto prazo de valores representativos de débeda.

Xuros a cobrar, con vencemento non superior a un ano, de valores representativos de débeda.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento:

a.1) Á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», no momento da subscrición ou compra dos valores, polo importe dos xuros devindicados e non vencidos cuxo vencemento non sexa superior a un ano.

a.2) Á conta 761, «Ingresos de valores representativos de débeda, de créditos e doutros investimentos financeiros», polos xuros devindicados e non vencidos, na fin de exercicio e na cancelación anticipada.

b) Aboarase con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», no momento do vencemento ou cobramento dos xuros e no momento do alleamento ou baixa do activo dos valores.

547. Xuros a curto prazo de créditos.

Xuros a cobrar, con vencemento non superior a un ano, de créditos.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, polo importe dos xuros devindicados e non vencidos, na fin de exercicio e na cancelación anticipada, con aboamento á conta 761 «Ingresos de valores representativos de débeda, de créditos e doutros investimentos financeiros».

b) Aboarase con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», no momento do vencemento ou cobramento de xuros e no momento do reintegro ou baixa do activo do crédito.

548. Imposicións a curto prazo.

Saldos en bancos e institucións de crédito formalizados por medio de «conta a prazo» ou similares, con vencemento non superior a un ano. Tamén se incluírán os xuros a cobrar, con vencemento non superior a un ano, das imposicións a prazo.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento:

a.1) Á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», no momento da súa formalización.

a.2) Á conta 761, «Ingresos de valores representativos de débeda, de créditos e doutros investimentos financeiros», polos xuros devindicados.

b) Aboarase, no momento da cancelación da imposición, con cargo, xeralmente, á conta 430 «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

549. Desembolsos pendentes sobre participacións no patrimonio neto a curto prazo.

Desembolsos pendentes, non exixidos, sobre participacións no patrimonio neto de sociedades mercantís, cando se trate de investimentos financeiros a curto prazo.

Figurará no activo corrente do balance, minorando a partida en que se reflectan as correspondentes participacións.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, no momento da adquisición ou subscripción das participacións, polo importe pendente de desembolsar, con cargo á conta 540 «Investimentos financeiros a curto prazo en instrumentos de patrimonio».

b) Cargarase, polos desembolsos que se vaian exixindo, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», ou á conta 540, «Investimentos financeiros a curto prazo en instrumentos de patrimonio», polos saldos pendentes, cando se alleen participacións non desembolsadas totalmente.

55. OUTRAS CONTAS FINANCEIRAS.

550. Contas correntes non bancarias.

554. Cobramentos pendentes de aplicación.

555. Pagamentos pendentes de aplicación.

556. Movementos internos de tesouraría.

557. Formalización.

558. Provisións de fondos para pagamentos a xustificar e anticipos de caixa fixa.

559. Outras partidas pendentes de aplicación.

Recole outras contas financeiras que non se clasifiquen noutros subgrupos.

550. Contas correntes non bancarias.

Contas correntes mantidas con persoa natural ou xurídica que non sexa banco, banqueiro ou institución de crédito, nin debedor ou acredor que deba figurar no grupo 4 «Acredores e debedores».

En particular, incluíranse as contas correntes con entes públicos que xestionen recursos dos cales sexa titular a entidade, para efectos de rexistrar as entregas á conta da súa recadación que se reciban dos ditos entes, así como a liquidación definitiva que, en relación coa dita recadación, se practique periodicamente (para estas operacións só se utilizará esta conta cando os entes xestores dos recursos subministren á entidade

titular deles a información necesaria para que todas as operacións derivadas da xestión dos ditos recursos sexan debidamente rexistradas na súa contabilidade e incorporadas ao seu orzamento cando iso proceda).

Figurará no activo corrente do balance na epígrafe I, «Debedores e outras contas a cobrar a curto prazo», pola suma dos saldos que presenten as contas correntes debedoras, e no pasivo corrente do balance na epígrafe III, «Acredores e outras contas a pagar a curto prazo», pola suma dos saldos que presenten as contas correntes acredores.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», polos fondos que se reciban na entidade; en particular, polas entregas á conta que se reciban de entes públicos que xestionen recursos dos cales sexa titular a entidade e polo cobramento do saldo que resulte a favor dela ao realizar a liquidación definitiva dos ditos recursos, por seren as entregas á conta inferiores ao importe total da recadación.

b) Cargarase con aboamento:

b.1) Á conta 442, «Debedores por servizo de recadación», ao realizar a liquidación definitiva de recursos xestionados por outro ente público, polo importe da recadación efectivamente obtida.

b.2) A contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», polas remesas ou entregas de fondos efectuadas pola entidade; en particular, cando da liquidación definitiva de recursos xestionados por outro ente público resulte un importe de entregas á conta superior ao da recadación efectivamente obtida, procedendo o reintegro da cantidade percibida en exceso.

554. Cobramentos pendentes de aplicación.

Conta acreedora destinada a recoller os cobramentos que se producen na entidade e que non son aplicables aos seus conceptos definitivos por ser esta aplicación provisional un trámite previo para a súa posterior aplicación definitiva.

Figurará no pasivo corrente do balance na epígrafe III «Acredores e outras contas a pagar a curto prazo».

O seu movemento, con carácter xeral, é o seguinte:

a) Aboarase con cargo:

a.1) A contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», pola realización dos cobramentos.

a.2) Á conta 442, «Debedores por servizo de recadación», polos cobramentos que se realicen nas entidades encargadas da xestión de cobramento, cando se efectúe a contabilización de forma previa á recepción dos fondos, de acordo cos procedementos de xestión establecidos.

b) Cargarase con aboamento á conta que corresponda en función da natureza do cobramento.

555. Pagamentos pendentes de aplicación.

Conta debedora que recolle os pagamentos realizados pola entidade cando, excepcionalmente, se descoñece a súa orixe e, en xeral, aqueles que non se poden aplicar definitivamente.

Figurará no activo corrente do balance na epígrafe I «Debedores e outras contas a cobrar a curto prazo».

O seu movemento, con carácter xeral, é o seguinte:

a) Cargarase, polos pagamentos realizados, con aboamento a contas do subgrupo 57 «Efectivo e activos líquidos equivalentes».

b) Aboarase, pola aplicación definitiva do pagamento, no momento de obter a dita información, con cargo á conta a que se deba imputar.

556. Movementos internos de tesouraría.

Recolle o traslado de fondos entre distintas contas de tesouraría da entidade suxeito da contabilidade.

Figurará no activo corrente do balance na epígrafe IV «Efectivo e outros activos líquidos equivalentes».

O seu movemento, con carácter xeral, é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento á conta que corresponda do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», pola saída de fondos da tesouraría.

b) Aboarase con cargo á conta que corresponda do subgrupo 57, pola entrada dos fondos procedentes doutras contas de tesouraría.

NOTA. A utilización desta conta é opcional.

557. Formalización.

Conta destinada a recoller os cobramentos e pagamentos que se compensan sen existir movemento real de efectivo.

O seu movemento, con carácter xeral, é o seguinte:

a) Cargarase, polos cobramentos da dita natureza, con aboamento á conta que deba servir de contrapartida de acordo coa natureza da operación que os orixina.

b) Aboarase, polos pagamentos da dita natureza, con cargo á conta que deba servir de contrapartida de acordo coa natureza da operación que os orixina.

O seu saldo será sempre cero.

NOTA. A utilización desta conta é opcional.

558. Provisións de fondos para pagamentos a xustificar e anticipos de caixa fixa.

Recolle a situación e os movementos dos fondos librados para pagamentos a xustificar e anticipos de caixa fixa, a favor de caixeiros pagadores integrados organicamente na entidade contable.

Figurará no activo corrente do balance na epígrafe I «Debedores e outras contas a cobrar a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, con aboamento:

a.1) Á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», pola imputación ao orzamento das provisións de fondos.

O asento anterior practicarase con signo negativo polos reintegros das cantidades non investidas ou non xustificadas polos perceptores de fondos librados a xustificar, cando se apliquen ao orzamento de gastos.

a.2) Á conta do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», que corresponda, polos pagamentos realizados aos acredores finais e o reintegro das cantidades non investidas ou non xustificadas polos perceptores de fondos librados a xustificar.

b) Aboarase, con cargo:

b.1) Á conta 400, no momento da cancelación do anticipo de caixa fixa.

b.2) Á conta representativa do gasto realizado ou á conta 413, «Acredores por operacións pendentes de aplicar ao orzamento», unha vez aprobada a conta xustificativa.

b.3) Á conta do subgrupo 57 que corresponda, no momento da recepción na caixa ou conta restrinxida de pagamentos, dos fondos procedentes de libramentos para pagamentos a xustificar ou de reposicións de anticipos de caixa fixa.

b.4) Á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», polos reintegros das cantidades non investidas, ou non xustificadas polos perceptores de fondos librados a xustificar, cando se apliquen ao orzamento de ingresos.

559. Outras partidas pendentes de aplicación.

Conta que recolle os cobramentos, cando se descoñece a súa orixe e se son ou non orzamentarios e, en xeral, os que non se poden aplicar definitivamente por causas distintas ás previstas noutras contas.

Figurará no pasivo corrente do balance na epígrafe III «Acredores e outras contas a pagar a curto prazo».

O seu movemento, con carácter xeral, é o seguinte:

a) Aboarase con cargo a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», ou á conta 554, «Cobramentos pendentes de aplicación», segundo proceda, polos cobramentos, cuxa aplicación definitiva se descoñece.

b) Cargarase con aboamento á conta a que se deba imputar o cobramento, no momento de obter esta información, pola aplicación definitiva deste.

56. FIANZAS E DEPÓSITOS RECIBIDOS E CONSTITUÍDOS A CURTO PRAZO E AXUSTES POR PERIODIZACIÓN.

560. Fianzas e depósitos recibidos a curto prazo.

565. Fianzas e depósitos constituídos a curto prazo.

567. Gastos financeiros pagados por anticipado.

568. Ingresos financeiros cobrados por anticipado.

A parte das fianzas e depósitos, recibidos ou constituídos, a longo prazo que teña vencemento a curto deberá figurar no pasivo ou activo corrente do balance; para estes efectos, traspasarase a este subgrupo o importe que representen as fianzas e depósitos a longo prazo con vencemento a curto das contas correspondentes dos subgrupos 18, «Fianzas e depósitos recibidos a longo prazo», e 27 «Fianzas e depósitos constituídos a longo prazo».

560. Fianzas e depósitos recibidos a curto prazo.

Efectivo recibido como garantía do cumprimento dunha obriga ou en concepto de depósito irregular, a prazo non superior a un ano.

Figurará no pasivo corrente do balance na epígrafe II «Débedas a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, no momento da constitución, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», segundo estableza a normativa aplicable.

b) Cargarase con aboamento:

b.1) Á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», ou a contas do subgrupo 57, no momento da cancelación, segundo proceda.

b.2) Á conta 778, «Ingresos excepcionais», polo incumprimento da obriga afianzada que determine perdas na fianza.

565. Fianzas e depósitos constituídos a curto prazo.

Efectivo entregado como garantía do cumprimento dunha obriga ou en concepto de depósito irregular, a prazo non superior a un ano.

Figurará no activo corrente do balance na epígrafe II «Investimentos financeiros a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, no momento da constitución, polo efectivo entregado, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», segundo estableza a normativa aplicable.

b) Aboarase con cargo:

b.1) Á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», ou a contas do subgrupo 57, no momento da cancelación, segundo proceda.

b.2) Á conta 678, «Gastos excepcionais», por incumprimento da obriga afianzada que determine perdas na fianza.

567. Gastos financeiros pagados por anticipado.

Gastos financeiros pagados pola entidade que corresponden ao exercicio seguinte.

Figurará no activo corrente do balance na epígrafe III «Axustes por periodización».

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, no momento do peche do exercicio, con aboamento ás contas do subgrupo 66, «Gastos financeiros», que rexistrasen os gastos financeiros para imputar ao exercicio posterior.

b) Aboarase, ao principio do exercicio seguinte, con cargo a contas do subgrupo 66.

568. Ingresos financeiros cobrados por anticipado.

Ingresos financeiros cobrados pola entidade e que corresponden ao exercicio seguinte.

Figurará no pasivo corrente do balance na epígrafe IV «Axustes por periodización a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, no momento do peche do exercicio, con cargo ás contas do subgrupo 76, «Ingresos financeiros», que rexistrasen os ingresos financeiros para imputar ao exercicio posterior.

b) Cargarase, ao principio do exercicio seguinte, con aboamento a contas do subgrupo 76.

57. EFECTIVO E ACTIVOS LÍQUIDOS EQUIVALENTES.

570. Caixa operativa.

571. Bancos e institucións de crédito. Contas operativas.

573. Bancos e institucións de crédito. Contas restrinxidas de recadación.

574. Caixa restrinxida.

575. Bancos e institucións de crédito. Contas restrinxidas de pagamentos.

577. Activos líquidos equivalentes ao efectivo.

As contas deste subgrupo figurarán no activo corrente do balance na epígrafe IV «Efectivo e outros activos líquidos equivalentes».

570. Caixa operativa.

Dispoñibilidades de medios líquidos.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, no momento da entrada de medios líquidos, con aboamento ás contas que deban servir de contrapartida segundo a natureza da operación que dá lugar ao cobramento.

b) Aboarase, no momento da súa saída, con cargo ás contas que deban servir de contrapartida segundo a natureza da operación que dá lugar ao pagamento.

571. Bancos e institucións de crédito. Contas operativas.

Saldos a favor da entidade en contas operativas, de dispoñibilidade inmediata, en bancos e institucións de crédito.

O seu movemento, con carácter xeral, é o seguinte:

a) Cargarase, polas entradas de efectivo ou polas transferencias recibidas, con aboamento ás contas que deban servir de contrapartida segundo a natureza da operación que dá lugar ao cobramento.

b) Aboarase, pola disposición total ou parcial do saldo, con cargo ás contas que deban servir de contrapartida de acordo coa natureza da operación que dá lugar ao pagamento.

573. Bancos e institucións de crédito. Contas restrinxidas de recadación.

Saldos a favor da entidade en contas restrinxidas de recadación.

O seu movemento, con carácter xeral, é o seguinte:

a) Cargarase, polas entradas de efectivo, con aboamento ás contas que deba servir de contrapartida segundo a natureza da operación que dá lugar ao cobramento.

b) Aboarase, polos trasposos realizados, con cargo á conta que corresponda deste mesmo subgrupo.

574. Caixa restrinxida.

Dispoñibilidades líquidas destinadas a pagamentos a xustificar e anticipos de caixa fixa.

O seu movemento, en xeral, é o seguinte:

a) Cargarase, con aboamento:

a.1) Á conta 558, «Provisións de fondos para pagamentos a xustificar e anticipos de caixa fixa», polas entradas de fondos líquidos procedentes de libramentos para pagamentos a xustificar ou de reposicións de anticipos de caixa fixa.

a.2) A contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», pola constitución do anticipo de caixa fixa.

b) Aboarase con cargo:

b.1) Á conta 558, polos pagamentos aos acredores finais e polo reintegro de fondos librados a xustificar.

b.2) A contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», polo reintegro de fondos polo caixeiro ao cancelarse o anticipo de caixa fixa.

575. Bancos e institucións de crédito. Contas restrinxidas de pagamentos.

Saldos a favor da entidade en contas restrinxidas de pagamentos.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, polas entradas de fondos –incluídas as destinadas á constitución de anticipos de caixa fixa–, con aboamento á conta do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», que corresponda. Cando as entradas de fondos procedan de libramentos para pagamentos a xustificar ou de reposicións de anticipos de caixa fixa aboarase a conta 558 «Provisións de fondos para pagamentos a xustificar e anticipos de caixa fixa».

b) Aboarase, pola disposición total ou parcial do saldo, con cargo ás contas que deban servir de contrapartida de acordo coa natureza da operación que dea lugar ao

pagamento. Cando as disposicións correspondan a pagamentos a xustificar ou anticipos de caixa fixa, as ditas contas serán as seguintes:

b.1) A conta 558, polos pagamentos aos acredores finais e polo reintegro de fondos librados a xustificar.

b.2) Contas do subgrupo 57, polo reintegro de fondos polo caixeiro ao cancelarse o anticipo de caixa fixa.

577. Activos líquidos equivalentes ao efectivo.

Investimentos financeiros de gran liquidez, que cumpran todas as condicións seguintes:

– Realízanse co obxectivo de rendibilizar excedentes temporais de efectivo e forman parte da xestión normal da liquidez da entidade.

– No momento da súa formalización, teñen un vencemento non superior a 3 meses.

– Son facilmente convertibles en importes determinados de efectivo sen incorrer en penalizacións significativas.

– Non están suxeitas a risco de cambios no seu valor.

O seu movemento, con carácter xeral, é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento:

a.1) Á conta 571, «Bancos e institucións de crédito. Contas operativas», ou á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», se a operación tiver que se imputar ao orzamento.

a.2) Á conta 769 «Outros ingresos financeiros» polos xuros explícitos ou implícitos devindicados.

b) Aboarase polo importe recibido no momento do alleamento ou liquidación do investimento, con cargo, xeralmente, á conta 571, «Bancos e institucións de crédito. Contas operativas», ou á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», se a operación tiver que se imputar ao orzamento.

58. PROVISIÓNS A CURTO PRAZO.

582. Provisión a curto prazo para responsabilidades.

583. Provisión a curto prazo por desmantelamento, retiro ou rehabilitación do inmovilizado non financeiro.

585. Provisión a curto prazo para devolución de ingresos.

588. Provisión a curto prazo para transferencias e subvencións.

589. Outras provisións a curto prazo.

Recole as provisións incluídas no subgrupo 14, «Provisións a longo prazo», cuxa cancelación se prevexa no curto prazo, así como as provisións que no momento do seu recoñecemento se espera ter que cancelar nun prazo non superior a un ano.

As contas deste subgrupo figurarán no pasivo corrente do balance na epígrafe I «Provisións a curto prazo».

O movemento das contas deste subgrupo é análogo ao das correspondentes contas do subgrupo 14 «Provisións a longo prazo».

585. Provisión a curto prazo para devolución de ingresos.

Recole as devolucións de impostos e doutros ingresos que a entidade espera realizar nun prazo non superior a un ano, respecto das cales existe incerteza sobre o seu importe exacto ou sobre o seu vencemento.

O seu movemento, con carácter xeral, é o seguinte:

a) Aboarase, no momento do peche do exercicio, polo importe estimado das devolucións de ingresos que a entidade debe realizar, con cargo ás contas

correspondentes dos grupos 6, «Compras e gastos por natureza», e 7 «Vendas e ingresos por natureza».

b) Cargarase con aboamento:

b.1) Á conta 418, «Acredores por devolución de ingresos e outras minoracións», no momento en que se dite o acordo de devolución de ingresos.

b.2) Á conta 795, «Exceso de provisións», pola diferenza positiva entre o importe da provisión existente na fin do exercicio anterior e os importes efectivamente devoltos con cargo a ela.

59. DETERIORACIÓN DO VALOR DE INVESTIMENTOS FINANCEIROS A CURTO PRAZO.

594. Deterioración do valor de participacións a curto prazo.

595. Deterioración do valor de valores representativos de débeda a curto prazo.

596. Deterioración do valor de créditos a curto prazo.

598. Deterioración do valor doutros investimentos financeiros a curto prazo.

Recolle as correccións de valor motivadas polas perdas por deterioración dos activos financeiros incluídos neste grupo.

Trasparase a este subgrupo o importe das correccións de valor por deterioración dos investimentos financeiros a longo prazo, que figuran no subgrupo 29, «Deterioración do valor de activos non correntes», cando os ditos investimentos se traspasen a este grupo.

As contas deste subgrupo minorarán no activo corrente do balance a partida en que figure o correspondente elemento patrimonial.

594. Deterioración do valor de participacións a curto prazo.

Correccións valorativas por deterioración do valor das participacións a curto prazo clasificadas na categoría de activos financeiros a custo.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase polo importe da deterioración estimada que se deba imputar a resultados, con cargo á conta 696 «Perdas por deterioración de participacións».

b) Cargarase, con aboamento:

b.1) Á conta 796, «Reversión da deterioración de participacións», cando desaparezan as causas que determinaron o recoñecemento da corrección valorativa por deterioración.

b.2) Á conta 540, «Investimentos financeiros a curto prazo en instrumentos de patrimonio», cando se alleen as participacións ou se dean de baixa do activo por calquera outro motivo.

595. Deterioración do valor de valores representativos de débeda a curto prazo.

Correccións valorativas por deterioración do valor de investimentos a curto prazo en valores representativos de débeda clasificados na categoría de activos financeiros a custo amortizado.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase polo importe da deterioración estimada, con cargo á conta 697 «Perdas por deterioración de valores representativos de débeda».

b) Cargarase, con aboamento:

b.1) Á conta 797, «Reversión da deterioración de valores representativos de débeda», cando desaparezan as causas que determinaron o recoñecemento da corrección valorativa por deterioración.

b.2) Á conta 541, «Valores representativos de débeda a curto prazo», cando se alleen os valores ou se dean de baixa do activo por calquera outro motivo.

596. Deterioración de créditos a curto prazo.

Correccións valorativas por deterioración do valor de créditos concedidos.
O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase polo importe da deterioración estimada, con cargo á conta 698 «Perdas por deterioración de créditos e doutros investimentos financeiros».

b) Cargarase, con aboamento:

b.1) Á conta 798, «Reversión da deterioración de créditos e doutros investimentos financeiros», cando desaparezan as causas que determinaron o recoñecemento da corrección valorativa por deterioración.

b.2) Á conta 542, «Créditos a curto prazo», cando se cancelen ou cando se dean de baixa do activo por insolvencia definitiva do debedor e, neste último caso, pola parte de crédito que resulte incobrable.

598. Deterioración do valor doutros investimentos financeiros a curto prazo.

Correccións valorativas por deterioración do valor de fianzas e depósitos constituídos a curto e de imposicións a curto prazo.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase polo importe da deterioración estimada, con cargo á conta 698 «Perdas por deterioración de créditos e outros investimentos financeiros».

b) Cargarase, con aboamento:

b.1) Á conta 798, «Reversión da deterioración de créditos e doutros investimentos financeiros», cando desaparezan as causas que determinaron o recoñecemento da corrección valorativa por deterioración.

b.2) Á conta representativa do activo financeiro, cando se cancelen ou cando se dean de baixa do activo por insolvencia definitiva do debedor e, neste último caso, pola parte de saldo que resulte incobrable.

GRUPO 6. COMPRAS E GASTOS POR NATUREZA

Comprende as contas destinadas a recoller, de acordo coa súa natureza ou destino, os gastos imputables ao resultado económico patrimonial do exercicio.

En xeral, todas as contas do grupo 6, «Compras e gastos por natureza», se aboan, ao peche do exercicio, con cargo á conta 129, «Resultado do exercicio»; por iso, ao expor os movementos das sucesivas contas do grupo, só se fará referencia aos motivos de cargo. Nas excepcións cítanse os motivos de aboamento e contas de contrapartida.

62. SERVICIOS EXTERIORES.

621. Arrendamentos e canons.

622. Reparacións e conservación.

629. Subministracións, comunicacións e outros servizos.

Servizos de natureza diversa adquiridos pola entidade, que non formen parte do prezo de adquisición do inmovilizado ou dos investimentos financeiros.

As contas do subgrupo cargaranse con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 40, «Acredores orzamentarios», polo recoñecemento da obriga.

621. Arrendamentos e canons.

Importe dos gastos, devindicados polo alugamento ou arrendamento operativo de bens, mobles e inmoables, así como as cantidades fixas ou variables que se satisfán polo dereito ao uso ou á concesión de uso das distintas manifestacións da propiedade industrial ou da propiedade intelectual.

622. Reparacións e conservación.

Nesta conta contabilizaranse os gastos de sostemento dos bens contabilizados no grupo 2, «Activo non corrente», sempre que sexan por conta da entidade.

629. Subministracións, comunicacións e outros servizos.

Incluiranse gastos de electricidade e de calquera outro abastecemento que non teña a calidade de almacenable, gastos de teléfono, télex, telégrafo e correos ou outro medio de comunicación, así como aqueles gastos non comprendidos nas contas anteriores.

Nesta conta contabilizaranse, entre outros, os gastos de viaxe do persoal da entidade, incluídos os de transporte, e os gastos de oficina.

63. TRIBUTOS.

630. Tributos.

630. Tributos.

Nesta conta contabilízanse os tributos exixidos á entidade cando esta sexa contribuínte, excepto se os tributos se deben contabilizar noutras contas, como os que incrementan o gasto por compras realizadas.

Tamén se rexistrarán nesta conta os axustes negativos e positivos da imposición indirecta.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento:

a.1) Xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», no momento do recoñecemento da obriga.

a.2) Polo importe das diferenzas negativas que resulten no IVE soportado deducible, ao se practicaren as regularizacións anuais derivadas da aplicación da regra de pro rata, á conta 400 «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

Simultaneamente, realizaranse dous asentos consecutivos. Primeiro cargarase á conta 472, «Facenda pública, IVE soportado», con aboamento á conta 410 «Acredores por IVE soportado». Este asento é de signo negativo. En segundo lugar, cargarase á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», con aboamento á conta 410 «Acredores por IVE soportado».

b) Aboarase con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», polo importe das diferenzas positivas que resulten no IVE soportado deducible, ao se practicaren as regularizacións anuais derivadas da aplicación da regra da pro rata.

Simultaneamente, realizaranse dous asentos consecutivos. Primeiro cargarase a conta 472, «Facenda pública IVE soportado», con aboamento á conta 410, «Acredores por IVE soportado». En segundo lugar, cargarase a conta 410, «Acredores por IVE soportado», con aboamento á conta 430 «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

64. GASTOS DE PERSOAL E PRESTACIÓNS SOCIAIS.

640. Gastos de persoal e prestacións sociais.

640. Gastos de persoal e prestacións sociais.

Recóllense nesta conta as retribucións ao persoal, calquera que sexa a forma ou o concepto polo que se satisfán, cotas por conta da entidade aos réximes de seguridade social e de pensións do persoal ao seu servizo, e os demais gastos de carácter social do persoal dependente dela.

Cítanse, a título indicativo, as indemnizacións por despedimento e por xubilación anticipadas, as subvencións a economatos e comedores, a formación do persoal cando contrate con servizos do exterior, bolsas para estudo, transporte do persoal ao seu centro ou lugar de traballo, primas por contratos de seguros sobre a vida, accidentes, enfermidade, etc.

As pensións a persoas que non son consecuencia de prestacións previas dos beneficiarios imputaranse á conta 650 «Transferencias e subvencións».

O seu movemento é o seguinte:

Cargarase con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», polo recoñecemento da obriga.

65. TRANSFERENCIAS E SUBVENCIONES.

650. Transferencias e subvencións.

650. Transferencias e subvencións.

As transferencias teñen por obxecto unha entrega pecuniaria ou en especie sen contraprestación directa por parte dos beneficiarios, destinada a financiar operacións ou actividades non singularizadas.

As subvencións teñen por obxecto unha entrega pecuniaria ou en especie sen contraprestación directa por parte dos beneficiarios, destinada a un fin, propósito, actividade ou proxecto específico, coa obriga por parte do beneficiario de cumprir as condicións e os requisitos que se establecesen ou, no caso contrario, proceder ao seu reintegro.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento:

a.1) Xeralmente á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», no momento en que a transferencia ou subvención sexa vencida, líquida e exixible.

a.2) Á conta que corresponda segundo a natureza do ben que se entrega, no caso de transferencias ou subvencións en especie.

66. GASTOS FINANCIEROS.

662. Xuros de débedas.

664. Perdas en instrumentos financeiros a valor razoable.

665. Perdas en instrumentos financeiros ao custo amortizado ou ao custo.

667. Perdas de créditos incobrables.

669. Outros gastos financeiros.

662. Xuros de débedas.

Importe dos xuros dos préstamos recibidos e outras débedas pendentes de amortizar, calquera que sexa o modo en que se instrumenten tales xuros.

O seu movemento é o seguinte:

Cargarase:

a) No momento da devindicación dos xuros con aboamento, xeralmente, a contas dos subgrupos 17, «Débedas a longo prazo por préstamos recibidos e outros conceptos», e 52 «Débedas a curto prazo por préstamos recibidos e outros conceptos».

b) Polo importe dos xuros devindicados e vencidos no exercicio, con aboamento á conta 400 «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

664. Perdas en instrumentos financeiros a valor razoable.

Perdas orixinadas pola valoración a valor razoable de todos os instrumentos financeiros clasificados na categoría de activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.

Cargarase pola diminución no valor razoable dos activos financeiros clasificados nesta categoría con aboamento á conta 540, «Investimentos financeiros a curto prazo en instrumentos de patrimonio», ou á conta 541, «Valores representativos de débeda a curto prazo», segundo corresponda.

665. Perdas en instrumentos financeiros ao custo amortizado ou ao custo.

Perdas producidas pola baixa, o alleamento ou a cancelación de instrumentos financeiros valorados ao custo amortizado ou ao custo, excepto as perdas de créditos que deban figurar na conta 667 «Perdas de créditos incobrables».

Cargarase pola perda producida, con aboamento a contas dos subgrupos 17 «Débedas a longo prazo por préstamos recibidos e outros conceptos», 26 «Investimentos financeiros a longo prazo», 52 «Débedas a curto prazo por préstamos recibidos e outros conceptos», e 54 «Investimentos financeiros a curto prazo».

667. Perdas de créditos incobrables.

Perdas producidas por insolvencias firmes e por prescrición de créditos concedidos e doutros dereitos de cobramento.

Cargarase pola perda producida con aboamento á conta representativa do crédito ou dereito de cobramento ou, no caso de perdas de dereitos de cobramento orzamentarios, á conta 438, «Dereitos cancelados de orzamento corrente», ou á conta 439, «Dereitos cancelados de orzamentos pechados», segundo proceda.

669. Outros gastos financeiros.

Gastos de natureza financeira non recollidos noutras contas deste subgrupo. Entre outros, incluíranse nesta conta os xuros de demora, os gastos de formalización de débedas, os xuros de depósitos recibidos e os gastos por transferencias bancarias.

Cargarase, polo importe dos gastos en que se incorreu, con aboamento, xeralmente, á conta 400 «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

67. PERDAS PROCEDENTES DE ACTIVOS NON CORRENTES, DOUTROS GASTOS DE XESTIÓN ORDINARIA E GASTOS EXCEPCIONAIS.

670. Perdas procedentes do inmovilizado non financeiro.

676. Outras perdas de xestión ordinaria.

678. Gastos excepcionais.

670. Perdas procedentes do inmovilizado non financeiro.

Perdas producidas en xeral polo alleamento do inmovilizado intanxible, o material, os investimentos inmobiliarios e o patrimonio público do solo, ou pola baixa en inventario total ou parcial como consecuencia de depreciacións irreversibles dos ditos activos.

Cargarase, pola perda producida, con aboamento ás contas dos subgrupos 20 «Inmovilizacións intanxibles», 21 «Inmovilizacións materiais», 22 «Investimentos inmobiliarios» ou 24 «Patrimonio público do solo», que correspondan.

676. Outras perdas de xestión ordinaria.

As que, tendo esta natureza, non figuran en contas anteriores. En particular, reflectirá a regularización anual de utensilios e ferramentas.

Cargarase, pola perda producida, con aboamento á conta correspondente segundo a natureza da diminución.

678. Gastos excepcionais.

Perdas e gastos de carácter excepcional e contía significativa que, atendendo á súa natureza, non se deban contabilizar noutras contas do grupo 6 «Compras e gastos por natureza».

Incluiranse, en todo caso, as sancións e multas, os producidos por inundacións e outros accidentes, incendios, indemnizacións a terceiros e a perda ou redución de fianzas constituídas.

O seu movemento é o seguinte:

Cargarase, polo importe dos gastos excepcionais, con aboamento á conta que corresponda segundo a súa natureza.

68. DOTACIÓNS PARA AMORTIZACIÓNS.

680. Amortización do inmovilizado intanxible.

681. Amortización do inmovilizado material.

682. Amortización dos investimentos inmobiliarios.

684. Amortización do patrimonio público do solo.

680/681/682/684. Amortización de...

Expresión da depreciación sistemática anual efectiva sufrida polo inmovilizado intanxible, o material, os investimentos inmobiliarios e o patrimonio público do solo.

Cargaranse, pola dotación do exercicio, con aboamento a contas do subgrupo 28 «Amortización acumulada do inmovilizado».

69. PERDAS POR DETERIORACIÓN.

690. Perdas por deterioración do inmovilizado intanxible.

691. Perdas por deterioración do inmovilizado material.

692. Perdas por deterioración dos investimentos inmobiliarios.

693. Perdas por deterioración do patrimonio público do solo.

696. Perdas por deterioración de participacións.

697. Perdas por deterioración de valores representativos de débeda.

698. Perdas por deterioración de créditos e doutros investimentos financeiros.

690/691/692/693. Perdas por deterioración de...

Corrección valorativa por deterioración de carácter reversible no inmovilizado intanxible, no material, nos investimentos inmobiliarios e no patrimonio público do solo.

Cargarase, polo importe da deterioración estimada, con aboamento ás contas 290 «Deterioración de valor do inmovilizado intanxible», 291 «Deterioración de valor do inmovilizado material», 292 «Deterioración de valor dos investimentos inmobiliarios» e 293 «Deterioración de valor do patrimonio público do solo», respectivamente.

696. Perdas por deterioración de participacións.

Corrección valorativa, por deterioración do valor de participacións no patrimonio neto.

Cargarase, polo importe da deterioración estimada, con aboamento ás contas correspondentes dos subgrupos 29 «Deterioración de valor de activos non correntes» e 59 «Deterioración de valor de investimentos financeiros a curto prazo».

697. Perdas por deterioración de valores representativos de débeda.

Corrección valorativa, por deterioración do valor de valores representativos de débeda.

Cargarase, polo importe da deterioración estimada, con aboamento ás contas correspondentes dos subgrupos 29 «Deterioración de valor de activos non correntes» e 59 «Deterioración de valor de investimentos financeiros a curto prazo».

698. Perdas por deterioración de créditos e outros investimentos financeiros.

Corrección valorativa, por deterioración do valor en créditos, fianzas e depósitos dos subgrupos 26 «Investimentos financeiros a longo prazo», 27 «Fianzas e depósitos constituídos a longo prazo», 54 «Investimentos financeiros a curto prazo» e 56 «Fianzas e depósitos recibidos e constituídos a curto prazo e axustes por periodización» e do grupo 4 «Acredores e debedores».

Cargarase, polo importe da deterioración estimada, con aboamento ás contas correspondentes dos subgrupos 29 «Deterioración de valor de activos non correntes», e 59 «Deterioración de valor de investimentos financeiros a curto prazo» ou á conta 490 «Deterioración de valor de créditos», segundo corresponda.

Cando se utilice a alternativa segunda prevista na conta 490, a definición e o movemento contable adaptaranse ao establecido na dita conta.

GRUPO 7. VENDAS E INGRESOS POR NATUREZA

Comprende os recursos procedentes da capacidade impositiva da entidade e dos rendementos do exercicio da súa actividade, así como outros ingresos imputables ao resultado económico patrimonial do exercicio.

En xeral, todas as contas do grupo 7, «Vendas e ingresos por natureza», se cargan, no momento do peche do exercicio, con aboamento á conta 129 «Resultado do exercicio»; por iso, ao expor o xogo das sucesivas do grupo só se fará referencia aos motivos de aboamento. Nas excepcións, citaranse os motivos de cargo e as contas de contrapartida.

As anulacións de dereitos de cobramento orzamentarios con orixe en ingresos recollidos en contas deste grupo rexistraranse mediante un cargo á conta que corresponda do grupo 7, «Vendas e ingresos por natureza», con aboamento á conta 433 «Dereitos anulados de orzamento corrente». Así mesmo, os acordos de devolución de ingresos orzamentarios con orixe en ingresos recollidos en contas deste grupo rexistraranse mediante un cargo á conta que corresponda do grupo 7, «Vendas e ingresos por natureza», con aboamento á conta 418, «Acredores por devolución de ingresos e outras minoracións», no momento en que se dite o acordo de devolución.

72. IMPOSTOS DIRECTOS.

724. Imposto sobre bens inmobles.

725. Imposto sobre vehículos de tracción mecánica.

726. Imposto sobre o incremento de valor dos terreos de natureza urbana.

727. Imposto sobre actividades económicas.

728. Outros impostos.

Este subgrupo recolle todo tipo de ingresos exixidos sen contraprestación cuxo feito impoñible estea constituído por negocios, actos ou feitos de natureza xurídica ou económica que poñan de manifesto a capacidade contributiva do suxeito pasivo, como consecuencia da posesión dun patrimonio ou a obtención dunha renda.

O movemento das contas deste subgrupo é o seguinte:

a) Aboaranse, polo importe dos impostos liquidados, con cargo á conta 430 «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

b) Cargaranse con aboamento á conta 585, «Provisión a curto prazo para devolución de ingresos», no momento do peche do exercicio, polas devolucións previstas non recoñecidas.

724/.../727. Imposto sobre...

Cada unha destas contas recolle o imposto e, de ser o caso, a recarga a que se refire a súa denominación.

728. Outros impostos.

Recolle outros impostos directos non incluídos noutras contas deste subgrupo. A título de exemplo pódense citar os impostos extinguidos e as recargas sobre impostos do Estado ou das comunidades autónomas.

73. IMPOSTOS INDIRECTOS.

733. Imposto sobre construcións, instalacións e obras.

735. Imposto municipal sobre gastos suntuarios.

739. Outros impostos.

Incluiranse neste subgrupo todo tipo de ingresos exixidos sen contraprestación cuxo feito imponible estea constituído por negocios, actos ou feitos de natureza xurídica ou económica, que poñan de manifesto a capacidade contributiva do suxeito pasivo, como consecuencia da circulación dos bens ou do gasto.

O movemento das contas deste subgrupo é o seguinte:

a) Aboaranse, polo importe dos impostos devindicados, con cargo á conta 430 «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

b) Cargaranse con aboamento á conta 585, «Provisión a curto prazo para devolución de ingresos», no momento do peche do exercicio, polas devolucións previstas non recoñecidas.

733/735. Imposto...

Cada unha destas contas recolle o imposto a que se refire a súa denominación.

739. Outros impostos.

Recolle os impostos indirectos non incluídos noutras contas deste subgrupo. A título de exemplo pódense citar os impostos extinguidos e as recargas sobre impostos do Estado ou das comunidades autónomas.

74. TAXAS, PREZOS PÚBLICOS, CONTRIBUCIÓNES ESPECIAIS E INGRESOS URBANÍSTICOS.

740. Taxas por prestación de servizos ou realización de actividades.

741. Prezos públicos por prestación de servizos ou realización de actividades.

742. Taxas por utilización privativa ou aproveitamento especial do dominio público.

744. Contribucións especiais.

745. Ingresos por actuacións urbanísticas.

746. Aproveitamentos urbanísticos.

O movemento das contas deste subgrupo é o seguinte:

Aboaranse, polo importe da taxa, prezo público, contribución especial ou ingreso urbanístico, segundo proceda, con cargo á conta 430 «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

740. Taxas por prestación de servizos ou realización de actividades.

Ingresos de dereito público e de carácter tributario que se exixen como consecuencia da prestación de servizos ou realización de actividades pola entidade.

741. Prezos públicos por prestación de servizos ou realización de actividades.

Ingresos de dereito público que se exigen como consecuencia de entregas de bens asociadas a determinadas prestacións de servizos e as prestacións de servizos ou realización de actividades en réxime de dereito público que non teñan o carácter tributario de taxa.

742. Taxas por utilización privativa ou aproveitamento especial do dominio público.

Ingresos de dereito público e de carácter tributario que se exigen como consecuencia da utilización privativa ou o aproveitamento especial do dominio público.

744. Contribucións especiais.

Ingresos de dereito público derivados da realización pola entidade de obras públicas ou do establecemento ou ampliación de servizos públicos.

745. Ingresos por actuacións urbanísticas.

Ingresos de dereito público derivados de actuacións urbanísticas, como consecuencia de achegas exixidas a través dunha norma con rango de lei das administracións públicas competentes aos peticionarios de licenzas ou propietarios dos terreos para implantar infraestruturas complementarias á urbanización que se desenvolva (canon de urbanización), ou exixidas pola entidade aos propietarios dos terreos para urbanizar, co obxecto de financiar os gastos de urbanización (cotas de urbanización).

746. Aproveitamentos urbanísticos.

Ingresos de dereito público procedentes do canon por aproveitamento urbanístico establecido a través dunha norma con rango de lei das administracións públicas competentes, recibido por actuacións declaradas de interese comunitario en solo non urbanizable, así como os procedentes do aproveitamento urbanístico correspondente á Administración, distintos do canon anterior.

75. TRANSFERENCIAS E SUBVENCIONES.

750. Transferencias.

751. Subvencions para gastos non financeiros do exercicio.

752. Subvencions para a cancelación de débedas xenéricas.

753. Subvencions para o financiamento do inmovilizado non financeiro, imputadas ao resultado do exercicio.

7530. Subvencions para o financiamento do inmovilizado non financeiro, imputadas ao resultado do exercicio por amortización.

7531. Subvencions para o financiamento do inmovilizado non financeiro, imputadas ao resultado do exercicio por alleamento ou baixa.

754. Subvencions para activos correntes e gastos imputadas ao exercicio.

755. Subvencions para gastos financeiros do exercicio.

756. Subvencions para o financiamento de operacións financeiras, imputadas ao exercicio.

Importes que deben ser imputados ao resultado do exercicio por transferencias e subvencions recibidas.

750. Transferencias.

Fondos ou bens recibidos pola entidade, sen contraprestación directa pola súa parte, destinados a financiar operacións ou actividades non singularizadas.

Aboarase con cargo:

a) Xeralmente á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», no momento en que a transferencia sexa vencida, líquida e exixible.

b) Á conta que corresponda segundo a natureza do ben que se reciba, no caso de transferencias en especie.

751. Subvencións para gastos non financeiros do exercicio.

Fondos ou bens recibidos pola entidade para financiar operacións correntes concretas e específicas devindicadas no exercicio. Dentro delas inclúense as subvencións concedidas á entidade para asegurar unha rendibilidade mínima ou para financiar gastos do exercicio.

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 750 «Transferencias».

752. Subvencións para a cancelación de débedas xenéricas.

Recolle as recibidas pola entidade para a cancelación no exercicio de débedas que non supoñan un financiamento específico dun elemento patrimonial.

O seu movemento é o seguinte:

Aboarase con cargo:

a) Xeralmente, á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», no momento en que a subvención sexa vencida, líquida e exixible.

b) Á conta representativa da débeda que corresponda, no caso de asunción de débedas por outras entidades.

753. Subvencións para o financiamento de inmovilizado non financeiro, imputadas ao resultado do exercicio.

Importe traspasado ao resultado do exercicio das subvencións recibidas para o financiamento de inmovilizado non financeiro.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

7530. Subvencións para o financiamento do inmovilizado non financeiro, imputadas ao resultado do exercicio por amortización.

Aboarase, no momento da imputación á conta do resultado económico patrimonial da subvención pola amortización do inmovilizado non financeiro, con cargo á conta 130 «Subvencións para o financiamento do inmovilizado non financeiro».

7531. Subvencións para o financiamento do inmovilizado non financeiro, imputadas ao resultado do exercicio por alleamento ou baixa.

Aboarase, no momento da imputación á conta do resultado económico patrimonial da subvención polo alleamento ou baixa do activo, con cargo á conta 130 «Subvencións para o financiamento do inmovilizado non financeiro».

754/756. Subvencións para...imputadas ao exercicio.

Importe traspasado ao resultado do exercicio das subvencións recibidas para o financiamento de activos correntes e gastos, e de operacións financeiras.

Aboarase, no momento da imputación á conta do resultado económico patrimonial da subvención, con cargo á conta 131, «Subvencións para o financiamento de activos correntes e gastos», ou 132, «Subvencións para o financiamento de operacións financeiras», en función do seu destino.

755. Subvencións para gastos financeiros do exercicio.

Fondos ou bens recibidos pola entidade para financiar operacións financeiras concretas e específicas devindicadas no exercicio.

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 750 «Transferencias».

76. INGRESOS FINANCIEROS.

760. Ingresos de participacións no patrimonio neto.

761. Ingresos de valores representativos de débeda, de créditos e doutros investimentos financeiros.

764. Beneficios en instrumentos financeiros a valor razoable.

765. Beneficios en instrumentos financeiros ao custo amortizado ou ao custo.

769. Outros ingresos financeiros.

760. Ingresos de participacións no patrimonio neto.

Ingresos a favor da entidade, devindicados no exercicio, procedentes de participacións no patrimonio neto.

Aboarase, polo importe dos dividendos a percibir, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», polos dividendos con vencemento no exercicio, e á conta 545, «Dividendo a cobrar», polos dividendos con vencemento en exercicio posterior (acordados e non vencidos).

761. Ingresos de valores representativos de débeda, de créditos e doutros investimentos financeiros.

Xuros de valores representativos de débeda, de créditos e doutros investimentos financeiros, devindicados a favor da entidade no exercicio, incluídos os xuros que correspondan á imputación, segundo o método do tipo de xuro efectivo, da diferenza entre o valor de reembolso no momento do vencemento e o valor inicial da débeda.

Aboarase, no momento da devindicación dos xuros, con cargo ás contas correspondentes dos subgrupos 26 «Investimentos financeiros a longo prazo», ou 54 «Investimentos financeiros a curto prazo», segundo proceda, e á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», polo importe dos xuros devindicados e vencidos no exercicio.

764. Beneficios en instrumentos financeiros a valor razoable.

Beneficios orixinados pola valoración a valor razoable de todos os instrumentos financeiros clasificados na categoría de activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.

Aboarase polo aumento no valor razoable dos activos financeiros con cargo á conta 540, «Investimentos financeiros a curto prazo en instrumentos de patrimonio», ou á conta 541, «Valores representativos de débeda a curto prazo», segundo corresponda.

765. Beneficios en instrumentos financeiros ao custo amortizado ou ao custo.

Beneficios producidos pola baixa, o alleamento ou a cancelación de instrumentos financeiros valorados ao custo amortizado ou ao custo.

Aboarase polo beneficio producido, con cargo a contas dos subgrupos 17 «Débedas a longo prazo por préstamos recibidos e outros conceptos», 26 «Investimentos financeiros a longo prazo», 52 «Débedas a curto prazo por préstamos recibidos e outros conceptos» e 54 «Investimentos financeiros a curto prazo».

769. Outros ingresos financeiros.

Ingresos de natureza financeira non recollidos noutras contas deste subgrupo. Pódense citar, entre outros, comisión por avais e seguros en operacións financeiras co

exterior, xuros de demora por todos os conceptos, xuros de contas correntes bancarias abertas en institucións de crédito, as recargas do período executivo, así como os de declaración extemporánea.

Aboarase, polo importe dos ingresos devindicados, con cargo á conta 430 «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

77. BENEFICIOS PROCEDENTES DE ACTIVOS NON CORRENTES, OUTROS INGRESOS DE XESTIÓN ORDINARIA E INGRESOS EXCEPCIONAIS.

770. Beneficios procedentes do inmovilizado non financeiro.

775. Reintegros.

777. Outros ingresos.

778. Ingresos excepcionais.

770. Beneficios procedentes do inmovilizado non financeiro.

Beneficios producidos, en xeral, polo alleamento do inmovilizado intanxible, ou material, os investimentos inmobiliarios e o patrimonio público do solo.

O seu movemento é o seguinte:

Aboarase con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», polo beneficio obtido no alleamento.

775. Reintegros.

Recolle o importe dos reintegros de pagamentos derivados de gastos económicos que teñan pouca importancia relativa e que, de acordo coa normativa aplicable, se deban imputar ao orzamento de ingresos da entidade.

Aqueles reintegros que teñan importancia relativa rexistraranse na correspondente conta de gastos por natureza, salvo os derivados de erros producidos en exercicios anteriores, que se rexistrarán na conta 120 «Resultados de exercicios anteriores».

O seu movemento é o seguinte:

Aboarase, no momento do recoñecemento dos ingresos orzamentarios, con cargo á conta 430 «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

777. Outros ingresos.

Ingresos non financeiros, non recollidos noutras contas, devindicados pola entidade. A título de exemplo pódense citar os devindicados polo alugamento de bens mobles e inmoebles cedidos para o uso ou disposición de terceiros, os orixinados pola prestación eventual de certos servizos a terceiros, recursos eventuais de todos os ramos, multas e sancións, etc.

O seu movemento é o seguinte:

Aboarase, no momento do recoñecemento dos ingresos orzamentarios, con cargo á conta 430 «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

778. Ingresos excepcionais.

Beneficios e ingresos de carácter excepcional e contía significativa que, atendendo á súa natureza, non se deban contabilizar noutras contas do grupo 7 «Vendas e ingresos por natureza».

Incluiranse, en todo caso, os procedentes daqueles créditos que no seu día foron amortizados por insolvencias firmes, os derivados da prescrición de obrigas, así como os derivados da reversión de activos entregados en subvención ou da reversión anticipada de activos cedidos en uso de forma gratuíta, por incumprimento de condicións por parte do beneficiario.

O seu movemento é o seguinte:

Aboarase, no momento do recoñecemento dos ingresos, con cargo á conta que corresponda en función da orixe destes.

78. TRABALLOS REALIZADOS PARA A ENTIDADE.

780. Traballos realizados para o inmovilizado intanxible.

781. Traballos realizados para o inmovilizado material.

782. Traballos realizados para investimentos inmobiliarios.

783. Traballos realizados para o inmovilizado e investimentos inmobiliarios en curso.

784. Traballos realizados para o patrimonio público do solo.

785. Gastos financeiros imputados ao inmovilizado intanxible.

786. Gastos financeiros imputados ao inmovilizado material.

787. Gastos financeiros imputados a investimentos inmobiliarios.

788. Gastos financeiros imputados ao inmovilizado e investimentos inmobiliarios en curso.

789. Gastos financeiros imputados ao patrimonio público do solo.

As contas deste subgrupo recollen o custo dos traballos realizados pola entidade para o seu inmovilizado, utilizando os seus equipamentos e o seu persoal, que se activan.

Durante o exercicio, os gastos que se orixinen pola execución dos ditos traballos cargaranse a contas do grupo 6 «Compras e gastos por natureza», con aboamento a contas do subgrupo 40 «Acredores orzamentarios».

780. Traballos realizados para o inmovilizado intanxible.

Contrapartida de gastos de investigación e desenvolvemento e outros realizados para a creación dos bens comprendidos no subgrupo 20 «Inmovilizacións intanxibles».

Aboarase, polo importe anual dos gastos que sexan obxecto de inventario, con cargo a contas do subgrupo 20 «Inmovilizacións intanxibles».

781. Traballos realizados para o inmovilizado material.

Contrapartida dos gastos realizados pola entidade para a construción ou ampliación dos bens e elementos comprendidos no subgrupo 21 «Inmovilizacións materiais».

Aboarase, polo importe anual dos gastos, con cargo a contas do subgrupo 21 «Inmovilizacións materiais».

782. Traballos realizados para investimentos inmobiliarios.

Contrapartida dos gastos realizados pola entidade para a construción ou ampliación dos bens e elementos comprendidos no subgrupo 22 «Investimentos inmobiliarios».

Aboarase, polo importe anual dos gastos, con cargo a contas do subgrupo 22 «Investimentos inmobiliarios».

783. Traballos realizados para o inmovilizado e investimentos inmobiliarios en curso.

Traballos realizados durante o exercicio e non terminados no momento do seu peche.

Aboarase, polo importe anual dos gastos, con cargo a contas do subgrupo 23 «Inmovilizacións materiais e investimentos inmobiliarios en curso».

784. Traballos realizados para o patrimonio público do solo.

Contrapartida dos gastos realizados pola entidade para a construción ou ampliación dos bens comprendidos no subgrupo 24, «Patrimonio público do solo», terminados ou non no exercicio.

Aboarase, polo importe anual dos gastos, con cargo a contas do subgrupo 24 «Patrimonio público do solo».

785. Gastos financeiros imputados ao inmovilizado intanxible.

Contrapartida de gastos financeiros imputados ao inmovilizado intanxible.

Aboarase, polo importe anual dos gastos financeiros imputables, con cargo a contas do subgrupo 20 «Inmovilizacións intanxibles».

786. Gastos financeiros imputados ao inmovilizado material.

Contrapartida dos gastos financeiros imputados ao inmovilizado material.

Aboarase, polo importe anual dos gastos financeiros imputables, con cargo a contas do subgrupo 21 «Inmovilizacións materiais».

787. Gastos financeiros imputados a investimentos inmobiliarios.

Contrapartida dos gastos financeiros imputados a investimentos inmobiliarios.

Aboarase, polo importe anual dos gastos financeiros imputables, con cargo a contas do subgrupo 22 «Investimentos inmobiliarios».

788. Gastos financeiros imputados ao inmovilizado e investimentos inmobiliarios en curso.

Contrapartida dos gastos financeiros imputados ao inmovilizado e investimentos inmobiliarios en curso.

Aboarase, polo importe anual dos gastos financeiros imputables, con cargo a contas do subgrupo 23 «Inmovilizacións materiais e investimentos inmobiliarios en curso».

789. Gastos financeiros imputados ao patrimonio público do solo.

Contrapartida dos gastos imputados ao patrimonio público do solo.

Aboarase, polo importe anual dos gastos financeiros imputables, con cargo a contas do subgrupo 24 «Patrimonio público do solo».

79. EXCESOS E APLICACIÓNS DE PROVISIÓNS E DE PERDAS POR DETERIORACIÓN.

790. Reversión da deterioración do inmovilizado intanxible.

791. Reversión da deterioración do inmovilizado material.

792. Reversión da deterioración dos investimentos inmobiliarios.

793. Reversión da deterioración do patrimonio público do solo.

795. Exceso de provisións.

796. Reversión da deterioración de participacións.

797. Reversión da deterioración de valores representativos de débeda.

798. Reversión da deterioración de créditos e outros investimentos financeiros.

799. Reversión da deterioración polo usufruto cedido do inmovilizado material.

790/791/792/793. Reversión da deterioración do...

Corrección valorativa, pola recuperación de valor, do inmovilizado intanxible, do material, dos investimentos inmobiliarios e do patrimonio público do solo, ata o importe das perdas contabilizadas con anterioridade.

Aboaranse polo importe da corrección de valor, con cargo ás contas 290, «Deterioración de valor do inmovilizado intanxible», 291, «Deterioración de valor do inmovilizado material», 292, «Deterioración de valor dos investimentos inmobiliarios», e 293 «Deterioración de valor do patrimonio público do solo».

795. Exceso de provisións.

Diferenza positiva entre o importe da provisión existente e o que corresponda no momento do peche do exercicio ou no momento de atender a correspondente obriga.

Aboarase polo importe da corrección de valor, con cargo ás contas correspondentes do subgrupo 14 «Provisións a longo prazo» ou do subgrupo 58 «Provisións a curto prazo».

796. Reversión da deterioración de participacións.

Corrección valorativa, pola recuperación do valor de participacións no patrimonio neto.

Aboarase polo importe da recuperación de valor, con cargo ás contas correspondentes dos subgrupos 29 «Deterioración de valor de activos non correntes» e 59 «Deterioración de valor de investimentos financeiros a curto prazo».

797. Reversión da deterioración de valores representativos de débeda.

Corrección valorativa, pola recuperación do valor de valores representativos de débeda.

Aboarase polo importe da recuperación de valor, con cargo ás contas correspondentes dos subgrupos 29 «Deterioración de valor de activos non correntes» e 59 «Deterioración de valor de investimentos financeiros a curto prazo».

798. Reversión da deterioración de créditos e outros investimentos financeiros.

Corrección valorativa, pola recuperación de valor en créditos, fianzas e depósitos dos subgrupos 26 «Investimentos financeiros a longo prazo», 27 «Fianzas e depósitos constituídos a longo prazo», 54 «Investimentos financeiros a curto prazo» e 56 «Fianzas e depósitos recibidos e constituídos a curto prazo e axustes por periodización», e do grupo 4 «Acredores e debedores».

Aboarase polo importe da recuperación de valor, con cargo ás contas correspondentes dos subgrupos 29 «Deterioración de valor de activos non correntes» e 59 «Deterioración de valor de investimentos financeiros a curto prazo», e á conta 490 «Deterioración de valor de créditos», segundo corresponda.

Cando se utilice a alternativa segunda prevista na conta 490, a definición e o movemento contable adaptaranse ao establecido na dita conta.

799. Reversión da deterioración polo usufruto cedido do inmovilizado material.

Corrección valorativa, pola recuperación de valor do inmovilizado cedido en uso.

Aboarase con cargo á conta 299, «Deterioración de valor por usufruto cedido do inmovilizado material», cando o importe recuperable do inmovilizado cedido en uso sexa superior ao valor contable, co límite do valor contable de non de ter habido deterioración.

GRUPO 0. CONTAS DE CONTROL ORZAMENTARIO

Reflicten o movemento dos créditos e previsións que figuran no orzamento. A utilización deste grupo é facultativa por parte da entidade.

00. DE CONTROL ORZAMENTARIO. EJERCICIO CORRENTE.

000. Orzamento exercicio corrente.

001. Orzamento de gastos: créditos iniciais.

002. Orzamento de gastos: modificacións de crédito.

003. Orzamento de gastos: créditos definitivos.

006. Orzamento de ingresos: previsións iniciais.

007. Orzamento de ingresos: modificación de previsións.

008. Orzamento de ingresos: previsións definitivas.

000. Orzamento exercicio corrente.

Destinada a recoller o importe dos orzamentos de ingresos e gastos aprobados para cada exercicio e das súas posteriores modificacións.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo:

a.1) Á conta 006 «Orzamento de ingresos: previsións iniciais», polo importe do orzamento de ingresos aprobado.

a.2) Á conta 007 «Orzamento de ingresos: modificacións das previsións», polo importe das modificacións que, a través de acto formal, se produzan nas previsións de ingresos.

a.3) Á conta 003 «Orzamento de gastos: créditos definitivos», no momento do peche, polo saldo desta conta.

b) Cargarase con aboamento:

b.1) Á conta 001 «Orzamento de gastos: créditos iniciais», polo importe total do orzamento de gastos aprobado para cada exercicio.

b.2) Á conta 002 «Orzamento de gastos: modificacións de créditos», polas posteriores modificacións. Se estas son negativas, o asento será de signo negativo.

b.3) Á conta 008 «Orzamento de ingresos: previsións definitivas», polo importe do seu saldo no momento do peche.

A suma do debe indicará o importe total do orzamento de gastos. A do seu haber, o total do orzamento de ingresos.

Aínda que xeralmente esta conta aparecerá saldada, poderá presentar saldo acredor.

001. Orzamento de gastos: créditos iniciais.

Importe dos créditos concedidos no orzamento de gastos inicialmente aprobado pola autoridade competente.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo á conta 000 «Orzamento exercicio corrente», polo importe dos créditos concedidos no orzamento de gastos inicialmente aprobado.

b) Cargarase, simultaneamente ao asento anterior, con aboamento á conta 003 «Orzamento de gastos: créditos definitivos», polo mesmo importe.

Esta conta aparecerá saldada en todo momento.

002. Orzamento de gastos: modificacións de créditos.

Recolle as modificacións dos créditos orzamentarios aprobadas pola autoridade competente, incluídos os axustes á alza do orzamento prorrogado, previstos no artigo 21.3 do Real decreto 500/1990, do 20 de abril.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo á conta 000 «Orzamento exercicio corrente», polo importe das modificacións de crédito de carácter positivo. Polas modificacións de crédito de carácter negativo, o asento será de signo negativo.

b) Cargarase con aboamento á conta 003 «Orzamento de gastos: créditos definitivos», polo importe das modificacións de crédito de carácter positivo. Polas modificacións de crédito de carácter negativo, o asento será de signo negativo.

Esta conta aparecerá saldada en todo momento.

003. Orzamento de gastos: créditos definitivos.

Recolle a totalidade dos créditos orzamentarios aprobados no exercicio, tanto os iniciais como as súas modificacións.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo:

a.1) Á conta 001 «Orzamento de gastos: créditos iniciais», polos créditos que figuran inicialmente no orzamento.

a.2) Á conta 002 «Orzamento de gastos: modificacións de créditos», polo importe das modificacións positivas que se produzan. Polas modificacións negativas, o asento será de signo negativo.

b) Cargarase con aboamento á conta 000 «Orzamento exercicio corrente», no momento do peche, polo seu saldo.

O seu saldo acredor, antes do peche, recollerá os créditos definitivos.

006. Orzamento de ingresos: previsións iniciais.

Importe das previsións de ingresos que figuran no orzamento inicialmente aprobado pola autoridade competente.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento á conta 000 «Orzamento exercicio corrente», polas previsións que figuran no orzamento de ingresos.

b) Aboarase, simultaneamente ao asento anterior, con cargo á conta 008 «Orzamento de ingresos: previsións definitivas», polo mesmo importe.

Esta conta aparecerá saldada en todo momento.

007. Orzamento de ingresos: modificación de previsións.

Recole as variacións que se produzan nas previsións de ingresos, a través dun acto formal (non por ter alcanzado un grao de execución superior ao previsto).

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento á conta 000 «Orzamento exercicio corrente», polas modificacións positivas que se produzan. Polas modificacións negativas, o asento será de signo negativo.

b) Aboarase, simultaneamente ao asento anterior, con cargo á conta 008 «Orzamento de ingresos: previsións definitivas», polo mesmo importe.

Esta conta aparecerá saldada en todo momento.

008. Orzamento de ingresos: previsións definitivas.

Importe total das previsións do orzamento de ingresos inicialmente aprobado máis as modificacións.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento:

a.1) Á conta 006 «Orzamento de ingresos: previsións iniciais», polo importe destas.

a.2) Á conta 007 «Orzamento de ingresos: modificación das previsións», polas que se produzan durante o exercicio.

b) Aboarase con cargo á conta 000 «Orzamento exercicio corrente», no momento de peche, polo seu saldo.

O seu saldo, debedor, recollerá, antes do peche, as previsións definitivas de ingresos.

NOTA. As rectificacións a todas estas contas de control orzamentario efectuaranse mediante asentos análogos aos descritos pero de signo contrario, co obxecto de non desvirtuar o significado das sumas do debe e do haber das contas. Seguirase o mesmo criterio para anular os créditos e previsións do orzamento prorrogado unha vez que se aprobe o orzamento para o exercicio.

ANEXO II

ANEXO

Modelos da conta da entidade local

O índice dos modelos pasa a ter a seguinte redacción:

ÍNDICE

1. Liquidación do orzamento.
 - 1.1 Liquidación do orzamento de gastos.
 - Por aplicacións orzamentarias.
 - Resumo por áreas de gasto.
 - Resumo por capítulos.
 - 1.2 Liquidación do orzamento de ingresos.
 - Por aplicacións orzamentarias.
 - Resumo por capítulos.
 - 1.3 Resultado orzamentario.
2. Información sobre execución orzamentaria.
 - 2.1 Devolucións de ingresos.
 - 2.2 Obrigas de orzamentos pechados.
 - 2.3 Dereitos a cobrar de orzamentos pechados.
 - 2.4 Compromisos de gasto con cargo a orzamentos de exercicios posteriores.
 - Por aplicacións orzamentarias.
 - Resumo por áreas de gasto.
 - Resumo por capítulos.
 - 2.5 Recursos afectados.
 - 2.6 Remanente de tesouraría.
3. Información sobre tesouraría.
4. Información sobre endebedamento.
5. Información sobre operacións non orzamentarias.
 - 5.1 Operacións non orzamentarias de natureza debedora.
 - 5.2 Operacións non orzamentarias de natureza acreedora.

Os seguintes modelos da conta da entidade local quedan substituídos polos que se insiren a continuación:

- 1.1. Liquidación do orzamento de gastos - Por partidas orzamentarias.
- 1.1. Liquidación do orzamento de gastos - Resumo por grupos de función.
- 1.3. Resultado orzamentario.
- 2.4. Compromisos de gastos con cargo a orzamentos de exercicios posteriores - Por partidas orzamentarias.
- 2.4. Compromisos de gastos con cargo a orzamentos de exercicios posteriores - Resumo por grupos de función.
- 2.6. Remanente de tesouraría.

(DENOMINACIÓN DA ENTIDADE LOCAL)

EXERCICIO

1. LIQUIDACIÓN DO ORZAMENTO.

1.1 LIQUIDACIÓN DO ORZAMENTO DE GASTOS – POR APLICACIÓNS ORZAMENTARIAS.

Clasificación por programas

.....

CLASIFICACIÓN ECONÓMICA		CRÉDITOS ORZAMENTARIOS			OBRIGAS RECOÑECIDAS NETAS (4)	PAGAMENTOS REALIZADOS NETOS (5)	OBRIGAS PENDENTES DE PAGAMENTO EN 31 DE DECEMBRO (6) = (4) – (5)	REMANENTES DE CRÉDITO (7) + (8) = (3) – (4)	
CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	INICIAIS (1)	MODIFICACIÓNS (2)	DEFINITIVOS (3) = (1) + (2)				COMPROMETIDOS (7)	NON COMPROMETIDOS (8)
TOTAL									

As modificacións dos créditos consignaranse co seu signo: positivo para os aumentos e negativo para as diminucións.

Neste estado realizaranse totalizacións parciais por capítulos da clasificación económica do orzamento de gastos. Cando as ditas clasificacións económicas figuren no nivel de concepto ou cun maior grao de desenvolvemento, tamén se incluírán totalizacións parciais por artigos.

1.1. LIQUIDACIÓN DO ORZAMENTO DE GASTOS – RESUMO POR ÁREAS DE GASTO.

ÁREA DE GASTO		CRÉDITOS ORZAMENTARIOS			OBRIGAS RECOÑECIDAS NETAS (4)	PAGAMENTOS REALIZADOS NETOS (5)	OBRIGAS PENDENTES DE PAGAMENTO EN 31 DE DECEMBRO (6) = (4) – (5)	REMANENTES DE CRÉDITO (7) + (8) = (3) – (4)	
CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	INICIAIS (1)	MODIFICACIÓNS (2)	DEFINITIVOS (3) = (1) + (2)				COMPROMETIDOS (7)	NON COMPROMETIDOS (8)
TOTAL ORZAMENTO									

As modificacións dos créditos consignaranse co seu signo: positivo para os aumentos e negativo para as diminucións.

1.3. RESULTADO ORZAMENTARIO

CONCEPTOS	DEREITOS RECOÑECIDOS NETOS (1)	OBRIGAS RECOÑECIDAS NETAS (2)	DIFERENZA (3) = (1) – (2)
a) Operacións correntes			
b) Operacións de capital			
I. Total operacións non financeiras (a + b).....			
II. Activos financeiros.			
III. Pasivos financeiros.			
RESULTADO ORZAMENTARIO DO EXERCICIO (I+II+III) ..			

2. INFORMACIÓN SOBRE EXECUCIÓN ORZAMENTARIA.

2.4. COMPROMISOS DE GASTO CON CARGO A ORZAMENTOS DE EJERCICIOS
POSTERIORES – POR APLICACIÓN ORZAMENTARIAS.

Clasificación por programas

.....

CLASIFICACIÓN ECONÓMICA		COMPROMISOS DE GASTO ADQUIRIDOS CON CARGO AO ORZAMENTO DO EXERCICIO				
CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	ANO.....	ANO.....	ANO.....	ANO.....	ANOS SUCESIVOS
TOTAL						

As columnas de anualidades corresponderán, de menor a maior, aos anos seguintes a aquel a que se refira a información.

2.4. COMPROMISOS DE GASTO CON CARGO A ORZAMENTOS DE EJERCICIOS POSTERIORES – RESUMO POR ÁREAS DE GASTO.

ÁREA DE GASTO		COMPROMISOS DE GASTO ADQUIRIDOS CON CARGO AO ORZAMENTO DO EJERCICIO				
CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	ANO.....	ANO.....	ANO.....	ANO.....	ANOS SUCESIVOS
TOTAL						

As columnas de anualidades corresponderán, de menor a maior, aos anos seguintes a aquel a que se refira a información.

2.6. REMANENTE DE TESOURARÍA.

COMPOÑENTES	IMPORTES	
1. (+) Fondos líquidos.....	-----	-----
2. (+) Dereitos pendentes de cobramento.....	-----	-----
- (+) do orzamento corrente	-----	
- (+) de orzamentos pechados.....	-----	
- (+) de operacións non orzamentarias.....	-----	
3. (-) Obrigas pendentes de pagamento.....	-----	-----
- (+) do orzamento corrente.....	-----	
- (+) de orzamentos pechados.....	-----	
- (+) de operacións non orzamentarias.....	-----	
4. (+) Partidas pendentes de aplicación.....	-----	-----
- (-) cobramentos realizados pendentes de aplicación definitiva.....	-----	
- (+) pagamentos realizados pendentes de aplicación definitiva	-----	
I. Remanente de tesouraría total (1 + 2 – 3 + 4).....		-----
II. Saldos de dubidoso cobramento.....		-----
III. Exceso de financiamento afectado.....		-----
IV. Remanente de tesouraría para gastos xerais (I – II – III).....		-----

(*) En folia á parte especificaranse os criterios adoptados pola entidade local para cuantificar os ditos saldos.