ADAPTACIÓN DEL PGCP A LA ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO

Se incluyen las siguientes modificaciones:

⇒ Artículo cuarto de la Orden HAP/336/2014, de 4 de marzo.

⇒ Resolución de la IGAE, de 30 de julio de 2014.

⇒ Resolución de la IGAE, de 10 de marzo de 2015.

⇒ Disposición adicional primera de la Orden HAP/1162/2015, de 11 de junio.

⇒ Resolución de la IGAE, de 22 de febrero de 2016 (sobre patrimonio histórico).

⇒ Resolución de la IGAE, de 18 de julio de 2016.

⇒ Artículo cuarto de la Orden HFP/169/2017, de 27 de febrero.

⇒ Artículo cuarto de la Orden HFP/1105/2017, de 16 de noviembre.

⇒ Resolución de la IGAE, de 18 de diciembre de 2017.

⇒ Artículo tercero de la Orden HAC/787/2018, de 25 de julio.

⇒ Artículo cuarto de la Orden HAC/552/2019, de 11 de abril.

⇒ Resolución de la IGAE, de 12 de septiembre de 2023.

⇒ Resolución de la IGAE, de 16 de enero de 2025.

Actualizada a enero de 2025

INCLUYE:

1. **TEXTO REFUNDIDO DE LA ADAPTACIÓN DEL PGCP A LA ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO.**
2. **DISPOSICIONES ADICIONALES Y TRANSITORIAS DE LA ORDEN EHA/3067/2011 QUE APRUEBA LA INSTRUCCIÓN DE CONTABILIDAD PARA LA ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO Y DE LA RESOLUCIÓN DE 17 DE NOVIEMBRE DE 2011 QUE APRUEBA LA ADAPTACIÓN DEL PGCP A LA ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO.**

TEXTO REFUNDIDO DE LA ADAPTACIÓN DEL PGCP A LA ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO.

I. MARCO CONCEPTUAL DE LA CONTABILIDAD PÚBLICA.

II. NORMAS DE RECONOCIMIENTO Y VALORACIÓN DE LA ADAPTACIÓN DEL PGCP A LA ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO.

III. CUENTAS ANUALES DE LA ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO.

IV. CUADRO DE CUENTAS DE LA ADAPTACIÓN DEL PGCP A LA ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO.

V. DEFINICIONES Y RELACIONES CONTABLES DE LA ADAPTACIÓN DEL PGCP A LA ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO.

I. MARCO CONCEPTUAL DE LA CONTABILIDAD PÚBLICA

Marco Conceptual de la Contabilidad Pública

1º. Imagen fiel de las cuentas anuales.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

3º. Principios contables.

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

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

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

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

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

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

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

En relación con lo anterior, se ha de tener en cuenta que, de acuerdo con la normativa presupuestaria vigente, los gastos e ingresos contabilizados, pero no efectivamente realizados no tendrán incidencia presupuestaria y sólo repercutirán en el cálculo del resultado económico patrimonial.

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

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

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

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

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

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

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

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

4º. Elementos de las cuentas anuales.

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

a) Activos: bienes, derechos y otros recursos controlados económicamente por la entidad, resultantes de sucesos pasados, de los que es probable que la entidad obtenga en el futuro rendimientos económicos o un potencial de servicio. También

serán calificados como activos aquellos que sean necesarios para obtener los rendimientos económicos o el potencial de servicio de otros activos.

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

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

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

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

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

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

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

Los ingresos y gastos del ejercicio se imputarán al resultado del mismo, excepto cuando proceda su imputación directa al patrimonio neto de acuerdo con lo previsto en la segunda parte de este Plan General de Contabilidad Pública o en su normativa de desarrollo.

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

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

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

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

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

4. Los elementos relacionados con movimientos de tesorería que tienen su reflejo en el estado de flujos de efectivo son:

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

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

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

1. Criterios de registro.

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

2. Activos y pasivos.

Los activos deben reconocerse en el Balance cuando:

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

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

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

Se reconocerá un pasivo en el Balance cuando:

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

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

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

3. Ingresos y gastos.

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

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

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

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

4. Gastos e ingresos presupuestarios.

Se reconocerá un gasto presupuestario en el estado de liquidación del presupuesto cuando, de acuerdo con el procedimiento establecido, se dicte el correspondiente acto administrativo de reconocimiento y liquidación de la obligación presupuestaria. Supone

el reconocimiento de la obligación presupuestaria a pagar, y simultáneamente el de un activo o de un gasto, o la disminución de otro pasivo o de ingresos.

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

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

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

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

6ª. Criterios de valoración.

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

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

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

1) Precio de adquisición.

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

2) Coste de producción.

El coste de producción de un activo incluye el precio de adquisición de las materias primas y otros materiales consumidos, el de los factores de producción directamente imputables al mismo, y la fracción que razonablemente corresponda de los indirectamente relacionados con el activo, en la medida en que se refieran al período de producción, construcción o fabricación, y se basen en el nivel de utilización de la

capacidad normal de trabajo de los medios de producción y sean necesarios para la puesta del activo en condiciones operativas.

3) Coste de un pasivo.

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

4) Valor razonable.

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

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

– Los bienes o servicios intercambiados en el mercado son homogéneos.

– Pueden encontrarse en todo momento compradores o vendedores para un determinado bien o servicio, y;

– Los precios son conocidos y fácilmente accesibles para el público. Estos precios, además, reflejan transacciones de mercado reales y actuales y producidas con regularidad.

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

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

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

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

- La variabilidad en el rango de las estimaciones del valor razonable es significativa o,

- Las probabilidades de las diferentes estimaciones dentro de este rango no se pueden medir razonablemente para ser utilizadas en la estimación del valor razonable.

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

5) Valor realizable neto.

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

6) Valor en uso.

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

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

7) Costes de venta.

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

8) Importe recuperable.

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

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

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

10) Coste amortizado de un activo o pasivo financiero.

Es el importe al que inicialmente fue valorado un activo financiero, o un pasivo financiero, menos los reembolsos de principal, más o menos, según proceda, la parte imputada en la cuenta del resultado económico patrimonial, mediante la utilización

del método del tipo de interés efectivo, de la diferencia entre el importe inicial y el valor de reembolso en el vencimiento y, para el caso de los activos financieros, menos cualquier reducción de valor por deterioro reconocida mediante una cuenta correctora de su valor.

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

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

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

12) Valor contable.

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

13) Valor residual de un activo.

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

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

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

II. NORMAS DE RECONOCIMIENTO Y VALORACIÓN DE LA ADAPTACIÓN DEL PGCP A LA ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO

1ª. Desarrollo del marco conceptual.

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

2ª. Inmovilizado material.

1.- Concepto.

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

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

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

Con carácter general, podrán excluirse del inmovilizado material y, por tanto, considerarse gasto del ejercicio, aquellos bienes muebles cuyo precio unitario e importancia relativa, dentro de la masa patrimonial, así lo aconsejen[1].

2.- Criterios de valoración aplicables.

a) Precio de adquisición.

[1] Mediante la disposición adicional segunda de la Resolución de 22 de febrero de 2016, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se dictan normas de registro, valoración e información de los bienes del patrimonio histórico de naturaleza material a incluir en las cuentas anuales, se ha regulado el umbral a utilizar para la activación de los bienes que integran el mobiliario en la Administración General del Estado, habiéndose establecido dicha regulación en los siguientes términos:

> "De acuerdo con lo previsto en el apartado 1 de la norma de reconocimiento y valoración 2.ª del Plan General de Contabilidad Pública, aprobado por Orden EHA/1037/2010, 13 de abril, en la contabilización de las operaciones de la Administración General del Estado se utilizará como umbral para la activación de los bienes que deben registrarse en la cuenta 216, «Mobiliario» el importe de 1.500 euros. A estos efectos dicho límite se aplicará en relación con cada elemento que deba ser objeto de seguimiento en el correspondiente inventario.
>
> Lo previsto en el párrafo anterior supondrá que la adquisición de aquellos elementos del inmovilizado material que tengan la naturaleza de mobiliario se tratará contablemente como gasto y, por tanto, se imputará a la cuenta de resultados del ejercicio en el que se realice la adquisición, cuando su coste unitario sea inferior a la cantidad citada.
>
> El tratamiento contable anterior, se realizará sin perjuicio de la inclusión de estos elementos en el inventario de la entidad."

Además, la disposición transitoria única de dicha Resolución prevé un régimen transitorio en la aplicación del citado umbral al establecer que "en tanto no estén operativos los inventarios de bienes y derechos del inmovilizado no financiero de los departamentos ministeriales, el umbral regulado en la disposición adicional segunda de esta resolución para la activación de los bienes que deben registrarse en la cuenta 216 «Mobiliario» de la contabilidad de la Administración General del Estado se aplicará en relación con cada una de las operaciones que se registren en el sistema de información contable, aunque las mismas integren varios elementos que deban ser objeto de seguimiento en el inventario. Por ello, durante el periodo transitorio que se regula en esta disposición se utilizará como umbral para dichas operaciones el importe de 6.000 euros".

La aplicación del umbral a que se refieren los párrafos anteriores va a tener carácter retroactivo, ya que la disposición final única de la Resolución citada establece la aplicación de sus disposiciones adicionales y transitoria a las cuentas anuales del año 2015 y siguientes.

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

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

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

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

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

Cuando se difiere el pago de un elemento integrante del inmovilizado material, su precio de compra será el precio equivalente al contado. A los efectos de establecer el precio equivalente al contado se atenderá a lo dispuesto en el punto 4.1. de la norma de reconocimiento y valoración número 9, “Pasivos financieros”, para la valoración inicial de las partidas a pagar.

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

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

b) Coste de producción.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

c) Valor razonable.

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

3.- Activación de gastos financieros.

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

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

- Los intereses de préstamos recibidos o asumidos, sean singulares o emitidos en masa.

- La imputación de primas o descuentos relativos a los préstamos.

- La imputación de los gastos de formalización de préstamos.

- Las diferencias de cambio procedentes de préstamos en moneda extranjera en la medida en que se consideren ajustes a los costes por intereses.

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

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

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

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

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

4.- Valoración inicial.

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

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

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

c) Para los activos adquiridos a terceros a un precio simbólico o nulo: se aplicarán los criterios de valoración establecidos en la norma de reconocimiento y valoración número 18, “Transferencias y subvenciones”.

a) Para los activos adquiridos en permuta:

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

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

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

d.2) En aquellos supuestos en los que activos intercambiados son similares desde un punto de vista funcional y vida útil, o cuando no pueda obtenerse una estimación fiable del valor razonable de ninguno de los activos intercambiados:

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

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

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

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

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

A estos efectos se presumirá, salvo prueba en contrario, que los inmuebles intercambiados en una permuta no son similares desde un punto de vista funcional o vida útil.

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

f) Para los activos recibidos de otra entidad de la misma organización, para su dotación inicial: su coste se obtendrá conforme se establece en la norma de reconocimiento y valoración número 18, “Transferencias y subvenciones”.

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

h) Para activos recibidos en adscripción o cesión gratuita: se valorarán según lo indicado en la norma de reconocimiento y valoración número 19, “Adscripciones y otras cesiones gratuitas de uso de bienes y derechos”.

i) Para los activos recibidos como consecuencia de un contrato de construcción o adquisición: se valorarán por el valor razonable del activo recibido.

5.- Desembolsos posteriores.

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

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

b) puesta al día de componentes del elemento, para conseguir un incremento sustancial en la calidad de los productos o servicios ofrecidos; y

c) adopción de procesos de producción nuevos que permiten una reducción sustancial en los costes de operación estimados previamente.

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

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

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

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

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

6.- Valoración posterior.

Con posterioridad a su reconocimiento inicial como activo, todos los elementos del inmovilizado material, deben ser contabilizados a su valoración inicial, incrementado,

en su caso, por los desembolsos posteriores, y descontando la amortización acumulada practicada y la corrección valorativa acumulada por deterioro que hayan sufrido a lo largo de su vida útil.

7.- Amortización.

a) Concepto.

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

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

- El uso que la entidad espera realizar del activo. El uso se estima por referencia a la capacidad o rendimiento físico esperado del activo;
- El deterioro natural esperado, que depende de factores operativos tales como el número de turnos de trabajo en los que será usado el bien, el programa de reparaciones y mantenimiento de la entidad, así como el nivel de cuidado y mantenimiento mientras el activo no está siendo dedicado a tareas productivas;
- La obsolescencia técnica derivada de los cambios y mejoras en la producción, o bien de los cambios en la demanda del mercado de los productos o servicios que se obtienen con el activo; y
- Los límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo, tales como las fechas de caducidad de los contratos de servicio relacionados con el bien.

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

b) Métodos de amortización.

Se podrán utilizar métodos de amortización tales como el de amortización lineal, el de tasa constante sobre valor contable o el de suma de unidades producidas. El método finalmente usado para cada activo se seleccionará tomando como base los patrones esperados de obtención de rendimientos económicos o potencial de servicio, y se aplicará de forma sistemática de un periodo a otro, a menos que se produzca un cambio en los patrones esperados de obtención de rendimientos económicos o potencial de servicio de ese activo.

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

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

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

d) Casos particulares.

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

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

8.- Deterioro.

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

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

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

1. Fuentes externas de información:
    a. Cambios significativos en el entorno tecnológico o legal en los que opera la entidad acaecidos durante el ejercicio o que se espera se produzcan a corto plazo y que tengan una incidencia negativa sobre la entidad.
    b. Disminución significativa del valor de mercado del activo, si este existe y está disponible, y superior a la esperada por el paso del tiempo o uso normal.
2. Fuentes internas de información:
    a. Evidencia de obsolescencia o deterioro físico del activo.
    b. Cambios significativos en cuanto a la forma de utilización del activo acaecidos durante el ejercicio o que se espera se produzcan a corto plazo y que tengan una incidencia negativa sobre la entidad.
    c. Evidencia acreditada mediante los oportunos informes de que el rendimiento del activo es o será significativamente inferior al esperado.

Para evaluar si existe algún indicio de deterioro de los elementos del inmovilizado material portadores de un potencial de servicio, la entidad contable deberá tener en cuenta entre otras, además de las circunstancias anteriores, con la salvedad de la prevista en el punto1.b) anterior, las siguientes circunstancias:

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

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

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

Un deterioro de valor asociado a un activo no revalorizado se reconocerá en el resultado del ejercicio. No obstante, el deterioro del valor correspondiente a un activo revalorizado se imputará directamente a la partida específica de patrimonio neto hasta el límite del saldo que corresponde a dicho activo.

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

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

La reversión de un deterioro de valor en un activo, se reconocerá en el resultado del ejercicio, a menos que el activo se contabilizase según su valor revalorizado. La reversión de un deterioro de valor de un activo revalorizado, se abonará a la partida específica patrimonio neto. No obstante, y en la medida en que el deterioro de valor del mismo activo revalorizado haya sido reconocido previamente en el resultado del ejercicio, la reversión también se reconocerá en el resultado del ejercicio.

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

9.- Activos dados de baja y retirados del uso.

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

El saldo que hubiese, en su caso, en la cuenta específica de patrimonio neto relativa a dicho inmovilizado, se traspasará al resultado del ejercicio.

Las operaciones de venta con arrendamiento posterior se tratarán de acuerdo con lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración número 6, “Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar”. Igualmente, los activos dados de baja y retirados del uso por adscripción y cesión gratuita tendrán el tratamiento recogido en la norma de reconocimiento y valoración número 19, “Adscripciones y otras cesiones gratuitas de uso de bienes y derechos.”

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

3ª. Casos particulares de inmovilizado material: Infraestructuras, inversiones militares especializadas de naturaleza material y patrimonio histórico[2].

1. Concepto.

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

- son parte de un sistema o red,

- tienen una finalidad específica que no suele admitir otros usos alternativos.

Inversiones militares especializadas de naturaleza material: Son activos tangibles, adquiridos o construidos por la entidad, que se utilizarán exclusivamente en la Defensa Nacional.

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

a) Es poco probable que su valor en términos culturales, medioambientales, educacionales e histórico-artísticos quede perfectamente reflejado en un valor financiero basado puramente en un precio de mercado.

b) Las obligaciones legales o estatutarias pueden imponer prohibiciones o severas restricciones a su disposición por venta.

c) Son a menudo irremplazables y su valor puede incrementarse con el tiempo, incluso si sus condiciones físicas se deterioran.

d) Puede ser difícil estimar su vida útil, la cual en algunos casos puede ser de cientos de años.

2. Reconocimiento y valoración.

Las infraestructuras, inversiones militares especializadas de naturaleza material y bienes del patrimonio histórico, deberán registrarse en contabilidad cuando se cumplan los criterios de reconocimiento de un activo previstos en el marco conceptual de la contabilidad pública de este Plan y su valoración se realizará de acuerdo con lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración número 2, “Inmovilizado material”.

Cuando no se puedan valorar de forma fiable los bienes del patrimonio histórico deberá darse información en la memoria.

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

4ª. Inversiones inmobiliarias.

[2] Respecto al patrimonio histórico, la Intervención General de la Administración del Estado, mediante Resolución de 22 de febrero de 2016, ha desarrollado el contenido de este apartado dictando normas de registro, valoración e información de los bienes del patrimonio histórico de naturaleza material a incluir en las cuentas anuales.

1. Concepto.

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

Constituyen ejemplos de inversiones inmobiliarias, entre otros, los siguientes:

a) un terreno que se tiene para obtener plusvalías a largo plazo y no para venderse en el corto plazo, dentro del curso ordinario de las actividades;

b) un terreno que se tiene para un uso futuro no determinado (en el caso de que la entidad no haya determinado si el terreno se utilizará como inmueble ocupado por el propietario o para venderse a corto plazo, dentro del curso ordinario de las actividades del negocio, se considera que ese terreno se mantiene para obtener plusvalías);

c) un edificio que sea propiedad de la entidad (o bien un edificio obtenido a través de un arrendamiento financiero) y esté alquilado a través de uno o más arrendamientos operativos; y

d) un edificio que esté desocupado y se tiene para ser arrendado a través de uno o más arrendamientos operativos.

En aquellos casos en los que las entidades tienen propiedades para cumplir sus objetivos de prestación de servicios más que para conseguir ingresos por arrendamientos o plusvalías, los activos no serán definidos como inversiones inmobiliarias.

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

2. Valoración inicial, valoración posterior y baja.

A las inversiones inmobiliarias le serán de aplicación lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración número 2, “Inmovilizado material”.

3. Reclasificaciones.

Se realizarán reclasificaciones entre inversiones inmobiliarias e inmovilizado material sólo cuando exista un cambio en su uso. Las reclasificaciones entre inversiones inmobiliarias e inmovilizado material no modificarán el valor contable de los inmuebles afectados.

5ª. Inmovilizado intangible.

1. Concepto.

El Inmovilizado intangible se concreta en un conjunto de activos intangibles y derechos susceptibles de valoración económica de carácter no monetario y sin apariencia física

que cumplen, además, las características de permanencia en el tiempo y utilización en la producción de bienes y servicios o constituyen una fuente de recursos de la entidad.

Se incluirán las inversiones militares especializadas cuando tengan carácter intangible y se utilicen exclusivamente en la Defensa Nacional.

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

2. Reconocimiento.

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

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

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

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

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

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

3. Valoración.

3.1 . Valoración inicial y valoración posterior.

Se aplicarán los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración número 2, “Inmovilizado material”, sin perjuicio de lo señalado a continuación en esta norma de reconocimiento y valoración.

3.2. Desembolsos posteriores.

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

Los desembolsos sobre un inmovilizado intangible reconocidos como gastos del ejercicio no se reconocerán posteriormente como parte del coste de un inmovilizado intangible.

3.3. Amortización y deterioro.

Se deberá valorar por la entidad si la vida útil del activo es definida o indefinida. Se considerará que un activo tiene una vida útil indefinida cuando, sobre la base de un análisis de todos los factores relevantes, no exista un límite previsible al período a lo largo del cual se espera que el activo genere rendimientos económicos o potencial de servicio para la entidad, o a la utilización en la producción de bienes y servicios públicos; por ejemplo: una licencia que se puede ir renovando constantemente a un coste que no se considera significativo. En estos casos se comprobará si el activo ha experimentado un deterioro de valor, que se contabilizará de acuerdo con lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración número 2, "Inmovilizado material".

Los activos con vida útil indefinida no se amortizarán, sin perjuicio de su posible deterioro, debiendo revisarse dicha vida útil cada ejercicio para determinar si existen hechos y circunstancias que permitan seguir manteniendo una vida útil indefinida para ese activo. En el supuesto de que no se den esas circunstancias, se cambiará la vida útil de indefinida a definida, contabilizándose como un cambio en la estimación contable, de acuerdo con la norma de reconocimiento y valoración número 21, "Cambios en criterios y estimaciones contables y errores".

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

4. Activos dados de baja y retirados del uso.

Se aplicarán los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración número 2, "Inmovilizado material".

5. Normas particulares sobre el inmovilizado intangible.

5.1 . Gastos de Investigación y Desarrollo.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

5.3. Propiedad industrial e intelectual.

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

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

5.4. Aplicaciones informáticas.

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

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

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

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

5.5. Otro Inmovilizado intangible.

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

6ª. <u>Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar</u>.

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

1. <u>Arrendamientos financieros</u>.

1.1. Concepto.

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

A estos efectos, se presumirá, salvo prueba en contrario, que se transfieren los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo en aquellos contratos que se ejecuten con cargo a los conceptos previstos para el arrendamiento financiero en la Resolución de la Dirección General de Presupuestos por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica.

1.2. Reconocimiento y valoración.

Los activos objeto de arrendamiento financiero se registrarán y valorarán de acuerdo a la norma de reconocimiento y valoración que les corresponda de acuerdo con su naturaleza, salvo lo especificado en los párrafos siguientes.

Dado que los terrenos tienen una vida útil indefinida, si no se espera que su propiedad pase al arrendatario al término del plazo de arrendamiento, éste no recibirá todos los riesgos y ventajas que inciden en la propiedad del mismo. En un arrendamiento financiero conjunto los componentes del terreno y edificio se considerarán de forma separada si al finalizar el plazo del arrendamiento la propiedad del terreno no va a ser transmitida al arrendatario, en cuyo caso el componente de terreno se clasificará como arrendamiento operativo, para lo cual se distribuirán los pagos acordados entre el terreno y el edificio en proporción a los valores razonables que representen los derechos de arrendamiento de ambos componentes, a menos que tal distribución no sea fiable en cuyo caso todo el arrendamiento se clasificará como financiero salvo que resulte evidente que es operativo.

1.3. Contabilidad del arrendatario.

El arrendatario en el momento inicial deberá reconocer el activo según su naturaleza y la obligación asociada al mismo como pasivo por el mismo importe, que será igual al valor actual de los pagos acordados con el arrendador durante el plazo del arrendamiento, incluyendo, en su caso, la opción de compra, y con exclusión de las cuotas de carácter contingente así como de los costes de los servicios y demás gastos

que, de acuerdo con las normas de valoración número 2, "Inmovilizado material", y número 5, "Inmovilizado intangible", no se puedan activar. A estos efectos se entiende por cuotas de carácter contingente aquellas cuyo importe futuro dependa de una variable establecida en el contrato.

Para calcular el valor actual de estas partidas se tomará como tipo de actualización el tipo de interés reflejado en el contrato. Si este tipo no estuviera determinado, se aplicará el tipo de interés que el arrendatario habría de pagar en un arrendamiento similar o, si éste no fuera determinable, el tipo de interés al que obtendría los fondos necesarios para comprar el activo.

Los costes directos iniciales inherentes a la operación en los que incurra el arrendatario deberán considerarse como mayor valor del activo.

Cada una de las cuotas del arrendamiento estará constituida por dos partes que representan, respectivamente, la carga financiera y la reducción de la deuda pendiente de pago. La carga financiera total se distribuirá a lo largo del plazo del arrendamiento y se imputará a los resultados del ejercicio en el que se devengue, aplicando el método del tipo de interés efectivo para el arrendatario.

1.4. Contabilidad del arrendador.

Cuando una entidad transfiera sustancialmente todos los riesgos y ventajas de un activo mediante una operación a la que sea aplicable la presente norma de reconocimiento y valoración, registrará un derecho a cobrar por el valor razonable del bien más los costes directos iniciales del arrendador. Simultáneamente dará de baja el activo por su valor contable en el momento del inicio de la operación, registrándose, en su caso, un resultado del ejercicio.

La diferencia entre el crédito contabilizado en el activo del Balance y la cantidad a cobrar, correspondiente a intereses no devengados, se imputará a la cuenta del resultado económico patrimonial del ejercicio en que dichos intereses se devenguen de acuerdo con el método del tipo de interés efectivo.

2. Arrendamientos operativos.

Se trata de un contrato de arrendamiento en el que no se transfieren los riesgos y ventajas que son inherentes a la propiedad.

Las cuotas derivadas de los arrendamientos operativos deben ser reconocidas por los arrendatarios como gastos en el resultado del ejercicio en el que se devenguen durante el plazo del arrendamiento.

Los ingresos procedentes de los arrendamientos operativos se registrarán por el arrendador en el resultado del ejercicio en que se devenguen durante el plazo del arrendamiento.

3. Venta con arrendamiento posterior.

Cuando por las condiciones económicas de una enajenación, conectada al posterior arrendamiento o cesión de uso de los activos enajenados, se desprenda que se trata de un método de financiación, el arrendatario no variará la calificación del activo, ni reconocerá resultados derivados de esta transacción. Además, registrará el importe recibido con abono a una partida que ponga de manifiesto el correspondiente pasivo financiero. Los gastos por intereses asociados a la operación se contabilizarán a lo largo de la vida del contrato de acuerdo con el método del tipo de interés efectivo.

El arrendador contabilizará la operación de acuerdo con lo dispuesto en la norma de reconocimiento y valoración número 8, “Activos financieros”.

7ª. Activos en estado de venta.

1. Concepto.

Los activos en estado de venta son activos no financieros clasificados inicialmente como no corrientes cuyo valor contable se recuperará fundamentalmente a través de una transacción de venta, en lugar de por su uso continuado. Para aplicar la clasificación anterior, el activo debe estar disponible, en sus condiciones actuales, para su venta inmediata, sujeto exclusivamente a los términos usuales y habituales para la venta de estos activos, y su venta debe ser altamente probable. Se considera que su venta será altamente probable, cuando concurran las siguientes circunstancias:

a) La entidad debe encontrarse comprometida por un plan para vender el activo y haber iniciado un programa para encontrar comprador y concretar el plan.

b) La venta del activo debe negociarse activamente a un precio adecuado en relación con su valor razonable actual.

2. Valoración inicial.

La entidad valorará estos activos al valor contable que correspondería en ese momento al activo no corriente. Para ello, se darán de baja todas las cuentas representativas del inmovilizado que cambia de uso y se darán de alta las cuentas representativas del activo en estado de venta que incluirán, en su caso, el deterioro acumulado que existiese previamente a su clasificación.

3. Valoración posterior.

La entidad valorará estos activos al menor valor entre su valor contable y su valor razonable menos los costes de venta.

La entidad reconocerá un deterioro de valor por un importe equivalente a la diferencia que pudiera existir entre el valor contable y el valor razonable menos los costes de venta debido a las reducciones del valor del activo.

La entidad reconocerá un resultado por cualquier incremento posterior derivado de la valoración a valor razonable menos los costes de venta del activo. En todo caso, el valor contable del activo después de la reversión de un deterioro, no podrá superar el importe asignado a su valor inicial.

Los activos en estado de venta no son objeto de amortización mientras estén clasificados como tales.

4. Reclasificaciones.

Se realizarán reclasificaciones entre activos en estado de venta e inversiones inmobiliarias, inmovilizado intangible o material sólo cuando exista un cambio en su uso. Su registro se realizará atendiendo a los siguientes criterios:

La entidad valorará el activo no corriente que deje de estar clasificado como “activo en estado de venta” por un importe equivalente al valor contable del mismo antes de que fuera clasificado como tal, ajustado por cualquier deterioro o dotación a la amortización que se hubiera reconocido si el activo no se hubiera clasificado como activo en estado de venta.

Para ello, la entidad dará de alta de nuevo todas las cuentas representativas del activo no corriente y dará de baja todas las cuentas representativas del activo en estado de venta, imputándose, en su caso a la cuenta del resultado económico patrimonial del ejercicio en el que se produzca la reclasificación, la diferencia entre los valores contables indicados.

8ª. Activos financieros.

1. Concepto.

Son activos financieros el dinero en efectivo, los instrumentos de capital o de patrimonio neto de otra entidad, los derechos de recibir efectivo u otro activo financiero de un tercero o de intercambiar con un tercero activos o pasivos financieros en condiciones potencialmente favorables.

Los criterios establecidos en esta norma de reconocimiento y valoración serán aplicables a todos los activos financieros, excepto a aquellos para los que se hayan establecidos criterios específicos en otra norma de reconocimiento y valoración.

2. Clasificación de los activos financieros.

Los activos financieros, a efectos de su valoración, se clasificarán inicialmente en alguna de las siguientes categorías:

a) Créditos y partidas a cobrar.

Se incluirán en esta categoría:

a.1) Los créditos por operaciones derivadas de la actividad habitual.

a.2) Otros activos financieros, que no siendo instrumentos de patrimonio ni negociándose en un mercado activo, generan flujos de efectivo de importe determinado o determinable y respecto de los que se espera recuperar todo el desembolso realizado por la entidad, excluidas las razones imputables al deterioro crediticio.

a.3) Las operaciones de adquisición de instrumentos de deuda con el acuerdo de posterior venta a un precio fijo o al precio inicial más la rentabilidad normal del prestamista.

b) Inversiones mantenidas hasta el vencimiento.

Se incluirán en esta categoría los valores representativos de deuda con vencimiento fijo y flujos de efectivo de importe determinado o determinable, que se negocian en un mercado activo, y respecto de los que la entidad tiene, desde su reconocimiento y en cualquier fecha posterior, la intención efectiva y la capacidad financiera para conservarlos hasta su vencimiento.

c) Activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

En esta categoría se incluirán:

c.1) Los activos financieros que, negociándose en un mercado activo, se adquieren con el propósito de realizarlos en el corto plazo, excepto los adquiridos con el acuerdo de posterior venta a un precio fijo o al precio inicial más la rentabilidad normal del prestamista.

c.2) Los derivados, excepto aquellos que sean contratos de garantía financiera o hayan sido designados instrumentos de cobertura y cumplan con los requisitos de la norma de reconocimiento y valoración 10.ª, "Coberturas contables", o sean derivados vinculados a emisiones de deuda regulados en el punto 8 de la norma de reconocimiento y valoración 9.ª, "Pasivos financieros".

d) Inversiones en el patrimonio de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Los conceptos de grupo de entidades, entidades multigrupo y entidades asociadas son los definidos en las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas del Sector Público, que se aprueben por Orden del Ministro de Economía y Hacienda.

e) Activos financieros disponibles para la venta.

En esta categoría se incluirán todos los activos financieros que no cumplan los requisitos para ser incluidos en alguna de las categorías anteriores.

3. Reconocimiento.

La entidad reconocerá un activo financiero en su Balance cuando se convierta en parte obligada según las cláusulas del contrato o acuerdo mediante el que se formalice la inversión financiera.

Para determinar el momento del reconocimiento de los activos financieros que surjan de derechos no contractuales, se estará a lo dispuesto al efecto en la norma de reconocimiento y valoración número 18, "Transferencias y subvenciones", para el caso de transferencias o subvenciones recibidas, o en la correspondiente norma de reconocimiento y valoración, en los restantes casos.

4. Créditos y partidas a cobrar.

4.1 Valoración inicial.

Con carácter general los créditos y partidas a cobrar se valorarán inicialmente por su valor razonable que, salvo evidencia en contrario, será el precio de la transacción, que equivaldrá al valor razonable de la contraprestación entregada más los costes de transacción que les sean directamente atribuibles. Sin embargo, los costes de transacción se podrán imputar a resultados del ejercicio en el que se reconoce el activo cuando tengan poca importancia relativa.

No obstante, lo señalado en el párrafo anterior, los créditos y partidas a cobrar con vencimiento a corto plazo que no tengan un tipo de interés contractual, se valorarán por su valor nominal.

Las partidas a cobrar con vencimiento a largo plazo que no tengan un tipo de interés contractual y los préstamos concedidos a largo plazo con intereses subvencionados, se valorarán por su valor razonable que será igual al valor actual de los flujos de efectivo a cobrar, aplicando la tasa de interés de la Deuda del Estado vigente en cada plazo. No obstante, las partidas a cobrar a largo plazo se podrán valorar por el nominal y los préstamos concedidos a largo plazo con intereses subvencionados se podrán valorar por el importe entregado, cuando el efecto de la no actualización, globalmente considerado, sea poco significativo en las cuentas anuales de la entidad.

Cuando el activo financiero, con intereses subvencionados, se valore por su valor actual, la diferencia entre dicho valor y el valor nominal o el importe entregado, según el caso, se imputará como subvención concedida en la cuenta

del resultado económico patrimonial del ejercicio en el que se reconoce el activo financiero.

En todo caso, las fianzas y depósitos constituidos y las dotaciones a los Fondos carentes de personalidad jurídica (art. 2.2 LGP) que se sitúen en cuentas bancarias cuya titularidad no corresponda a la entidad aportante, se valorarán siempre por el importe entregado, sin actualizar.

4.2 Valoración posterior.

Los créditos y partidas a cobrar se valorarán por su coste amortizado. Los intereses devengados se contabilizarán como resultados del ejercicio utilizando el método del tipo de interés efectivo.

No obstante, las partidas a cobrar que, sin tipo de interés contractual, se hayan valorado inicialmente por su valor nominal, y los préstamos concedidos con intereses subvencionados que se hayan valorado inicialmente por el importe entregado, continuarán valorándose por dicho importe, salvo que se hubieran deteriorado.

4.3 Deterioro.

Al menos al cierre del ejercicio, deberán efectuarse las correcciones valorativas necesarias, siempre que exista evidencia objetiva de que el valor de un crédito o de un grupo de créditos con similares características de riesgo valorados colectivamente, se ha deteriorado como resultado de uno o más sucesos que hayan ocurrido después de su reconocimiento inicial y que ocasionen una reducción o retraso en los flujos de efectivo estimados futuros, como puede ser la insolvencia del deudor.

El deterioro de valor de estos activos financieros será la diferencia entre su valor contable y el valor actual de los flujos de efectivo futuros que se estima se van a generar, descontados al tipo de interés efectivo calculado en el momento de su reconocimiento inicial. Para los créditos a tipo de interés variable, se empleará el tipo de interés efectivo que corresponda de acuerdo con las condiciones contractuales a la fecha de cierre del ejercicio.

Las correcciones valorativas por deterioro, así como su reversión, se reconocerán como un gasto o un ingreso, respectivamente, en el resultado del ejercicio. La reversión del deterioro tendrá como límite el valor contable que tendría el crédito en la fecha de reversión si no se hubiese registrado el deterioro de valor.

5. Inversiones mantenidas hasta el vencimiento.

5.1 Valoración inicial.

Las inversiones mantenidas hasta el vencimiento se valorarán inicialmente por su valor razonable, que, salvo evidencia en contrario, será el precio de la transacción, que equivaldrá al valor razonable de la contraprestación entregada más los costes de transacción que les sean directamente atribuibles. No obstante, los costes de transacción se podrán imputar a resultados del ejercicio en que se reconoce la inversión cuando tengan poca importancia relativa.

5.2 Valoración posterior.

Las inversiones mantenidas a vencimiento se valorarán por su coste amortizado. Los intereses devengados se contabilizarán como resultados del ejercicio utilizando el método del tipo de interés efectivo.

5.3 Deterioro.

Al menos al cierre del ejercicio, deberán efectuarse las correcciones valorativas necesarias, de conformidad con los criterios señalados en el apartado 4.3 anterior.

No obstante, como sustituto del valor actual de los flujos de efectivo futuros se podrá utilizar el valor de mercado del activo financiero, siempre que éste sea lo suficientemente fiable como para considerarlo representativo del valor que pudiera recuperar la entidad.

6. Activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

6.1 Valoración inicial.

Los activos financieros a valor razonable con cambios en resultados se valorarán inicialmente por su valor razonable, que, salvo evidencia en contrario, será el precio de la transacción, que equivaldrá al valor razonable de la contraprestación entregada. Los costes de transacción que le sean directamente atribuibles, se imputarán a resultados del ejercicio en que se produzca la adquisición.

En el caso de los instrumentos de patrimonio, formará parte del valor inicial, el importe de los derechos preferentes de suscripción y similares, que, en su caso, se hubiesen adquirido.

6.2 Valoración posterior.

Los activos financieros a valor razonable con cambios en resultados, se valorarán por su valor razonable, sin deducir los costes de transacción en que se pudiera incurrir en su enajenación. Los cambios que se produzcan en el valor razonable, se imputarán a resultados del ejercicio, una vez imputados los intereses devengados según el tipo de interés efectivo y, en su caso, las diferencias de cambio.

7. Inversiones en el patrimonio de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

7.1 Valoración inicial.

Las inversiones en el patrimonio de entidades del grupo, multigrupo y asociadas se valorarán inicialmente al coste, que equivaldrá al valor razonable de la contraprestación entregada más los costes de transacción que les sean directamente atribuibles.

No obstante, si existiera una inversión anterior a su calificación como entidad del grupo, multigrupo o asociada, se considerará como coste de dicha inversión el valor contable que debiera tener la misma antes de que la entidad pase a tener esa calificación. En su caso, los ajustes valorativos previos asociados con dicha inversión y contabilizados directamente en el patrimonio neto, se mantendrán en éste hasta la baja o deterioro.

Formará parte del valor inicial, el importe de los derechos preferentes de suscripción y similares, que, en su caso, se hubiesen adquirido.

En caso de aportaciones no dinerarias, para la valoración inicial de la inversión se aplicará lo establecido en el punto 4.d) de la norma de reconocimiento y valoración número 2, "Inmovilizado material", para los activos adquiridos en permuta.

7.2 Valoración posterior[3].

Las inversiones en el patrimonio de entidades del grupo, multigrupo y asociadas, se valorarán por su coste, menos, en su caso, el importe acumulado de las correcciones valorativas por deterioro.

Cuando deba asignarse valor a estos activos por enajenación u otro motivo, se aplicará el método del coste medio ponderado por grupos homogéneos, entendiéndose por éstos los valores que otorgan los mismos derechos.

7.3 Deterioro.

Al menos al cierre del ejercicio, y en todo caso en el momento que se acuerde la enajenación o transmisión de la participación, deberán efectuarse las correcciones valorativas necesarias siempre que exista evidencia objetiva de que el valor contable de la inversión no será recuperable como consecuencia, por ejemplo, de un descenso prolongado y significativo de los fondos propios de la entidad participada.

En el caso de entidades cuyas participaciones se negocien en un mercado activo, el importe de la corrección valorativa será la diferencia entre su valor contable y el valor razonable calculado con referencia al mercado activo.

En el caso de entidades cuyas participaciones no se negocien en un mercado activo, para determinar el importe de la corrección valorativa se tendrá en cuenta el patrimonio neto de la entidad participada corregido por las plusvalías tácitas existentes en la fecha de la valoración.

Las correcciones valorativas por deterioro, así como su reversión, se reconocerán como un gasto o un ingreso, respectivamente, en el resultado del ejercicio. La reversión del deterioro tendrá como límite el valor contable que tendría la inversión si no se hubiese registrado el deterioro de valor.

En el caso de que se hubiera producido una inversión en la entidad previa a su calificación como entidad del grupo, multigrupo o asociada, y con anterioridad a esa calificación, se hubieran realizado ajustes valorativos imputados directamente al patrimonio neto derivados de tal inversión, dichos ajustes se mantendrán tras la calificación hasta la enajenación o baja de la inversión,

[3] En relación con la valoración de la inversión en el patrimonio de entidades del sector público administrativo estatal pasasen a formar parte del sector público empresarial o fundacional, la disposición adicional primera de la Orden HAP/1162/2015, de 11 de junio, por la que se modifican la Orden EHA/2045/2011, de 14 de julio, por la que se aprueba la Instrucción de Contabilidad para la Administración Institucional del Estado; y la Orden EHA/3067/2011, de 8 de noviembre, por la que se aprueba la Instrucción de Contabilidad para la Administración General del Estado, establece lo siguiente: *"Si con posterioridad a la entrada en vigor del Plan General de Contabilidad Pública, aprobado por Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril, una entidad del sector público administrativo estatal pasa a formar parte del sector público empresarial o fundacional, la Administración General del Estado deberá actualizar la valoración de la inversión en el patrimonio correspondiente a dicha entidad antes de la consolidación del ejercicio en el que se haya realizado dicha transformación, aplicando los criterios previstos en el apartado g) de la Disposición transitoria segunda de dicho Plan. Dicha valoración se efectuará a la fecha en la que se produzca la citada transformación de la entidad."*

momento en el que se registrarán en la cuenta del resultado económico patrimonial, o hasta que se produzcan las siguientes circunstancias:

a) En el caso de ajustes valorativos previos por aumentos de valor, las correcciones valorativas por deterioro se registrarán contra la partida del patrimonio neto que recoja dichos ajustes hasta el importe de los mismos, y el exceso, en su caso, se registrará como resultado del ejercicio. La corrección valorativa por deterioro imputada directamente al patrimonio neto no revertirá.

b) En el caso de ajustes valorativos previos por reducciones de valor, cuando posteriormente el importe recuperable sea superior al valor contable de las inversiones, éste último se incrementará hasta el límite de la indicada reducción de valor, contra la partida que haya recogido los ajustes valorativos previos. El nuevo importe así surgido, se considerará a partir de ese momento coste de la inversión. Sin embargo, si existe evidencia objetiva de deterioro del valor de la inversión, la partida de patrimonio neto que recoja los correspondientes ajustes negativos de valor, se imputará íntegramente a resultados del ejercicio.

8. Activos financieros disponibles para la venta.

8.1 Valoración inicial.

Los activos financieros disponibles para la venta se valorarán inicialmente por su valor razonable, que, salvo evidencia en contrario, será el precio de la transacción, que equivaldrá al valor razonable de la contraprestación entregada más los costes de transacción que les sean directamente atribuibles. No obstante, en el caso de valores representativos de deuda, los costes de transacción se podrán imputar a resultados del ejercicio en que se reconoce la inversión cuando tengan poca importancia relativa.

En el caso de los instrumentos de patrimonio, formará parte del valor inicial, el importe de los derechos preferentes de suscripción y similares, que, en su caso, se hubiesen adquirido.

8.2 Valoración posterior.

Los activos financieros disponibles para la venta se valorarán por su valor razonable, sin deducir los costes de transacción en que se pudiera incurrir en su enajenación. Los cambios que se produzcan en el valor razonable se registrarán directamente en el patrimonio neto, hasta la enajenación o deterioro del activo financiero, momento en que se imputará a resultados.

Cuando deba asignarse valor a estos activos por enajenación u otro motivo, se aplicará el método del coste medio ponderado por grupos homogéneos.

No obstante, se registrarán en la cuenta del resultado económico patrimonial las correcciones por deterioro de valor, los intereses devengados según el tipo de interés efectivo, y los resultados por diferencias de cambio en activos financieros monetarios en moneda extranjera, de conformidad con lo dispuesto en la norma de reconocimiento y valoración número 13, “ Moneda extranjera”.

Los instrumentos de patrimonio que no se negocien en un mercado activo, se valorarán por su coste, menos, en su caso, el importe acumulado de las correcciones valorativas por deterioro.

8.3 Deterioro.

Al menos al cierre del ejercicio, deberán efectuarse las correcciones valorativas necesarias siempre que exista evidencia objetiva de que el valor de un activo financiero disponible para la venta o grupo de activos financieros disponibles para la venta con similares características se ha deteriorado como resultado de uno o más eventos ocurridos después de su reconocimiento inicial y que ocasionen, en el caso de los instrumentos de deuda, una reducción o retraso en los flujos de efectivo estimados futuros, como puede ser el caso de la insolvencia del deudor, o bien, en el caso de instrumentos de patrimonio, la falta de recuperabilidad del valor contable del mismo, debido a un descenso prolongado o significativo en su cotización o de sus fondos propios, en el caso de instrumentos de patrimonio que no se negocien en un mercado activo. En todo caso, se presumirá que el instrumento se ha deteriorado ante una caída de un año y medio o de un cuarenta por ciento de su cotización, sin que se haya producido la recuperación de su valor, sin perjuicio de que pudiera ser necesario reconocer una pérdida por deterioro antes de que haya transcurrido dicho plazo o descendido la cotización en el mencionado porcentaje.

La corrección valorativa por deterioro de valor de estos activos financieros será la diferencia entre su coste o coste amortizado, menos, en su caso, cualquier corrección valorativa por deterioro previamente reconocida en la cuenta del resultado económico patrimonial y el valor razonable en el momento en que se efectúe la valoración.

Las disminuciones acumuladas de valor razonable de estos activos reconocidas en el patrimonio neto, se imputarán a resultados cuando exista evidencia objetiva del deterioro de valor.

Si en ejercicios posteriores se incrementa el valor razonable del activo, la corrección valorativa reconocida en ejercicios anteriores revertirá con abono a resultados del ejercicio, salvo en el caso de los instrumentos de patrimonio, que se registrará un incremento de valor razonable directamente contra patrimonio neto.

No obstante, para los instrumentos de patrimonio valorados al coste por no negociarse en un mercado activo, la corrección valorativa por deterioro se calculará teniendo en cuenta el patrimonio neto de la entidad participada corregido por las plusvalías tácitas existentes en la fecha de la valoración y no será posible la reversión de la corrección valorativa reconocida en ejercicios anteriores.

9. Reclasificaciones entre las diferentes categorías de activos financieros.

Las reclasificaciones entre las diferentes categorías de activos financieros, deben atenerse a las siguientes reglas:

a) La entidad no podrá reclasificar ningún activo financiero a la categoría de activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

b) Los instrumentos financieros derivados no podrán reclasificarse fuera de la categoría de activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

c) Si como consecuencia de un evento inusual y altamente improbable de que se repita en un futuro, surgido con posterioridad a su clasificación inicial, un instrumento de deuda clasificado en la categoría de activos financieros a valor razonable con

cambios en resultados no se mantiene ya con la intención de realizarlo en el corto plazo, la entidad podrá reclasificarlo a la categoría de inversiones mantenidas hasta el vencimiento, si tiene la intención efectiva y la capacidad financiera de conservarlo en un futuro previsible o hasta su vencimiento.

En tal caso, el activo se valorará por su valor razonable en la fecha de la reclasificación que pasará a ser su nuevo coste o coste amortizado y no se revertirá ningún beneficio o pérdida previamente reconocidos en resultados.

d) En cuanto a las inversiones mantenidas hasta el vencimiento, la entidad no podrá clasificar ni tener clasificado ningún activo financiero en dicha categoría si durante el ejercicio actual o los dos ejercicios anteriores ha vendido o reclasificado activos financieros incluidos en esta categoría, salvo que fuese por un importe insignificante en relación con el importe total de los activos incluidos en la misma o se tratase de alguna de las siguientes ventas o reclasificaciones:

   1. Las que estén muy próximas al vencimiento.
   2. Las que tengan lugar después de que la entidad haya cobrado la práctica totalidad del principal del activo financiero, de acuerdo con su plan de amortización.
   3. Las que sean atribuibles a un suceso aislado, no recurrente, y que no pudieron ser razonablemente anticipadas por la entidad.

   Cuando la calificación de un activo financiero como inversión mantenida hasta el vencimiento deje de ser adecuada como consecuencia de ventas o reclasificaciones por un importe que no sea insignificante, según lo dispuesto en el apartado anterior, así como por cambios en la intención o en la capacidad financiera de la entidad para mantenerlas, todos los activos financieros incluidos en dicha categoría se reclasificarán inmediatamente a la categoría de activos financieros disponibles para la venta, y se valorarán por su valor razonable, no siendo posible además clasificar activos financieros como inversiones mantenidas a vencimiento durante los dos ejercicios siguientes.

   La entidad registrará la diferencia entre el valor contable y el valor razonable del activo, en el momento de la reclasificación, directamente en el patrimonio neto de la entidad, y se aplicarán las reglas relativas a los activos financieros disponibles para la venta.

   Una vez transcurridos los dos ejercicios a que se refiere el apartado anterior, los activos que hasta ese momento estaban clasificados como disponibles para la venta, se podrán reclasificar de nuevo como mantenidos a vencimiento, si la entidad tiene la intención efectiva y la capacidad financiera de mantenerlos hasta el vencimiento. El valor contable del activo financiero en esa fecha se convertirá en su nuevo coste amortizado. La diferencia que pudiera existir entre este valor y el importe a vencimiento se imputará a resultados según el método del tipo de interés efectivo.

   En cuanto a los incrementos y disminuciones de valor reconocidos hasta ese momento en el patrimonio neto de la entidad, se llevarán a resultados a lo largo de la vida residual del activo financiero utilizando el método del tipo de interés efectivo.

e) Los valores representativos de deudas clasificados inicialmente en la categoría activos financieros disponibles para la venta podrán reclasificarse a la categoría inversiones mantenidas hasta el vencimiento si la entidad tiene la intención y la capacidad financiera de mantenerlos hasta el vencimiento. No obstante, esta

reclasificación no podrá realizarse hasta que transcurran, en su caso, los dos años a que se refiere el apartado d) anterior.

f) Las inversiones en el patrimonio de entidades del grupo, multigrupo y asociadas, cuando dejen de tener tal calificación se valorarán de acuerdo con las reglas aplicables a los activos financieros disponibles para la venta.

10. Dividendos e intereses recibidos de activos financieros.

Los intereses y dividendos devengados con posterioridad al momento de la adquisición se reconocerán como resultados del ejercicio.

A estos efectos, en la valoración inicial de los activos financieros se registrarán de forma independiente, atendiendo a su vencimiento, el importe de los dividendos acordados por el órgano competente en el momento de la adquisición, así como el importe de los intereses explícitos devengados y no vencidos en dicho momento.

Los dividendos acordados después de la adquisición que correspondan a beneficios obtenidos antes de la adquisición, se registrarán como modificación del valor inicial de la inversión.

Los intereses devengados se reconocerán utilizando el método del tipo de interés efectivo, incluso para aquellos instrumentos de deuda clasificados en las categorías de activos financieros disponibles para la venta y activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

En los activos financieros a interés variable, las variaciones entre los intereses explícitos liquidados y los inicialmente previstos no alterarán la distribución de los intereses implícitos inicialmente calculados. Dichas variaciones se imputarán como mayor o menor importe de los correspondientes intereses explícitos.

El cálculo del tipo de interés efectivo se podrá realizar por capitalización simple cuando el activo financiero se adquiera con vencimiento a corto plazo o cuando se trate de activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

11. Baja en cuentas.

La entidad dará de baja en cuentas un activo financiero o una parte del mismo sólo cuando hayan expirado o se hayan transmitido los derechos sobre los flujos de efectivo que el activo genera, siempre que, en este último caso, se hayan transferido de forma sustancial los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo financiero.

La entidad evaluará en qué medida retiene o transmite los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo financiero, comparando su exposición, antes y después de la transmisión a la variación en los importes y en el calendario de los flujos de efectivo netos del activo transmitido.

Si la entidad transfiere de forma sustancial los riesgos y ventajas, dará de baja en cuentas el activo financiero, reconociendo de forma separada, como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creados o retenidos como consecuencia de la transmisión.

Si la entidad retiene de forma sustancial los riesgos y ventajas, mantendrá en cuentas el activo financiero en su integridad, reconociendo un pasivo financiero por la contraprestación recibida.

Si la entidad ni transmite ni retiene de manera sustancial los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad del activo, dará de baja el activo cuando no retenga el control sobre el mismo, circunstancia que dependerá de la capacidad del adquirente para transmitir el activo financiero. Si la entidad retiene el control sobre el activo financiero transmitido, continuará reconociéndolo por el importe de la exposición de la entidad a las variaciones de valor del activo transmitido, es decir, por su implicación continuada, y reconocerá un pasivo asociado.

Cuando el activo financiero se dé de baja en cuentas, la diferencia entre la contraprestación recibida, considerando cualquier nuevo activo obtenido menos cualquier pasivo asumido, y el valor contable del activo financiero, o de la parte del mismo que se haya transmitido, más cualquier importe acumulado reconocido directamente en el patrimonio neto, se imputará a resultados del ejercicio en que tenga lugar la baja en cuentas.

9ª. Pasivos financieros.

1. Concepto.

Un pasivo financiero es una obligación exigible e incondicional de entregar efectivo u otro activo financiero a un tercero o de intercambiar con un tercero activos o pasivos financieros en condiciones potencialmente desfavorables.

Los criterios establecidos en esta norma de reconocimiento y valoración serán aplicables a todos los pasivos financieros, excepto a aquellos para los que se hayan establecido criterios específicos en otra norma de reconocimiento y valoración.

2. Clasificación de los pasivos financieros.

A los solos efectos de su valoración, los pasivos financieros se clasificarán inicialmente en las siguientes categorías:

a) Pasivos financieros al coste amortizado, que incluyen:

   a.1) Débitos y partidas a pagar por operaciones derivadas de la actividad habitual.

   a.2) Deudas representadas en valores negociables emitidos con la intención de mantenerlos hasta el vencimiento y aquéllas que se espera recomprar antes del vencimiento a precio de mercado en un plazo superior al año desde su emisión.

   a.3) Deudas representadas en valores negociables emitidos con el acuerdo de recomprarlos antes del vencimiento a un precio fijo, o a un precio igual al de emisión más la rentabilidad normal del prestamista.

   a.4) Deudas con entidades de crédito.

   a.5) Otros débitos y partidas a pagar.

b) Pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados, que incluyen:

   b.1) Deudas representadas en valores negociables emitidos con el acuerdo o el objetivo de recomprarlos a corto plazo, excepto aquellos en los que el acuerdo se efectúe a un precio fijo o a un precio igual al de emisión más la rentabilidad normal del prestamista, y

b.2) Los derivados, excepto aquellos que sean contratos de garantía financiera o hayan sido designados instrumentos de cobertura y cumplan con los requisitos de la norma de reconocimiento y valoración 10.ª, "Coberturas contables", o sean derivados vinculados a emisiones de deuda regulados en el punto 8 de la norma de reconocimiento y valoración 9.ª, "Pasivos financieros".

No obstante, en el caso de transferencias de activos financieros en las que la entidad deba seguir reconociendo el activo transferido en función de su implicación continuada, el pasivo originado en dicha transferencia se debe valorar de forma consistente con el activo transferido.

Por tanto, si el activo transferido se valora por su valor razonable, las variaciones en el valor razonable del pasivo financiero asociado se reconocerán en el resultado del ejercicio, salvo cuando el activo transferido esté clasificado como activo financiero disponible para la venta, en cuyo caso las variaciones en el valor razonable del pasivo asociado se reconocerán en el patrimonio neto.

La entidad no podrá reclasificar ningún pasivo financiero de la categoría pasivos financieros al coste amortizado a la de pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados, ni de ésta a aquélla.

3 Reconocimiento.

La entidad reconocerá un pasivo financiero en su Balance, cuando se convierta en parte obligada según las cláusulas contractuales del instrumento financiero.

Para determinar el momento del reconocimiento de los pasivos financieros que surjan de obligaciones no contractuales, se estará a lo dispuesto al efecto en la norma de reconocimiento y valoración número 18, "Transferencias y subvenciones", para el caso de transferencias o subvenciones concedidas, o en la correspondiente norma de reconocimiento y valoración, en los restantes casos.

4. Valoración inicial.

4.1 Pasivos financieros al coste amortizado.

Con carácter general, los pasivos financieros al coste amortizado se valorarán inicialmente por su valor razonable, que salvo evidencia en contrario será el precio de la transacción, que equivaldrá al valor razonable de la contraprestación recibida, ajustado con los costes de transacción que sean directamente atribuibles a la emisión. No obstante, los costes de transacción se podrán imputar al resultado del ejercicio en el que se reconoce el pasivo cuando tengan poca importancia relativa.

Para la valoración inicial de las deudas asumidas se aplicará la norma de reconocimiento y valoración número 18, "Transferencias y subvenciones".

Las partidas a pagar con vencimiento a corto plazo que no tengan un tipo de interés contractual se valorarán por su valor nominal.

Las partidas a pagar con vencimiento a largo plazo que no tengan un tipo de interés contractual y los préstamos recibidos a largo plazo con intereses subvencionados se valorarán por su valor razonable que será igual al valor actual de los flujos de efectivo a pagar, aplicando la tasa de interés a la que la entidad deba liquidar los intereses por aplazamiento o demora en el pago.

No obstante, las partidas a pagar a largo plazo sin tipo de interés contractual se podrán valorar por el nominal y los préstamos recibidos a largo plazo con intereses subvencionados se podrán valorar por el importe recibido, cuando el efecto de la no actualización, globalmente considerado, sea poco significativo en las cuentas anuales de la entidad.

Cuando el pasivo financiero con intereses subvencionados se valore por su valor actual, la diferencia entre dicho valor y el valor nominal o el importe recibido, según el caso, se reconocerá como una subvención recibida y se imputará a resultados de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración número 18, "Transferencias y subvenciones ".

En todo caso, las fianzas y depósitos recibidos se valorarán siempre por el importe recibido, sin actualizar.

4.2 Pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

Se valorarán inicialmente por su valor razonable que, salvo evidencia en contrario, será el precio de la contraprestación recibida.

Los costes de transacción de la emisión se imputarán al resultado del ejercicio en que se produzcan.

5. Valoración posterior.

5.1 Pasivos financieros al coste amortizado.

Los pasivos financieros al coste amortizado se valorarán por su coste amortizado. Los intereses devengados se contabilizarán como resultados del ejercicio utilizando el método del tipo de interés efectivo.

No obstante, las partidas a pagar sin tipo de interés contractual que se hayan valorado inicialmente por su valor nominal y los préstamos recibidos con intereses subvencionados que se hayan valorado inicialmente por el importe recibido continuarán valorándose por dichos importes.

En los pasivos financieros a interés variable, las variaciones entre los intereses explícitos liquidados y los inicialmente previstos no alterarán la distribución de los intereses implícitos inicialmente calculados. Dichas variaciones se imputarán como mayor o menor importe de los correspondientes intereses explícitos.

En el caso de modificación de las fechas previstas de amortización se recalculará el tipo de interés efectivo, que será aquél que iguale, en la fecha de modificación, el valor actual de los nuevos flujos de efectivo con el coste amortizado del pasivo en ese momento. El tipo de interés efectivo recalculado se utilizará para determinar el coste amortizado del pasivo financiero en el periodo restante de vida del mismo.

5.2 Pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

Se valorarán por su valor razonable.

El importe que surja de la variación del valor razonable se imputará al resultado del ejercicio, una vez imputados los intereses devengados y las diferencias de cambio, en su caso.

5.3 Tipo de interés efectivo.

A los efectos de la imputación de los intereses devengados según el método del tipo de interés efectivo que se contempla en los puntos 5.1 y 5.2 anteriores, se podrá

utilizar la capitalización simple en el caso de pasivos financieros al coste amortizado emitidos a corto plazo y en los pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

6. Baja en cuentas.

6.1 Criterio general.

La entidad dará de baja un pasivo financiero cuando se haya extinguido, esto es, cuando la obligación que dio origen a dicho pasivo se haya cumplido o cancelado.

La compra de un pasivo financiero propio implica su baja en cuentas, aunque se vaya a recolocar de nuevo, excepto en el caso previsto en el punto 6.3 siguiente.

6.2 Resultados en la cancelación.

La diferencia entre el valor contable del pasivo financiero, o de la parte del mismo, que se haya cancelado o cedido a un tercero y la contraprestación entregada a dicho tercero, en la que se incluirá cualquier activo cedido diferente del efectivo o pasivo asumido, se reconocerá en el resultado del ejercicio en que tenga lugar.

6.3 Compraventas dobles de pasivos propios.

No se dará de baja en cuentas el pasivo en el caso de compraventas dobles de pasivos propios cuando la posterior venta del pasivo recomprado se pacte a un precio fijo, o a un precio igual al de venta más la rentabilidad normal del prestamista; ya que el fondo económico de estas operaciones consiste en la concesión de un préstamo, o en la constitución de un depósito financiero, actuando el pasivo propio recibido como garantía de la devolución de los fondos prestados.

En este caso, se mantendrá en cuentas el pasivo propio y se registrará la operación de compraventa doble como un préstamo concedido o depósito financiero, según proceda. Los gastos del pasivo propio y los ingresos del activo financiero se reconocerán, sin compensar, en la cuenta del resultado económico patrimonial.

Si la venta del pasivo recomprado se pactara a precio de mercado, la operación se tratará como extinción del pasivo y posterior emisión de otro pasivo.

6.4 Intercambio de pasivos financieros.

El intercambio de instrumentos de deuda a coste amortizado entre la entidad emisora y el prestamista se tratará contablemente de acuerdo con las siguientes reglas:

a) Cuando los instrumentos de deuda intercambiados tengan condiciones sustancialmente diferentes.

La operación se registrará como una cancelación del pasivo financiero original y el reconocimiento de un nuevo pasivo financiero. Cualquier coste o comisión por la operación se registrará como parte del resultado procedente de la extinción.

b) Cuando los instrumentos de deuda intercambiados no tengan condiciones sustancialmente diferentes.

El pasivo financiero original no se dará de baja en cuentas y el importe de los costes y comisiones se registrará como un ajuste de su valor en cuentas y se amortizarán a lo largo de la vida restante del pasivo modificado.

Se calculará un nuevo tipo de interés efectivo que será aquel que iguale el valor en cuentas del pasivo financiero en la fecha de modificación con los flujos de efectivo a pagar según las nuevas condiciones.

Para determinar el coste amortizado del pasivo financiero en el periodo restante de vida del mismo, se utilizará el tipo de interés efectivo calculado según el párrafo anterior.

A estos efectos, se considerará que los instrumentos de deuda intercambiados tienen condiciones sustancialmente diferentes cuando el valor actual de los flujos de efectivo del nuevo pasivo financiero, incluyendo las comisiones netas cobradas o pagadas, difiera al menos en un 10 por ciento del valor actual de los flujos de efectivo restantes del pasivo financiero original, actualizados ambos al tipo de interés efectivo original.

6.5 Modificación de las condiciones actuales de un pasivo financiero.

Se considerará que se ha producido una modificación sustancial de las condiciones actuales de un pasivo financiero, cuando el valor actual de los flujos de efectivo del pasivo financiero según las nuevas condiciones, incluyendo las comisiones netas cobradas o pagadas, difiera al menos en un 10 por ciento del valor actual de los flujos de efectivo restantes del pasivo financiero según las condiciones anteriores, actualizados ambos al tipo de interés efectivo original.

Las modificaciones sustanciales de las condiciones actuales de un pasivo financiero se registrarán con el mismo criterio que el establecido en el apartado a) del punto 6.4 anterior para el intercambio de instrumentos de deuda que tengan condiciones sustancialmente diferentes. Para la valoración inicial del nuevo pasivo se utilizará como tipo de actualización de los flujos a pagar el tipo de mercado de un pasivo semejante.

Las modificaciones no sustanciales de las condiciones actuales de un pasivo financiero se registrarán con el mismo criterio que el establecido en el apartado b) del punto 6.4 anterior para el intercambio de instrumentos de deuda que no tengan condiciones sustancialmente diferentes.

6.6 Extinción del pasivo por asunción.

Cuando un acreedor exima a la entidad de su obligación de realizar pagos porque un nuevo deudor ha asumido la deuda, la entidad extinguirá el pasivo financiero original.

El resultado de la extinción se reconocerá de acuerdo con lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración número 18, “Transferencias y subvenciones”, y será igual a la diferencia entre el valor en cuentas del pasivo financiero original y cualquier contraprestación entregada por la entidad.

6.7 Extinción del pasivo por prescripción.

Cuando haya prescrito la obligación de la entidad de rembolsar al acreedor el pasivo financiero, la baja en cuentas del correspondiente pasivo se imputará al resultado del ejercicio en que se acuerde la prescripción.

7. Contratos de garantía financiera.

Un contrato de garantía financiera es un contrato que exige que el emisor efectúe pagos para rembolsar al tenedor por la pérdida en la que incurre cuando un deudor específico incumpla su obligación de pago, de acuerdo con las condiciones, originales o modificadas, de un instrumento de deuda, tal como una fianza o un aval.

El emisor de un contrato de garantía financiera registrará las comisiones o primas a percibir conforme se devenguen, imputándolas a resultados como ingreso financiero, de forma lineal a lo largo de la vida de la garantía.

Asimismo, provisionará las garantías clasificadas como dudosas de acuerdo con la norma de reconocimiento y valoración número 17, "Provisiones, activos y pasivos contingentes".

8. Emisiones de deuda con derivados financieros vinculados.

Los criterios de este apartado se aplicarán a los instrumentos sintéticos, compuestos de una emisión de deuda y de un derivado financiero vinculado, que se utilicen para emitir deuda.

El tratamiento contable del instrumento sintético utilizado para emitir deuda será equivalente al que se hubiera dado a la deuda emitida directamente, siempre y cuando se cumplan las siguientes condiciones:

- El derivado financiero debe ser una permuta financiera de divisas o de intereses.
- El servicio gestor de la Dirección General del Tesoro y Política Financiera deberá comunicar a la Intervención Delegada la emisión de deuda mediante un instrumento sintético, detallando las características de los instrumentos individuales que lo componen y las del instrumento sintético resultante, las razones por las que se utiliza el instrumento sintético en lugar de la emisión directa, e indicando que tiene la intención y la capacidad de amortizar, o cancelar, el instrumento de deuda y la permuta financiera simultáneamente.
- El instrumento de deuda emitido y la permuta financiera asociada deberán estar vinculados desde la fecha de creación de la deuda y tener la misma fecha de amortización.
- La rama deudora (a recibir) de la permuta financiera debe tener las mismas características que el instrumento de deuda al que está vinculada. Es decir, deben tener ambos el mismo importe principal, o nocional, expresado en la misma moneda, el mismo tipo de interés de referencia, y las mismas fechas de vencimiento del principal, en su caso, y de los intereses.
- Ni la deuda emitida ni el derivado vinculado podrán designarse, posteriormente, partida cubierta, individual o conjuntamente, en una cobertura contable.

Cuando se cumplan dichas condiciones, el instrumento de deuda emitido se valorará según los criterios de los pasivos financieros al coste amortizado y el derivado financiero vinculado no se valorará por su valor razonable, registrándose únicamente los intereses devengados y, en su caso, las diferencias de cambio.

Los gastos e ingresos y los activos y pasivos de la permuta financiera no podrán compensarse en cuentas con los de la deuda asociada, pero figurarán en el mismo epígrafe de la cuenta del resultado económico patrimonial y del Balance, respectivamente.

Asimismo, la información en Memoria de la permuta financiera figurará en el mismo apartado que la deuda a la que está asociada.

En caso de incumplimiento de la condición de cancelar simultáneamente el instrumento de deuda y la permuta financiera asociada, cesará la aplicación del criterio de este apartado a todos los instrumentos sintéticos pendientes de cancelar, registrando los

correspondientes derivados financieros a valor razonable con cambios en resultados, y no se podrán aplicar los criterios de este apartado a los instrumentos sintéticos que se contraten en los dos años siguientes.

No obstante, no se considerará que se ha producido dicho incumplimiento cuando se trate de alguna de las siguientes cancelaciones de la permuta:

a) las que se produzcan a menos de tres meses del vencimiento.

b) las que sean atribuibles a un suceso aislado que no esté sujeto al control de la entidad, no sea recurrente, y no pudiera ser razonablemente anticipado por la entidad, como por ejemplo un deterioro significativo en la solvencia de la contraparte, ya ocurrido o esperado.

10ª. Coberturas contables.

1. Concepto.

Mediante una operación de cobertura, uno o varios instrumentos financieros denominados instrumentos de cobertura, son designados para cubrir un riesgo específicamente identificado que puede tener impacto en la cuenta del resultado económico patrimonial o en el estado de cambios en el patrimonio neto, como consecuencia de variaciones en el valor razonable o en los flujos de efectivo de una o varias partidas cubiertas.

Cuando una cobertura se califique como cobertura contable, por cumplir con los requisitos exigidos en el apartado 4 de esta norma, la contabilización del instrumento de cobertura y de la partida cubierta se regirá por los criterios establecidos en el apartado 5 de esta norma de reconocimiento y valoración.

2. Instrumentos de cobertura.

Con carácter general, los instrumentos que se pueden designar como instrumentos de cobertura son los derivados. En el caso de coberturas de tipo de cambio, también se podrán designar como instrumentos de cobertura activos financieros y pasivos financieros distintos de los derivados.

En una relación de cobertura, el instrumento de cobertura se designa en su integridad, aunque sólo lo sea por un porcentaje de su importe total, salvo en los contratos a plazo, que se podrá designar como instrumento de cobertura el precio de contado, excluyendo el componente de interés.

La relación de cobertura debe designarse por la totalidad del tiempo durante el cual el instrumento de cobertura permanece en circulación.

Dos o más derivados, o proporciones de ellos, podrán designarse conjuntamente como instrumentos de cobertura.

Un instrumento se puede designar para cubrir más de un riesgo siempre que:

- se puedan identificar claramente los diferentes riesgos cubiertos,
- exista una designación específica del instrumento de cobertura para cada uno de los diferentes riesgos cubiertos, y
- la eficacia de la cobertura pueda ser demostrada.

3. Partidas cubiertas.

Se podrán designar como partidas cubiertas, los activos y pasivos reconocidos en Balance, los compromisos en firme no reconocidos como activos o pasivos, y las transacciones previstas altamente probables de realizar que expongan a la entidad a riesgos específicamente identificados de variaciones en el valor razonable o en los flujos de efectivo.

Los activos y pasivos que compartan la exposición al riesgo que se pretende cubrir, podrán cubrirse en grupo solo si el cambio en el valor razonable atribuible al riesgo cubierto para cada partida individual debe esperarse que sea aproximadamente proporcional al cambio total del valor razonable del grupo atribuible al riesgo cubierto.

No se podrá designar como partida cubierta una posición neta global de activos y pasivos. No obstante, si se quiere cubrir del riesgo de tipo de interés el valor razonable de una cartera compuesta de activos y pasivos financieros, se podrá designar como partida cubierta un importe monetario de activos o de pasivos equivalente al importe neto de la cartera, siempre que la totalidad de los activos o de los pasivos de los que se extraiga el importe monetario cubierto estén expuestos al riesgo cubierto.

Los activos financieros y pasivos financieros podrán cubrirse parcialmente, tal como un determinado importe o porcentaje de sus flujos de efectivo o de su valor razonable, siempre que pueda medirse la eficacia de la cobertura.

Los activos o pasivos no financieros solamente podrán designarse como partidas cubiertas:

a) por los riesgos asociados a las diferencias de cambio en moneda extranjera, o

b) en su integridad, es decir, por todos los riesgos que soporte.

4. Requisitos para aplicar la contabilidad de coberturas.

Una cobertura se calificará como cobertura contable únicamente cuando se cumplan todas las condiciones siguientes:

a) En el momento inicial, se debe designar y documentar la relación de cobertura, así como fijar el objetivo y la estrategia que pretende la entidad a través de dicha relación.

   Dicha documentación deberá incluir:

   - La identificación del instrumento de cobertura, de la partida o transacción cubierta y de la naturaleza del riesgo concreto que se está cubriendo.

   - En el caso de que el instrumento de cobertura no se vaya a valorar por su valor razonable, se justificará que se cumplen todos los requisitos que, a tal efecto, se contemplan al final del apartado 5.1 “Valoración del instrumento de cobertura” de esta norma.

   - El criterio y método para valorar la eficacia del instrumento de cobertura para compensar la exposición a las variaciones de la partida cubierta, ya sea en el valor razonable o en los flujos de efectivo, que se atribuyen al riesgo cubierto.

b) Se espera que la cobertura sea altamente eficaz durante todo el plazo previsto para compensar las variaciones en el valor razonable o en los flujos de efectivo que se atribuyan al riesgo cubierto, de manera congruente con la estrategia de gestión del riesgo inicialmente documentado.

Una cobertura se considerará altamente eficaz si se cumplen las dos siguientes condiciones:

– Al inicio de la cobertura y durante su vida, la entidad puede esperar que los cambios en el valor razonable o en los flujos de efectivo de la partida cubierta que sean atribuibles al riesgo cubierto sean compensados casi completamente por los cambios en el valor razonable o en los flujos de efectivo del instrumento de cobertura.

– La eficacia real de la cobertura, es decir, la relación entre el resultado del instrumento de cobertura y el de la partida cubierta, está en un rango del ochenta al ciento veinticinco por ciento.

c) La eficacia de la cobertura puede ser determinada de forma fiable, esto es, el valor razonable o los flujos de efectivo de la partida cubierta y el valor razonable del instrumento de cobertura deben poderse determinar de forma fiable.

La eficacia se valorará, como mínimo, cada vez que se preparen las cuentas anuales.

Para valorar la eficacia de las coberturas se utilizará el método que mejor se adapte a la estrategia de gestión del riesgo por la entidad, siendo posible adoptar métodos diferentes para las distintas coberturas.

5. Criterios valorativos de las coberturas contables.

5.1 Valoración del instrumento de cobertura.

El instrumento de cobertura que sea un derivado, o el componente de tipo de cambio de un activo o pasivo financiero designado instrumento de cobertura en una cobertura del riesgo de tipo de cambio, se valorará por su valor razonable.

La imputación del resultado obtenido en el instrumento de cobertura atribuible a la parte del mismo que haya sido calificada como cobertura eficaz, deberá realizarse en el mismo ejercicio en el que las variaciones en la partida cubierta atribuibles al riesgo cubierto afecten al resultado económico patrimonial.

Cuando para cumplir con lo establecido en el párrafo anterior, la imputación del resultado obtenido en el instrumento de cobertura deba diferirse a ejercicios posteriores, los importes diferidos se registrarán en una cuenta de patrimonio neto.

El importe reconocido en el patrimonio neto será el menor de:

- El resultado acumulado por el instrumento de cobertura desde el inicio de ésta; o

- La variación acumulada en el valor actual de los flujos de efectivo futuros esperados de la partida cubierta desde el inicio de la cobertura.

Con carácter general, el importe acumulado en el patrimonio neto se imputará a resultados a medida que se imputen los ingresos y gastos derivados de la partida cubierta atribuibles al riesgo cubierto, excepto cuando se permita su inclusión en el valor inicial del activo o pasivo que surja del cumplimiento de un compromiso en firme o de la realización de una transacción prevista.

Las variaciones en el valor razonable del instrumento de cobertura atribuibles a la parte del mismo calificada como cobertura ineficaz, se imputarán en el resultado

del ejercicio aplicando la norma de reconocimiento y valoración que corresponda número 8, "Activos financieros", o número 9, "Pasivos financieros".

No obstante, el instrumento de cobertura no tendrá que valorarse por su valor razonable, sino con el mismo criterio que la partida cubierta, cuando la cobertura cumpla los siguientes requisitos:

- El instrumento de cobertura es una permuta financiera de divisas, una permuta financiera de intereses, o un contrato a plazo de divisas.

- La partida cubierta es un pasivo financiero al coste amortizado o una inversión mantenida hasta el vencimiento.

- El instrumento de cobertura se designa para compensar las variaciones en los flujos de efectivo de la partida cubierta debidas a los riesgos del tipo de cambio o de tipo de interés a los que está efectivamente expuesta.

- La entidad, en la documentación de la cobertura, declara que tiene la intención y la capacidad financiera de mantener el instrumento de cobertura y la partida cubierta hasta el vencimiento de la cobertura y que no revocará la designación de la cobertura.

- Por las características del instrumento de cobertura y de la partida cubierta, se puede asegurar, en el momento inicial, que la cobertura va a ser plenamente eficaz hasta su vencimiento, es decir, que los cambios en los flujos de efectivo del instrumento de cobertura van a compensar íntegramente los cambios en los flujos de efectivo de la partida cubierta correspondientes al importe y al riesgo cubiertos. Ello se conseguirá cuando, por ejemplo, se cubra un pasivo financiero mediante una permuta en la que la corriente deudora tenga las mismas características (moneda, tipo de interés de referencia, vencimiento de intereses, etc.) que la partida cubierta.

5.2 Valoración de la partida cubierta.

5.2.1 Activos y pasivos reconocidos en Balance.

Cuando se cubra un activo o un pasivo de las variaciones en su valor razonable, las variaciones de la partida cubierta atribuibles al riesgo cubierto se reconocerán inmediatamente en el resultado del ejercicio ajustando el valor contable de la partida cubierta, incluso cuando ésta se valore al coste amortizado o sea un activo financiero disponible para la venta.

El ajuste realizado en el valor contable de una partida cubierta que se valore al coste amortizado se imputará al resultado del ejercicio utilizando el método del tipo de interés efectivo recalculado en la fecha que comience la imputación. Dicha imputación podrá empezar tan pronto como se realice el ajuste y en todo caso deberá empezar en el momento en que la partida cubierta deje de ser ajustada por los cambios en el valor razonable del instrumento de cobertura.

Las variaciones en el valor razonable de la partida cubierta no atribuibles al riesgo cubierto se reconocerán según los criterios generales aplicables a la partida cubierta.

Las variaciones en los flujos de efectivo de la partida cubierta se imputarán a resultados según los criterios generales aplicables a la partida cubierta.

5.2.2 Compromisos en firme no reconocidos como activos o pasivos.

Las variaciones en el valor razonable de un compromiso en firme no reconocido como activo o pasivo, designado como partida cubierta, que sean atribuibles al riesgo cubierto, se reconocerán como un activo o pasivo con imputación al resultado del ejercicio.

Cuando la entidad suscriba un compromiso en firme para adquirir un activo o asumir un pasivo y dicho compromiso se designe partida cubierta, el importe inicial en cuentas del activo o pasivo que resulte del cumplimiento de dicho compromiso se ajustará para incluir el cambio acumulado en el valor razonable de dicho compromiso atribuible al riesgo cubierto que se reconozca en el resultado del ejercicio.

No obstante, en el caso de coberturas del riesgo del tipo de cambio, la entidad podrá optar por no reconocer las variaciones en el valor razonable del compromiso en firme durante el periodo de cobertura. En este caso, las variaciones en el valor del instrumento de cobertura que se hayan reconocido en el patrimonio neto durante el periodo de cobertura, se imputarán en la cuenta del resultado económico patrimonial de acuerdo con los criterios previstos en el punto 5.2.3 siguiente, según que el compromiso en firme diese lugar al reconocimiento de un activo financiero o un pasivo financiero, al reconocimiento de un activo no financiero o un pasivo no financiero, o no diese lugar al reconocimiento de un activo o un pasivo, respectivamente.

5.2.3 Transacciones previstas altamente probables.

Durante el periodo de cobertura no se reconocerán las variaciones en el valor previsto de la transacción cubierta.

Si la cobertura de una transacción prevista diese lugar al reconocimiento de un activo financiero o un pasivo financiero, las variaciones en el valor del instrumento de cobertura que se hayan reconocido en el patrimonio neto, se imputarán en el resultado del ejercicio a medida que el activo adquirido o el pasivo asumido afecte al mismo. No obstante, las pérdidas registradas en el patrimonio neto que la entidad espere no poder recuperarlas en ejercicios futuros se reconocerán inmediatamente en el resultado del ejercicio.

Si la cobertura de una transacción prevista diese lugar al reconocimiento de un activo no financiero o un pasivo no financiero, o bien al reconocimiento de un compromiso en firme, los importes reconocidos en el patrimonio neto se incluirán en el valor inicial del activo o pasivo, cuando sean adquiridos o asumidos.

Si la cobertura de una transacción prevista no diese lugar al reconocimiento de un activo o pasivo, las variaciones en el valor del instrumento de cobertura que se hayan reconocido en el patrimonio neto, se imputarán en el resultado del ejercicio a medida que la transacción cubierta afecte al resultado.

6. Interrupción de la contabilidad de coberturas.

La contabilidad de coberturas se interrumpirá en cualquiera de las siguientes circunstancias:

a) El instrumento de cobertura expira o es vendido, resuelto o ejercido; o

b) La cobertura deje de cumplir los requisitos señalados en el apartado 4 anterior; o

c) La entidad revoque la designación.

La sustitución o renovación de un instrumento de cobertura por otro instrumento no supondrá la interrupción de la cobertura, a menos que así esté contemplado en la estrategia de cobertura documentada por la entidad.

Los efectos contables derivados de la interrupción se aplicarán de acuerdo con los siguientes criterios:

– El importe acumulado en el patrimonio neto durante el periodo en el que la cobertura haya sido eficaz se continuará reconociendo en dicha partida hasta que la transacción prevista ocurra, en cuyo momento se aplicarán los criterios del punto 5.2.3. En el momento que no se espere que la transacción prevista ocurra, el importe acumulado en el patrimonio neto se imputará al resultado del ejercicio.

– El ajuste realizado en el valor en cuentas de una partida cubierta que se valore al coste amortizado se imputará al resultado del ejercicio según el criterio del segundo párrafo del punto 5.2.1 de esta norma de reconocimiento y valoración.

11ª. Existencias.

1. Valoración inicial.

Los bienes y servicios comprendidos en las existencias se valorarán por el precio de adquisición o el coste de producción.

En las existencias que necesiten un período superior a un año para estar en condiciones de ser vendidas, se podrán incluir, en el precio de adquisición o coste de producción, los gastos financieros, en los términos previstos en la norma de reconocimiento y valoración número 2, "Inmovilizado material", con el límite del valor realizable neto de las existencias en las que se integren.

Los débitos derivados de estas operaciones se valorarán de acuerdo con lo dispuesto en la norma de reconocimiento y valoración número 9, "Pasivos financieros".

1.1. Precio de adquisición.

El precio de adquisición comprenderá el consignado en factura, los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición más todos los costes adicionales que se produzcan hasta que los bienes se hallen en la ubicación y condición necesaria para su uso, tales como transportes, aranceles de aduanas, seguros y otros directamente atribuibles a la adquisición de las existencias.

Los descuentos, rebajas y otras partidas similares se deducirán del precio de adquisición, así como los intereses contractuales incorporados al nominal de los débitos. También se deducirán del precio de adquisición, los intereses incorporados al nominal de los débitos con vencimiento superior al año, que no tengan un tipo de interés contractual, cuando se valoren inicialmente por el valor actual de los flujos de efectivo a pagar, de acuerdo con lo previsto en el apartado 4.1, "Pasivos financieros al coste amortizado" de la norma de reconocimiento y valoración número 9, "Pasivos financieros".

1.2. Coste de producción.

El coste de producción se determinará añadiendo al precio de adquisición de las materias primas y otras materias consumidas, los costes directamente imputables al producto. También deberá añadirse la parte que razonablemente corresponda de los

costes indirectamente imputables a los productos de que se trate, en la medida en que tales costes correspondan al período de fabricación, elaboración o construcción y se basen en el nivel de utilización de la capacidad normal de trabajo de los medios de producción, según los criterios indicados en la norma de reconocimiento y valoración número 2, "Inmovilizado material".

1.3. Métodos de asignación de valor.

Cuando se trate de bienes concretos que forman parte de un inventario de bienes intercambiables entre sí, se adoptará con carácter general el método del precio medio o coste medio ponderado. El método FIFO es aceptable y puede adoptarse, si la entidad lo considera más conveniente para su gestión. Se utilizará el mismo método para inventarios de la misma naturaleza o uso.

Cuando no se pueda asignar el valor por los métodos anteriores se podrá determinar tomando el valor razonable menos un margen adecuado.

Cuando se trate de bienes no intercambiables entre sí o bienes producidos y segregados para un proyecto específico, el valor se asignará identificando el precio o los costes específicamente imputables a cada bien individualmente considerado.

2. Coste de las existencias en la prestación de servicios.

En la medida que sea significativo, se podrá mantener un inventario por la prestación de servicios con contraprestación, en cuyo caso, las existencias incluirán el coste de producción de los servicios en tanto aún no se haya reconocido el ingreso correspondiente conforme a lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración número 15, "Ingresos con contraprestación".

Los criterios indicados en los apartados precedentes resultarán aplicables para determinar el coste de las existencias de los servicios.

3. Valoración posterior.

Cuando el valor realizable neto de las existencias sea inferior a su precio de adquisición o a su coste de producción, se efectuarán las oportunas correcciones valorativas, reconociéndose como gasto en el resultado del ejercicio y teniendo en cuenta tal circunstancia al valorar las existencias.

En el caso de las materias primas, la anterior comparación se realizará con su precio de reposición, en lugar de su valor realizable neto, y la correspondiente corrección valorativa se realizará hasta situarlas a dicho precio de reposición. Sin embargo, no se rebajará el valor de las materias primas y otros suministros mantenidos para su uso en la producción de existencias, para situar su valor contable por debajo del coste, siempre que se espere que los productos terminados a los que se incorporen sean vendidos a su coste de producción o por encima de él.

Los bienes que hubieren sido objeto de un contrato de venta o de prestación de servicios en firme cuyo cumplimiento deba tener lugar posteriormente no serán objeto de la corrección valorativa indicada en los párrafos precedentes, a condición de que el precio de venta estipulado en dicho contrato cubra, como mínimo, el precio de adquisición o el de coste de producción de tales bienes, más todos los costes pendientes de realizar que sean necesarios para la ejecución del contrato.

Cuando se trate de existencias que se van a distribuir sin contraprestación o esta es insignificante, su precio de adquisición o su coste de producción se comparará con su

precio de reposición, o bien, si no se pueden adquirir en el mercado, con una estimación del mismo.

Si las circunstancias que causaron la corrección del valor de las existencias han dejado de existir, el importe de la corrección será objeto de reversión, reconociéndose como ingreso en el resultado del ejercicio.

12ª. Activos construidos o adquiridos para otras entidades.

1. Concepto.

Son los bienes construidos o adquiridos por una entidad gestora, con base en el correspondiente contrato, convenio o acuerdo, con el objeto de que una vez finalizado el proceso de adquisición o construcción de los mismos se transfieran necesariamente a otra entidad destinataria, con independencia de que esta última participe o no en su financiación.

2. Reconocimiento y valoración por la entidad gestora.

En el caso de construcción de los bienes, cuando los ingresos y los costes asociados al contrato o acuerdo puedan ser estimados con suficiente grado de fiabilidad, los ingresos derivados del mismo se reconocerán en el resultado del ejercicio, en base al grado de avance o realización de la obra al final de cada ejercicio.

El coste de la obra se calculará conforme a lo establecido para la determinación del coste de producción en la norma de reconocimiento y valoración número 11, "Existencias".

Se considera que se pueden estimar con suficiente fiabilidad los ingresos y los costes de un contrato de construcción cuando concurren las siguientes circunstancias:

a) Se pueden medir razonablemente los recursos totales del contrato.

b) Es probable que la entidad obtenga los rendimientos económicos o el potencial de servicio derivados del contrato.

c) Tanto los costes que faltan para la terminación del contrato como el grado de terminación del mismo a la fecha de las cuentas anuales, pueden ser medidos con suficiente fiabilidad.

d) Los costes atribuibles al contrato pueden ser claramente identificados y medidos con suficiente fiabilidad, de manera que los costes reales del contrato pueden ser comparados con las estimaciones previas de los mismos.

Cuando los ingresos y los costes asociados al contrato o acuerdo de construcción no puedan ser estimados con el suficiente grado de fiabilidad, y en los casos en los que los activos no se construyan directamente por la entidad gestora, los costes asociados con la construcción o adquisición de los activos se reconocerán como existencias. En este caso, los ingresos se reconocerán cuando los activos se entreguen a la entidad destinataria de los mismos.

En ambos casos, los costes asociados al contrato o acuerdo que financie la entidad gestora se imputarán como subvención concedida al resultado del ejercicio que proceda de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración número 18, "Transferencias y subvenciones".

3. Reconocimiento y valoración por la entidad destinataria.

Los desembolsos que efectúe la entidad destinataria del contrato o acuerdo de construcción o adquisición, para financiar la obra se registrarán como anticipos de inmovilizado.

La entidad registrará el activo en el momento de su recepción, cuantificando su importe de acuerdo con lo establecido en las normas de reconocimiento y valoración número 2, "Inmovilizado material" y número 18, "Transferencias y subvenciones".

13ª. Moneda extranjera.

1. Conceptos.

Transacción en moneda extranjera: Es toda operación que se establece o exige su liquidación en una moneda extranjera.

Se entiende por moneda extranjera cualquier moneda distinta del euro.

Partidas monetarias: Son unidades monetarias mantenidas en efectivo, así como activos y pasivos que se van a recibir o pagar, al vencimiento, mediante una cantidad fija o determinable de unidades monetarias. Incluyen entre otros: los saldos disponibles en cajas de efectivo y cuentas bancarias, préstamos, valores representativos de deuda, cuentas a cobrar, cuentas a pagar y provisiones.

Partidas no monetarias: Son activos y pasivos que no dan derecho a recibir ni obligación de entregar, una cantidad determinada o determinable de unidades monetarias. Incluyen entre otros, los activos materiales o intangibles, las existencias, así como los instrumentos de patrimonio.

2. Valoración inicial.

Toda transacción en moneda extranjera se registrará, en el momento de su reconocimiento en las cuentas anuales, en euros, aplicando al importe correspondiente en moneda extranjera el tipo de cambio al contado, existente en la fecha de la operación.

Se podrá utilizar un tipo de cambio medio del periodo (como máximo mensual) para todas las transacciones que tengan lugar durante ese intervalo, en cada una de las clases de moneda extranjera en que éstas se hayan realizado, salvo que dicho tipo haya sufrido variaciones significativas durante el intervalo de tiempo considerado.

3. Valoración posterior.

En cada fecha de presentación de las cuentas anuales se aplicarán las siguientes reglas para realizar la conversión de los saldos denominados en moneda extranjera a euros:

a) Partidas monetarias.

Los elementos patrimoniales de carácter monetario denominados en moneda extranjera se valorarán aplicando el tipo de cambio al contado existente en esa fecha.

b) Partidas no monetarias.

b.1) Las partidas no monetarias valoradas al coste se valorarán aplicando el tipo de cambio al contado de la fecha en que fueron registradas.

b.2) Las partidas no monetarias valoradas al valor razonable se valorarán aplicando el tipo de cambio al contado de la fecha en la que se determinó el valor razonable.

Las amortizaciones deberán dotarse sobre el importe anteriormente calculado.

La conversión a euros de los valores necesarios para estimar el deterioro de valor, se realizará aplicando el tipo de cambio en el momento de su determinación.

4. Tratamiento de las diferencias de cambio.

a) Partidas monetarias.

Las diferencias de cambio surgidas en la liquidación de las partidas monetarias, o en la fecha de presentación de las cuentas anuales, por causa de tipos de cambio diferentes a los utilizados en el registro de la operación en el periodo, deben reconocerse como resultados del periodo en que han aparecido, con la excepción de aquellas partidas designadas como instrumentos de cobertura, a los que les será de aplicación la norma de reconocimiento y valoración número 10, "Coberturas contables".

Para el caso particular de un activo financiero monetario clasificado como disponible para la venta se tratará como si se contabilizase a coste amortizado en moneda extranjera. En consecuencia, para dicho activo financiero, las diferencias de cambio asociadas a cambios en el coste amortizado se reconocen como resultados del ejercicio, y los demás cambios de valor, se tratarán tal como se dispone en la norma de reconocimiento y valoración número 8, "Activos financieros" para este tipo de activos.

b) Partidas no monetarias.

El efecto en la valoración de una partida no monetaria producido con motivo de la aplicación de un tipo de cambio diferente a aquél por el que figure en las cuentas anuales, no será objeto de un tratamiento individualizado, sino que tendrá la misma consideración que cualquier cambio en la valoración de dicho elemento patrimonial.

14ª. Impuesto sobre el valor añadido (IVA) e impuesto general indirecto canario (IGIC).

1. Impuestos soportados.

El IVA soportado deducible no formará parte del precio de adquisición de los bienes y servicios objeto de las operaciones gravadas por el impuesto, y será objeto de registro en una rúbrica específica.

El IVA soportado no deducible formará parte del precio de adquisición de los bienes y servicios objeto de las operaciones gravadas por el impuesto. En el caso de operaciones de autoconsumo interno (producción propia con destino al inmovilizado de la entidad) que sean objeto de gravamen, el IVA no deducible se sumará al coste de los respectivos activos.

Sin perjuicio de lo establecido en la norma relativa a cambios en criterios y estimaciones contables y errores, no alterarán las valoraciones iniciales las rectificaciones en el importe del IVA soportado no deducible, en particular los ajustes que sean consecuencia de la regularización derivada de la prorrata definitiva, incluida la regularización por bienes de inversión. Tales rectificaciones se reconocerán como gasto o ingreso, según proceda, en el resultado del ejercicio.

Las reglas sobre el IVA soportado serán aplicables, en su caso, al IGIC y a cualquier otro impuesto indirecto soportado en la adquisición de bienes o servicios que no sean recuperables directamente de la Hacienda Pública.

2. Impuestos repercutidos.

El IVA repercutido no formará parte del ingreso derivado de las operaciones gravadas por dicho impuesto o del importe neto obtenido en la enajenación o disposición por otra vía en el caso de baja en cuentas de activos no corrientes, y será objeto de registro en una rúbrica específica.

Las reglas sobre el IVA repercutido serán aplicables, en su caso, al IGIC y a cualquier otro impuesto indirecto soportado en la adquisición de activos o servicios que no sean recuperables directamente de la Hacienda Pública.

15ª. Ingresos con contraprestación.

1. Concepto.

Los ingresos con contraprestación son aquellos que se derivan de transacciones en las que la entidad recibe activos o servicios, o cancela obligaciones, y da directamente un valor aproximadamente igual (mayoritariamente en forma de productos, servicios o uso de activos) a la otra parte del intercambio.

2. Reconocimiento y valoración.

Con carácter general los ingresos con contraprestación deben reconocerse cuando se cumplan las siguientes condiciones:

a) Cuando su importe pueda medirse con fiabilidad.

b) Cuando sea probable que la entidad reciba los rendimientos económicos o potencial de servicio asociados a la transacción.

Los ingresos surgidos de transacciones con contraprestación se valorarán por el valor razonable de la contrapartida, recibida o por recibir, derivada de los mismos, que, salvo evidencia en contrario, será el precio acordado para dichos bienes o servicios, deducido el importe de cualquier descuento, bonificación o rebaja comercial que la entidad pueda conceder, así como los intereses contractuales incorporados al nominal de los créditos. También se deducirán los intereses incorporados al nominal de los créditos con vencimiento superior al año, que no tengan un tipo de interés contractual, cuando se valoren inicialmente por el valor actual de los flujos de efectivo a cobrar, de acuerdo con lo previsto en el apartado 4.1, "Valoración inicial", de la norma de reconocimiento y valoración número 8, "Activos financieros".

Los impuestos que gravan las operaciones de venta de bienes y prestación de servicios que la entidad debe repercutir a terceros como el impuesto sobre el valor añadido y los impuestos especiales, así como las cantidades recibidas por cuenta de terceros, no formarán parte de los ingresos.

Los créditos por operaciones derivadas de la actividad habitual se valorarán de acuerdo con lo dispuesto en la norma de reconocimiento y valoración número 8, "Activos financieros".

Cuando se intercambien bienes o servicios por otros de naturaleza y valor similar, tal intercambio no dará lugar al reconocimiento de ingresos.

3. Ingresos por ventas.

Los ingresos procedentes de la venta de bienes deben ser registrados cuando se cumplan además de los requisitos generales todos y cada uno de los siguientes:

a) La entidad ha transferido al comprador los riesgos y ventajas, de tipo significativo, derivados de la propiedad de los bienes, con independencia de la cesión o no del título legal de propiedad.

b) La entidad no conserva para sí ninguna implicación en la gestión corriente de los bienes vendidos, ni retiene el control efectivo sobre los mismos.

c) Los gastos asociados con la transacción pueden ser medidos con fiabilidad.

4. Ingresos por prestación de servicios.

Los ingresos procedentes de una prestación de servicios deben reconocerse cuando el resultado de una transacción puede ser estimado con fiabilidad, considerando el grado de avance o realización de la prestación a la fecha de las cuentas anuales. El resultado de una transacción puede ser estimado con fiabilidad cuando además de los requisitos generales para el reconocimiento de ingresos se cumplan todos y cada uno de los siguientes:

a) El grado de avance o realización de la prestación, en la fecha de las cuentas anuales pueda ser medido con fiabilidad.

b) Los costes ya incurridos en la prestación, así como los que quedan por incurrir hasta completarla, pueden ser medidos con fiabilidad.

Cuando los servicios se presten a través de un número indeterminado de actos, en un plazo especificado, los ingresos podrán reconocerse de forma lineal en ese plazo.

Cuando el resultado de una transacción, que implique la prestación de servicios, no pueda ser estimado de forma fiable, los ingresos correspondientes deben ser reconocidos como tales sólo en la cuantía de los gastos reconocidos que se consideren recuperables.

16ª. Ingresos sin contraprestación.

1. Concepto.

Los ingresos sin contraprestación son aquellos que se derivan de transacciones en las que la entidad recibe activos o servicios, o cancela obligaciones, y no da directamente un valor aproximadamente igual a la otra parte del intercambio.

2. Reconocimiento y valoración.

El reconocimiento de ingresos procedentes de transacciones sin contraprestación va asociado al reconocimiento del activo derivado de dicha transacción, excepto en la medida que sea reconocido un pasivo también respecto al mismo flujo de entrada. El surgimiento de dicho pasivo viene motivado por la existencia de una condición que implique la devolución del activo.

Para proceder al reconocimiento del ingreso deben cumplirse los criterios de reconocimiento del activo.

Si se ha reconocido un pasivo, cuando se cancele el mismo porque se realice el hecho imponible o se satisfaga la condición, se dará de baja el pasivo y se reconocerá el ingreso.

Los ingresos procedentes de transacciones sin contraprestación se valorarán por el importe del incremento de los activos netos en la fecha de reconocimiento.

3. Impuestos.

En el caso de los impuestos, se reconocerá el ingreso y el activo cuando tenga lugar el hecho imponible y se satisfagan los criterios de reconocimiento del activo.

Los impuestos se cuantificarán siguiendo el criterio general establecido en el apartado 2 anterior. En aquellos casos en los que la liquidación de un impuesto se realice en un ejercicio posterior a la realización del hecho imponible podrán utilizarse modelos estadísticos para determinar el importe del activo, siempre que dichos modelos tengan un alto grado de fiabilidad.

El ingreso tributario se determinará por su importe bruto. En el caso de que se paguen beneficios a los contribuyentes a través del sistema tributario, que en otras circunstancias serían pagados utilizando otro medio de pago, estos constituyen un gasto y deben reconocerse independientemente, sin perjuicio de su imputación presupuestaria. El ingreso, a su vez, debe incrementarse por el importe de cualquiera de estos gastos pagados a través del sistema tributario.

El ingreso tributario sin embargo no debe incrementarse por el importe de los gastos fiscales (deducciones), ya que estos gastos son ingresos a los que se renuncia y no dan lugar a flujos de entrada o salida de recursos.

4. Multas y sanciones pecuniarias.

Las multas y sanciones pecuniarias son ingresos de Derecho público detraídos sin contraprestación y de forma coactiva como consecuencia de la comisión de infracciones al ordenamiento jurídico.

El reconocimiento de los ingresos se efectuará cuando se recauden las mismas o cuando en el ente que tenga atribuida la potestad para su imposición surja el derecho a cobrarlas.

El nacimiento del derecho de cobro se producirá cuando el ente impositor cuente con un título legal ejecutivo con que hacer efectivo dicho derecho de cobro.

La existencia de tal título ejecutivo, en el caso de multas y sanciones pecuniarias se produce, en cualquiera de los casos siguientes:

1. Cuando la legislación reguladora de las mismas establezca la ejecutividad del acto de imposición en el momento de su emisión.
2. Cuando la legislación reguladora de las mismas establezca la ejecutividad del acto de imposición en un momento posterior al de su emisión:
    a) Por el transcurso del plazo legalmente establecido, en cada caso, para que el infractor reclame el acto de imposición de la sanción, sin que se haya producido tal reclamación.
    b) Por resolución confirmatoria del acto de imposición en el último recurso posible a interponer por el sujeto infractor con anterioridad a la ejecutividad del acto.

5. Transferencias y subvenciones.

Los criterios de reconocimiento de este tipo de ingresos se recogen en la norma de reconocimiento y valoración número 18, "Transferencias y subvenciones".

6. Cesiones gratuitas de uso de bienes y derechos.

El tratamiento de estas operaciones queda establecido en la norma de reconocimiento y valoración número 19, "Adscripciones y otras cesiones gratuitas de uso de bienes y derechos".

17ª. Provisiones, activos y pasivos contingentes.

1. Provisiones.

Esta norma de reconocimiento y valoración se aplicará con carácter general, excepto si en otra norma de reconocimiento y valoración contenida en este Plan se establece un criterio singular. Tampoco se aplicará para el registro de provisiones en las que sean necesarios cálculos actuariales para su determinación y las que afectan a los denominados beneficios sociales.

1.1. Concepto.

Una provisión es un pasivo sobre el que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento.

Dará origen al pasivo todo suceso del que nace una obligación de pago, de tipo legal, contractual o implícita para la entidad, de forma que a la entidad no le queda otra alternativa más realista que satisfacer el importe correspondiente.

Una obligación implícita es aquélla que se deriva de las actuaciones de la propia entidad, en las que:

a) debido a un patrón establecido de comportamiento en el pasado, a políticas gubernamentales que son de dominio público o a una declaración efectuada de forma suficientemente concreta, la entidad haya puesto de manifiesto ante terceros que está dispuesta a aceptar cierto tipo de responsabilidades; y

b) como consecuencia de lo anterior, la entidad haya creado una expectativa válida, ante aquellos terceros con los que debe cumplir sus compromisos o responsabilidades.

1.2. Reconocimiento.

Debe reconocerse una provisión cuando se den la totalidad de las siguientes condiciones:

a) la entidad tiene una obligación presente (ya sea legal, contractual o implícita) como resultado de un suceso pasado;

b) es probable que la entidad tenga que desprenderse de recursos que incorporen rendimientos económicos o potencial de servicio para cancelar tal obligación; y

c) puede hacerse una estimación fiable del importe de la obligación.

A los efectos anteriores debe tenerse en cuenta lo siguiente:

- Se reconocerán como provisiones sólo aquellas obligaciones surgidas a raíz de sucesos pasados, cuya existencia sea independiente de las acciones futuras de la entidad.

- No se pueden reconocer provisiones para gastos en los que sea necesario incurrir para funcionar en el futuro.
- Un suceso que no haya dado lugar al nacimiento inmediato de una obligación, puede hacerlo en una fecha posterior, por causa de los cambios legales o por actuaciones de la entidad. A estos efectos, también se consideran cambios legales aquellos en los que la normativa haya sido objeto de aprobación, pero aún no haya entrado en vigor.
- La salida de recursos se considerará probable siempre que haya mayor posibilidad de que se presente que de lo contrario, es decir, que la probabilidad de que un suceso ocurra sea mayor que la probabilidad de que no se presente en el futuro.

1. 3. Valoración inicial.

El importe reconocido como provisión debe ser la mejor estimación del desembolso necesario para cancelar la obligación presente o para transferirla a un tercero.

Para su cuantificación se deberán tener en cuenta las siguientes cuestiones:

a) La base de las estimaciones de cada uno de los desenlaces posibles, así como de su efecto financiero, se determinarán conforme a:

   - el juicio de la gerencia de la entidad,

   - la experiencia que se tenga en operaciones similares, y

   - los informes de expertos.

b) El importe de la provisión debe ser igual a los desembolsos, sin actualizar, que se espera sean necesarios para cancelar la obligación.

c) Reembolso por parte de terceros: En el caso de que la entidad tenga asegurado que una parte o la totalidad del desembolso necesario para liquidar la provisión le sea reembolsado por un tercero, tal reembolso será objeto de reconocimiento como un activo independiente, cuyo importe no debe exceder al registrado en la provisión. Asimismo, el gasto relacionado con la provisión debe ser objeto de presentación como una partida independiente del ingreso reconocido como reembolso. En su caso será objeto de información en memoria respecto a aquellas partidas que estén relacionadas y que sirva para comprender mejor una operación.

1. 4. Valoración posterior.

1.4.1. Consideraciones generales.

Las provisiones deben ser objeto de revisión al menos a fin de cada ejercicio y ajustadas, en su caso, para reflejar la mejor estimación existente en ese momento. En el caso de que no sea ya probable la salida de recursos que incorporen rendimientos económicos o potencial de servicio, para cancelar la obligación correspondiente, se procederá a revertir la provisión, cuya contrapartida será una cuenta de ingresos del ejercicio.

1.4.2. Consideraciones particulares.

Los cambios en la valoración de un pasivo existente por desmantelamiento, restauración o similar que sean consecuencia de cambios en el calendario o importe estimado de la salida de recursos para liquidar la obligación, se contabilizarán de acuerdo con los siguientes criterios:

a) Los cambios en el pasivo incrementarán o disminuirán el coste del activo correspondiente.

b) El importe deducido del coste del activo no excederá de su valor contable. Si una disminución en el pasivo excede el importe del valor contable del activo, el exceso se reconocerá inmediatamente en el resultado del ejercicio.

   Como consecuencia del ajuste del activo, la base amortizable deberá ser modificada y las cuotas de amortización se repartirán durante su vida útil restante.

1. 5.- Aplicación de las provisiones.

Cada provisión deberá ser destinada sólo para afrontar los desembolsos para los cuales fue originalmente reconocida.

2. Activos contingentes.

2.1. Concepto.

Un activo contingente es un activo de naturaleza posible, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia ha de ser confirmada sólo por la ocurrencia, o en su caso por la no ocurrencia, de uno o más acontecimientos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la entidad.

2. 2. Información a facilitar.

Los activos contingentes no serán objeto de reconocimiento en el Balance, si bien, se informará de los mismos en la memoria en el caso de que sea probable la entrada de rendimientos económicos o potencial de servicio a la entidad.

Los activos contingentes han de ser objeto de evaluación continuada.

3. Pasivos contingentes.

3.1. Concepto.

Un pasivo contingente es:

a) una obligación posible, surgida a raíz de sucesos pasados, cuya existencia ha de ser confirmada sólo por la ocurrencia, o en su caso por la no ocurrencia, de uno o más acontecimientos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la entidad; o bien

b) una obligación presente, surgida a raíz de sucesos pasados, que no se ha reconocido contablemente porque:

   – no es probable que la entidad tenga que satisfacerla, desprendiéndose de recursos que incorporen rendimientos económicos o prestación de servicios; o bien

   – el importe de la obligación no puede ser valorado con la suficiente fiabilidad.

3.2 Información a facilitar.

La entidad no debe proceder al reconocimiento de ningún pasivo contingente en el Balance. No obstante, se informará en memoria, salvo en el caso de que la posibilidad de tener una salida de recursos que incorporen rendimientos económicos o prestación de servicios, se considere remota.

Los pasivos contingentes han de ser objeto de evaluación continuada.

18ª. Transferencias y Subvenciones.

1. Concepto.

A los únicos efectos de este Plan:

Las transferencias tienen por objeto una entrega dineraria o en especie entre los distintos agentes de las administraciones públicas, y de estos a otras entidades públicas o privadas y a particulares, y viceversa, todas ellas sin contrapartida directa por parte de los beneficiarios, destinándose a financiar operaciones o actividades no singularizadas.

Las subvenciones tienen por objeto una entrega dineraria o en especie entre los distintos agentes de las administraciones públicas, y de estos a otras entidades públicas o privadas y a particulares, y viceversa, todas ellas sin contrapartida directa por parte de los beneficiarios, destinándose a un fin, propósito, actividad o proyecto específico, con la obligación por parte del beneficiario de cumplir las condiciones y requisitos que se hubieran establecido o, en caso contrario, proceder a su reintegro.

Las transferencias y subvenciones suponen un aumento del patrimonio neto del beneficiario de las mismas y, simultáneamente, una correlativa disminución del patrimonio neto del concedente.

2. Reconocimiento.

a) Transferencias y subvenciones concedidas.

Las transferencias y subvenciones concedidas se contabilizarán como gastos en el momento en que se tenga constancia de que se han cumplido las condiciones establecidas para su percepción, sin perjuicio de la imputación presupuestaria de las mismas, que se efectuará de acuerdo con los criterios recogidos en la primera parte de este texto relativa al marco conceptual de la contabilidad pública.

Cuando al cierre del ejercicio esté pendiente el cumplimiento de alguna de las condiciones establecidas para su percepción, pero no existan dudas razonables sobre su futuro cumplimiento, se deberá dotar una provisión por los correspondientes importes, con la finalidad de reflejar el gasto.

En el caso de deudas asumidas de otros entes, la entidad que asume la deuda deberá reconocer la subvención concedida en el momento en que entre en vigor la norma o el acuerdo de asunción, registrando como contrapartida el pasivo surgido como consecuencia de esta operación.

En el caso de entrega de activos la entidad deberá reconocer la transferencia o subvención concedida en el momento de la entrega al beneficiario.

b) Transferencias y subvenciones recibidas.

Las transferencias y subvenciones recibidas se reconocerán como ingresos por el ente beneficiario cuando exista un acuerdo individualizado de concesión de la transferencia o subvención a favor de dicho ente y se hayan cumplido las condiciones asociadas a su disfrute y no existan dudas razonables sobre su percepción, sin perjuicio de la imputación presupuestaria de las mismas, que se efectuará de acuerdo con los criterios recogidos en la primera parte de este texto relativa al marco conceptual de la contabilidad pública.

Las subvenciones recibidas que no cumplan los requisitos establecidos en el párrafo anterior se considerarán subvenciones reintegrables y se reconocerán como pasivo.

A los exclusivos efectos de su registro contable, se entenderán cumplidas las condiciones asociadas al disfrute de la subvención en los siguientes casos:

- Cuando el cumplimiento de las condiciones asociadas a su disfrute se extienda a varios ejercicios, se presumirá el cumplimiento, una vez adquirido el activo o realizado el gasto, si en el momento de la elaboración de las cuentas anuales de cada uno de los ejercicios a los que afecte, se está cumpliendo y no existen dudas razonables sobre el cumplimiento de las condiciones que afecten a los ejercicios posteriores.
- En el caso de subvenciones para la construcción de activos, cuando las condiciones asociadas al disfrute exijan su finalización y puesta en condiciones de funcionamiento y su ejecución se realice en varios ejercicios, se entenderán cumplidas las condiciones siempre que en el momento de elaboración de las cuentas anuales no existan dudas razonables de que se vayan a cumplir. En este caso la subvención se considerará no reintegrable en proporción a la obra ejecutada.

Este mismo tratamiento se aplicará a las subvenciones para gastos corrientes de ejecución plurianual cuando se exija la finalización de las actividades subvencionadas.

En el caso de deudas asumidas por otros entes, la entidad cuya deuda ha sido asumida deberá reconocer la subvención recibida en el momento en que entre en vigor la norma o el acuerdo de asunción, registrando simultáneamente la cancelación del pasivo asumido.

En el caso de transferencias y subvenciones de activos se reconocerán como ingreso en el momento de la recepción del activo, o como pasivo si se tratara de una subvención reintegrable.

Las transferencias y subvenciones recibidas deberán imputarse a resultados de acuerdo con los criterios que se detallan a continuación, que serán aplicables tanto a las de carácter monetario como a las de carácter no monetario o en especie.

b.1) En todo caso, las subvenciones recibidas se contabilizarán, con carácter general, como ingresos directamente imputados al patrimonio neto, en una partida específica, debiéndose imputar al resultado del ejercicio sobre una base sistemática y racional de forma correlacionada con los gastos derivados de la subvención de que se trate, para lo que se tendrá en cuenta la finalidad fijada en su concesión:

- Subvenciones para financiar gastos: Se imputarán al resultado del mismo ejercicio en el que se devenguen los gastos que estén financiando.
- Subvenciones para adquisición de activos: Se imputarán al resultado de cada ejercicio en proporción a la vida útil del bien, aplicando el mismo método que para la dotación a la amortización de los citados elementos, o, en su caso, cuando se produzca su enajenación o baja en inventario.

  En el caso de activos no amortizables, se imputarán como ingresos en el ejercicio en el que se produzca la enajenación o baja en inventario de los mismos.

  En el supuesto de que la condición asociada a la utilización de la subvención por el ente beneficiario suponga que este deba realizar

determinadas aplicaciones de fondos, se podrá registrar como ingresos a medida que se vayan imputando a resultados los gastos derivados de esas aplicaciones de fondos.

- Subvenciones para cancelación de pasivos: Se imputarán al resultado del ejercicio en que se produzca dicha cancelación, salvo cuando se otorguen en relación con una financiación específica, en cuyo caso se imputarán en función del elemento financiado.

b.2) Transferencias: Se imputarán al resultado del ejercicio en que se reconozcan.

3. Valoración.

Las transferencias y subvenciones de carácter monetario se valorarán por el importe concedido, tanto por el ente concedente como por el beneficiario.

Las transferencias y subvenciones de carácter no monetario o en especie se valorarán por el valor contable de los elementos entregados, en el caso del ente concedente, y por su valor razonable en el momento del reconocimiento, en el caso del ente beneficiario, salvo que, de acuerdo con otra norma de reconocimiento y valoración, se deduzca otra valoración del elemento patrimonial en que se materialice la transferencia o subvención.

Las subvenciones recibidas por asunción de deudas se valorarán por el valor contable de la deuda en el momento en el que ésta es asumida.

Las subvenciones concedidas por asunción de deudas se valorarán por el valor razonable de la deuda en el momento de la asunción.

4. Transferencias y subvenciones otorgadas por las entidades públicas propietarias.

Las transferencias y subvenciones otorgadas por la entidad o entidades propietarias a favor de una entidad pública dependiente se contabilizarán de acuerdo con los criterios contenidos en los apartados anteriores de esta norma de reconocimiento y valoración.

No obstante lo previsto en el párrafo anterior, la aportación patrimonial inicial directa, así como las posteriores ampliaciones de la misma por asunción de nuevas competencias por la entidad dependiente deberán registrarse por la entidad o entidades propietarias como inversiones en el patrimonio de las entidades públicas dependientes a las que se efectúa la aportación, valorándose de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración número 8, “Activos financieros”, y por la entidad dependiente como patrimonio neto, valorándose, en este caso, de acuerdo con los criterios indicados en el apartado anterior de esta norma de reconocimiento y valoración.

19ª. Adscripciones, y otras cesiones gratuitas de uso de bienes y derechos.

1. Concepto.

Se incluyen en este epígrafe aquellas operaciones por las que se transfieren gratuitamente activos de una entidad pública a otra para su utilización por esta última en un destino o fin determinado, de forma que si los bienes o derechos no se utilizaran para la finalidad prevista deberían ser objeto de reversión o devolución a la entidad aportante de los mismos, ya sea como consecuencia de lo establecido en la normativa aplicable o mediante un acuerdo vinculante entre dichas entidades.

Dentro de las adscripciones se incluyen tanto las realizadas desde una entidad pública a sus organismos públicos dependientes como entre organismos públicos dependientes de una misma entidad pública. En cuanto a las cesiones gratuitas de uso de bienes y derechos se incluyen las efectuadas entre dos entidades entre las que no exista relación de dependencia y no sean dependientes de una misma entidad pública.

2. Reconocimiento y valoración.

Estas operaciones se registrarán y valorarán, tanto en la entidad beneficiaria o cesionaria de los bienes o derechos como en la entidad aportante o cedente, de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración número 18, "Transferencias y subvenciones". En el caso de que existan dudas sobre la utilización del bien o derecho para la finalidad prevista, la operación tendrá la consideración de pasivo y activo para la entidad beneficiaria y aportante respectivamente. Se presumirá la utilización futura del bien o derecho para la finalidad prevista siempre que sea ese su uso en el momento de elaborar la información contable.

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

Por último, por lo que se refiere a las adscripciones de bienes, cuando éstas se produzcan desde una entidad pública a sus entidades dependientes y, a los efectos de la aplicación a las mismas de lo establecido en el apartado 4 de la norma valoración número 18, "Transferencias y subvenciones", se entenderá que los bienes objeto de adscripción constituyen para la entidad dependiente una aportación patrimonial inicial o una ampliación de la misma como consecuencia de la asunción de nuevas competencias por dicha entidad dependiente.

20ª. Actividades conjuntas.

1. Concepto.

Una actividad conjunta es un acuerdo en virtud del cual dos o más entidades denominadas partícipes emprenden una actividad económica que se somete a gestión conjunta, lo que supone compartir la potestad de dirigir las políticas financiera y operativa de dicha actividad con el fin de obtener rendimientos económicos o potencial de servicio, de tal manera que las decisiones estratégicas, tanto de carácter financiero como operativo requieran el consentimiento unánime de todos los partícipes.

2. Categorías de actividades conjuntas.

A efectos de esta norma se distinguen los siguientes tipos de actividades conjuntas:

a) Actividades conjuntas que no requieren la constitución de una persona jurídica independiente:

Se trata de actividades controladas conjuntamente, que implican el uso de activos y otros recursos de los que son titulares los partícipes o bien únicamente el control conjunto por los partícipes (y a menudo también la propiedad conjunta) sobre uno o más activos aportados o adquiridos para cumplir con los objetivos de la actividad conjunta.

b) Actividades conjuntas que requieren la constitución de una persona jurídica independiente.

Son las entidades controladas de forma conjunta, también denominadas entidades multigrupo, a que se refiere la norma de reconocimiento y valoración número 8, "Activos financieros".

3. Actividades conjuntas que no requieren la constitución de una nueva entidad.

a) Cada partícipe reconocerá en sus cuentas anuales, clasificados de acuerdo con su naturaleza:

- La parte proporcional que le corresponda, en función de su porcentaje de participación, de los activos que controle conjuntamente con los demás partícipes y de los pasivos en los que haya incurrido conjuntamente, así como los activos afectos a la actividad conjunta que controle de forma individual y los pasivos en que incurra individualmente como consecuencia de la actividad conjunta, y

- La parte proporcional que le corresponda de los ingresos generados y de los gastos incurridos en la actividad conjunta, así como los gastos incurridos individualmente como consecuencia de su participación en la actividad conjunta.

En el reconocimiento y valoración de dichos activos, pasivos, ingresos y gastos se aplicarán los criterios previstos en la norma de reconocimiento y valoración correspondiente.

b) Transacciones entre un partícipe y la actividad conjunta.

Cuando el partícipe aporte o venda activos a la actividad conjunta, el reconocimiento de cualquier porción de los resultados económicos derivados de la transacción, reflejará el fondo económico de la misma.

Mientras la actividad conjunta conserve los activos cedidos y el partícipe haya transferido los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad, éste reconocerá sólo la porción de los resultados económicos que sea atribuible a las inversiones de los demás partícipes.

El partícipe reconocerá el importe total de cualquier resultado negativo cuando la aportación o la venta hayan puesto de manifiesto una reducción del valor realizable neto de los activos corrientes o un deterioro del valor de los bienes transferidos.

Cuando un partícipe compre activos procedentes de la actividad conjunta, no debe reconocer su parte proporcional en el resultado positivo o negativo de la actividad conjunta correspondiente a dicha transacción hasta que los activos sean revendidos a un tercero independiente, salvo que los resultados negativos representen una reducción en el valor realizable neto de los activos corrientes o un deterioro del valor de los bienes transferidos, que se reconocerán de forma inmediata.

4. Entidades controladas de forma conjunta.

El partícipe registrará su participación en una entidad controlada de forma conjunta de acuerdo con lo previsto respecto a las inversiones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas en la norma de reconocimiento y valoración número 8, "Activos financieros".

21ª. Cambios en criterios y estimaciones contables y errores.

1. Cambios en criterios contables.

Los cambios en criterios contables pueden obedecer, bien a una decisión voluntaria, debidamente justificada, que implique la obtención de una mejor información, o bien a la imposición de una norma.

a) Adopción voluntaria de un cambio de criterio contable.

Por la aplicación del principio de uniformidad no podrán modificarse los criterios contables de un ejercicio a otro, salvo casos excepcionales que se indicarán y justificarán en la memoria y siempre dentro de los criterios permitidos en este Plan General de Contabilidad Pública. En estos supuestos, se considerará que el cambio debe ser aplicado retroactivamente desde el ejercicio más antiguo para el que se disponga de información. Debe incluirse como un ajuste por cambios de criterio en el patrimonio neto el efecto acumulado de las variaciones de activos y pasivos, calculadas al inicio del ejercicio que sean consecuencia de un cambio de criterio. Esta corrección motivará el correspondiente ajuste en la información comparativa, salvo que no fuera factible.

Cuando no sea posible determinar el efecto acumulado de los ajustes de forma razonable al principio del ejercicio se aplicará el nuevo criterio contable de forma prospectiva.

b) Cambio de criterio contable por imposición normativa.

Un cambio de criterio contable por la adopción de una norma que regule el tratamiento de una transacción o hecho debe ser tratado de acuerdo con las disposiciones transitorias que se establezcan en la propia norma. En ausencia de tales disposiciones transitorias el tratamiento será el mismo que el establecido en el punto a) anterior.

2. Cambios en las estimaciones contables.

Los cambios en aquéllas partidas que requieren para su valoración realizar estimaciones y que son consecuencia de la obtención de información adicional, de una mayor experiencia o del conocimiento de nuevos hechos, no deben considerarse a los efectos señalados en el párrafo anterior como cambios de criterio contable o error.

Cuando sea difícil distinguir entre un cambio de criterio contable o de estimación contable, se considerará este como cambio de estimación contable.

El efecto del cambio en una estimación contable se contabilizará de forma prospectiva, afectando, según la naturaleza de la operación de que se trate, al resultado del ejercicio en que tiene lugar el cambio o, cuando proceda, directamente al patrimonio neto. El eventual efecto sobre ejercicios futuros se irá imputando en el transcurso de los mismos.

3. Errores.

Las entidades elaborarán sus cuentas anuales corrigiendo los errores que se hayan puesto de manifiesto antes de su formulación.

Al elaborar las cuentas anuales pueden descubrirse errores surgidos en ejercicios anteriores, que son el resultado de omisiones o inexactitudes resultantes de fallos al emplear o utilizar información fiable, que estaba disponible cuando las cuentas anuales para tales períodos fueron formuladas y la entidad debería haber empleado en la elaboración de dichos estados.

Los errores correspondientes a ejercicios anteriores que tengan importancia relativa se corregirán aplicando las mismas reglas establecidas en el apartado 1 de esta norma de reconocimiento y valoración.

En ningún caso, los errores de ejercicios anteriores podrán corregirse afectando al resultado del ejercicio en que son descubiertos, salvo en el supuesto de que no tengan importancia relativa o sea impracticable determinar el efecto de tal error.

22ª. Hechos posteriores al cierre del ejercicio.

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

Los hechos posteriores al cierre del ejercicio que pongan de manifiesto condiciones que no existían al cierre del mismo, no supondrán un ajuste en las cuentas anuales. No obstante, cuando los hechos sean de tal importancia que si no se facilitara información al respecto podría distorsionarse la capacidad de evaluación de los usuarios de las cuentas anuales, se deberá incluir en la memoria información respecto a la naturaleza del hecho posterior conjuntamente con una estimación de su efecto o, en su caso, una manifestación acerca de la imposibilidad de realizar dicha estimación.

En todo caso deberá incluirse información sobre los hechos posteriores que afecte a la aplicación del principio de gestión continuada.

III. CUENTAS ANUALES DE LA ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO.

1. NORMAS DE ELABORACIÓN DE LAS CUENTAS ANUALES

1. Documentos que integran las cuentas anuales.

Las cuentas anuales comprenden el balance, la cuenta del resultado económico patrimonial, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo, el estado de liquidación del presupuesto y la memoria. Estos documentos forman una unidad y deben ser redactados con claridad y mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, del resultado económico patrimonial, y de la ejecución del presupuesto de la Administración General del Estado (la entidad).

2. Formulación de las cuentas anuales.

1. Las cuentas anuales deberán ser formuladas según el procedimiento establecido en la Instrucción de Contabilidad para la Administración General del Estado (en adelante Instrucción de Contabilidad).
2. Las cuentas anuales se referirán al año natural, según se establece en la regla 4 de la Instrucción de Contabilidad.
3. El balance, la cuenta del resultado económico patrimonial, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo, el estado de liquidación del presupuesto y la memoria deberán estar identificados; indicándose de forma clara y en cada uno de dichos documentos su denominación, la entidad a la que corresponden y el ejercicio a que se refieren.
4. Las cuentas anuales se elaborarán expresando sus valores en euros; no obstante, lo anterior, podrán expresarse los valores en miles o millones de euros cuando la magnitud de las cifras así lo aconseje, debiendo indicarse esta circunstancia en las cuentas anuales.

3. Estructura de las cuentas anuales.

Las cuentas anuales de la entidad deberán adaptarse a los modelos que figuran en el apartado 2 siguiente, “Modelos de cuentas anuales”, de acuerdo con lo establecido en la regla 2 de la Instrucción de Contabilidad.

4. Normas comunes al balance, la cuenta de resultado económico patrimonial, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo.

Sin perjuicio de lo dispuesto en las normas particulares de cada uno de los estados que componen las cuentas anuales, el balance, la cuenta de resultado económico patrimonial, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo se formularán teniendo en cuenta las siguientes reglas:

1. En cada partida deberán figurar, además de las cifras del ejercicio que se cierra las correspondientes al ejercicio inmediatamente anterior, salvo en la primera parte del estado de cambios en el patrimonio neto. A estos efectos, cuando unas y otras no sean comparables, bien por haberse producido una modificación en la estructura de las cuentas, bien por realizarse un cambio de criterio contable o subsanación de error o

bien porque se ha producido una reorganización administrativa, se deberá proceder a adaptar los importes del ejercicio precedente a efectos de su presentación en el ejercicio al que se refieren las cuentas anuales, informando de ello en la memoria.

2. No podrán modificarse los criterios de registro y valoración de un ejercicio a otro, salvo casos excepcionales que se indicarán y justificarán en la memoria.
3. No figurarán las partidas a las que no corresponda importe alguno en el ejercicio ni en el precedente.
4. No podrá modificarse la estructura de un ejercicio a otro, salvo casos excepcionales que se indicarán en la memoria.
5. Podrán añadirse nuevas partidas a las previstas en el modelo siempre que su contenido no esté previsto en las existentes.
6. Podrá hacerse una subdivisión más detallada de las partidas que aparecen en el modelo.
7. Podrán agruparse las partidas precedidas de números árabes en el balance, en el estado de cambios en el patrimonio neto y en el estado de flujos de efectivo, o de letras en la cuenta del resultado económico patrimonial, si sólo representan un importe irrelevante para mostrar la imagen fiel o si se favorece la claridad.
8. Cuando proceda, cada partida contendrá una referencia cruzada a la información correspondiente dentro de la memoria.

5. <u>Balance</u>.

El Balance comprende con la debida separación, el activo, el pasivo y el patrimonio neto de la entidad, y deberá formularse teniendo en cuenta que:

1. La clasificación entre partidas corrientes y no corrientes se realizará de acuerdo con los siguientes criterios:

   a) Un activo debe clasificarse como activo corriente cuando:

      a.1) Se espere realizar en el corto plazo, es decir, dentro del periodo de doce meses contados a partir de la fecha de las cuentas anuales, o

      a.2) Se trate de efectivo u otro medio líquido equivalente.

   Todos los demás activos deben clasificarse como no corrientes.

   b) Un pasivo debe clasificarse como pasivo corriente cuando deba liquidarse a corto plazo, es decir, dentro del periodo de doce meses a partir de la fecha de las cuentas anuales.

   Todos los demás pasivos deben clasificarse como no corrientes.

2. Las correcciones valorativas por deterioro y las amortizaciones acumuladas minorarán la partida del activo en la que figure el correspondiente elemento patrimonial.

3. La partida 4., “Bienes del patrimonio histórico”, del epígrafe, A.II, “Inmovilizado material” del activo, incluirá todos los bienes que participen de esta naturaleza con independencia de que estén siendo utilizados por la entidad.

4. Los terrenos o construcciones que la entidad tiene para obtener rentas, plusvalías o para su venta fuera del curso ordinario de las operaciones, se incluirán en el epígrafe A.III, “Inversiones Inmobiliarias”, del activo.

5. La partida 1., “Deudores por operaciones de gestión”, del epígrafe, B.III, “Deudores y otras cuentas a cobrar”, del activo incluirá todos los deudores de carácter presupuestario excepto aquellos relativos al capítulo de enajenación de inversiones reales, cuando no constituyan actividad habitual de la entidad, o referidos a activos o pasivos financieros. También incluirán los deudores de carácter no presupuestario que se deriven de aplazamientos y fraccionamientos a corto plazo de deudores presupuestarios de esta partida.

6. Dentro de la partida 2., “Otras cuentas a cobrar”, del epígrafe B.III, “Deudores y otras cuentas a cobrar”, del activo, se incluirán aquellos deudores presupuestarios derivados del capítulo de pasivos financieros, además de los deudores de carácter no presupuestario que, de acuerdo con estas normas, no deban figurar en otros epígrafes del Balance.

7. Los epígrafes B.IV, “Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas”, y B.V, “Inversiones financieras a corto plazo”, incluirán los activos financieros que correspondan, incluidos los derivados de la enajenación de inversiones reales cuando no constituyan actividad habitual de la entidad, con independencia de que estén vencidos o no y por tanto clasificados o no en cuentas de deudores presupuestarios.

8. Por su parte, las subvenciones pendientes de imputar a resultados, de acuerdo con lo previsto en la norma de reconocimiento y valoración número 18, “Transferencias y subvenciones”, se registrarán en el epígrafe A.IV, “Otros incrementos patrimoniales pendientes de imputación a resultados”.

9. Los epígrafes C.II, “Deudas a corto plazo”, y C.III, “Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a corto plazo” del pasivo, incluirán los pasivos financieros que correspondan, incluidos los derivados del capítulo de inversiones reales cuando no constituyan actividad habitual de la entidad, con independencia de que estén vencidos o no y por tanto clasificados o no en cuentas de acreedores presupuestarios.

10. La partida 1., “Acreedores por operaciones de gestión”, del epígrafe C.IV, “Acreedores y otras cuentas a pagar”, del pasivo incluirá todos los acreedores de carácter presupuestario excepto los relativos a los capítulos de inversiones reales, cuando no constituyan actividad habitual de la entidad, así como activos o pasivos financieros.

11. Dentro de la partida 2., “Otras cuentas a pagar”, del epígrafe C.IV, “Acreedores y otras cuentas a pagar”, del pasivo, se incluirán aquellos acreedores presupuestarios derivados del capítulo de activos financieros, además de los acreedores de carácter no presupuestario que, de acuerdo con estas normas, no deban figurar en otros epígrafes del Balance.

12. Para las cuentas acreedoras del epígrafe C.IV del pasivo, con vencimiento superior a un año, se creará el epígrafe B.IV. del pasivo, con la denominación "Acreedores y otras cuentas a pagar a largo plazo"[4].

13. Cuando no se pueda reexpresar en la columna relativa al ejercicio anterior una corrección de un error material o un cambio de criterio, en su caso se deberá informar en la memoria.

14. Los créditos y deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas figurarán en partidas separadas de las que correspondan a los créditos y débitos con otras entidades.

6. Cuenta del resultado económico patrimonial.

Esta cuenta recoge el resultado económico patrimonial obtenido en el ejercicio y está formada por los ingresos y los gastos del mismo, excepto cuando proceda su imputación directa al patrimonio neto de acuerdo con lo previsto en las normas de reconocimiento y valoración. La cuenta del resultado económico patrimonial se formulará teniendo en cuenta que:

1. Los ingresos y los gastos se clasificarán de acuerdo con su naturaleza económica.

2. El importe correspondiente a los ingresos tributarios y cotizaciones sociales, las ventas, prestaciones de servicios y otros ingresos de gestión ordinaria se reflejará en la cuenta del resultado económico patrimonial por su importe neto de devoluciones, descuentos y anulación de liquidaciones.

3. Las transferencias y las subvenciones recibidas se reflejarán en las siguientes partidas:

   a) Las subvenciones recibidas para financiar gastos del ejercicio, las transferencias, así como las subvenciones recibidas para la cancelación de pasivos que no supongan una financiación específica de un elemento patrimonial, se reflejarán en la partida 2.a), "Transferencias y subvenciones recibidas. Del ejercicio".

   b) Las subvenciones recibidas para financiar activos materiales, intangibles e inversiones inmobiliarias, todos ellos de carácter amortizable, así como aquellas recibidas para la cancelación de un pasivo que suponga una financiación específica de un elemento patrimonial de los anteriores, o las recibidas para realizar determinadas aplicaciones de fondos, en el caso de activos no amortizables, se imputarán a resultados, de acuerdo con el contenido de la norma de reconocimiento y valoración correspondiente, a través de la partida 2.b), "Transferencias y subvenciones recibidas. Imputación de subvenciones para el inmovilizado no financiero". Por otro lado, si los activos anteriores se enajenaran o dieran de baja,

[4] Dentro del pasivo no corriente también se introducirá, cuando proceda, el epígrafe B.V, con la denominación "Ajustes por periodificación a largo plazo", para reflejar el saldo que pudiese existir en la cuenta 186, "Ingresos anticipados a largo plazo". Este epígrafe adicional viene establecido en la propia definición de la cuenta 186, creada mediante la disposición adicional primera de la Resolución de 22 de febrero de 2016, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se dictan normas de registro, valoración e información de los bienes del patrimonio histórico de naturaleza material a incluir en las cuentas anuales.

las subvenciones recibidas para su financiación y pendientes de imputación a resultados se reflejarán en el ejercicio de enajenación o baja en la partida 13.c), "Deterioro de valor y resultados por enajenación del inmovilizado no financiero. Imputación de subvenciones para el inmovilizado no financiero".

c) Las subvenciones recibidas para financiar activos no amortizables, así como las correspondientes a activos en estado de venta, se imputarán en el ejercicio de su enajenación o baja, de acuerdo con la norma de reconocimiento y valoración correspondiente, en la partida 13.c), "Deterioro de valor y resultados por enajenación del inmovilizado no financiero y activos en estado de venta. Imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero".

d) Las subvenciones recibidas para financiar activos corrientes, tales como existencias y activos construidos o adquiridos para otras entidades, se reflejarán en la partida 2.c), "Transferencias y subvenciones recibidas. Imputación de subvenciones para activos corrientes y otras", de la cuenta del resultado económico patrimonial del ejercicio en el que se enajenen o causen baja.

e) Por último, cuando la subvención financie un gasto o un activo de naturaleza financiera, el ingreso correspondiente se incluirá en el resultado de las operaciones financieras dentro de la partida 21, "Subvenciones para la financiación de operaciones financieras".

4. Cuando la entidad realice contratos o acuerdos de construcción o adquisición de activos para otras entidades, los ingresos derivados de los mismos se incluirán en la partida 3.c), "Ventas netas y prestaciones de servicios. Imputación de ingresos por activos construidos o adquiridos para otras entidades". Cuando no pueda, de acuerdo con la norma de reconocimiento y valoración número 12, "Activos construidos o adquiridos para otras entidades", utilizarse el grado de realización para la valoración de los ingresos derivados de estas inversiones, la variación de existencias de las mismas se incluirá en la partida 4, "Variación de existencias de productos terminados y en curso de fabricación y deterioro de valor".

5. La partida 7, "Excesos de provisiones", recoge estas operaciones, mientras que las dotaciones e incrementos de provisiones se incluirán en la partida de gastos correspondiente en función de su naturaleza.

5.bis. Los gastos correspondientes a las adquisiciones de bienes y servicios realizadas por la Administración General del Estado para otras entidades, mediante contratos centralizados financiados con cargo a los créditos del servicio presupuestario 05 ''Dirección General de Racionalización y Centralización de la Contratación'' de la Sección 31 ''Gastos de Diversos Ministerios'', figurarán en la partida 9, ''Transferencias y subvenciones concedidas''.

(Este punto 5.bis se ha incorporado como consecuencia de lo previsto en el apartado uno del punto único de la Resolución de 10 de marzo de 2015, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se modifica la de 17 de noviembre de 2011, por la que se aprueba la adaptación del Plan General de Contabilidad Pública a la Administración General del Estado).

6. Los resultados derivados de la venta de activos en estado de venta se reflejarán en la partida 13.b), "Deterioro de valor y resultados por enajenación de inmovilizado no financiero y activos en estado de venta. Bajas y enajenaciones.".
7. Los resultados originados por la enajenación de inversiones inmobiliarias se reflejarán en la partida 13.b), "Deterioro de valor y resultados por enajenación del inmovilizado no financiero y activos en estado de venta. Bajas y enajenaciones.".
8. Los ingresos y gastos originados por los instrumentos de cobertura que, de acuerdo con lo dispuesto en las normas de reconocimiento y valoración, deban imputarse a la cuenta del resultado económico patrimonial, figurarán en la partida de gastos o ingresos, respectivamente, que genera la partida cubierta, informando de ello detalladamente en la memoria.

   En el caso de coberturas para las que no haya divisionarias previstas en las subcuentas 6645, " Pérdidas en derivados financieros designados instrumentos de cobertura", y 7645, "Beneficios en derivados financieros designados instrumentos de cobertura", la entidad habilitará las divisionarias necesarias de dichas subcuentas, que figurarán en el epígrafe de la cuenta de resultado económico patrimonial correspondiente a la partida cubierta, al objeto de cumplir con lo previsto en el párrafo anterior.
9. Los resultados originados fuera de la actividad normal de la entidad, así como de su control, como por ejemplo, las multas o sanciones se incluirán en la partida 14, "Otras partidas no ordinarias", informando de ello en la memoria.
10. El deterioro de los derechos a cobrar incluidos en el epígrafe del Balance "Deudores y otras cuentas a cobrar" se reflejará en la partida 20, "Deterioro de valor, bajas y enajenaciones de activos o pasivos financieros".
11. Cuando se tengan que efectuar ajustes derivados de un error material o un cambio de criterio en el resultado del ejercicio anterior y no se puedan registrar en sus conceptos definitivos, se incluirán en la línea "± Ajustes en la cuenta del resultado del ejercicio anterior" después de la correspondiente al resultado neto del ejercicio, cuya agregación con esta última, en la columna relativa al importe del ejercicio anterior al de referencia de las cuentas, dará lugar al importe en dicha columna de la última línea "Resultado del ejercicio anterior ajustado".
12. Los ingresos y gastos derivados de operaciones con entidades del grupo, multigrupo y asociadas figurarán en las partidas correspondientes, con separación de los derivados de operaciones con otras entidades.

7. Estado de cambios en el patrimonio neto.

El estado de cambios en el patrimonio neto está dividido en dos partes:

1.- Estado total de cambios en el patrimonio neto.

2.- Estado de ingresos y gastos reconocidos.

Dichos estados tendrán la estructura que figura en los modelos de cuentas anuales.

A los efectos de dar información en la memoria sobre las partidas de dichos estados, cuando sea significativa, se considerarán los importes brutos incluidos en cada partida, en lugar del importe neto de la misma, en el caso de partidas en las que se integren importes de distinto signo.

1. En la primera parte, "Estado total de cambios en el patrimonio neto", se informará de todos los cambios habidos en el patrimonio neto distinguiendo entre:
   - Los ajustes en el patrimonio neto debidos a cambios de criterios contables y correcciones de errores.
   - Los ingresos y gastos reconocidos en el ejercicio.
   - Otras variaciones que se produzcan en el patrimonio neto.
2. En la segunda parte, "Estado de ingresos y gastos reconocidos", se recogerán los cambios en el patrimonio neto derivados de:
   - El resultado económico patrimonial.
   - Los ingresos y gastos reconocidos directamente en el patrimonio neto, distinguiendo los ingresos de los gastos.
   - Las transferencias a la cuenta del resultado económico patrimonial, o al valor inicial de la partida cubierta, de ingresos y gastos reconocidos directamente en el patrimonio neto.

   Este estado desarrolla el epígrafe D.1 del "Estado total de cambios en el patrimonio neto".

   En la columna relativa al ejercicio inmediatamente anterior al que se cierra figurarán los importes ajustados, es decir, los importes de dicho ejercicio corregidos, en su caso, por los ajustes por cambios de criterio y correcciones de errores.

   Las partidas de gastos reconocidos directamente en el patrimonio neto figurarán con signo negativo.

   Las partidas del epígrafe III., "Transferencias a la cuenta del resultado económico patrimonial o al valor inicial de la partida cubierta", en las que las transferencias de ingresos superen a las transferencias de gastos figurarán por su importe neto con signo negativo y en caso contrario con signo positivo.

   No obstante, en los registros contables de la entidad deberán figurar por sus importes brutos los importes transferidos a la cuenta del resultado económico patrimonial o al valor inicial de la partida cubierta, según lo dispuesto en este Plan General de Contabilidad Pública.

8. <u>Estado de flujos de efectivo</u>.

El estado de flujos de efectivo informa sobre el origen y destino de los movimientos habidos en las partidas monetarias de activo representativas de efectivo y otros activos líquidos equivalentes, e indica la variación neta sufrida por las mismas en el ejercicio.

Se entiende por efectivo y otros activos líquidos equivalentes los que como tales figuran en el epígrafe B.VII del activo del Balance, es decir, la tesorería depositada en la caja de la

entidad y los depósitos bancarios a la vista; también formarán parte los activos financieros que sean convertibles en efectivo y que en el momento de su adquisición, su vencimiento no fuera superior a tres meses, siempre que no exista riesgo significativo de cambios de valor y formen parte de la política de gestión normal de la tesorería de la entidad.

Los movimientos de efectivo y otros activos líquidos equivalentes se muestran en el estado de flujos de efectivo agrupados por tipos de actividades. No se recogen en el estado de flujos de efectivo los pagos por adquisición, ni cobros por amortización o vencimiento de activos financieros a los que se les ha dado la consideración de activos líquidos equivalentes a efectivo. Tampoco se recogen los movimientos internos de tesorería.

Las agrupaciones del estado de flujos de efectivo son las que se indican a continuación:

I. Flujos de efectivo de las actividades de gestión son los que constituyen su principal fuente de generación de efectivo y, fundamentalmente los ocasionados por las transacciones que intervienen en la determinación del resultado de gestión ordinaria de la entidad. Se incluyen también los que no deban clasificarse en ninguna de las dos categorías siguientes, de inversión o de financiación.

   Forman parte de estos flujos los pagos de intereses ocasionados por pasivos financieros de la entidad, así como los cobros de intereses y dividendos generados por la existencia de activos financieros de la entidad.

II. Flujos de efectivo de las actividades de inversión son los pagos que tienen su origen en la adquisición de elementos del inmovilizado no financiero y de inversiones financieras, tanto de corto como de largo plazo, no consideradas activos líquidos equivalentes a efectivo, así como los cobros procedentes de su enajenación o de su amortización al vencimiento.

   Forman parte de estos flujos los cobros derivados de la venta de activos en estado de venta.

   También forman parte de estos flujos todos los pagos satisfechos por la adquisición del inmovilizado no financiero cuyo pago se aplaza, así como los derivados del arrendamiento financiero.

III. Los flujos de efectivo de las actividades de financiación comprenden los cobros procedentes de la adquisición por terceros de títulos valores emitidos por la entidad o de recursos concedidos por entidades financieras o terceros, en forma de préstamos u otros instrumentos de financiación. También comprenden los pagos realizados por amortización o devolución de los anteriores instrumentos de financiación.

IV. Los flujos de efectivo pendientes de clasificación recogen los cobros y pagos cuyo origen se desconoce en el momento de elaborar el estado de flujos de efectivo.

   El saldo de la cuenta 558, “Provisiones de fondos para pagos a justificar y anticipos de caja fija”, figurará entre los pagos de esta categoría cuando no sea posible su clasificación en una de las tres categorías anteriores.

V. Efecto de las variaciones de los tipos de cambio. Este apartado recoge, con el fin de permitir la conciliación entre las existencias de efectivo al principio y al final del periodo, el efecto de la variación de los tipos de cambio, sobre el efectivo y otros

activos líquidos equivalentes que figuraran denominados en moneda extranjera. El valor en euros de estos últimos, será el que corresponda al tipo de cambio de 31 de diciembre.

En la elaboración del estado de flujos de efectivo, se ha de tener en cuenta también lo siguiente:

1. Los pagos del estado de flujos de efectivo se mostrarán netos de los cobros realizados por el reintegro o devolución de aquellos, cuando estos se produjeran en el mismo ejercicio. En caso contrario, si los cobros por reintegros de pagos previos, se producen en distinto ejercicio, no se descontarán de los mismos, y se reflejarán como flujos de efectivo de las actividades de gestión.

   Los cobros del estado de flujos de efectivo se mostrarán, en todos los casos, netos de los pagos realizados por la devolución de aquellos.

2. Los cobros y pagos por cuenta de otras entidades, o de terceros podrán mostrarse netos, siempre que se refieran a operaciones de naturaleza no presupuestaria.

3. Los cobros y pagos procedentes de activos financieros, distintos a los considerados como activos líquidos equivalentes a efectivo, así como los procedentes de pasivos financieros, cuando ambos sean de rotación elevada, podrán mostrarse en términos netos en el estado de flujos de efectivo. Se considerará que el periodo de rotación es elevado cuando el número de rotaciones en el año no sea inferior a cuatro. Cuando se presente esta información en términos netos, se dejará constancia de ello en la memoria.

4. Los flujos de efectivo por cobros y pagos de importes correspondientes a impuestos indirectos repercutidos o soportados, que posteriormente se habrán de liquidar con la hacienda pública, se clasificarán de igual forma que la operación que los origina.

   Los flujos que saldan la liquidación con la hacienda pública, se clasificarán como actividades de gestión.

5. En la correcta clasificación de los flujos por la realización de trabajos para formar el propio inmovilizado, se tendrá en cuenta su importancia relativa, pudiendo no realizarse aquella cuando el importe de los pagos sea escasamente significativo.

6. Los flujos procedentes de transacciones en moneda extranjera se convertirán a euros al tipo de cambio vigente en la fecha en que se produjo cada flujo en cuestión.

7. Cuando exista una cobertura contable, los flujos del instrumento de cobertura se incorporarán en la misma partida que los de la partida cubierta, indicando en la memoria este efecto.

8. Cuando existan transacciones no monetarias, es decir operaciones de inversión y financiación que no hayan supuesto el uso de efectivo o de activos líquidos equivalentes, y por tanto no se incluyen en el estado de flujos de efectivo, se presentará en la memoria toda la información significativa con respecto a las mismas. Una operación de este tipo será, por ejemplo, la adquisición de un activo mediante un arrendamiento financiero.

En caso de existir una operación de inversión que implique una contraprestación parte en efectivo o activos líquidos equivalentes y parte en otros elementos, se deberá informar sobre la parte no monetaria independientemente de la información sobre la parte en efectivo o activos líquidos equivalentes que se haya incluido en el estado de flujos de efectivo.

9. La variación de efectivo y otros activos líquidos equivalentes ocasionada por el alta, o baja de un conjunto de activos y pasivos que conformen una entidad o línea de actividad de una organización se incluirá, en su caso, como una única partida en las actividades de inversión, en el epígrafe de inversiones o desinversiones según corresponda, creándose una partida específica al efecto.

10. Respecto de los cobros y pagos pendientes de clasificar, se presentará su correcta clasificación en el ejercicio siguiente, formando parte de la información relativa al ejercicio precedente, dentro del estado de flujos de efectivo.

    No obstante, en relación con los flujos de efectivo pendientes de clasificar, referentes a cantidades pagadas por las cajas pagadoras y pendientes de justificar recogidas en la cuenta 558, "Provisiones de fondos para pagos a justificar y anticipos de caja fija", podrá optarse por informar sobre su correcta clasificación en la memoria de las cuentas anuales del ejercicio siguiente.

    En todo caso, se podrá no realizar las anteriores reclasificaciones, cuando los importes pendientes de clasificar en uno u otro caso sean escasamente significativos.

9. Estado de liquidación del Presupuesto.

El Estado de liquidación del Presupuesto, comprende, con la debida separación, la liquidación del Presupuesto de gastos y del Presupuesto de ingresos de la entidad, así como el Resultado presupuestario.

La liquidación del Presupuesto de gastos y la liquidación del Presupuesto de ingresos se presentarán al menos con el nivel de desagregación del Presupuesto aprobado y de sus modificaciones posteriores.

En la liquidación del Presupuesto de ingresos, en la columna denominada "derechos anulados" se incluirán los derechos anulados por anulación de liquidaciones, cobradas previamente o no, así como, los anulados por aplazamiento o fraccionamiento; en la columna denominada "derechos cancelados" se incluirán los cobros en especie y los derechos cancelados por insolvencias y otras causas. Asimismo, en la columna denominada "derechos reconocidos netos" se incluirá el total de derechos reconocidos durante el ejercicio minorado por el total de derechos anulados y cancelados durante el mismo. En la columna, "exceso/defecto", se recogerá la diferencia entre los derechos reconocidos netos y las previsiones de ingreso definitivas.

10. Memoria.

La memoria completa, amplía y comenta la información contenida en los otros documentos que integran las cuentas anuales. Se formulará teniendo en cuenta que:

El modelo de memoria recoge la información mínima a cumplimentar; no obstante, en aquellos casos en que la información que se solicita no sea significativa no se cumplimentarán las notas correspondientes a la misma. Si como consecuencia de lo anterior ciertas notas carecieran de contenido y, por tanto, no se cumplimentaran, se mantendrá, para aquellas notas que si tengan contenido, la numeración prevista en el modelo de memoria de este Plan y se incorporará en dicha memoria una relación de aquellas notas que no tengan contenido.

Deberá indicarse cualquier otra información no incluida en el modelo de la memoria que sea necesaria para permitir el conocimiento de la situación y actividad de la entidad en el ejercicio, facilitando la comprensión de las cuentas anuales objeto de presentación, con el fin de que las mismas reflejen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, del resultado económico patrimonial y de la liquidación del presupuesto de la entidad contable.

2. MODELOS DE CUENTAS ANUALES

BALANCE

BALANCE

Nº CTAS.	ACTIVO	NOTAS EN MEMORIA	EJ. N	EJ. N-1	Nº CTAS.	PATRIMONIO NETO Y PASIVO	NOTAS EN MEMORIA	EJ. N	EJ. N-1
	A) Activo no corriente					**A) Patrimonio neto**			
	I. Inmovilizado intangible				100	**I. Patrimonio**			
200, 201 (2800), (2801)	1. Inversión en investigación y desarrollo					**II. Patrimonio generado**			
203, (2803) (2903)	2. Propiedad industrial e intelectual				120	1. Resultados de ejercicios anteriores			
206, (2806) (2906)	3. Aplicaciones informáticas				129	2. Resultados del ejercicio			
					11	3. Reservas			
207, (2807) (2907)	4. Inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos								
208, 209, 270 (2809), (2870) (2909), (2930)	5. Otro inmovilizado intangible					**III. Ajustes por cambios de valor**			
	II. Inmovilizado material				133	1. Activos financieros disponibles para la venta			
210, (2810) (2910), (2990)	1. Terrenos				134	2. Operaciones de cobertura			
211, (2811) (2911), (2991)	2. Construcciones				130, 131, 132	**IV. Otros incrementos patrimoniales pendientes de imputación a resultados**			
212, 271, (2812) (2871), (2912), (2931), (2992)	3. Infraestructuras								
213, (2813) (2913), (2993)	4. Bienes del patrimonio histórico					**B) Pasivo no corriente**			
214, 215, 216, 217, 218, 219, 272, (2814) (2815), (2816) (2817), (2818) (2819), (2872) (2914), (2915) (2916), (2917) (2918), (2919) (2932), (2999)	5. Otro inmovilizado material				14	**I. Provisiones a largo plazo**			
						II. Deudas a largo plazo			
					15, 1765, (2535)	1. Obligaciones y otros valores negociables			
2300, 2310, 232, 233, 234, 235, 237, 2390	6. Inmovilizado en curso y anticipos				170, 177	2. Deudas con entidades de crédito			
					1760, 1761	3. Derivados financieros			
	III. Inversiones Inmobiliarias								
220, (2820) (2920)	1. Terrenos				171, 172, 173, 175, 178, 18	4. Otras deudas			
221, (2821) (2921)	2. Construcciones				174	5. Acreedores por arrendamiento financiero a largo plazo			
2301, 2311, 2391	3. Inversiones inmobiliarias en curso y anticipos								

Nº CTAS.	ACTIVO	NOTAS EN MEMORIA	EJ. N	EJ. N-1	Nº CTAS.	PATRIMONIO NETO Y PASIVO	NOTAS EN MEMORIA	EJ. N	EJ. N-1
	IV. Inversiones financieras a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas				**16**	**III. Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a largo plazo**			
2400, (2950)	1. Inversiones financieras en patrimonio de entidades de derecho público				**(*)**	**IV. Acreedores y otras cuentas a pagar a largo plazo**			
2401, 2402, 2403, 2409 (248), (2951)	2. Inversiones financieras en patrimonio de sociedades mercantiles				**186**	**V. Ajustes por periodificación a largo plazo**			
241, 242, 245, (2952), (2953), (2954)	3. Créditos y valores representativos de deuda					**C) Pasivo corriente**			
246, 247	4. Otras inversiones				**58**	**I. Provisiones a corto plazo**			
	V. Inversiones financieras a largo plazo					**II. Deudas a corto plazo**			
250, (259), (296)	1. Inversiones financieras en patrimonio				**50, 4004, 5265, 5268, (5435), (5438)**	1. Obligaciones y otros valores negociables			
251, 2520, 2529, 254, 256, 257, (297), (298)	2. Créditos y valores representativos de deuda				**520, 527**	2. Deuda con entidades de crédito			
2530, 2531	3. Derivados financieros				**5260, 5261, 5266, 5267**	3. Derivados financieros			
258, 26	4. Otras inversiones financieras				**4003, 521, 522, 523, 528, 560, 561**	4. Otras deudas			
2521	**VI. Deudores y otras cuentas a cobrar a largo plazo**								
	B) Activo corriente				**524**	5. Acreedores por arrendamiento financiero a corto plazo			
38 (398)	**I. Activos en estado de venta**				**4002, 51**	**III. Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a corto plazo**			
	II. Existencias								
37, (397)	1. Activos construidos o adquiridos para otras entidades					**IV. Acreedores y otras cuentas a pagar**			
30, 35, (390) (395)	2. Mercaderías y productos terminados				**4000, 401**	1. Acreedores por operaciones de gestión			
31, 32, 33, 34, 36, (391), (392) (393), (394) (396)	3. Aprovisionamientos y otros				**4001, 41, 550, 554, 5586,559**	2. Otras cuentas a pagar			
					476	3. Administraciones públicas			

(*) Al haberse creado el epígrafe B.V, “Ajustes por periodificación a largo plazo”, se ha hecho figurar el epígrafe B.IV, “Acreedores y otras cuentas a pagar a largo plazo”, al que se refiere el punto 12 de las normas de elaboración del Balance.

Nº CTAS.	ACTIVO	NOTAS EN MEMORIA	EJ. N	EJ. N-1	Nº CTAS.	PATRIMONIO NETO Y PASIVO	NOTAS EN MEMORIA	EJ. N	EJ. N-1
	III. Deudores y otras cuentas a cobrar				452, 453, 456, 457	4. Acreedores por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos			
4300, 431, 4430 (4900)	1. Deudores por operaciones de gestión								
4301, 4431, 441,442, 445,446,447, 448, 449, (4901), 550, 553, 555, 5580,5584, 5585	2. Otras cuentas a cobrar				485, 568	**V. Ajustes por periodificación**			
471	3. Administraciones públicas								
450, 455, 456	4. Deudores por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos								
	IV. Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas								
530, (539), (593)	1. Inversiones financieras en patrimonio de sociedades mercantiles								
4302, 4432, (4902), 531, 532, 535, (594), (595)	2. Créditos y valores representativos de deuda								
536, 537, 538	3. Otras inversiones								
	V. Inversiones financieras a corto plazo								
540, (549), (596)	1. Inversiones financieras en patrimonio								
4303, 4433, (4903), 541, 542, 544, 546, 547, (597), (598)	2. Créditos y valores representativos de deuda								
5430, 5431, 5436, 5437	3. Derivados financieros								
545, 548, 565 566	4. Otras inversiones financieras								
480, 567	**VI. Ajustes por periodificación**								
	VII. Efectivo y otros activos líquidos equivalentes								
577	1. Otros activos líquidos equivalentes								
556, 571, 572, 573, 575, 576	2. Tesorería								
	TOTAL ACTIVO (A+B)					TOTAL PATRIMONIO NETO Y PASIVO (A+B+C)			

CUENTA DEL RESULTADO ECONÓMICO PATRIMONIAL

CUENTA DEL RESULTADO ECONÓMICO PATRIMONIAL

Nº CTAS.		NOTAS EN MEMORIA	EJ. N	EJ. N-1
	1. Ingresos tributarios y cotizaciones sociales			
720,721,722,723, 728,73	a) Impuestos			
740,742	b) Tasas			
729	c) Cotizaciones sociales			
	2. Transferencias y subvenciones recibidas			
	a) Del ejercicio			
751	a.1) subvenciones recibidas para financiar gastos del ejercicio			
750	a.2) transferencias			
752	a.3) subvenciones recibidas para cancelación de pasivos que no supongan financiación específica de un elemento patrimonial			
7530	b) Imputación de subvenciones para el inmovilizado no financiero			
754	c) Imputación de subvenciones para activos corrientes y otras			
	3. Ventas netas y prestaciones de servicios			
700, 701, 702, 703, 704 (706), (708), (709)	a) Ventas netas			
741, 705	b) Prestación de servicios			
707	c) Ventas netas y prestaciones de servicios. Imputación de ingresos por activos construidos o adquiridos para otras entidades			
71*, 7930, 7937, (6930) (6937)	**4. Variación de existencias de productos terminados y en curso de fabricación y deterioro de valor**			
780, 781, 782, 783	**5. Trabajos realizados por la entidad para su inmovilizado**			
776, 777	**6. Otros ingresos de gestión ordinaria**			
795	**7. Excesos de provisiones**			
	A) TOTAL INGRESOS DE GESTIÓN ORDINARIA *(1+2+3+4+5+6+7)*			
	8. Gastos de personal			
(640), (641)	a) Sueldos, salarios y asimilados			
(642), (643), (644), (645)	b) Cargas sociales			
(65)	**9. Transferencias y subvenciones concedidas**			
	10. Aprovisionamientos			
(600), (601), (602), (605) (607), 606, 608, 609, 61*	a) Consumo de mercaderías y otros aprovisionamientos			
(6931), (6932), (6933) 7931, 7932, 7933	b) Deterioro de valor de mercaderías, materias primas y otros aprovisionamientos			

* Su signo puede ser positivo o negativo

Nº CTAS.		NOTAS EN MEMORIA	EJ. N	EJ. N-1
	11. Otros gastos de gestión ordinaria			
(62)	a) Suministros y servicios exteriores			
(63)	b) Tributos			
(676), (677), (695)	c) Otros			
(68)	**12. Amortización del inmovilizado**			
	B) TOTAL DE GASTOS DE GESTIÓN ORDINARIA *(8+9+10+11+12)*			
	I Resultado (Ahorro o desahorro) de la gestión ordinaria (A+B*)*			
	13. Deterioro de valor y resultados por enajenación del inmovilizado no financiero y activos en estado de venta			
(690), (691), (692) (6938), (694), 790, 791, 792, 798, 799, 7938	a) Deterioro de valor			
770, 771, 772, 774, (670) (671), (672), (674)	b) Bajas y enajenaciones			
7531	c) Imputación de subvenciones para el inmovilizado no financiero			
	14. Otras partidas no ordinarias			
773, 778	a) Ingresos			
(678)	b) Gastos			
	II Resultado de las operaciones no financieras (I +13+14*)*			
	15. Ingresos financieros			
	a) De participaciones en instrumentos de patrimonio			
7630	a.1) En entidades del grupo, multigrupo y asociadas			
760	a.2) En otras entidades			
	b) De valores negociables y de créditos del activo inmovilizado			
7631, 7632	b.1) En entidades del grupo, multigrupo y asociadas			
761, 7620, 769, 76454 (66454)	b.2) Otros			
	16. Gastos financieros			
(663)	a) Por deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas			
(660), (661), (662) (66451), (669), 7627, 7628, 7629, 76451	b) Otros			
784, 785, 786, 787	**17. Gastos financieros imputados al activo**			
	18. Variación del valor razonable en activos y pasivos financieros			
7646, (6646), 76459 (66459)	a) Derivados financieros			
7640, 7642, 76452 76453, (6640), (6642) (66452), (66453)	b) Otros activos y pasivos a valor razonable con imputación en resultados			

Nº CTAS.		NOTAS EN MEMORIA	EJ. N	EJ. N-1
7641, (6641) 768, (668) 7960, 7961, 7965,766 (6960), (6961), (6965) (666), 7970, (6970) (6670) 765, 7966, 7971, (665) (6671), (6962), (6966) (6971) 755, 756	c) Imputación al resultado del ejercicio por activos financieros disponibles para la venta **19. Diferencias de cambio** **20. Deterioro de valor, bajas y enajenaciones de activos y pasivos financieros** a) De entidades del grupo, multigrupo y asociadas b) Otros **21. Subvenciones para la financiación de operaciones financieras**			
	III Resultado de las operaciones financieras (15+16+17+18+19+20+21)			
	IV Resultado (Ahorro o desahorro) neto del ejercicio (II + III)			
	± Ajustes en la cuenta del resultado del ejercicio anterior (*)			
	Resultado del ejercicio anterior ajustado (*)			

(*) Estas filas únicamente figurarán cuando tengan contenido.

ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO

1. ESTADO TOTAL DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO

	NOTAS EN MEMORIA	I. Patrimonio	II. Patrimonio generado	III. Ajustes por cambios de valor	IV. Otros incrementos patrimoniales	TOTAL
A. PATRIMONIO NETO AL FINAL DEL EJERCICIO N-1						
B. AJUSTES POR CAMBIOS DE CRITERIOS CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES						
C. PATRIMONIO NETO INICIAL AJUSTADO DEL EJERCICIO N (A+B)						
D. VARIACIONES DEL PATRIMONIO NETO EJERCICIO N 1. Ingresos y gastos reconocidos en el ejercicio 2. Otras variaciones del patrimonio neto						
E. PATRIMONIO NETO AL FINAL DEL EJERCICIO N (C+D)						

2. ESTADO DE INGRESOS Y GASTOS RECONOCIDOS.

Nº CTAS.		NOTAS EN MEMORIA	EJ. N	EJ. N-1
129	**I. Resultado económico patrimonial**			
	II. Ingresos y gastos reconocidos directamente en el patrimonio neto:			
	1. Activos y pasivos financieros			
900, 991	1.1 Ingresos			
(800), (891)	1.2 Gastos			
	2. Coberturas contables			
910	2.1 Ingresos			
(810)	2.2 Gastos			
94	**3. Otros incrementos patrimoniales**			
	Total (1+2+3)			
	III. Transferencias a la cuenta del resultado económico patrimonial o al valor inicial de la partida cubierta:			
(802), 902, 993	**1. Activos y pasivos financieros**			
	2. Coberturas contables			
(8110), 9110	2.1 Importes transferidos a la cuenta del resultado económico patrimonial			
(8111), 9111	2.2 Importes transferidos al valor inicial de la partida cubierta			
(84)	**3. Otros incrementos patrimoniales**			
	Total (1+2+3)			
	IV. TOTAL ingresos y gastos reconocidos (I + II + III)			

ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO

ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO

	NOTAS EN MEMORIA	EJ. N	EJ. N-1
I. FLUJOS DE EFECTIVO DE LAS ACTIVIDADES DE GESTIÓN			
A) Cobros:			
1. Ingresos tributarios y cotizaciones sociales			
2. Transferencias y subvenciones recibidas			
3. Ventas netas y prestaciones de servicios			
4. Gestión de recursos recaudados por cuenta de otros entes			
5. Intereses y dividendos cobrados			
6. Otros Cobros			
B) Pagos:			
7. Gastos de personal			
8. Transferencias y subvenciones concedidas			
9. Aprovisionamientos			
10. Otros gastos de gestión			
11. Gestión de recursos recaudados por cuenta de otros entes			
12. Intereses pagados			
13. Otros pagos			
Flujos netos de efectivo por actividades de gestión (+A-B)			
II. FLUJOS DE EFECTIVO DE LAS ACTIVIDADES DE INVERSIÓN			
C) Cobros:			
1. Venta de inversiones reales			
2. Venta de activos financieros			
3. Otros cobros de las actividades de inversión			
D) Pagos:			
4. Compra de inversiones reales			
5. Compra de activos financieros			
6. Otros pagos de las actividades de inversión			
Flujos netos de efectivo por actividades de inversión (+C-D)			

	NOTAS EN MEMORIA	EJ. N	EJ. N-1
III. FLUJOS DE EFECTIVO DE LAS ACTIVIDADES DE FINANCIACIÓN			
E) Cobros por emisión de pasivos financieros:			
1. Obligaciones y otros valores negociables			
2. Préstamos recibidos			
3. Otras deudas.			
F) Pagos por reembolso de pasivos financieros:			
4. Obligaciones y otros valores negociables			
5. Préstamos recibidos			
6. Otras deudas.			
Flujos netos de efectivo por actividades de financiación (+E-F)			
IV. FLUJOS DE EFECTIVO PENDIENTES DE CLASIFICACIÓN			
G) Cobros pendientes de aplicación			
H) Pagos pendientes de aplicación			
Flujos netos de efectivo pendientes de clasificación (+G-H)			
V. EFECTO DE LAS VARIACIONES DE LOS TIPOS DE CAMBIO			
VI. INCREMENTO/DISMINUCIÓN NETA DEL EFECTIVO Y ACTIVOS LÍQUIDOS EQUIVALENTES AL EFECTIVO (I + II + III + IV + V)			
Efectivo y activos líquidos equivalentes al efectivo al inicio del ejercicio			
Efectivo y activos líquidos equivalentes al efectivo al final del ejercicio			

ESTADO DE LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO

ESTADO DE LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO

I. *LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS*

PARTIDA PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	CRÉDITOS PRESUPUESTARIOS			GASTOS COMPROMETIDOS (4)	OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS (5)	PAGOS (6)	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE (7=5-6)	REMANENTES DE CRÉDITO (8=3-5)
		INICIALES (1)	MODIFICAC. (2)	DEFINITIVOS (3=1+2)					
TOTAL									

ESTADO DE LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO

II. *LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS*

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	PREVISIONES PRESUPUESTARIAS			DERECHOS RECONOCIDOS (4)	DERECHOS ANULADOS (5)	DERECHOS CANCELADOS (6)	DERECHOS RECONOCIDOS NETOS (7=4-5-6)	RECAUDACIÓN NETA (8)	DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 31 DE DICIEMBRE (9=7-8)	EXCESO / DEFECTO PREVISIÓN (10=7-3)
		INICIALES (1)	MODIFICACIONES (2)	DEFINITIVAS (3=1+2)							
TOTAL											

ESTADO DE LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO

III. *RESULTADO PRESUPUESTARIO*

CONCEPTOS	DERECHOS RECONOCIDOS NETOS	OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS	AJUSTES	RESULTADO PRESUPUESTARIO
a. Operaciones corrientes.	---	---		---
b. Operaciones de capital	---	---		---
1. Total operaciones no financieras (a+b)	---	---		---
c. Activos financieros	---	---		---
d. Pasivos financieros	---	---		---
2. Total operaciones financieras (c+d)	---	---		---
I. RESULTADO PRESUPUESTARIO DEL EJERCICIO (I = 1+2)	---	---		---
AJUSTES:				
3. Desviaciones de financiación negativas del ejercicio			---	
4. Desviaciones de financiación positivas del ejercicio			---	
II. TOTAL AJUSTES (II = 3-4)			---	
RESULTADO PRESUPUESTARIO AJUSTADO (I+II)				---

MEMORIA

CONTENIDO DE LA MEMORIA

1. Organización y Actividad.
2. Bases de presentación de las cuentas.
3. Normas de reconocimiento y valoración.
4. Inmovilizado material.
5. Inversiones inmobiliarias.
6. Inmovilizado intangible.
7. Arrendamientos financieros y otras operaciones de naturaleza similar.
8. Activos financieros.
9. Pasivos financieros.
10. Coberturas contables.
11. Activos construidos o adquiridos para otras entidades y otras existencias.
12. Moneda extranjera.
13. Transferencias y subvenciones.
14. Provisiones.
15. Información sobre medio ambiente.
16. Activos en estado de venta.
17. Presentación por actividades de la cuenta del resultado económico patrimonial.
18. Operaciones por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos.
19. Operaciones no presupuestarias de tesorería.
20. Contratación administrativa. Procedimientos de adjudicación.
21. Valores recibidos en depósito y por operaciones de compraventas dobles.
22. Información presupuestaria.
23. Indicadores financieros, patrimoniales y presupuestarios.
24. Hechos posteriores al cierre.

1. <u>Organización y Actividad</u>.

Se informará sobre:

1. Norma de regulación de la entidad.
2. Actividad principal de la entidad.
3. Descripción de los ingresos de la entidad.
4. Descripción de los Departamentos Ministeriales y explicación de las reestructuraciones ministeriales que, en su caso, se hayan producido.
5. Número medio de empleados durante el ejercicio y a 31 de diciembre.
6. Estructura del sector público estatal.

2. <u>Bases de presentación de las cuentas</u>.

Se informará sobre:

1. Imagen fiel:
   a) Requisitos de la información, principios contables públicos y criterios contables no aplicados por interferir el objetivo de la imagen fiel y, en su caso, incidencia en las cuentas anuales.
   b) Principios, criterios contables aplicados e información complementaria necesaria para alcanzar el objetivo de imagen fiel y ubicación de ésta en la memoria.
2. Comparación de la información:
   a) Razones excepcionales que justifican la modificación de la estructura de las cuentas anuales.
   b) Explicación de las causas que impiden la comparación de las cuentas anuales del ejercicio con las del precedente.
   c) Explicación de la adaptación de los importes del ejercicio precedente para facilitar la comparación y, en caso contrario, la imposibilidad de realizar esta adaptación.
3. Razones e incidencia en las cuentas anuales de los cambios en criterios de contabilización y corrección de errores.
4. Información sobre cambios en estimaciones contables cuando sean significativos.

3. <u>Normas de reconocimiento y valoración</u>.

Se indicarán los criterios contables aplicados en relación con las siguientes partidas:

1. Inmovilizado material; indicando los criterios sobre amortización, correcciones valorativas por deterioro y reversión de las mismas, capitalización de gastos financieros, costes de ampliación, modernización y mejoras, costes de gran reparación o inspección general, costes de desmantelamiento del activo y restauración de su emplazamiento, y los criterios sobre la determinación del coste de los trabajos efectuados por la entidad para su inmovilizado material.
2. Inversiones inmobiliarias; señalando el criterio para calificar los terrenos y construcciones como inversiones inmobiliarias, especificando para éstas los criterios señalados en el apartado anterior.
3. Inmovilizado intangible; indicando los criterios utilizados de capitalización o activación, amortización y correcciones valorativas por deterioro.

   Justificación de las circunstancias que han llevado a calificar como indefinida la vida útil de un inmovilizado intangible.
4. Arrendamientos; indicando los criterios de contabilización de contratos de arrendamiento financiero y otras operaciones de naturaleza similar.
5. Permutas; indicando el criterio seguido y la justificación de su aplicación, en particular, las circunstancias que han llevado a considerar a una permuta como de activos no similares desde un punto de vista funcional o vida útil.
6. Activos y pasivos financieros; indicando:

   a) Criterios empleados para la calificación y valoración de las diferentes categorías de activos financieros y pasivos financieros, así como para el reconocimiento de cambios de valor razonable.

   b) Para los activos financieros:

      - La naturaleza de los clasificados inicialmente como a valor razonable con cambios en la cuenta del resultado económico patrimonial, así como los criterios aplicados en dicha clasificación y una explicación de cómo la entidad ha cumplido los requerimientos señalados en la norma de registro y valoración relativa a activos financieros.
      - Los criterios aplicados para determinar la existencia de evidencia objetiva de deterioro, así como de registro de la corrección de valor y su reversión y la baja definitiva de activos financieros deteriorados. En particular, se destacarán los criterios utilizados para calcular las correcciones valorativas de los deudores por operaciones de gestión y otras cuentas a cobrar. Asimismo, se indicarán los criterios contables aplicados a los activos financieros cuyas condiciones hayan sido renegociadas y que, de otro modo, estarían vencidos o deteriorados.

   c) Criterios empleados para el registro de la baja de activos financieros y pasivos financieros.

   d) Contratos de garantías financieras; indicando el criterio seguido tanto en la valoración inicial como posterior, así como, en su caso, para la dotación de provisiones por garantías clasificadas como dudosas.

e) Inversiones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas; se informará sobre el criterio aplicado para registrar las correcciones valorativas por deterioro.

f) Los criterios empleados en la determinación de los ingresos o gastos procedentes de las distintas categorías de instrumentos financieros: intereses, primas o descuentos, dividendos, etc.

7. Coberturas contables; indicando los criterios de valoración del instrumento de cobertura y de la partida cubierta, distinguiendo entre coberturas de activos o pasivos reconocidos, compromisos en firme y transacciones previstas, así como los criterios de valoración aplicados para el registro de la interrupción de la cobertura.
8. Existencias; indicando los criterios de valoración y, en particular, los seguidos sobre correcciones valorativas.
9. Activos construidos o adquiridos para otras entidades; indicando los criterios de reconocimiento de los ingresos y gastos derivados del contrato o acuerdo de construcción o adquisición, y en su caso, el método utilizado para determinar el grado de avance o realización y se informará en el caso de que no se hubiese podido aplicar dicho método.
10. Transacciones en moneda extranjera; indicando los criterios de valoración de saldos en moneda distinta del euro, y el procedimiento empleado para calcular el tipo de cambio en euros de elementos patrimoniales que, en la actualidad o en su origen, hubiesen sido expresados en moneda distinta del euro.
11. Ingresos y gastos; indicando los criterios generales aplicados.
12. Provisiones; indicando el criterio de valoración, así como, en su caso, el tratamiento de las compensaciones a recibir de un tercero. En particular, en relación con las provisiones, deberá realizarse una descripción de los métodos de estimación y cálculo de cada uno de los riesgos.
13. Transferencias y subvenciones; indicando el criterio empleado para su clasificación y, en su caso, su imputación a resultados.
14. Actividades conjuntas; indicando los criterios seguidos por la entidad para integrar en sus cuentas anuales los saldos correspondientes a la actividad conjunta en que participe.
15. Activos en estado de venta: se indicarán los criterios seguidos para calificar y valorar dichos activos.

4. Inmovilizado material.

1. Análisis del movimiento durante el ejercicio de cada partida del Balance incluida en este epígrafe y de sus correspondientes amortizaciones acumuladas y correcciones valorativas acumuladas, indicando lo siguiente:

   a) Saldo inicial.

   b) Entradas.

c) Aumentos por traspasos de otras partidas.

d) Salidas.

e) Disminuciones por traspasos a otras partidas.

f) Correcciones valorativas netas por deterioro del ejercicio (dotaciones menos reversiones de dotaciones).

g) Amortizaciones del ejercicio.

h) Saldo final.

2. Información sobre:

a) Vidas útiles o coeficientes de amortización utilizados en los diferentes tipos de elementos, así como información, en su caso, sobre los coeficientes aplicados a distintas partes de un mismo elemento.

b) Importe de los gastos financieros capitalizados, en su caso, en el ejercicio.

c) Bienes recibidos afectados a los servicios públicos, a nivel partida de Balance, con indicación, de su valor activado, amortización y correcciones valorativas por deterioro acumuladas.

d) Identificación de los entes a los que se haya entregado bienes en adscripción durante el ejercicio.

e) Identificación de los bienes recibidos en cesión durante el ejercicio.

f) Identificación de los entes a los que se haya entregado bienes en cesión durante el ejercicio.

g) Arrendamientos financieros y otras operaciones de naturaleza similar de importe significativo sobre bienes del inmovilizado material, sin perjuicio de la información requerida en otras partes de la memoria.

h) Se informará sobre las infraestructuras y los bienes del patrimonio histórico, desglosando la información por tipos en el primer caso, y distinguiendo al menos entre construcciones y el resto, para el caso de los bienes del patrimonio histórico.

5. Inversiones inmobiliarias.

Se dará la información requerida en la nota anterior.

6. Inmovilizado intangible.

1. Análisis del movimiento durante el ejercicio de cada partida del Balance incluida en este epígrafe y de sus correspondientes amortizaciones acumuladas y correcciones valorativas acumuladas, indicando lo siguiente:

a) Saldo inicial.

b) Entradas.

c) Aumentos por traspasos de otras partidas.

d) Salidas.

e) Disminuciones por traspasos a otras partidas.

f) Correcciones valorativas netas por deterioro (dotaciones menos reversiones de dotaciones).

g) Amortizaciones del ejercicio.

h) Saldo final.

2. Información sobre:

a) Vidas útiles o coeficientes de amortización utilizados en los diferentes tipos de elementos.

b) Importe de los gastos financieros capitalizados, en su caso, en el ejercicio.

7. Arrendamientos financieros y otras operaciones de naturaleza similar.

Los arrendatarios suministrarán la siguiente información:

- Para cada clase de activos, el importe por el que se ha reconocido inicialmente el activo.
- A los activos que surjan de estos contratos, les será de aplicación la información a incluir en memoria correspondiente a la naturaleza de los mismos, establecidas en las notas anteriores, relativas a inmovilizado material, inversiones inmobiliarias e inmovilizado intangible.

8. Activos financieros.

Para los activos financieros, excepto los créditos por operaciones derivadas de la actividad habitual y los derivados designados instrumentos de cobertura o vinculados a deudas emitidas, se informará sobre:

1. Información relacionada con el Balance.

a) Se presentará un estado resumen de la conciliación entre la clasificación de activos financieros del Balance y las categorías que se establecen de los mismos en la norma de reconocimiento y valoración número 8, "Activos Financieros", de acuerdo con la siguiente estructura:

CLASES / CATEGORIAS	ACTIVOS FINANCIEROS A LARGO PLAZO						ACTIVOS FINANCIEROS A CORTO PLAZO						TOTAL	
	INVERSIONES EN PATRIMONIO		VALORES REPRESENTATIVOS DE DEUDA		OTRAS INVERSIONES		INVERSIONES EN PATRIMONIO		VALORES REPRESENTATIVOS DE DEUDA		OTRAS INVERSIONES			
	EJ. N	EJ. N-1	EJ. N	EJ. N-1	EJ. N	EJ. N-1	EJ. N	EJ. N-1	EJ. N	EJ. N-1	EJ. N	EJ. N-1	EJ. N	EJ. N-1
CRÉDITOS Y PARTIDAS A COBRAR														
INVERSIONES MANTENIDAS HASTA EL VENCIMIENTO														
ACTIVOS FINANCIEROS A VALOR RAZONABLE CON CAMBIOS EN RESULTADOS														
INVERSIONES EN EL PATRIMONIO DE ENTIDADES DEL GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS														
ACTIVOS FINANCIEROS DISPONIBLES PARA LA VENTA														
TOTAL														

b) Reclasificación.

Si, de conformidad con lo establecido en el apartado 9 de la norma de reconocimiento y valoración número 8, "Activos Financieros", la entidad hubiese reclasificado durante el ejercicio un activo financiero, de forma que éste pase a valorarse al coste o al coste amortizado en lugar de a valor razonable, o viceversa, informará sobre el importe reclasificado de cada una de estas categorías.

c) Activos financieros entregados en garantía.

La entidad informará del valor contable de los activos financieros entregados en garantía, así como de la clase de activos financieros a la que pertenecen.

d) Correcciones por deterioro del valor.

La entidad informará, para cada clase de activo financiero, del movimiento de las cuentas correctoras utilizadas para registrar el deterioro de valor, para lo cual cumplimentará el siguiente estado:

MOVIMIENTO CUENTAS CORRECTORAS / CLASES DE ACTIVOS FINANCIEROS	SALDO INICIAL	DISMINUCIONES DE VALOR POR DETERIORO DEL EJERCICIO	REVERSIÓN DEL DETERIORO EN EL EJERCICIO	SALDO FINAL
Activos financieros a Largo Plazo				
Inversiones en patrimonio				
Valores representativos de deuda				
Otras inversiones				
Activos financieros a Corto Plazo				
Inversiones en patrimonio				
Valores representativos de deuda				
Otras inversiones				

2. Información relacionada con la cuenta del resultado económico- patrimonial.

La entidad informará sobre los resultados del ejercicio netos procedentes de las distintas categorías de activos financieros definidas en la norma de reconocimiento y valoración número 8, "Activos financieros".

3. Información sobre los riesgos de tipo de cambio y de tipo de interés.

- Riesgo de tipo de cambio.

Se informará sobre las inversiones financieras en moneda distinta del euro, agrupadas por monedas, según el siguiente formato:

MONEDAS	INVERSIONES EN PATRIMONIO	VALORES REPRESENTATIVOS DE DEUDA	OTRAS INVERSIONES	TOTAL
TOTAL				
% INVERSIONES EN MONEDA DISTINTA DEL EURO SOBRE INVERSIONES TOTALES				(1)

(1) Se calculará dividiendo el total que figure en la celda anterior (total de inversiones en moneda distinta del euro) por el total que figure en el estado del punto 1.a) de esta misma nota (total de inversiones).

- Riesgo de tipo de interés.

  Para los activos financieros que se valoren al coste amortizado, se informará sobre su distribución entre activos a tipo de interés fijo y a tipo variable, en términos absolutos y porcentuales, según el siguiente formato:

TIPO DE INTERÉS / CLASES DE ACTIVOS FINANCIEROS	A TIPO INTERÉS FIJO	A TIPO INTERÉS VARIABLE	TOTAL
VALORES REPRESENTATIVOS DE DEUDA			
OTROS ACTIVOS FINANCIEROS			
TOTAL IMPORTE			
% DE ACTIVOS FINANCIEROS A TIPO DE INTERES FIJO O VARIABLE SOBRE EL TOTAL			

9. Pasivos financieros.

Para los pasivos financieros, excepto para las cuentas a pagar por operaciones habituales de la entidad y los derivados designados instrumentos de cobertura, se incluirá la siguiente información:

1. Situación y movimientos de las deudas:

   Para cada deuda se cumplimentará la información requerida en los estados 1.a) Deudas al coste amortizado y 1.b) Deudas a valor razonable.

   Asimismo, se presentará un estado resumen de la conciliación entre la clasificación de pasivos financieros del Balance y las categorías que se establecen en la norma

de reconocimiento y valoración número 9, “Pasivos financieros”, que tendrá la estructura que figura en el estado 1.c) Resumen por categorías.

En el estado 1.a) las deudas se clasificarán en las siguientes agrupaciones:

- Letras del Tesoro.
- Bonos y Obligaciones en euros.
- Bonos y Obligaciones en moneda distinta del euro.
- Préstamos recibidos en euros.
- Préstamos recibidos en moneda distinta del euro.
- Deudas con derivados financieros vinculados (punto 8 norma de valoración 9ª).
- Otras deudas.

En la agrupación “Deudas con derivados financieros vinculados” figurará, para cada operación, la información correspondiente a la deuda emitida, la del derivado financiero vinculado a la misma, y la suma de ambas.

Para las deudas en moneda distinta del euro los importes vendrán expresados en euros/moneda distinta del euro, salvo para aquellos datos que por su naturaleza deban expresarse solamente en euros.

Se presentará, además, un “Resumen general por agrupaciones” con la misma estructura del estado.

1. SITUACIÓN Y MOVIMIENTOS DE LAS DEUDAS
a) DEUDAS AL COSTE AMORTIZADO.

IDENTIFIC. DEUDA	T.I.E.	DEUDA AL 1 ENERO		CREACIONES		INTERESES DEVENGADOS SEGÚN T.I.E.		INTERESES CANCELADOS (7)	DIFERENCIAS DE CAMBIO		DISMINUCIONES		DEUDA AL 31 DICIEMBRE		FECHA DE VENCIMIENTO	VALOR DE REEMBOLSO
		COSTE AMORTIZADO (1)	INTERESES EXPLÍCITOS (2)	EFECTIVO (3)	GASTOS (4)	EXPLÍCITOS (5)	RESTO (6)		DEL COSTE AMORTIZADO (8)	DE INTERESES EXPLÍCITOS (9)	VALOR CONTABLE (10)	RESULTADO (11)	COSTE AMORTIZADO (12)=(1)+(3)-(4)+(6) +(8)-(10)	INTERESES EXPLÍCITOS (13)=(2)+(5) -(7) +(9)		

1. SITUACIÓN Y MOVIMIENTOS DE LAS DEUDAS
b) DEUDAS A VALOR RAZONABLE.

IDENTIFIC.DE UDA	DEUDA AL 1 ENERO		CREACIONES		INTERESES DEVENGADOS (5)	INTERESES CANCELADOS (6)	VARIACIÓN VALOR RAZONABLE (7)	DIFERENCIAS DE CAMBIO		DISMINU-CIONES (10)	DEUDA AL 31 DICIEMBRE		FECHA DE VENCIMIENTO	VALOR DE REEMBOLSO
	VALOR EX-CUPÓN (1)	INTERESES EXPLÍCITOS (2)	EFECTIVO (3)	GASTOS (4)				DEL VALOR EX-CUPON (8)	DE INTERESES EXPLÍCITOS (9)		VALOR EX-CUPÓN (11)=(1)+(3)+(7) +(8)-(10)	INTERESES EXPLÍCITOS (10)=(2)+(5)+(9)-(6)		

1. SITUACIÓN Y MOVIMIENTOS DE LAS DEUDAS
c) RESUMEN POR CATEGORÍAS.

CLASES / CATEGORIAS	LARGO PLAZO						CORTO PLAZO						TOTAL	
	OBLIGACIONES Y BONOS		DEUDAS CON ENTIDADES DE CRÉDITO		OTRAS DEUDAS		OBLIGACIONES Y BONOS		DEUDAS CON ENTIDADES DE CRÉDITO		OTRAS DEUDAS			
	EJ. N	EJ. N-1	EJ. N	EJ. N-1	EJ. N	EJ. N-1	EJ. N	EJ. N-1	EJ. N	EJ. N-1	EJ. N	EJ. N-1	EJ. N	EJ. N-1
DEUDAS A COSTE AMORTIZADO														
DEUDAS A VALOR RAZONABLE														
TOTAL														

2. Líneas de crédito. Para cada línea de crédito se informará del importe disponible, indicando también el límite concedido, la parte dispuesta, y la comisión, en porcentaje, sobre la parte no dispuesta, según el siguiente formato:

IDENTIFICACIÓN	LÍMITE CONCEDIDO	DISPUESTO	DISPONIBLE	COMISIÓN S/ NO DISPUESTO
TOTAL				

3. Información sobre los riesgos de tipo de cambio y de tipo de interés.

   a) Riesgo de tipo de cambio. Se informará sobre las deudas en moneda distinta del euro, agrupadas por monedas, según el siguiente formato:

MONEDAS	OBLIGACIONES Y BONOS	DEUDAS CON ENTIDADES DE CRÉDITO	OTRAS DEUDAS	TOTAL
TOTAL				
% DEUDA EN MONEDA DISTINTA DEL EURO SOBRE DEUDA TOTAL				

b) Riesgo de tipo de interés. Para los pasivos financieros a coste amortizado, se informará sobre su distribución entre pasivos a tipo de interés fijo y a tipo variable, en términos absolutos y porcentuales, según el siguiente formato:

TIPO DE INTERÉS / CLASES DE PASIVOS FINANCIEROS	A TIPO INTERÉS FIJO	A TIPO INTERÉS VARIABLE	TOTAL
OBLIGACIONES Y BONOS			
DEUDAS CON ENTIDADES DE CRÉDITO			
OTRAS DEUDAS			
TOTAL IMPORTE			
% DE PASIVOS FINANCIEROS A TIPO DE INTERES FIJO O VARIABLE SOBRE EL TOTAL			

4. Avales y otras garantías concedidas.

   a. Avales concedidos

   A los efectos de la presentación de la información de este apartado se tendrán en cuenta los siguientes conceptos:

   - El aval autorizado constituye el límite máximo de aval que puede ser otorgado, cuyo importe se fijará por Ley y, cuando proceda, por Acuerdo de Consejo de Ministros.
   - El otorgamiento de avales deberá ser acordado, en su caso, por el Ministro de Economía, Industria y Competitividad (art. 116 de la Ley General Presupuestaria) y supone el derecho de las entidades avaladas a contratar o emitir pasivos con la garantía de la Administración General del Estado.
   - Se entenderá por avales concedidos, los avales efectivamente otorgados, es decir, aquellos que suponen un riesgo real para la Administración General del Estado como consecuencia de que las entidades avaladas ya han contratado, emitido o dispuesto los pasivos garantizados por la Administración General del Estado.

   Se informará sobre el importe global de los avales autorizados y de los avales otorgados durante el ejercicio. Asimismo:

   a.1) Para cada aval concedido, distinguiendo los otorgados a entidades del grupo, multigrupo y asociadas del resto, se informará sobre:

   - La entidad avalada.
   - Descripción de la deuda avalada.
   - Fecha de vencimiento del principal, o del vencimiento de la última fracción de principal, en el caso de deudas con varios vencimientos.
   - Importe avalado vivo al inicio del ejercicio, distinguiendo entre principal e intereses de las deudas avaladas.
   - Importe de los avales concedidos en el ejercicio (en este apartado, se incluirán, además, las variaciones al alza derivadas de la valoración a fin de ejercicio de los avales relativos a deudas en moneda distinta del euro o con tipo de interés variable, o por otras causas).
   - Importe de los avales cancelados durante el ejercicio, hayan sido, o no, objeto de ejecución (en este apartado, se incluirán además, las variaciones a la baja derivadas de la valoración a fin de ejercicio de los avales relativos a deudas en moneda distinta del euro o con tipo de interés variable, o por otras causas).
   - Importe avalado vivo a fin de ejercicio, distinguiendo entre principal e interés de las deudas avaladas.
   - Provisiones netas (dotaciones menos reversiones) dotadas en el ejercicio e importe acumulado a fin de ejercicio.
   - Importe ejecutado de la deuda avalada, tanto durante el ejercicio como acumulado.

- Reintegros de los avales ejecutados, tanto del ejercicio como el importe acumulado.

a.2) Al final del estado anterior, se consignará, distinguiendo los concedidos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas del resto de avales, un estado resumen por años de vencimiento para los avales concedidos, vivos a cierre de ejercicio, indicando por columnas:

- El importe total por ejercicio de los avales cuyo vencimiento, tanto por intereses como por principal, se prevé en cada uno de los cinco ejercicios siguientes al ejercicio al que se refieren las cuentas anuales.
- El importe total de los avales cuyo vencimiento previsto se producirá a partir del sexto ejercicio siguiente al ejercicio a que se refieran las cuentas anuales.

b. Otras garantías concedidas

Se informará sobre otras garantías concedidas por el Estado distintas de las previstas en el apartado "a. "Avales concedidos"", anterior, distinguiendo las concedidas a entidades del grupo, multigrupo y asociadas del resto.

Entre otras garantías, en este apartado, se incluirán las garantías del Estado para obras de interés cultural reguladas en la Disposición adicional 9 de la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español.

Se informará sobre:

- Entidad garantizada.
- Descripción de la garantía.
- Período garantizado.
- Importe garantizado al inicio del ejercicio.
- Concedidas.
- Canceladas.
- Importe garantizado a fin de ejercicio.
- Provisiones netas (dotaciones menos reversiones) dotadas en el ejercicio e importe acumulado a fin de ejercicio.
- Importe ejecutado de las garantías, tanto durante el ejercicio como acumulado.
- Reintegros de las garantías ejecutadas, tanto del ejercicio como el importe acumulado.

a.1) AVALES CONCEDIDOS.

ENTIDAD AVALADA	DEUDA AVALADA	VTO.	PENDIENTE A 1 ENERO			CONCEDIDOS	CANCELADOS	PENDIENTE A 31 DICIEMBRE			PROVISIONES		EJECUCIONES		REINTEGROS DE EJECUCIONES	
			PRINCIPAL	INTERESES	TOTAL			PRINCIPAL	INTERESES	TOTAL	EJERCICIO	ACUMULADO	EJERCICIO	ACUMULADO	EJERCICIO	ACUMULADO
SUBTOTAL ENTIDADES DEL GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS																
SUBTOTAL OTRAS ENTIDADES																
TOTAL																

a.2) RESUMEN DE AVALES POR VENCIMIENTO ANUAL.

CONCEDIDOS A:	EJERCICIO N+1	EJERCICIO N+2	EJERCICIO N+3	EJERCICIO N+4	EJERCICIO N+5	EJERCICIO N+6 Y SUCESIVOS	TOTAL
SUBTOTAL ENTIDADES DEL GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS							
SUBTOTAL OTRAS ENTIDADES							
TOTAL							

b) OTRAS GARANTÍAS.

ENTIDAD GARANTIZADA	DESCRIPCIÓN DE LA GARANTÍA	PERÍODO GARANTIZADO	IMPORTE GARANTIZADO AL INICIO DEL EJERCICIO	CONCEDIDAS	CANCELADAS	IMPORTE GARANTIZADO A FIN DE EJERCICIO	PROVISIONES		IMPORTE EJECUTADO DE LAS GARANTÍAS		REINTEGROS DE LAS GARANTÍAS EJECUTADAS	
							EJERCICIO	ACUMULADO	EJERCICIO	ACUMULADO	EJERCICIO	ACUMULADO

5. Otra información:

   a) Deudas impagadas durante el ejercicio y situación del impago a la fecha de formulación de las cuentas anuales.

   b) Otras situaciones distintas del impago que hayan otorgado al prestamista el derecho a reclamar el pago anticipado.

   c) Derivados financieros que al cierre del ejercicio sean pasivos a los que no se aplique la contabilidad de coberturas ni los criterios del punto 8 de la norma de reconocimiento y valoración 9ª, indicando los motivos por los que se mantiene el instrumento derivado.

10. Coberturas contables.

Para cada operación a la que sea aplicable la norma de reconocimiento y valoración número 10, "Coberturas contables" se presentará la siguiente información:

1. Descripción detallada del instrumento de cobertura, de la partida cubierta y de la naturaleza de los riesgos que han sido cubiertos.
2. Justificación de que se siguen cumpliendo los requisitos para aplicar la contabilidad de coberturas.
3. Valor contable del instrumento de cobertura al inicio y al cierre del ejercicio.
4. Para las coberturas en las que las variaciones en la partida cubierta debidas al riesgo cubierto afecten al resultado de ejercicios posteriores, se informará de:
   - Variaciones de valor del instrumento de cobertura que se hayan reconocido durante el ejercicio en el patrimonio neto (parte eficaz) y, en su caso, en la cuenta del resultado económico patrimonial (parte ineficaz).
   - Importe que se haya reducido del patrimonio neto durante el ejercicio, detallando si se ha imputado a la cuenta del resultado económico patrimonial o se ha incluido en el valor inicial de la partida cubierta, indicando en el primer caso las partidas en las que se han registrado.
   - Importes reconocidos en el patrimonio neto que, al cierre del ejercicio, estén pendientes de traspasar a la cuenta del resultado económico patrimonial o al valor inicial de la partida cubierta y los ejercicios en los cuales se espera realizar dicho traspaso.
5. Para las coberturas en las que las variaciones en la partida cubierta debidas al riesgo cubierto afecten al resultado del ejercicio, se informará sobre el importe de las variaciones de valor del instrumento de cobertura y el importe de las variaciones de valor de la partida cubierta atribuibles al riesgo cubierto imputadas a la cuenta del resultado económico patrimonial del ejercicio.
6. Operaciones para las que se ha interrumpido la contabilidad de coberturas, indicando su causa.

11. Activos construidos o adquiridos para otras entidades y otras existencias.

Se informará del movimiento durante el ejercicio de la cuenta incluida en este epígrafe y de la corrección valorativa acumulada, indicando lo siguiente:

- Saldo inicial.
- Entradas.
- Salidas.
- Correcciones valorativas netas por deterioro del ejercicio (dotaciones menos reversiones de dotaciones).
- Saldo final.

12. Moneda extranjera.

Se informará sobre:

1. Importe global, a nivel partida del Balance, de la tesorería en moneda extranjera.
2. Importe de las diferencias de cambio reconocidas en el resultado del ejercicio correspondientes a los pasivos financieros denominados en moneda extranjera, presentando por separado las que provienen de transacciones que se han liquidado a lo largo del periodo de las que están vivas o pendientes de vencimiento a la fecha de cierre del ejercicio, con excepción de las procedentes de pasivos financieros que se valoren al valor razonable con cambios en resultado.

13. Transferencias y subvenciones.

Se informará sobre el importe de las transferencias y subvenciones concedidas, cuando sea significativo.

A estos efectos, no se considerará significativa la información relativa a las subvenciones concedidas mediante el procedimiento de pagos masivos regulado en el apartado Primero.1 de la Resolución de 30 de abril de 2010, conjunta de la Intervención General de la Administración del Estado y de la Dirección General del Tesoro y Política Financiera, sobre el procedimiento para la realización de ciertos pagos a través de agentes mediadores.

Además, se facilitará la siguiente información:

a) Normativa con base en la cual se han efectuado o concedido.

b) Importe de las obligaciones reconocidas durante el ejercicio.

c) NIF y denominación de los perceptores.

d) Reintegros que se hubiesen producido durante el ejercicio por incumplimiento de condiciones o requisitos.

La Intervención General de la Administración del Estado determinará el momento en el que se incluirá la información relativa a los reintegros de subvenciones que se hubiesen producido durante el ejercicio.

14. Provisiones.

Para cada provisión reconocida en el Balance, salvo las relativas a avales y otras garantías concedidas, deberá indicarse:

a) Análisis del movimiento de cada partida del Balance durante el ejercicio, indicando:
   - Saldo inicial.
   - Aumentos.
   - Disminuciones.
   - Saldo final.

b) Naturaleza de la obligación asumida.

15. Información sobre medio ambiente.

Se informará sobre las obligaciones reconocidas en el ejercicio con cargo a cada uno de los programas de gasto de la subfunción 456, "Actuaciones medioambientales".

16. Activos en estado de venta.

Se facilitará una descripción detallada de los activos en estado de venta cuando su importe sea significativo, indicando su importe.

17. Presentación por actividades de la cuenta del resultado económico patrimonial.

La entidad podrá presentar la cuenta del resultado económico patrimonial, clasificando los gastos económicos incluidos en la misma, por actividades.

18. Operaciones por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos.

En relación con las operaciones de administración de recursos que contablemente deban ser registradas a través de cuentas del subgrupo 45, "Deudores y acreedores por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos", se habrá de obtener la información que a continuación se indica:

1. Gestión de los recursos administrados. Para cada uno de los conceptos a través de los que se refleje contablemente la gestión realizada derivada de la administración de recursos de otros entes públicos, presentará la siguiente información:

   a) De los derechos pendientes de cobro, indicando:

      - Derechos pendientes de cobro a 1 de enero.
      - Rectificaciones del saldo inicial.
      - Derechos reconocidos durante el ejercicio.
      - Derechos anulados durante el ejercicio, distinguiendo la anulación de liquidaciones y anulación de derechos por devolución de ingresos.
      - Derechos cancelados durante el ejercicio.
      - La recaudación neta durante el ejercicio, detallando la recaudación bruta y las devoluciones de ingresos.
      - Los derechos pendientes de cobro a 31 de diciembre.

1. GESTIÓN DE LOS RECURSOS ADMINISTRADOS.

a) DE LOS DERECHOS PENDIENTES DE COBRO

CONCEPTO	DESCRIPCIÓN	DERECHOS PENDIENTES A 1 DE ENERO	RECTIFICACIÓN SALDO INICIAL	DERECHOS RECONOCIDOS	DERECHOS ANULADOS		DERECHOS CANCELADOS	RECAUDACIÓN NETA		DERECHOS PENDIENTES COBRO A 31 DICIEMBRE
					ANULACIÓN LIQUIDACIONES	DEVOLUCIÓN DE INGRESOS		RECAUDACIÓN BRUTA	DEVOLUCIÓN DE INGRESOS	
TOTAL										

b) De los derechos cancelados, con expresión del importe total de las cancelaciones que se hubiesen producido durante el ejercicio, desglosando las mismas según los siguientes motivos de cancelación:

- Cancelaciones por cobros en especie.
- Cancelaciones por insolvencias y otras causas.
- Cancelaciones por prescripción.

1. GESTIÓN DE LOS RECURSOS ADMINISTRADOS.

b) DE LOS DERECHOS CANCELADOS

CONCEPTO	DESCRIPCIÓN	COBROS EN ESPECIE	INSOLVENCIAS Y OTRAS CAUSAS	PRESCRIPCIÓN	TOTAL DERECHOS CANCELADOS
TOTAL					

2. Devoluciones de ingresos. Con el mismo nivel de desagregación que para la información anterior, se mostrará la información relativa a las operaciones de devolución de ingresos por recursos de otros entes públicos realizadas durante el ejercicio, detallando:
    - Devoluciones pendientes de pago a 1 de enero.
    - Modificaciones al saldo inicial, anulaciones y cancelaciones.
    - Devoluciones reconocidas durante el ejercicio.
    - Total devoluciones reconocidas.
    - Devoluciones pagadas en el ejercicio.
    - Devoluciones pendientes de pago a 31 de diciembre.

2. DEVOLUCIONES DE INGRESOS

CONCEPTO	DESCRIPCIÓN	PENDIENTES DE PAGO A 1 DE ENERO	MODIFICACIÓN SALDO INICIAL, ANULACIONES Y CANCELACIONES	RECONOCIDAS EN EL EJERCICIO	TOTAL DEVOLUCIONES RECONOCIDAS	PAGADAS EN EL EJERCICIO	PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE
TOTAL							

3. Obligaciones derivadas de la gestión de los recursos administrados por cuenta de otros entes públicos. Con el mismo nivel de desagregación que para la información de las notas anteriores, se incluirá la información relativa a las obligaciones derivadas de la gestión realizada durante el ejercicio en relación con los recursos de otros entes públicos, con detalle de:
   - Saldo pendiente de pago a 1 de enero.
   - Rectificación del saldo inicial.
   - Recaudación líquida obtenida durante el ejercicio.
   - Cantidades reintegradas durante el ejercicio.
   - Total a pagar.
   - Pagos realizados.
   - Saldo pendiente de pago a 31 de diciembre.

3. OBLIGACIONES DERIVADAS DE LA GESTIÓN DE LOS RECURSOS ADMINISTRADOS POR CUENTA DE OTROS ENTES PÚBLICOS

CONCEPTO	DESCRIPCIÓN	PENDIENTE DE PAGO A 1 DE ENERO	RECTIFICACIÓN SALDO INICIAL	RECAUDACIÓN LÍQUIDA	REINTEGROS	TOTAL A PAGAR	PAGOS REALIZADOS	PENDIENTE DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE
TOTAL								

4. Cuentas corrientes en efectivo. Para cada uno de los conceptos que se utilicen para reflejar contablemente las operaciones de entregas a cuenta y liquidación de los recursos gestionados, se indicarán:

   - Saldo a 1 de enero, diferenciando el mismo según sea deudor o acreedor.
   - Pagos.
   - Cobros.
   - Saldo a 31 de diciembre, distinguiendo el mismo según sea deudor o acreedor.

4. CUENTAS CORRIENTES EN EFECTIVO

CONCEPTO	DESCRIPCIÓN	SALDO A 1 DE ENERO		PAGOS	COBROS	SALDO A 31 DE DICIEMBRE	
		DEUDOR	ACREEDOR			DEUDOR	ACREEDOR
TOTAL							

19. Operaciones no presupuestarias de tesorería.

Se informará sobre las operaciones no presupuestarias de tesorería que comprenden aquellas operaciones realizadas durante el ejercicio que hayan dado lugar al nacimiento o extinción de:

- Deudores y acreedores que, de acuerdo con la normativa vigente para la entidad, no deban imputarse al presupuesto de la misma, ni en el momento de su nacimiento ni en el de su vencimiento.
- Partidas representativas de pagos y cobros pendientes de aplicación definitiva, tanto por operaciones presupuestarias como no presupuestarias.

Esta información se compondrá de los siguientes estados:

1. Estado de deudores no presupuestarios. Para cada uno de los conceptos de carácter deudor a través de los que se reflejen contablemente las operaciones no presupuestarias de Tesorería, se pondrán de manifiesto:
   - Saldo a 1 de enero.
   - Modificaciones del saldo inicial (incluye las prescripciones y otros motivos de cancelación distintos del pago).
   - Cargos realizados durante el ejercicio.
   - Total deudores.
   - Abonos realizados durante el ejercicio.
   - Deudores pendientes de cobro a 31 de diciembre.

2. Estado de acreedores no presupuestarios. Para cada uno de los conceptos de carácter acreedor a través de los que se reflejen contablemente las operaciones no presupuestarias de tesorería, se detallarán:
   - Saldo a 1 de enero.
   - Modificaciones del saldo inicial (incluye las prescripciones).
   - Abonos realizados durante el ejercicio.
   - Total acreedores.
   - Cargos realizados durante el ejercicio.
   - Acreedores pendientes de pago a 31 de diciembre.

   Por lo que se refiere a la información relativa a garantías y depósitos constituidos en efectivo en la Caja General de Depósitos, se presentará como complemento a lo anterior y con el detalle que permitan los registros de información específica de la Caja General de Depósitos, la siguiente información:
   - Saldo pendiente de cancelar a 1 de enero.
   - Modificaciones al saldo inicial.

- Constituciones del ejercicio.
- Total garantías y depósitos constituidos.
- Cancelaciones del ejercicio, indicando las producidas por devolución, incautación y prescripción.
- Saldo pendiente de cancelar a 31 de diciembre.

3. Estado de partidas pendientes de aplicación. Para cada uno de los conceptos de carácter no presupuestario a través de los que se reflejen los cobros y pagos pendientes de aplicación, presentará la siguiente información:

a) De los cobros pendientes de aplicación, con indicación de:

- Cobros pendientes de aplicación a 1 de enero.
- Modificaciones al saldo inicial.
- Cobros realizados durante el ejercicio.
- Total cobros pendientes de aplicación.
- Cobros aplicados durante el ejercicio.
- Cobros pendientes de aplicación a 31 de diciembre.

b) De los pagos pendientes de aplicación, expresando:

- Pagos pendientes de aplicación a 1 de enero.
- Modificaciones al saldo inicial.
- Pagos realizados durante el ejercicio.
- Total pagos pendientes de aplicación.
- Pagos aplicados durante el ejercicio.
- Pagos pendientes de aplicación a 31 de diciembre.

1. ESTADO DE DEUDORES NO PRESUPUESTARIOS

CONCEPTO	DESCRIPCIÓN	SALDO A 1 ENERO	MODIFICACIONES AL SALDO INICIAL	CARGOS REALIZADOS EN EL EJERCICIO	TOTAL DEUDORES	ABONOS REALIZADOS EN EJERCICIO	DEUDORES PENDIENTES COBRO A 31 DICIEMBRE

2. ESTADO DE ACREEDORES NO PRESUPUESTARIOS

CONCEPTO	DESCRIPCIÓN	SALDO A 1 ENERO	MODIFICACIONES AL SALDO INICIAL	ABONOS REALIZADOS EN EL EJERCICIO	TOTAL ACREEDORES	CARGOS REALIZADOS EN EL EJERCICIO	ACREEDORES PENDIENTES PAGO A 31 DICIEMBRE

3. ESTADO DE PARTIDAS PENDIENTES DE APLICACIÓN

a) DE LOS COBROS PENDIENTES DE APLICACIÓN.

CONCEPTO	DESCRIPCIÓN	COBROS PENDIENTES APLICACIÓN A 1 ENERO	MODIFICAC. AL SALDO INICIAL	COBROS REALIZADOS EN EJERCICIO	TOTAL COBROS PENDIENTES APLICACIÓN	COBROS APLICADOS EN EJERCICIO	COBROS PENDIENTES APLICACIÓN A 31 DICIEMBRE

3. ESTADO DE PARTIDAS PENDIENTES DE APLICACIÓN
b) DE LOS PAGOS PENDIENTES DE APLICACIÓN.

CONCEPTO	DESCRIPCIÓN	PAGOS PTES. APLICACIÓN A 1 ENERO	MODIFICAC. AL SALDO INICIAL	PAGOS REALIZADOS EN EJERCICIO	TOTAL PAGOS PDTES. APLICACIÓN	PAGOS APLICADOS EN EJERCICIO	PAGOS PDTES. APLICACIÓN A 31 DICIEMBRE

20. Contratación administrativa. Procedimientos de adjudicación.

Se informará de los importes de adjudicación de los contratos perfeccionados durante el ejercicio, por tipo de contrato y procedimiento de adjudicación, de acuerdo con la normativa de contratos del sector público y la legislación patrimonial. A los únicos efectos de elaborar esta información los encargos a medios propios personificados se considerarán un tipo de contrato específico.

21. Valores recibidos en depósito y por operaciones de compraventas dobles.

1) Valores recibidos en depósito.

Se informará para cada uno de los conceptos mediante los que se registren contablemente los valores depositados, dentro de los cuales se incluyen los avales y los seguros de caución recibidos, de lo siguiente:

- Valores recibidos pendientes de devolver a 1 de enero.
- Modificaciones del saldo inicial.
- Valores recibidos durante el ejercicio.
- Total valores recibidos en depósito.
- Valores recibidos en depósito cancelados.
- Valores recibidos en depósito pendientes de devolver a 31 de diciembre.

Por lo que se refiere a la información relativa a garantías constituidas en la Caja General de Depósitos, se presentará como complemento a lo anterior y con el detalle que permitan los registros de información específica de la Caja General de Depósitos, la siguiente información:

- Saldo pendiente de cancelar a 1 de enero.
- Modificaciones al saldo inicial.
- Constituciones del ejercicio.
- Total garantías constituidas.
- Cancelaciones del ejercicio, indicando las producidas por devoluciones, incautación y cancelaciones de oficio.
- Saldo pendiente de cancelar a 31 de diciembre.

2) Valores recibidos por operaciones de compraventas dobles.

Se informará del importe a 31 de diciembre de los valores recibidos en garantía de la colocación de excedentes de tesorería en las distintas entidades financieras mediante operaciones de compraventas dobles de valores.

22. Información presupuestaria.

La información a suministrar versará sobre los siguientes aspectos y se presentará, al menos, al mismo nivel de desagregación que en el Estado de liquidación del Presupuesto:

22.1. Presupuesto corriente.

1. Presupuesto de gastos.

   Se presentará la siguiente información:

   a) Modificaciones de crédito.

      Información sobre:

      - Créditos extraordinarios.
      - Suplementos de crédito.
      - Ampliaciones de crédito.
      - Transferencias de crédito.
      - Incorporaciones de remanentes de crédito.
      - Créditos generados por ingresos.
      - Bajas por anulación y rectificación.
      - Otras modificaciones.

a) MODIFICACIONES DE CRÉDITO

1. TIPOS DE MODIFICACIONES

PARTIDA PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	CRÉDITOS EXTRAORDINARIOS	SUPLEMENTOS DE CRÉDITO	AMPLIACIONES DE CRÉDITO	TRANSFERENCIAS DE CRÉDITO		INCORPORACIONES DE REMANENTES DE CRÉDITO	CRÉDITOS GENERADOS POR INGRESOS	BAJAS POR ANULACIÓN Y RECTIFICACIÓN	OTRAS MODIFICACIONES	TOTAL MODIFICACIONES
					POSITIVAS	NEGATIVAS					
TOTAL											

b) Remanentes de crédito.

Información sobre remanentes de crédito comprometidos y no comprometidos.

b) REMANENTES DE CRÉDITO

PARTIDA PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	REMANENTES COMPROMETIDOS	REMANENTES NO COMPROMETIDOS	TOTAL

c) Ejecución de proyectos de inversión.

Para cada uno de los proyectos de inversión, identificados de acuerdo con la normativa presupuestaria aplicable a la entidad, que estuviesen en ejecución en 1 de enero o que se hubiesen iniciado durante el ejercicio, se indicará:

- Inversión total.
- Ejercicio de inicio del proyecto.
- Ejercicio de finalización del proyecto.
- Inversión realizada al inicio del ejercicio.
- Inversión realizada en el ejercicio.
- Inversión a realizar en las anualidades pendientes, distinguiendo dentro de los compromisos de gastos de ejercicios posteriores, los relativos a contratos de obra bajo la modalidad de abono total del precio.

c) EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN

CÓDIGO PROYECTO	DENOMINACIÓN	PARTIDA PRESUPUESTARIA	INVERSIÓN TOTAL	EJERCICIO INICIAL	EJERCICIO FINAL	INVERSIÓN REALIZADA A 1 DE ENERO	INVERSIÓN REALIZADA EN EL EJERCICIO

INVERSIÓN A REALIZAR EN ANUALIDADES PENDIENTES							
EJERCICIO		EJERCICIO.....		EJERCICIO.....		EJERCICIOS SUCESIVOS	
CONTRATOS ABONO TOTAL	RESTO CONTRATOS	CONTRATOS ABONO TOTAL	RESTO CONTRATOS	CONTRATOS ABONO TOTAL	RESTO CONTRATOS	CONTRATOS ABONO TOTAL	RESTO CONTRATOS

d) Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto.

Información para cada gasto efectuado sobre:

- Aplicación presupuestaria a la que debiera de haberse imputado.
- Importe.

d) ACREEDORES POR OPERACIONES PENDIENTES DE APLICAR A PRESUPUESTO

PARTIDA PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	IMPORTE
TOTAL		

2. Presupuesto de ingresos.

   Se presentará la siguiente información:

   a) Proceso de gestión.

      1) Derechos anulados, distinguiendo entre:

         - Las anulaciones de liquidaciones.
         - Las anulaciones por aplazamiento o fraccionamiento.
         - Las anulaciones por devolución de ingresos.

      2) Derechos cancelados, indicando:

         - Las cancelaciones por el cobro de derechos en especie.
         - Las cancelaciones por insolvencias.
         - Las cancelaciones por otras causas.

      3) Recaudación neta, indicando:

         - Recaudación total.
         - Devoluciones de ingresos realizadas.

a) PROCESO DE GESTIÓN DE LOS INGRESOS PÚBLICOS
1) DERECHOS ANULADOS

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	ANULACIÓN DE LIQUIDACIONES	APLAZAMIENTO Y FRACCIONAMIENTO	DEVOLUCIÓN DE INGRESOS	TOTAL DERECHOS ANULADOS

a) PROCESO DE GESTIÓN DE LOS INGRESOS PÚBLICOS

2) DERECHOS CANCELADOS

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	COBROS EN ESPECIE	INSOLVENCIAS	OTRAS CAUSAS	TOTAL DERECHOS CANCELADOS

a) PROCESO DE GESTIÓN DE LOS INGRESOS PÚBLICOS
3) RECAUDACIÓN NETA

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	RECAUDACIÓN TOTAL	DEVOLUCIONES DE INGRESO	RECAUDACIÓN NETA

b) Devoluciones de ingresos.

Información sobre:

- Devoluciones pendientes de pago a 1 de enero.
- Modificaciones al saldo inicial y anulaciones de devoluciones acordadas en ejercicios anteriores.
- Devoluciones reconocidas durante el ejercicio.
- Total de devoluciones.
- Prescripciones.
- Pagos realizados en el ejercicio.
- Devoluciones pendientes de pago a 31 de diciembre.

b) DEVOLUCIONES DE INGRESOS

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	PENDIENTES DE PAGO A 1 DE ENERO	MODIFICACIÓN SALDO INICIAL Y ANULACIONES	RECONOCIDAS EN EL EJERCICIO	TOTAL DEVOLUCIONES RECONOCIDAS	PRESCRIPCIONES	PAGADAS EN EL EJERCICIO	PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE

22.2. Presupuestos cerrados.

1. Presupuesto de gastos. Obligaciones de presupuestos cerrados.

   Se informará, para cada ejercicio de:

   - Obligaciones pendientes de pago a 1 de enero.
   - Modificaciones al saldo inicial y anulaciones.
   - Total obligaciones.
   - Prescripciones.
   - Pagos realizados.
   - Obligaciones pendientes de pago a 31 de diciembre.

1. OBLIGACIONES DE PRESUPUESTOS CERRADOS
EJERCICIO .....

PARTIDA PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 1 DE ENERO	MODIFICACIÓN SALDO INICIAL Y ANULACIONES	TOTAL OBLIGACIONES	PRESCRIPCIONES	PAGOS REALIZADOS	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE

2. Presupuesto de ingresos. Derechos a cobrar de presupuestos cerrados.

   Se informará de:

   a) Derechos pendientes de cobro totales, con indicación de:

      - Los pendientes de cobro a 1 de enero.
      - Las modificaciones al saldo inicial.
      - Los derechos anulados.
      - Los derechos cancelados.
      - Los derechos recaudados.
      - Los derechos pendientes de cobro a 31 de diciembre.

   b) Derechos anulados con indicación de:

      - Las anulaciones por anulación de liquidaciones.
      - Las anulaciones por aplazamientos y fraccionamientos.

   c) Derechos cancelados con indicación de:

      - Las cancelaciones por el cobro de derechos en especie.
      - Las cancelaciones por insolvencias.
      - Las cancelaciones por prescripción.
      - Las cancelaciones por otras causas.

2. DERECHOS A COBRAR DE PRESUPUESTOS CERRADOS:
a) DERECHOS PENDIENTES DE COBRO TOTALES

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 1 DE ENERO	MODIFICACIONES SALDO INICIAL	DERECHOS ANULADOS	DERECHOS CANCELADOS	RECAUDACIÓN	DERECHOS PENDIENTES COBRO A 31 DE DICIEMBRE

2. DERECHOS A COBRAR DE PRESUPUESTOS CERRADOS:
b) DERECHOS ANULADOS

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	ANULACIÓN DE LIQUIDACIONES	APLAZAMIENTOS Y FRACIONAMIENTOS	TOTAL DERECHOS ANULADOS

2. DERECHOS A COBRAR DE PRESUPUESTOS CERRADOS:
c) DERECHOS CANCELADOS

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	COBROS EN ESPECIE	INSOLVENCIAS	PRESCRIPCIÓN	OTRAS CAUSAS	TOTAL DERECHOS CANCELADOS

3. Variación de resultados presupuestarios de ejercicios anteriores**.**

Se informará de las variaciones de derechos a cobrar y obligaciones a pagar de presupuestos cerrados, que supongan la alteración de los importes calculados como resultados presupuestarios en ejercicios anteriores.

Para el cálculo de la variación de derechos a cobrar de presupuestos cerrados pendientes de recaudar, se tendrán en cuenta las modificaciones del saldo inicial, así como las anulaciones y cancelaciones de derechos producidas en el ejercicio, detalladas en la nota 22.2.2 de esta memoria.

Para el cálculo de la variación de obligaciones de presupuestos cerrados pendientes de pago, se tendrán en cuenta las modificaciones del saldo inicial, así como las anulaciones y prescripción de obligaciones producidas en el ejercicio, detalladas en la nota 22.2.1 de esta memoria.

3. VARIACIÓN DE RESULTADOS PRESUPUESTARIOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

	TOTAL VARIACIÓN DERECHOS	TOTAL VARIACIÓN OBLIGACIONES	VARIACIÓN DE RESULTADOS PRESUPUESTARIOS DE EJERCICIOS ANTERIORES
a) OPERACIONES CORRIENTES			
b) OPERACIONES DE CAPITAL			
1. **TOTAL VARIACIONES OPERACIONES NO FINANCIERAS (a+b)**			
c) ACTIVOS FINANCIEROS			
d) PASIVOS FINANCIEROS			
2. **TOTAL VARIACIÓN OPERACIONES FINANCIERAS (c+d)**			
TOTAL (1+2)			

22.3. Compromisos de gasto con cargo a presupuestos de ejercicios posteriores.

1. Información sobre los compromisos de gasto adquiridos durante el ejercicio, así como en los precedentes, imputables a presupuestos de ejercicios sucesivos, con indicación de su descripción, importe y año al que se refieran.

COMPROMISOS DE GASTO CON CARGO A PRESUPUESTOS DE EJERCICIOS POSTERIORES

PARTIDA PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	COMPROMISOS DE GASTOS ADQUIRIDOS CON CARGO AL PRESUPUESTO DEL EJERCICIO				
		EJERCICIO N+1	EJERCICIO N+2	EJERCICIO N+3	EJERCICIO N+4	EJERCICIOS SUCESIVOS
TOTAL						

2. Compromisos de gasto de carácter plurianual que no se hayan podido imputar al presupuesto corriente.

   Se informará sobre los compromisos de gasto de carácter plurianual que no se hayan podido imputar al presupuesto corriente por falta de crédito adecuado o suficiente y se encuentren en esa situación a fin de ejercicio, con detalle de:

   a) Aplicación presupuestaria a la que debería haberse imputado el compromiso.

   b) Importe.

   c) Número de operaciones incluidas en cada aplicación presupuestaria.

22.4. Gastos con financiación afectada.

Se informará para cada gasto con financiación afectada que se haya comunicado por el Servicio gestor mediante el correspondiente documento contable o procedimiento definido al efecto, sobre:

1. Las desviaciones de financiación por cada agente financiador señalando para cada uno de los agentes el coeficiente de financiación a fin de ejercicio, las desviaciones de financiación del ejercicio y las desviaciones acumuladas.
2. La gestión del gasto presupuestario relativo a cada gasto con financiación afectada, señalando el gasto previsto, el realizado durante el ejercicio, el total acumulado de ejercicios anteriores y el gasto presupuestario pendiente de realizar hasta la culminación de la ejecución de la unidad de gasto.

A los efectos de esta información se tendrán en cuenta los siguientes conceptos:

Gasto con financiación afectada, es aquél gasto presupuestario que se financia, en todo o en parte, con recursos presupuestarios concretos que en caso de no realizarse el gasto no podrían percibirse o si se hubieran percibido deberían reintegrarse a los agentes que los aportaron.

Se considera **agente financiador** a cada uno de los terceros de los que procede cada uno de los recursos afectados. Es decir, el agente financiador viene dado por la combinación del tercero y la aplicación presupuestaria que corresponda a cada uno de los recursos que él aporta.

Las **desviaciones de financiación** por cada agente financiador representan el desfase existente entre los ingresos presupuestarios obtenidos de dicho agente durante un período determinado y los que, en función de la parte de gasto realizada en dicho período, deberían haberse obtenido del mismo, si la ejecución de los ingresos afectados se realizase armónicamente con la del gasto presupuestario.

Dichas desviaciones de financiación se calcularán por diferencia entre los derechos reconocidos netos relativos al agente financiador y el producto del

coeficiente de financiación correspondiente a dicho agente por el total de obligaciones reconocidas netas, referidos, unos y otras, al período considerado.

Las desviaciones de financiación del ejercicio se calcularán tomando en consideración los derechos relativos al agente de que se trate y el importe de las obligaciones, reconocidos unos y otras durante el ejercicio presupuestario.

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

El coeficiente de financiación por agente, a fin de ejercicio, es el resultado de dividir los ingresos presupuestarios relativos al agente financiador (reconocidos y a reconocer), por el importe del gasto presupuestario (realizado y a realizar).

GASTOS CON FINANCIACIÓN AFECTADA

1. DESVIACIONES DE FINANCIACIÓN POR AGENTE FINANCIADOR.

CÓDIGO DE GASTO	DESCRIPCIÓN	AGENTE FINANCIADOR		COEFICIENTE DE FINANCIACIÓN	DESVIACIONES DEL EJERCICIO		DESVIACIONES ACUMULADAS	
		TERCERO	APLIC. PTARIA.		POSITIVAS	NEGATIVAS	POSITIVAS	NEGATIVAS

GASTOS CON FINANCIACIÓN AFECTADA

2. GESTIÓN DEL GASTO PRESUPUESTARIO

CÓDIGO DE GASTO	DESCRIPCIÓN	GASTO PREVISTO	OBLIGACIONES RECONOCIDAS EN EJERCICIOS ANTERIORES	OBLIGACIONES RECONOCIDAS EN EL EJERCICIO	TOTAL OBLIGACIONES RECONOCIDAS	GASTO PENDIENTE

22.5. Remanente de Tesorería.

El remanente de tesorería constituye un recurso presupuestario obtenido, con carácter general, por la acumulación de los resultados presupuestarios de los ejercicios anteriores y del ejercicio que se cierra. Como tal recurso, puede utilizarse para financiar el gasto presupuestario de los ejercicios siguientes.

El remanente de tesorería se obtiene por la suma de los fondos líquidos más los derechos pendientes de cobro deduciendo las obligaciones pendientes de pago y agregando las partidas pendientes de aplicación de conformidad con los criterios siguientes:

1. Su cuantificación se efectuará tomando en consideración el saldo a fin de ejercicio de las cuentas que intervienen en su cálculo.
2. Los fondos líquidos, incluyen los saldos disponibles en cuentas bancarias, salvo aquéllos que se hayan dotado con imputación al presupuesto, así como los excedentes temporales de tesorería que se hayan materializado en inversiones financieras, de carácter no presupuestario, que reúnan el suficiente grado de liquidez. A estos efectos, no se tendrá en cuenta la parte del saldo de la cuenta 575 "Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de pagos", que corresponda a pagos a justificar.
3. En los derechos pendientes de cobro se distinguirá:
    - El importe total de los derechos pendientes de cobro del presupuesto corriente.
    - El importe total de los derechos pendientes de cobro de presupuestos cerrados.
    - El importe total de los derechos pendientes de cobro correspondientes a cuentas de deudores que, de acuerdo con la normativa vigente, no son presupuestarios y tampoco lo serán en el momento de su vencimiento. A estos efectos, la incorporación del saldo de las siguientes cuentas se efectuará únicamente por la parte que corresponda a operaciones no presupuestarias: 246, "Fianzas constituidas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas", 247, "Depósitos constituidos a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas", 260, "Fianzas constituidas a largo plazo", 265, "Depósitos constituidos a largo plazo", 537, "Fianzas constituidas a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas", 538, "Depósitos constituidos a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas", 565, "Fianzas constituidas a corto plazo", y 566, "Depósitos constituidos a corto plazo".

4. En las obligaciones pendientes de pago, se distinguirá:
    - El importe total de las obligaciones pendientes de pago del presupuesto corriente.
    - El importe total de las obligaciones pendientes de pago de presupuestos cerrados.

- El importe total de las obligaciones pendientes de pago correspondientes a acreedores que, de acuerdo con la normativa vigente, no son presupuestarios y tampoco lo serán en el momento de su vencimiento. A estos efectos, la incorporación del saldo de las siguientes cuentas se efectuará únicamente por la parte que corresponda a operaciones no presupuestarias: 167, ”Fianzas recibidas a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas”, 168, ”Depósitos recibidos a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas”, 180, ”Fianzas recibidas a largo plazo”, 185, ”Depósitos recibidos a largo plazo”, 517, ”Fianzas recibidas a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas”, 518, ”Depósitos recibidos a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas”, 560, ”Fianzas recibidas a corto plazo”, y 561, ”Depósitos recibidos a corto plazo”.

5. En las partidas pendientes de aplicación, se distinguirá:

- Las cantidades cobradas pendientes de aplicación definitiva.
- Las cantidades pagadas pendientes de aplicación definitiva, en las que se incluyen los pagos realizados con cargo a los anticipos de caja fija pendientes de reposición. Asimismo, se incluirá el saldo de la subcuenta 5585, “Libramientos para la reposición de anticipos de caja fija pendientes de pago”.

6. Del remanente de tesorería total, se distinguirá:

- La parte afectada destinada a cubrir los denominados "gastos con financiación afectada", caso de que existan desviaciones de financiación acumuladas positivas.
- El importe de todos los derechos que se consideren de dudoso cobro. Para determinar dicho importe se deberá tener en cuenta la antigüedad de las deudas, el importe de las mismas, la naturaleza de los recursos de que se trate, los porcentajes de recaudación tanto en período voluntario, como en vía ejecutiva y demás criterios de valoración que, de forma ponderada, la entidad establezca. A estos efectos, la incorporación del saldo de las cuentas 2954, “Deterioro de valor de créditos a largo plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas”, 298, “Deterioro de valor de créditos a largo plazo”, 490, “Deterioro de valor de créditos”, 595, “Deterioro de valor de créditos a corto plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas” y 598, “Deterioro de valor de créditos a corto plazo”, se efectuará únicamente por la parte que corresponda a los derechos de cobro que se hayan considerado para el cálculo del remanente de tesorería total.
- Y la parte restante, esto es, el remanente de tesorería no afectado.

ESTADO DEL REMANENTE DE TESORERÍA

Nº DE CUENTAS	COMPONENTES	EJERCICIO N		EJERCICIO N-1	
57, 556	1. (+) Fondos líquidos		_____		_____
	2. (+) Derechos pendientes de cobro.....		_____		_____
430	- (+) del Presupuesto corriente.....	_____		_____	
431	- (+) de Presupuestos cerrados.....	_____		_____	
246, 247, 260, 265, 442, 4499, 456, 471, 537, 538, 550, 565, 566	- (+) de operaciones no presupuestarias.....	_____		_____	
	3. (-) Obligaciones pendientes de pago		_____		_____
400	- (+) del Presupuesto corriente.....	_____		_____	
401	- (+) de Presupuestos cerrados.....	_____		_____	
167, 168, 180, 185, 412, 419, 453, 456, 476, 517, 518, 550, 560, 561	- (+) de operaciones no presupuestarias.....	_____		_____	
	4. (+) Partidas pendientes de aplicación				
554, 559	- (-) cobros realizados pendientes de aplicación definitiva.....	_____		_____	
555, 5580[5], 5585	- (+) pagos realizados pendientes de aplicación definitiva	_____		_____	
	I. Remanente de tesorería total (1 + 2 – 3 + 4)		_____		_____
	II. Exceso de financiación afectada		_____		_____
2954, 298, 490, 595, 598	III. Saldos de dudoso cobro		_____		_____
	IV. Remanente de tesorería no afectado = (I – II – III)		_____		_____

[5] Se deberá tener en cuenta para este epígrafe la parte del saldo de la subcuenta 5580 que corresponda a anticipos de caja fija.

22.6. Derechos presupuestarios pendientes de cobro según su grado de exigibilidad y deterioro de valor de los deudores presupuestarios.

1. Derechos presupuestarios pendientes de cobro según su grado de exigibilidad.

Esta información pondrá de manifiesto la situación de exigibilidad que presenten los saldos pendientes de cobro a fin de ejercicio en los conceptos del presupuesto de ingresos corriente y de presupuestos de ingresos cerrados cuya gestión corresponda a la Administración General del Estado.

Para los saldos relativos a los conceptos cuya gestión corresponda a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, la información sobre la situación de exigibilidad de los mismos formará parte de la cuenta de los tributos estatales y recursos de otras Administraciones y Entes Públicos que se ha de elaborar por dicho Ente.

Para cada uno de los conceptos, el detalle de los saldos pendientes de cobro según su grado de exigibilidad expresará el número de liquidaciones e importe de las mismas, según el contenido que a continuación se indica:

A) Saldos pendientes de cobro del presupuesto corriente según su grado de exigibilidad (extracto general), que indicará:

   - Liquidaciones en periodo voluntario.
   - Liquidaciones en periodo ejecutivo, diferenciando aquéllas que hayan sido certificadas de descubierto de las que estén pendientes de certificar.
   - Total liquidaciones.

B) Saldos pendientes de cobro del presupuesto corriente según su grado de exigibilidad (periodo voluntario), detallando las siguientes situaciones:

   - Pendientes de notificar.
   - Suspendidas.
   - Solicitado aplazamiento o fraccionamiento.
   - En plazo.
   - Total periodo voluntario.

C) Saldos pendientes de cobro de presupuestos cerrados según su grado de exigibilidad (extracto general), que presentará idéntico desarrollo que el previsto para el estado indicado en el apartado A) anterior.

D) Saldos pendientes de cobro de presupuestos cerrados según su grado de exigibilidad (periodo voluntario), con idéntico desarrollo que el previsto para el estado indicado en el apartado B) anterior.

A la anterior información se acompañarán "resúmenes por capítulos" que, con la misma estructura y contenido, detallen la información a nivel de los distintos capítulos del presupuesto de ingresos.

2. Deterioro de valor de los deudores presupuestarios.

Se informará sobre el deterioro de valor registrado en los deudores tributarios, cuya gestión de cobro corresponde a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, así como en los deudores no tributarios cuya recaudación en vía ejecutiva está encomendada a dicha Agencia, indicando para cada una de las circunstancias que motivan el registro contable del deterioro la siguiente información:

- Número de deudas.
- Importe en periodo voluntario.
- Importe en periodo ejecutivo.
- Total importe pendiente.
- Deterioro antes minoración por deudas garantizadas.
- Minoración por deudas garantizadas.
- Deterioro total a fin de ejercicio.
- Deterioro total a fin ejercicio anterior.
- Variación del deterioro en el ejercicio.

22.7. Acreedores por operaciones devengadas

Información sobre los acreedores por operaciones devengadas a 31 de diciembre no recogida en otros apartados de la memoria, detallada en función de la cuenta representativa de la naturaleza de las operaciones.

ACREEDORES POR OPERACIONES DEVENGADAS

Cuenta	Importe
Total	

22.8. Balance de resultados e informe de gestión.

Se incluirán los balances de resultados e informes de gestión que los centros gestores del gasto responsables de los distintos programas presupuestarios deben formular, en los que se informará, dentro de cada programa, del grado de realización de los objetivos, los costes en términos de gasto presupuestario (previsto y realizado) en los que se ha incurrido para su realización y las desviaciones físicas y financieras, tanto absolutas como en porcentaje de lo realizado sobre lo previsto, que, en su caso, se hubieran producido.

A) GRADO DE REALIZACIÓN DE OBJETIVOS

CLASIFICAC. ORGÁNICA	CLASIFICACIÓN POR PROGRAMAS		OBJETIVO	ACTIVIDADES	INDICADOR	PREVISTO	REALIZADO	DESVIACIONES	
	PROGRAMA	DESCRIPC.						ABSOLUTAS	%

B) COSTE DE LOS OBJETIVOS REALIZADOS

CLASIFICAC. ORGÁNICA	CLASIFICACIÓN POR PROGRAMAS		OBJETIVO	ACTIVIDADES	COSTE PREVISTO (CRÉDITOS DEFINITIVOS)	COSTE REALIZADO (OBLIGACIONES RECONOCIDAS)	DESVIACIONES	
	PROGRAMA	DESCRIPC.					ABSOLUTAS	%

22.9. Antigüedad de los derechos presupuestarios pendientes de cobro

Se incluirá información sobre la antigüedad de los derechos de presupuestos cerrados que estén pendientes de cobro a fin de ejercicio, indicando para cada aplicación presupuestaria:

- Código y descripción de la aplicación presupuestaria.
- Importe pendiente de cobro de los derechos reconocidos en cada uno de los cinco ejercicios anteriores al que se refieren las cuentas anuales.
- Importe pendiente de cobro de los derechos reconocidos en los restantes ejercicios.
- Importe total pendiente de cobro.

23. Indicadores financieros, patrimoniales y presupuestarios.

1. Indicadores financieros y patrimoniales.

a) LIQUIDEZ INMEDIATA: Refleja el porcentaje de deudas presupuestarias y no presupuestarias que pueden atenderse con la liquidez inmediatamente disponible.

$$\frac{\text{Fondos líquidos}}{\text{Pasivo corriente}}$$

Fondos líquidos: Efectivo y otros activos líquidos equivalentes.

b) LIQUIDEZ A CORTO PLAZO: Refleja la capacidad que tiene la entidad para atender a corto plazo sus obligaciones pendientes de pago.

$$\frac{\text{Fondos líquidos + Derechos pendientes de cobro}}{\text{Pasivo corriente}}$$

c) LIQUIDEZ GENERAL. Refleja en que medida todos los elementos patrimoniales que componen el activo corriente cubren el pasivo corriente.

$$\frac{\text{Activo corriente}}{\text{Pasivo corriente}}$$

d) ENDEUDAMIENTO POR HABITANTE: En entidades territoriales, este índice distribuye la deuda total de la entidad entre el número de habitantes.

$$\frac{\text{Pasivo corriente + Pasivo no corriente}}{\text{Número de habitantes}}$$

e) ENDEUDAMIENTO: Representa la relación entre la totalidad del pasivo exigible (corriente y no corriente) respecto al patrimonio neto más el pasivo total de la entidad.

$$\frac{\text{Pasivo corriente + Pasivo no corriente}}{\text{Pasivo corriente +Pasivo no corriente +Patrimonio neto}}$$

f) RELACIÓN DE ENDEUDAMIENTO: Representa la relación existente entre el pasivo corriente y el no corriente.

$$\frac{\text{Pasivo corriente}}{\text{Pasivo no corriente}}$$

g) CASH – FLOW: Refleja en que medida los flujos netos de gestión de caja cubren el pasivo de la entidad.

$$\frac{\text{Pasivo no corriente}}{\text{Flujos netos de gestión}} + \frac{\text{Pasivo corriente}}{\text{Flujos netos de gestión}}$$

Flujos netos de gestión: Importe de "flujos netos de efectivo por actividades de gestión" del estado de flujos de efectivo.

h) RATIOS DE LA CUENTA DEL RESULTADO ECONÓMICO PATRIMONIAL.

Para la elaboración de los siguientes ratios se tendrán en cuenta las equivalencias con los correspondientes epígrafes de la cuenta del resultado económico patrimonial de la entidad:

ING.TRIB.: Ingresos tributarios y cotizaciones

TRANS.: Transferencias y subvenciones recibidas

VN. YPS.: Ventas netas y prestación de servicios

G. PERS.: Gastos de personal

APROV.: Aprovisionamientos

1) Estructura de los ingresos.

INGRESOS DE GESTIÓN ORDINARIA (IGOR)			
ING. TRIB / IGOR	**TRANFS / IGOR**	**VN y PS / IGOR**	**Resto IGOR / IGOR**

2) Estructura de los gastos.

GASTOS DE GESTIÓN ORDINARIA (GGOR)			
G. PERS. / GGOR	**TRANFS / GGOR**	**APROV / GGOR**	**Resto GGOR / GGOR**

3) Cobertura de los gastos corrientes: Pone de manifiesto la relación existente entre los gastos de gestión ordinaria con los ingresos de la misma naturaleza.

$$\frac{\text{Gastos de gestión ordinaria}}{\text{Ingresos de gestión ordinaria}}$$

2. Indicadores presupuestarios.

a) *Del presupuesto de gastos corriente*:

1) EJECUCIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS: Refleja la proporción de los créditos aprobados en el ejercicio que han dado lugar a reconocimiento de obligaciones presupuestarias.

$$\frac{\text{Obligaciones reconocidas netas}}{\text{Créditos totales}}$$

2) REALIZACIÓN DE PAGOS: Refleja la proporción de obligaciones reconocidas en ejercicio cuyo pago ya se ha realizado al finalizar el mismo con respecto al total de obligaciones reconocidas.

Pagos realizados

Obligaciones reconocidas netas

3) GASTO POR HABITANTE: Para las entidades de naturaleza territorial, este índice distribuye la totalidad del gasto presupuestario realizado en el ejercicio entre los habitantes del ámbito territorial.

Obligaciones reconocidas netas

Número de habitantes

4) INVERSIÓN POR HABITANTE: Para las entidades de naturaleza territorial, este índice distribuye la totalidad del gasto presupuestario por operaciones de capital realizado en el ejercicio entre el número de habitantes del ámbito territorial.

Obligaciones reconocidas netas (Capitulo 6 + 7)

Número de habitantes

5) ESFUERZO INVERSOR: Establece la proporción que representan las operaciones de capital realizadas en el ejercicio en relación con la totalidad de los gastos presupuestarios realizados en el mismo.

Obligaciones reconocidas netas (Capítulo 6 + 7)

Total Obligaciones Reconocidas Netas

6) PERIODO MEDIO DE PAGO**:** Refleja el tiempo medio que la entidad tarda en pagar a sus acreedores derivados de la ejecución del presupuesto.

Obligaciones pendientes de pago

--- x 365

Obligaciones reconocidas netas

b) *Del presupuesto de ingresos corriente*:

1) EJECUCIÓN DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS: Refleja la proporción que sobre los ingresos presupuestarios previstos suponen ingresos presupuestarios netos, esto es, los derechos liquidados netos.

$$\frac{\text{Derechos reconocidos netos}}{\text{Previsiones definitivas}}$$

2) REALIZACIÓN DE COBROS: Recoge el porcentaje que suponen los cobros obtenidos en el ejercicio sobre los derechos reconocidos netos.

$$\frac{\text{Recaudación neta}}{\text{Derechos reconocidos netos}}$$

3) PERIODO MEDIO DE COBRO: Refleja el número de días que por término medio tarda la entidad en cobrar sus ingresos, es decir, en recaudar sus derechos reconocidos derivados de la ejecución del presupuesto.

$$\frac{\text{Derechos pendientes de cobro}}{\text{Derechos reconocidos netos}} \times 365$$

4) SUPERÁVIT (O DÉFICIT) POR HABITANTE

$$\frac{\text{Resultado presupuestario ajustado}}{\text{Número de habitantes}}$$

c) *De presupuestos cerrados*:

1) REALIZACIÓN DE PAGOS: Pone de manifiesto la proporción de pagos que se han efectuado en el ejercicio de las obligaciones pendientes de pago de presupuestos ya cerrados.

Pagos

Saldo inicial de obligaciones (+/-modificaciones y anulaciones)

2) REALIZACIÓN DE COBROS: Pone de manifiesto la proporción de cobros que se han efectuado en el ejercicio relativos a derechos pendientes de cobro de presupuestos ya cerrados.

Cobros

Saldo inicial de derechos (+/- modificaciones y anulaciones)

24. Hechos posteriores al cierre.

La entidad informará de los siguientes hechos y situaciones que se hayan producido con posterioridad a la fecha de cierre del ejercicio y sobre los que no se haya informado en las notas anteriores:

a) Las reorganizaciones ministeriales.

b) La creación, modificación o extinción de entidades dependientes de la Administración General del Estado.

RESUMEN DE LA CUENTA DE LA ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO.

EJERCICIO .....

I. BALANCE

I. BALANCE

EJERCICIO.....

ACTIVO	EJ. N	EJ. N-1	PATRIMONIO NETO Y PASIVO	EJ. N	EJ. N-1
A) Activo no corriente			**A) Patrimonio neto**		
I. Inmovilizado intangible			I. Patrimonio		
II. Inmovilizado material			II. Patrimonio generado		
			1. Resultados de ejercicios anteriores		
			2. Resultados del ejercicio		
III. Inversiones Inmobiliarias			3. Reservas		
			III. Ajustes por cambios de valor		
IV. Inversiones financieras a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas			IV. Otros incrementos patrimoniales pendientes de imputación a resultados		
V. Inversiones financieras a largo plazo			**B) Pasivo no corriente**		
VI. Deudores y otras cuentas a cobrar a largo plazo			I. Provisiones a largo plazo		
			II. Deudas a largo plazo		
			III. Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a largo plazo		
B) Activo corriente			**C) Pasivo corriente**		
I. Activos en estado de venta			I. Provisiones a corto plazo		
II Existencias			II. Deudas a corto plazo		
III. Deudores y otras cuentas a cobrar			III. Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a corto plazo		
IV. Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas			IV. Acreedores y otras cuentas a pagar		
V. Inversiones financieras a corto plazo			V. Ajustes por periodificación		
VI. Ajustes por periodificación					
VII. Efectivo y otros activos líquidos equivalentes					
TOTAL ACTIVO (A+B)			**TOTAL PATRIMONIO NETO Y PASIVO (A+B+C)**		

II. CUENTA DEL RESULTADO ECONÓMICO PATRIMONIAL

II. CUENTA DEL RESULTADO ECONÓMICO PATRIMONIAL

EJERCICIO.....

	EJ. N	EJ. N-1
1. Ingresos tributarios y cotizaciones sociales a) Impuestos b) Tasas c) Cotizaciones sociales 2. Transferencias y subvenciones recibidas 3. Ventas netas y prestaciones de servicios 4. Variación de existencias de productos terminados y en curso de fabricación y deterioro de valor 5. Trabajos realizados por la entidad para su inmovilizado 6. Otros ingresos de gestión ordinaria 7. Excesos de provisiones		
A) TOTAL INGRESOS DE GESTIÓN ORDINARIA *(1+2+3+4+5+6+7)*		
8. Gastos de personal 9. Transferencias y subvenciones concedidas 10. Aprovisionamientos 11.Otros gastos de gestión ordinaria 12. Amortización del inmovilizado		
B) TOTAL GASTOS DE GESTIÓN ORDINARIA *(8+9+10+11+12)*		
I Resultado (Ahorro o desahorro) de la gestión ordinaria (A+B*)*		
13. Deterioro de valor y resultados por enajenación del inmovilizado no financiero y activos en estado de venta 14. Otras partidas no ordinarias		
II Resultado de las operaciones no financieras (I +13+14*)*		
15. Ingresos financieros 16. Gastos financieros 17. Gastos financieros imputados al activo 18. Variación del valor razonable en activos y pasivos financieros 19. Diferencias de cambio 20. Deterioro de valor, bajas y enajenaciones de activos y pasivos financieros 21. Subvenciones para la financiación de operaciones financieras		
III Resultado de las operaciones financieras (15+16+17+18+19+20+21)		
IV Resultado (ahorro o desahorro) neto del ejercicio (II + III)		
± Ajustes en la cuenta del resultado del ejercicio anterior (*)		
Resultado del ejercicio anterior ajustado (*)		

(*) Estas filas únicamente figurarán cuando tengan contenido

III. ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO

III. ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO

EJERCICIO.....

	I. PATRIMONIO	II. PATRIMONIO GENERADO	III. AJUSTES POR CAMBIOS DE VALOR	IV. OTROS INCREMENTOS PATRIMONIALES	TOTAL
A. PATRIMONIO NETO AL FINAL DEL EJERCICIO N-1					
B. AJUSTES POR CAMBIOS DE CRITERIOS CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES					
C. PATRIMONIO NETO INICIAL AJUSTADO DEL EJERCICIO N (A+B)					
D. VARIACIONES DEL PATRIMONIO NETO EJERCICIO N 1. Resultado económico patrimonial 2. Ingresos y gastos reconocidos directamente en el patrimonio neto 3. Transferencias a la cuenta del resultado económico patrimonial o al valor inicial de la partida cubierta 4. Otras variaciones del patrimonio neto					
E. PATRIMONIO NETO AL FINAL DEL EJERCICIO N (C+D)					

IV. ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO

IV. ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO

EJERCICIO.....

	EJ. N	EJ. N-1
Flujos de efectivo de las actividades de gestión		
A) Cobros:		
1. Ingresos tributarios y cotizaciones sociales		
2. Otros Cobros		
B) Pagos:		
3. Gastos de personal		
4. Transferencias y subvenciones concedidas		
5. Intereses pagados		
6. Otros pagos		
I. FLUJOS NETOS DE EFECTIVO POR ACTIVIDADES DE GESTIÓN (+A-B)		
Flujos de efectivo de las actividades de inversión		
C) Cobros:		
1. Venta de inversiones reales		
2. Venta de activos financieros		
3. Otros cobros de las actividades de inversión		
D) Pagos:		
4. Compra de inversiones reales		
5. Compra de activos financieros		
6. Otros pagos de las actividades de inversión		
II. FLUJOS NETOS DE EFECTIVO POR ACTIVIDADES DE INVERSIÓN (+C-D)		
Flujos de efectivo de las actividades de financiación		
E) Cobros por emisión de pasivos financieros:		
1. Obligaciones y otros valores negociables		
2. Otras deudas.		
F) Pagos por reembolso de pasivos financieros:		
3. Obligaciones y otros valores negociables		
4. Otras deudas.		
III. FLUJOS NETOS DE EFECTIVO POR ACTIVIDADES DE FINANCIACIÓN (+E-F)		
Flujos de efectivo pendientes de clasificación		
G) Cobros pendientes de aplicación		
H) Pagos pendientes de aplicación		
IV. FLUJOS NETOS DE EFECTIVO PENDIENTES DE CLASIFICACIÓN (+G-H)		
V. EFECTO DE LAS VARIACIONES DE LOS TIPOS DE CAMBIO		
VI. INCREMENTO/DISMINUCIÓN NETA DEL EFECTIVO Y ACTIVOS LÍQUIDOS EQUIVALENTES AL EFECTIVO (I + II + III + IV + V)		
Efectivo y activos líquidos equivalentes al efectivo al inicio del ejercicio		
Efectivo y activos líquidos equivalentes al efectivo al final del ejercicio		

V. ESTADO DE LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO

V. ESTADO DE LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO

EJERCICIO . . .

V.1. LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS POR SECCIONES

SECCIONES	CRÉDITO INICIAL	MODIFICACIONES DE CRÉDITO	CRÉDITO DEFINITIVO	OBLIGACIONES RECONOCIDAS	REMANENTES NO COMPROMETIDOS	REMANENTES COMPROMETIDOS
TOTAL PRESUPUESTO DE GASTOS						

V. ESTADO DE LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO

EJERCICIO . . .

V.2. LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS POR POLÍTICAS DE GASTO

POLÍTICAS DE GASTO	CRÉDITO INICIAL	MODIFICACIONES DE CRÉDITO	CRÉDITO DEFINITIVO	OBLIGACIONES RECONOCIDAS	REMANENTES NO COMPROMETIDOS	REMANENTES COMPROMETIDOS
TOTAL PRESUPUESTO DE GASTOS						

V. ESTADO DE LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO

EJERCICIO . . .

V.3. LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS POR CAPÍTULOS

CAPÍTULOS	CRÉDITO INICIAL	MODIFICACIONES DE CRÉDITO	CRÉDITO DEFINITIVO	OBLIGACIONES RECONOCIDAS	REMANENTES NO COMPROMETIDOS	REMANENTES COMPROMETIDOS
1. GASTOS DE PERSONAL						
2. GASTOS CORRIENTES EN BIENES Y SERVICIOS						
3. GASTOS FINANCIEROS						
4. TRANSFERENCIAS CORRIENTES						
TOTAL OPERACIONES CORRIENTES						
5. FONDO DE CONTINGENCIA Y OTROS IMPREVISTOS						
TOTAL FONDO DE CONTINGENCIA Y OTROS IMPREVISTOS						
6 INVERSIONES REALES						
7 TRANSFERENCIAS DE CAPITAL						
TOTAL OPERACIONES DE CAPITAL						
TOTAL OPERACIONES NO FINANCIERAS						
8 ACTIVOS FINANCIEROS						
9 PASIVOS FINANCIEROS						
TOTAL OPERACIONES FINANCIERAS						
TOTAL PRESUPUESTO DE GASTOS						

V. ESTADO DE LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO

EJERCICIO . . .

V.4. LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS POR CAPÍTULOS

CAPÍTULOS	DERECHOS RECONOCIDOS BRUTOS	DERECHOS ANULADOS	DERECHOS CANCELADOS	DERECHOS RECONOCIDOS NETOS	RECAUDACIÓN NETA	DERECHOS PENDIENTES DE COBRO
1. IMPUESTOS DIRECTOS Y COTIZACIONES SOCIALES						
2. IMPUESTOS INDIRECTOS						
3. TASAS, PRECIOS PÚBLICOS Y OTROS INGRESOS						
4. TRANSFERENCIAS CORRIENTES						
5. INGRESOS PATRIMONIALES						
TOTAL OPERACIONES CORRIENTES						
6. ENAJENACIÓN DE INVERSIONES REALES						
7. TRANSFERENCIAS DE CAPITAL						
TOTAL OPERACIONES DE CAPITAL						
TOTAL OPERACIONES NO FINANCIERAS						
8. ACTIVOS FINANCIEROS						
9. PASIVOS FINANCIEROS						
TOTAL OPERACIONES FINANCIERAS						
TOTAL PRESUPUESTO DE INGRESOS						

V. ESTADO DE LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO

EJERCICIO . . .

V.5. RESULTADO PRESUPUESTARIO

CONCEPTOS	DERECHOS RECONOCIDOS NETOS	OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS	RESULTADO PRESUPUESTARIO
a. Operaciones corrientes.	---	---	---
b. Operaciones de capital	---	---	---
1. **Total operaciones no financieras** (a+b)	---	---	---
c. Activos financieros	---	---	---
d. Pasivos financieros	---	---	---
2. **Total operaciones financieras** (c+d)	---	---	---
RESULTADO PRESUPUESTARIO DEL EJERCICIO (1+2)	---	---	---

ANEXO II A LA INSTRUCCIÓN DE CONTABILIDAD

MODELOS DE LA DOCUMENTACIÓN QUE CONFIGURA LOS INFORMES AGREGADOS DE LAS OPERACIONES REALIZADAS EN EL ÁMBITO DE CADA DEPARTAMENTO MINISTERIAL.

RELACIÓN DE LOS MODELOS DE LA DOCUMENTACIÓN QUE CONFIGURA LOS INFORMES AGREGADOS DE LAS OPERACIONES REALIZADAS EN EL ÁMBITO DE CADA DEPARTAMENTO MINISTERIAL:

I.- Información sobre la ejecución de los gastos públicos.

1. Ejecución del Presupuesto de gastos corriente por políticas de gasto.
2. Ejecución del Presupuesto de gastos corriente por capítulos.
3. Ejecución de proyectos de inversión.
4. Acreedores por operaciones devengadas.
5. Provisiones.
6. Anticipos de Tesorería art.60 L.G.P.
7. Compromisos de gasto con cargo a presupuestos de ejercicios posteriores.
8. Obligaciones de presupuestos corriente.
    a) Obligaciones pendientes de proponer el pago. (1)
    b) Propuestas pendientes de pago. (1)
9. Obligaciones de presupuestos cerrados.
    a) Obligaciones pendientes de proponer el pago. (1)
    b) Propuestas pendientes de pago. (1)

II.- Información sobre la ejecución de los ingresos públicos.

1. Ejecución del Presupuesto de ingresos corriente por capítulos. (2)
2. Devoluciones de ingresos por capítulos. (2)
3. Derechos a cobrar de presupuestos cerrados por capítulos. (2)

III.- Información sobre las inversiones financieras.

1. Inversiones financieras en capital, patrimonio y valores representativos de deuda.
2. Créditos.

IV.- Información sobre la Deuda del Estado. (1)

V.- Información sobre los avales concedidos. (1)

(1).- Solamente en la relación de modelos del Ministerio del que dependa la Secretaría General del Tesoro y Financiación Internacional.
(2).- Solamente en la relación de modelos del Ministerio del que dependan las Delegaciones de Economía y Hacienda.

I. INFORMACIÓN SOBRE LA EJECUCIÓN DE LOS GASTOS PÚBLICOS

MINISTERIO DE ……

I. INFORMACIÓN SOBRE LA EJECUCIÓN DE LOS GASTOS PÚBLICOS

EJERCICIO . . …….

I.1. EJECUCIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS CORRIENTE POR POLÍTICAS DE GASTO

SECCIÓN ……..

POLÍTICAS DE GASTO	CRÉDITO INICIAL	MODIFICACIONES DE CRÉDITO	CRÉDITO DEFINITIVO	OBLIGACIONES RECONOCIDAS	REMANENTES NO COMPROMETIDOS	REMANENTES COMPROMETIDOS
TOTAL PRESUPUESTO DE GASTOS						

MINISTERIO DE ……

I. INFORMACIÓN SOBRE LA EJECUCIÓN DE LOS GASTOS PÚBLICOS

EJERCICIO . . …….

I.2. EJECUCIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS CORRIENTE POR CAPÍTULOS

SECCIÓN ……..

CAPÍTULOS	CRÉDITO INICIAL	MODIFICACIONES DE CRÉDITO	CRÉDITO DEFINITIVO	OBLIGACIONES RECONOCIDAS	REMANENTES NO COMPROMETIDOS	REMANENTES COMPROMETIDOS
1 GASTOS DE PERSONAL 2 GASTOS CORRIENTES EN BIENES Y SERVICIOS 3 GASTOS FINANCIEROS 4 TRANSFERENCIAS CORRIENTES **TOTAL OPERACIONES CORRIENTES** 5. FONDO DE CONTINGENCIA Y OTROS IMPREVISTOS **TOTAL FONDO DE CONTINGENCIA Y OTROS IMPREVISTOS** 6 INVERSIONES REALES 7 TRANSFERENCIAS DE CAPITAL **TOTAL OPERACIONES DE CAPITAL** ***TOTAL OPERACIONES NO FINANCIERAS*** 8 ACTIVOS FINANCIEROS 9 PASIVOS FINANCIEROS ***TOTAL OPERACIONES FINANCIERAS***						
TOTAL PRESUPUESTO DE GASTOS						

MINISTERIO DE ……

I. INFORMACIÓN SOBRE LA EJECUCIÓN DE LOS GASTOS PÚBLICOS

EJERCICIO . . …….

I.3. EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN

SECCIÓN ……..

SUPERPROYECTO	DESCRIPCIÓN	INVERSIÓN TOTAL	EJERCICIO DE INICIO	EJERCICIO DE FINALIZACIÓN	INVERSIÓN REALIZADA AL INICIO EJERCICIO	INVERSIÓN REALIZADA EN EL EJERCICIO	INVERSIÓN A REALIZAR EN ANUALIDADES PENDIENTES
TOTAL							

MINISTERIO DE ……

I. INFORMACIÓN SOBRE LA EJECUCIÓN DE LOS GASTOS PÚBLICOS

EJERCICIO . . …….

I.4. ACREEDORES POR OPERACIONES DEVENGADAS

SECCIÓN ……..

CUENTA	IMPORTE
TOTAL	

MINISTERIO DE ……

I. INFORMACIÓN SOBRE LA EJECUCIÓN DE LOS GASTOS PÚBLICOS

EJERCICIO . . …….

I.5. PROVISIONES

SECCIÓN ……..

DESCRIPCIÓN/Nº DE CUENTAS	SALDO INICIAL	AUMENTOS	DISMINUCIONES	SALDO FINAL
1420. Provisión a largo plazo para responsabilidades por litigios 1421. Provisión a largo plazo por avales concedidos 1429. Otras provisiones a largo plazo para responsabilidades 5820. Provisión a corto plazo para responsabilidades por litigios 5821. Provisión a corto plazo por avales concedidos 5829. Otras provisiones a corto plazo para responsabilidades 5850. Provisión para devolución de impuestos				

MINISTERIO DE ……

I. INFORMACIÓN SOBRE LA EJECUCIÓN DE LOS GASTOS PÚBLICOS

EJERCICIO . . …….

I.6. ANTICIPOS DE TESORERÍA ART. 60 L.G.P.

SECCIÓN ……..

EJERCICIO DE CONCESIÓN DEL ANTICIPO/SECCIÓN/ DESCRIPCIÓN	CRÉDITO ANTICIPADO	CRÉDITOS CANCELADOS	OBLIGACIONES RECONOCIDAS A 1 DE ENERO	OBLIGACIONES RECONOCIDAS EN EL EJERCICIO	OBLIGACIONES CANCELADAS A 1 DE ENERO	OBLIGACIONES CANCELADAS EN EL EJERCICIO
TOTAL						

MINISTERIO DE ……

I. INFORMACIÓN SOBRE LA EJECUCIÓN DE LOS GASTOS PÚBLICOS

EJERCICIO . . …….

I.7. COMPROMISOS DE GASTO CON CARGO A PRESUPUESTOS DE EJERCICIOS POSTERIORES.

SECCIÓN ……..

CAPÍTULO	CRÉDITOS COMPROMETIDOS				
	AÑO 1	AÑO 2	AÑO 3	AÑO 4	AÑOS SUCESIVOS
TOTAL					

MINISTERIO DE ……

I. INFORMACIÓN SOBRE LA EJECUCIÓN DE LOS GASTOS PÚBLICOS

EJERCICIO . . …….

I.8.A. OBLIGACIONES PENDIENTES DE PROPONER EL PAGO DE PRESUPUESTO CORRIENTE.

SECCIÓN ……..

CAPÍTULO	OBLIGACIONES RECONOCIDAS HASTA 31 DE DICIEMBRE.	PROPUESTAS DE PAGO EXPEDIDAS HASTA 31 DE DICIEMBRE	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PROPONER EL PAGO A 31 DE DICIEMBRE
TOTAL			

MINISTERIO DE ……

I. INFORMACIÓN SOBRE LA EJECUCIÓN DE LOS GASTOS PÚBLICOS

EJERCICIO . . …….

I.8.B. PROPUESTAS PENDIENTES DE PAGO DE PRESUPUESTO CORRIENTE.

SECCIÓN	PROPUESTAS DE PAGO RECIBIDAS NETAS HASTA 31 DE DICIEMBRE	PAGOS	PROPUESTAS PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE
TOTAL			

MINISTERIO DE ……

I. INFORMACIÓN SOBRE LA EJECUCIÓN DE LOS GASTOS PÚBLICOS

EJERCICIO . . …….

I.9.A. OBLIGACIONES PENDIENTES DE PROPONER EL PAGO DE PRESUPUESTOS CERRADOS.

SECCIÓN ……..

EJERCICIO/SECCIÓN/ DESCRIPCIÓN	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PROPONER EL PAGO A 1 DE ENERO	RECTIFICACIONES DEL SALDO ENTRANTE Y ANULACIONES	PROPUESTAS DE PAGO EXPEDIDAS	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PROPONER EL PAGO A 31 DE DICIEMBRE
TOTAL				

MINISTERIO DE ……

I. INFORMACIÓN SOBRE LA EJECUCIÓN DE LOS GASTOS PÚBLICOS

EJERCICIO . . …….

I.9.B. PROPUESTAS PENDIENTES DE PAGO DE PRESUPUESTOS CERRADOS.

EJERCICIO/SECCIÓN/ DESCRIPCIÓN	PROPUESTAS PENDIENTES DE PAGO A 1 DE ENERO	RECTIFICACIONES DEL SALDO ENTRANTE Y ANULACIONES	PROPUESTAS RECIBIDAS NETAS	PAGOS	PROPUESTAS PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE
TOTAL					

II. INFORMACIÓN SOBRE LA EJECUCIÓN DE LOS INGRESOS PÚBLICOS

MINISTERIO DE ……

II. INFORMACIÓN SOBRE LA EJECUCIÓN DE LOS INGRESOS PÚBLICOS

EJERCICIO . . …….

II.1. EJECUCIÓN DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS CORRIENTE POR CAPÍTULOS

CAPÍTULOS	DERECHOS RECONOCIDOS BRUTOS	DERECHOS ANULADOS	DERECHOS CANCELADOS	RECAUDACIÓN NETA	DERECHOS PENDIENTES DE COBRO
1. IMPUESTOS DIRECTOS Y COTIZACIONES SOCIALES 2. IMPUESTOS INDIRECTOS 3. TASAS, PRECIOS PÚBLICOS Y OTROS INGRESOS 4. TRANSFERENCIAS CORRIENTES 5. INGRESOS PATRIMONIALES **TOTAL OPERACIONES CORRIENTES** 6. ENAJENACIÓN DE INVERSIONES REALES 7. TRANSFERENCIAS DE CAPITAL **TOTAL OPERACIONES DE CAPITAL** ***TOTAL OPERACIONES NO FINANCIERAS*** 8. ACTIVOS FINANCIEROS 9. PASIVOS FINANCIEROS ***TOTAL OPERACIONES FINANCIERAS***					
TOTAL PRESUPUESTO DE INGRESOS					

MINISTERIO DE ……

II. INFORMACIÓN SOBRE LA EJECUCIÓN DE LOS INGRESOS PÚBLICOS

EJERCICIO . . …….

II.2. DEVOLUCIONES DE INGRESOS POR CAPÍTULOS

CAPÍTULOS	PENDIENTES DE PAGO A 1 DE ENERO	MODIFICACIÓN SALDO INICIAL Y ANULACIONES	DEVOLUCIONES RECONOCIDAS EN EL EJERCICIO	TOTAL DEVOLUCIONES RECONOCIDAS	PRESCRIPCIONES	DEVOLUCIONES PAGADAS	DEVOLUCIONES PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE
1. IMPUESTOS DIRECTOS Y COTIZACIONES SOCIALES 2. IMPUESTOS INDIRECTOS 3. TASAS, PRECIOS PÚBLICOS Y OTROS INGRESOS 4. TRANSFERENCIAS CORRIENTES 5. INGRESOS PATRIMONIALES **TOTAL OPERACIONES CORRIENTES** 6. ENAJENACIÓN DE INVERSIONES REALES 7. TRANSFERENCIAS DE CAPITAL **TOTAL OPERACIONES DE CAPITAL** ***TOTAL OPERACIONES NO FINANCIERAS*** 8. ACTIVOS FINANCIEROS 9. PASIVOS FINANCIEROS ***TOTAL OPERACIONES FINANCIERAS***							
TOTAL PRESUPUESTO DE INGRESOS							

MINISTERIO DE ……

II. INFORMACIÓN SOBRE LA EJECUCIÓN DE LOS INGRESOS PÚBLICOS

EJERCICIO . . …….

II.3. DERECHOS A COBRAR DE PRESUPUESTOS CERRADOS POR CAPÍTULOS

CAPÍTULOS	DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 1 DE ENERO	RECTIFICACIONES DEL SALDO ENTRANTE	DERECHOS ANULADOS	DERECHOS CANCELADOS	RECAUDACIÓN NETA	DERECHOS PENDIENTES DE COBRO
1. IMPUESTOS DIRECTOS Y COTIZACIONES SOCIALES 2. IMPUESTOS INDIRECTOS 3. TASAS, PRECIOS PÚBLICOS Y OTROS INGRESOS 4. TRANSFERENCIAS CORRIENTES 5. INGRESOS PATRIMONIALES **TOTAL OPERACIONES CORRIENTES** 6. ENAJENACIÓN DE INVERSIONES REALES 7. TRANSFERENCIAS DE CAPITAL **TOTAL OPERACIONES DE CAPITAL** ***TOTAL OPERACIONES NO FINANCIERAS*** 8. ACTIVOS FINANCIEROS 9. PASIVOS FINANCIEROS ***TOTAL OPERACIONES FINANCIERAS***						
TOTAL PRESUPUESTO DE INGRESOS						

III. INFORMACIÓN SOBRE LAS INVERSIONES FINANCIERAS

MINISTERIO DE ……

III. INFORMACIÓN SOBRE LAS INVERSIONES FINANCIERAS

EJERCICIO . . …….

III.1. INVERSIONES FINANCIERAS EN CAPITAL, PATRIMONIO Y VALORES REPRESENTATIVOS DE DEUDA

DENOMINACIÓN DE LA INVERSIÓN	VALOR DE LA INVERSIÓN AL INICIO DEL EJERCICIO	VARIACIONES EN AUMENTO	VARIACIONES EN DISMINUCIÓN	VALOR DE LA INVERSIÓN AL FINAL DEL EJERCICIO	DESEMBOLSOS PENDIENTES AL FINAL DEL EJERCICIO	INTERESES DEVENGADOS Y NO VENCIDOS AL FINAL DEL EJERCICIO	DETERIORO DE VALOR AL FINAL DEL EJERCICIO
Inversiones a largo plazo en capital Inversiones a corto plazo en capital							
TOTAL INVERSIONES EN CAPITAL							
INVERSIONES EN PATRIMONIO							
Valores representativos de deuda a largo plazo Valores representativos de deuda a corto plazo							
TOTAL VALORES REPRESENTATIVOS DE DEUDA							
TOTAL							

MINISTERIO DE ……

III. INFORMACIÓN SOBRE LAS INVERSIONES FINANCIERAS

EJERCICIO . . …….

III.2. CRÉDITOS.

SECCIÓN ……..

DENOMINACIÓN DE LA INVERSIÓN	VALOR DE LOS CRÉDITOS AL INICIO DEL EJERCICIO	VARIACIONES EN AUMENTO	VARIACIONES EN DISMINUCIÓN	VALOR DE LOS CRÉDITOS AL FINAL DEL EJERCICIO	INTERESES DEVENGADOS Y NO VENCIDOS AL FINAL DEL EJERCICIO	DETERIORO DE VALOR AL FINAL DEL EJERCICIO
CRÉDITOS A LARGO PLAZO CRÉDITOS A CORTO PLAZO						
TOTAL						

IV. INFORMACIÓN SOBRE LA DEUDA DEL ESTADO

MINISTERIO DE ……

IV. INFORMACIÓN SOBRE LA DEUDA DEL ESTADO

EJERCICIO . . …….

	DEUDA AL 1 DE ENERO	CREACIONES	INTERESES DEVENGADOS	INTERESES CANCELADOS	DIFERENCIAS DE CAMBIO	DISMINUCIONES	DEUDA A 31 DE DICIEMBRE	
							COSTE AMORTIZADO o VALOR RAZONABLE (*)	INTERESES EXPLÍCITOS
EUROS								
LETRAS DEL TESORO								
OBLIGACIONES Y BONOS								
PRÉSTAMOS RECIBIDOS								
OTRAS DEUDAS								
TOTAL DEUDA EN EUROS								
MONEDA DISTINTA DEL EURO								
OBLIGACIONES Y BONOS								
PRÉSTAMOS RECIBIDOS								
DEUDAS CON DERIVADOS FINANCIEROS VINCULADOS								
OTRAS DEUDAS								
TOTAL DEUDA EN MONEDA DISTINTA DEL EURO								
TOTAL								

(*) Según el criterio de valoración que se aplique al pasivo financiero.

V. INFORMACIÓN SOBRE LOS AVALES CONCEDIDOS

MINISTERIO DE ……

V. INFORMACIÓN SOBRE LOS AVALES CONCEDIDOS

EJERCICIO . . …….

V.1. AVALES CONCEDIDOS

ENTIDAD AVALADA	DEUDA AVALADA	VTO.	PENDIENTE A 1 ENERO			CONCEDIDOS	CANCELADOS	PENDIENTE A 31 DICIEMBRE			PROVISIONES		EJECUCIONES		REINTEGROS DE EJECUCIONES	
			PRINCIPAL	INTERESES	TOTAL			PRINCIPAL	INTERESES	TOTAL	EJERCICIO	ACUMULADO	EJERCICIO	ACUMULADO	EJERCICIO	ACUMULADO
SUBTOTAL ENTIDADES DEL GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS																
SUBTOTAL OTRAS ENTIDADES																
TOTAL																

MINISTERIO DE ……

V. INFORMACIÓN SOBRE LOS AVALES CONCEDIDOS

EJERCICIO . . …….

V.2. RESUMEN DE AVALES POR VENCIMIENTO ANUAL

CONCEDIDOS A:	EJERCICIO N+1	EJERCICIO N+2	EJERCICIO N+3	EJERCICIO N+4	EJERCICIO N+5	EJERCICIO N+6 Y SUCESIVOS	TOTAL
SUBTOTAL ENTIDADES DEL GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS							
SUBTOTAL OTRAS ENTIDADES							
TOTAL							

MINISTERIO DE ……

V. INFORMACIÓN SOBRE LOS AVALES CONCEDIDOS

EJERCICIO . . …….

V.3. OTRAS GARANTÍAS

ENTIDAD GARANTIZADA	DESCRIPCIÓN DE LA GARANTÍA	PERÍODO GARANTIZADO	IMPORTE GARANTIZADO AL INICIO DEL EJERCICIO	CONCEDIDAS	CANCELADAS	IMPORTE GARANTIZADO A FIN DE EJERCICIO	PROVISIONES		IMPORTE EJECUTADO DE LAS GARANTÍAS		REINTEGROS DE LAS GARANTÍAS EJECUTADAS	
							EJERCICIO	ACUMULADO	EJERCICIO	ACUMULADO	EJERCICIO	ACUMULADO

IV. CUADRO DE CUENTAS DE LA ADAPTACIÓN DEL PGCP A LA ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO.

GRUPO 1

FINANCIACIÓN BÁSICA

10. PATRIMONIO.

100. Patrimonio.

11. RESERVAS.

114. Reserva de estabilización fondos 2.2 LGP con actividad aseguradora.

12. RESULTADOS.

120. Resultados de ejercicios anteriores.

129. Resultado del ejercicio.

13. SUBVENCIONES Y AJUSTES POR CAMBIO DE VALOR.

130. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta.

131. Subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos.

132. Subvenciones para la financiación de operaciones financieras.

133. Ajustes por valoración en activos financieros disponibles para la venta.

134. Ajustes por valoración de instrumentos de cobertura.

14. PROVISIONES A LARGO PLAZO.

142. Provisión a largo plazo para responsabilidades.

1420. Provisión a largo plazo para responsabilidades por litigios.

1421. Provisión a largo plazo por avales concedidos.

1429. Otras provisiones a largo plazo para responsabilidades.

143. Provisión a largo plazo por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero.

148. Provisión a largo plazo para transferencias y subvenciones.

149. Otras provisiones a largo plazo.

1490. Otras provisiones a largo plazo. Otras.

1491. Otras provisiones a largo plazo fondos 2.2 LGP con actividad aseguradora.

14910. Otras provisiones a largo plazo fondos 2.2 LGP con actividad aseguradora. Primas no consumibles.

14911. Otras provisiones a largo plazo fondos 2.2 LGP con actividad aseguradora. Por prestaciones no vida netas de reaseguro.

15. EMPRESTITOS Y OTRAS EMISIONES ANÁLOGAS A LARGO PLAZO.

150. Obligaciones y bonos a largo plazo.

1500. Obligaciones y bonos en euros.

1501. Obligaciones y bonos en moneda distinta del euro.

1502. Letras del Tesoro.

155. Deudas representadas en otros valores negociables a largo plazo.

156. Intereses a largo plazo de empréstitos y otras emisiones análogas.

1560. Intereses a largo plazo de obligaciones y bonos en euros.

1565. Intereses a largo plazo de otros valores negociables en euros.

16. DEUDAS A LARGO PLAZO CON ENTIDADES DEL GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS.

160. Deudas a largo plazo con entidades de crédito del grupo, multigrupo y asociadas.

161. Proveedores de inmovilizado a largo plazo, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

162. Acreedores por arrendamiento financiero a largo plazo, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

163. Otras deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

164. Intereses a largo plazo de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

165. Deudas a largo plazo transformables en subvenciones con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

166. Deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas representadas en valores negociables.

167. Fianzas recibidas a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

168. Depósitos recibidos a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo asociadas.

17. DEUDAS A LARGO PLAZO POR PRÉSTAMOS RECIBIDOS Y OTROS CONCEPTOS.

170. Deudas a largo plazo con entidades de crédito.

1700. Deudas a largo plazo con entidades de crédito en euros.

1701. Deudas a largo plazo con entidades de crédito en moneda distinta del euro.

171. Deudas a largo plazo.

1711. Deudas a largo plazo con Fondos Europeos MEDE.

1719. Otras deudas a largo plazo.

172. Deudas a largo plazo transformables en subvenciones.

173. Proveedores de inmovilizado a largo plazo.

174. Acreedores por arrendamiento financiero a largo plazo.

175. Moneda metálica.

1750. Moneda metálica aplicada al Presupuesto.

17501. Moneda metálica aplicada al Presupuesto. Euros.

17502. Moneda metálica aplicada al Presupuesto. Pesetas.

1751. Moneda metálica pendiente de aplicar a Presupuesto.

17511. Moneda metálica pendiente de aplicar a Presupuesto. Euros.

17512. Moneda metálica pendiente de aplicar a Presupuesto. Pesetas.

1752. Moneda metálica emitida pendiente de ingreso en la cuenta corriente del Tesoro.

176. Pasivos por derivados financieros a largo plazo.

1760. Pasivos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura.

1761. Pasivos por otros derivados financieros a largo plazo.

1765. Diferencias acreedoras por permutas financieras a largo plazo vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos.

177. Intereses a largo plazo de deudas con entidades de crédito.

178. Intereses a largo plazo de otras deudas.

18. FIANZAS Y DEPÓSITOS RECIBIDOS Y AJUSTES POR PERIODIFICACIÓN A LARGO PLAZO.

180. Fianzas recibidas a largo plazo.

1800. Fianzas de arrendamientos.

1809. Otras fianzas.

185. Depósitos recibidos a largo plazo.

1850. Anticipos de ventas de inmuebles.

1851. Caja General de Depósitos.

1859. Otros depósitos.

186. Ingresos anticipados a largo plazo.

19. SITUACIONES TRANSITORIAS DE FINANCIACIÓN.

GRUPO 2

ACTIVO NO CORRIENTE

20. INMOVILIZACIONES INTANGIBLES.

200. Inversión en investigación.

201. Inversión en desarrollo.

203. Propiedad industrial e intelectual.

206. Aplicaciones informáticas.

207. Inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos.

208. Anticipos para inmovilizaciones intangibles.

209. Otro inmovilizado intangible.

21. INMOVILIZACIONES MATERIALES.

210. Terrenos y bienes naturales.

2100. Terrenos y bienes naturales C.I.B.I.

2102. Terrenos y bienes naturales gestionados por D.G.V.A.U.

2103. Terrenos y bienes naturales en el extranjero.

2108. Terrenos y bienes naturales. No C.I.B.I.

2109. Terrenos y bienes naturales pendientes de clasificar.

211. Construcciones.

2110. Construcciones C.I.B.I.

2112. Construcciones gestionadas por D.G.V.A.U.

2113. Construcciones en el extranjero.

2118. Construcciones. No C.I.B.I.

2119. Construcciones pendientes de clasificar.

212. Infraestructuras.

2120. Terrenos y bienes naturales.

2121. Obras de ingeniería civil e inmuebles.

2122. Infraestructuras. Concesiones de servicio público.

213. Bienes del patrimonio histórico.

2130. Terrenos C.I.B.I.

2131. Construcciones C.I.B.I.

2132. Otros bienes del patrimonio histórico.

214. Maquinaria y utillaje.

215. Instalaciones técnicas y otras instalaciones.

216. Mobiliario.

217. Equipos para procesos de información.

218. Elementos de transporte.

219. Otro inmovilizado material.

2197. Inmovilizado C.I.B.I. por operaciones en curso.

2198. Inmovilizado material por operaciones pendientes de formalizar.

2199. Otro inmovilizado material.

22. INVERSIONES INMOBILIARIAS.

220. Inversiones en terrenos.

2200. Terrenos C.I.B.I.

2201. Otros terrenos.

221. Inversiones en construcciones.

2210. Construcciones C.I.B.I.

2211. Otras construcciones.

23. INMOVILIZACIONES MATERIALES E INVERSIONES INMOBILIARIAS EN CURSO.

230. Adaptación de terrenos y bienes naturales.

2300. Adaptación de terrenos y bienes naturales. Inmovilizado material.

2301. Adaptación de terrenos y bienes naturales. Inversiones inmobiliarias.

231. Construcciones en curso.

2310. Construcciones en curso. Inmovilizado material.

2311. Construcciones en curso. Inversiones inmobiliarias.

232. Infraestructuras en curso.

2320. Adaptación de terrenos y bienes naturales.

2321. Obras de ingeniería civil e inmuebles en curso.

233. Bienes del patrimonio histórico en curso.

234. Maquinaria y utillaje en montaje.

235. Instalaciones técnicas y otras instalaciones en montaje.

237. Equipos para procesos de información en montaje.

239. Anticipos para inmovilizaciones materiales e inversiones inmobiliarias.

2390. Anticipos para inmovilizaciones materiales.

2391. Anticipos para inversiones inmobiliarias.

24. INVERSIONES FINANCIERAS A LARGO PLAZO EN ENTIDADES DEL GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS.

240. Participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

2400. Participaciones a largo plazo en entidades de Derecho Público.

2401. Participaciones a largo plazo en sociedades del grupo.

2402. Participaciones a largo plazo en sociedades controladas conjuntamente.

2403. Participaciones a largo plazo en sociedades asociadas.

2409. Participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas por operaciones en curso.

241. Valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

2410. Valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas mantenidos a vencimiento.

2411. Valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas disponibles para la venta.

242. Créditos a largo plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

2420. Créditos a largo plazo a entidades de Derecho Público.

2421. Créditos a largo plazo a sociedades del grupo.

2422. Créditos a largo plazo a sociedades controladas conjuntamente.

2423. Créditos a largo plazo a sociedades asociadas.

245. Intereses a largo plazo de inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

2450. Intereses a largo plazo de valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

2451. Intereses a largo plazo de otras inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

246. Fianzas constituidas a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

247. Depósitos constituidos a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

248. Desembolsos pendientes sobre participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

25. OTRAS INVERSIONES FINANCIERAS A LARGO PLAZO.

250. Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio.

251. Valores representativos de deuda a largo plazo.

2510. Valores representativos de deuda a largo plazo mantenidos a vencimiento.

2511. Valores representativos de deuda a largo plazo disponibles para la venta.

252. Créditos a largo plazo.

2520. Créditos a largo plazo por enajenación de inmovilizado.

2521. Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento.

2529. Otros créditos a largo plazo.

253. Activos por derivados financieros a largo plazo.

2530. Activos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura.

2531. Activos por otros derivados financieros a largo plazo.

2535. Diferencias deudoras por permutas financieras a largo plazo vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos.

254. Créditos a largo plazo al personal.

256. Intereses a largo plazo de valores representativos de deuda.

257. Intereses a largo plazo de créditos.

258. Imposiciones a largo plazo.

259. Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a largo plazo.

26. FIANZAS Y DEPÓSITOS CONSTITUIDOS A LARGO PLAZO.

260. Fianzas constituidas a largo plazo.

265. Depósitos constituidos a largo plazo.

27. INVERSIONES MILITARES.

270. Inversiones militares de carácter intangible.

271. Inversiones militares en infraestructuras y otros bienes.

272. Inversiones militares de carácter material asociadas al funcionamiento de los servicios.

28. AMORTIZACIÓN ACUMULADA DEL INMOVILIZADO.

280. Amortización acumulada del inmovilizado intangible.

2800. Amortización acumulada de inversión en investigación.

2801. Amortización acumulada de inversión en desarrollo.

2803. Amortización acumulada de propiedad industrial e intelectual.

2806. Amortización acumulada de aplicaciones informáticas.

2807. Amortización acumulada de inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos.

2809. Amortización acumulada de otro inmovilizado intangible.

281. Amortización acumulada del inmovilizado material.

2810. Amortización acumulada de terrenos y bienes naturales.

2811. Amortización acumulada de construcciones.

2812. Amortización acumulada de infraestructuras.

2813. Amortización acumulada de bienes del patrimonio histórico.

2814. Amortización acumulada de maquinaria y utillaje.

2815. Amortización acumulada de instalaciones técnicas y otras instalaciones.

2816. Amortización acumulada de mobiliario.

2817. Amortización acumulada de equipos para procesos de información.

2818. Amortización acumulada de elementos de transporte.

2819. Amortización acumulada de otro inmovilizado material.

282. Amortización acumulada de inversiones inmobiliarias.

2820. Amortización acumulada de inversiones en terrenos.

2821. Amortización acumulada de inversiones en construcciones.

287. Amortización acumulada de inversiones militares.

2870. Amortización acumulada de inversiones militares de carácter intangible.

2871. Amortización acumulada de inversiones militares en infraestructuras y otros bienes.

2872. Amortización acumulada de inversiones militares de carácter material asociadas al funcionamiento de los servicios.

29. DETERIORO DE VALOR DE ACTIVOS NO CORRIENTES.

290. Deterioro de valor del inmovilizado intangible.

2903. Deterioro de valor de propiedad industrial e intelectual.

2906. Deterioro de valor de aplicaciones informáticas.

2907. Deterioro de valor de inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos.

2909. Deterioro de otro inmovilizado intangible.

291. Deterioro de valor del inmovilizado material.

2910. Deterioro de valor de terrenos y bienes naturales.

2911. Deterioro de valor de construcciones.

2912. Deterioro de valor de infraestructuras.

2913. Deterioro de valor de bienes del patrimonio histórico.

2914. Deterioro de valor de maquinaria y utillaje.

2915. Deterioro de valor de instalaciones técnicas y otras instalaciones.

2916. Deterioro de valor de mobiliario.

2917. Deterioro de valor de equipos para procesos de información.

2918. Deterioro de valor de elementos de transporte.

2919. Deterioro de valor de otro inmovilizado material.

292. Deterioro de valor de las inversiones inmobiliarias.

2920. Deterioro de valor de inversiones en terrenos.

2921. Deterioro de valor de inversiones en construcciones.

293. Deterioro de valor de inversiones militares.

2930. Deterioro de valor de inversiones militares de carácter intangible.

2931. Deterioro de valor de inversiones militares en infraestructuras y otros bienes.

2932. Deterioro de valor de inversiones militares de carácter material asociadas al funcionamiento de los servicios.

295. Deterioro de valor de inversiones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

2950. Deterioro de valor de participaciones a largo plazo en entidades públicas del grupo, multigrupo y asociadas.

2951. Deterioro de valor de participaciones a largo plazo en sociedades del grupo, multigrupo y asociadas.

2952. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo mantenidos al vencimiento de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

2953. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo disponibles para la venta de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

2954. Deterioro de valor de créditos a largo plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

296. Deterioro de valor de participaciones en el patrimonio neto a largo plazo.

297. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo.

2970. Deterioro de valor de valores mantenidos al vencimiento.

2971. Deterioro de valor de valores disponibles para la venta.

298. Deterioro de valor de créditos a largo plazo.

299. Deterioro de valor por usufructo cedido del inmovilizado material.

2990. Deterioro de valor por usufructo cedido de terrenos y bienes naturales.

2991. Deterioro de valor por usufructo cedido de construcciones.

2992. Deterioro de valor por usufructo cedido de infraestructuras.

2993. Deterioro de valor por usufructo cedido de bienes del patrimonio histórico.

2999. Deterioro de valor por usufructo cedido de otro inmovilizado material.

GRUPO 3

EXISTENCIAS Y OTROS ACTIVOS EN ESTADO DE VENTA

30. COMERCIALES.

300. Mercaderías A.

301. Mercaderías B.

31. MATERIAS PRIMAS.

310. Materias primas A.

311. Materias primas B.

32. OTROS APROVISIONAMIENTOS.

320. Elementos y conjuntos incorporables.

321. Combustibles.

322. Repuestos.

325. Materiales diversos.

326. Embalajes.

327. Envases.

328. Material de oficina.

33. PRODUCCIÓN EN CURSO.

330. Productos en curso A.

331. Productos en curso B.

34. PRODUCTOS SEMITERMINADOS.

340. Productos semiterminados A.

341. Productos semiterminados B.

35. PRODUCTOS TERMINADOS.

350. Productos terminados A.

351. Productos terminados B.

36. SUBPRODUCTOS, RESIDUOS Y MATERIALES RECUPERADOS.

360. Subproductos A.

361. Subproductos B.

365. Residuos A.

366. Residuos B.

368. Materiales recuperados A.

369. Materiales recuperados B.

37. ACTIVOS CONSTRUIDOS O ADQUIRIDOS PARA OTRAS ENTIDADES.

370. Activos construidos o adquiridos para otras entidades.

38. ACTIVOS EN ESTADO DE VENTA.

380. Activos en estado de venta.

385. Otros activos en estado de venta.

3850. Bienes muebles procedentes de adjudicaciones y otras causas**.**

3851. Inmovilizado recibido en pago de deudas por operaciones en curso**.**

3859. Otros activos en estado de venta.

39. DETERIORO DE VALOR DE EXISTENCIAS Y OTROS ACTIVOS EN ESTADO DE VENTA.

390. Deterioro de valor de mercaderías.

391. Deterioro de valor de materias primas.

392. Deterioro de valor de otros aprovisionamientos.

393. Deterioro de valor de producción en curso.

394. Deterioro de valor de productos semiterminados.

395. Deterioro de valor de productos terminados.

396. Deterioro de valor de subproductos, residuos y materiales recuperados.

397. Deterioro de valor de activos construidos o adquiridos para otras entidades.

398. Deterioro de activos en estado de venta.

GRUPO 4

ACREEDORES Y DEUDORES

40. ACREEDORES PRESUPUESTARIOS.

400. Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente.

4000. Operaciones de gestión.

4001. Otras cuentas a pagar.

4002. Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

4003. Otras deudas.

4004. Obligaciones y bonos.

401. Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuestos de gastos cerrados.

41. ACREEDORES NO PRESUPUESTARIOS.

412. Acreedores por obligaciones reconocidas. Anticipos de Tesorería.

413. Acreedores por operaciones devengadas.

416. Anticipos para activos construidos o adquiridos para otras entidades.

418. Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones.

4180. Por devolución de ingresos.

4181. Por cesión de tributos a las CC.AA., CC.LL. y otras minoraciones.

419. Otros acreedores no presupuestarios.

4190. Acreedores por pagos en firme pendientes de realizar.

4195. Otros acreedores. Organismos extinguidos.

4199. Otros acreedores no presupuestarios.

43. DEUDORES PRESUPUESTARIOS.

430. Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente.

4300. Operaciones de gestión.

4301. Otras cuentas a cobrar.

4302. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo o asociadas.

4303. Otras inversiones financieras.

431. Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados.

433. Derechos anulados de presupuesto corriente.

4330. Por anulación de liquidaciones.

4332. Por aplazamiento y fraccionamiento.

4339. Por devolución de ingresos.

434. Derechos anulados de presupuestos cerrados.

4340. Por anulación de liquidaciones.

4342. Por aplazamiento y fraccionamiento.

437. Devolución de ingresos.

4371. Cesión de tributos a las CC.AA., CC.LL. y otras minoraciones.

4379. Otras devoluciones de ingresos.

438. Derechos cancelados de presupuesto corriente.

4380. Por cobros en especie.

4381. Por insolvencias y otras causas.

439. Derechos cancelados de presupuestos cerrados.

4390. Por cobros en especie.

4391. Por insolvencias y otras causas.

4392. Por prescripción.

44. DEUDORES NO PRESUPUESTARIOS.

441. Deudores por ingresos devengados.

442. Deudores por servicio de recaudación.

443. Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento.

4430. Operaciones de gestión.

4431. Otras cuentas a cobrar.

4432. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

4433. Otras inversiones financieras.

445. Impuestos devengados pendientes de liquidar.

446. Deudores por activos construidos para otras entidades pendientes de certificar.

447. Deudores por provisiones de fondos a justificar.

448. Fondos sin personalidad jurídica (art. 2.2 LGP).

449. Otros deudores no presupuestarios.

4491. Deudores por avales abonados.

4499. Otros deudores no presupuestarios.

45. DEUDORES Y ACREEDORES POR ADMINISTRACIÓN DE RECURSOS POR CUENTA DE OTROS ENTES PÚBLICOS.

450. Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos.

451. Derechos anulados por recursos de otros entes públicos.

4510. Por anulación de liquidaciones.

4519. Por devolución de ingresos.

452. Entes públicos, por derechos a cobrar.

453. Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar.

454. Devolución de ingresos por recursos de otros entes públicos.

455. Entes públicos, por devolución de ingresos pendientes de pago.

456. Entes públicos, c/c. efectivo.

457. Acreedores por devolución de ingresos por recursos de otros entes.

458. Derechos cancelados por recursos de otros entes públicos.

4580. Por cobros en especie.

4581. Por insolvencias y otras causas.

4582. Por prescripción.

47. ADMINISTRACIONES PÚBLICAS.

471. Organismos de Previsión Social, deudores.

4710. Seguridad Social.

4711. MUFACE.

4712. MUGEJU.

4713. ISFAS.

4719. Otros organismos de Previsión Social, deudores.

476. Organismos de Previsión Social, acreedores.

4760. Seguridad Social.

4761. MUFACE.

4762. MUGEJU.

4763. ISFAS.

4769. Otros organismos de Previsión Social, acreedores.

48. AJUSTES POR PERIODIFICACIÓN.

480. Gastos anticipados.

485. Ingresos anticipados.

49. DETERIORO DE VALOR DE CRÉDITOS.

490. Deterioro de valor de créditos.

4900. Operaciones de gestión.

4901. Otras cuentas a cobrar.

4902. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

4903. Otras inversiones financieras.

GRUPO 5

CUENTAS FINANCIERAS

50. EMPRÉSTITOS Y OTRAS EMISIONES ANÁLOGAS A CORTO PLAZO.

500. Obligaciones y bonos a corto plazo.

5000. Obligaciones y bonos al coste amortizado en euros.

5001. Obligaciones y bonos a valor razonable con cambios en resultados.

5002. Letras del Tesoro.

5003. Obligaciones y bonos al coste amortizado en moneda distinta del euro.

505. Deudas representadas en otros valores negociables a corto plazo.

5050. Otros valores negociables al coste amortizado en euros.

5051. Otros valores negociables a valor razonable con cambios en resultados.

506. Intereses a corto plazo de empréstitos y otras emisiones análogas.

5060. Intereses a corto plazo de obligaciones y bonos al coste amortizado en euros.

5061. Intereses a corto plazo de obligaciones y bonos a valor razonable con cambios en resultados.

5063. Intereses a corto plazo de obligaciones y bonos al coste amortizado en moneda distinta del euro.

5065. Intereses a corto plazo de otros valores negociables al coste amortizado en euros.

5066. Intereses a corto plazo de otros valores negociables a valor razonable con cambios en resultados.

51. DEUDAS A CORTO PLAZO CON ENTIDADES DEL GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS.

510. Deudas a corto plazo con entidades de crédito del grupo, multigrupo y asociadas.

511. Proveedores de inmovilizado a corto plazo, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

512. Acreedores por arrendamiento financiero a corto plazo, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

513. Otras deudas a corto plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

5130. Deudas a corto plazo con Entidades del sector público estatal por cesión temporal de liquidez.

5139. Otras deudas a corto plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas. Otras.

514. Intereses a corto plazo de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

515. Deudas a corto plazo transformables en subvenciones con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

516. Deudas a corto plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas representadas en valores negociables.

5160. Deudas representadas en valores negociables al coste amortizado, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

5161. Deudas representadas en valores negociables a valor razonable con cambios en resultados, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

517. **Fianzas recibidas a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

518. Depósitos recibidos a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

52. DEUDAS A CORTO PLAZO POR PRÉSTAMOS RECIBIDOS Y OTROS CONCEPTOS.

520. Deudas a corto plazo con entidades de crédito.

5200. Deudas a corto plazo con entidades de crédito en euros.

5201. Deudas a corto plazo con entidades de crédito en moneda distinta del euro.

521. Deudas a corto plazo.

5211. Deudas a corto plazo con Fondos Europeos MEDE.

5219. Otras deudas a corto plazo.

522. Deudas a corto plazo transformables en subvenciones.

523. Proveedores de inmovilizado a corto plazo.

524. Acreedores por arrendamiento financiero a corto plazo.

526. Pasivos por derivados financieros a corto plazo.

5260. Pasivos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura.

5261. Pasivos por otros derivados financieros a corto plazo.

5265. Diferencias acreedoras por permutas financieras a corto plazo vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos.

5266. Intereses a corto plazo de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura.

5267. Intereses a corto plazo de otras permutas financieras.

5268. Intereses a corto plazo de permutas financieras vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos.

527. Intereses a corto plazo de deudas con entidades de crédito.

5270. Intereses a corto plazo de deudas con entidades de crédito en euros.

5271. Intereses a corto plazo de deudas con entidades de crédito en moneda distinta del euro.

528. Intereses a corto plazo de otras deudas.

5281. Intereses a corto plazo de Deudas con Fondos Europeos MEDE.

5289. Intereses a corto plazo de otras deudas.

53. INVERSIONES FINANCIERAS A CORTO PLAZO EN ENTIDADES DEL GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS.

530. Participaciones a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

5301. Participaciones a corto plazo en sociedades del grupo.

5302. Participaciones a corto plazo en sociedades controladas conjuntamente.

5303. Participaciones a corto plazo en sociedades asociadas.

531. Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

5310. Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas mantenidos a vencimiento.

5311. Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas disponibles para la venta.

5312. Valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas a valor razonable con cambios en resultados.

532. Créditos a corto plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

5320. Créditos a corto plazo a entidades de derecho público.

5321. Créditos a corto plazo a sociedades del grupo.

5322. Créditos a corto plazo a sociedades controladas conjuntamente.

5323. Créditos a corto plazo a sociedades asociadas.

535. Intereses a corto plazo de inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

5350. Intereses a corto plazo de valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

5351. Intereses a corto plazo de otras inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

536. Dividendo a cobrar de inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

537. Fianzas constituidas a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

538. Depósitos constituidos a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

539. Desembolsos pendientes sobre participaciones a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

54. INVERSIONES FINANCIERAS A CORTO PLAZO.

540. Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio.

5400. Inversiones a corto plazo en instrumentos de patrimonio disponibles para la venta.

5401. Inversiones en instrumentos de patrimonio a valor razonable con cambios en resultados.

541. Valores representativos de deuda a corto plazo.

5410. Valores representativos de deuda a corto plazo mantenidos a vencimiento.

5411. Valores representativos de deuda a corto plazo disponibles para la venta.

5412. Valores representativos de deuda a valor razonable con cambios en resultados.

542. Créditos a corto plazo.

5420. Créditos a corto plazo por enajenación de inmovilizado.

5429. Otros créditos a corto plazo.

543. Activos por derivados financieros a corto plazo.

5430. Activos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura.

5431. Activos por otros derivados financieros a corto plazo.

5435. Diferencias deudoras por permutas financieras a corto plazo vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos.

5436. Intereses a corto plazo de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura.

5437. Intereses a corto plazo de otras permutas financieras.

5438. Intereses deudores a corto plazo de permutas financieras vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos.

544. Créditos a corto plazo al personal.

545. Dividendo a cobrar.

546. Intereses a corto plazo de valores representativos de deuda.

547. Intereses a corto plazo de créditos.

548. Imposiciones a corto plazo.

549. Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a corto plazo.

5490. De activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

5491. De activos financieros disponibles para la venta.

55. OTRAS CUENTAS FINANCIERAS.

550. Cuentas corrientes no bancarias.

5501. Cuenta con el BEI para ejecución de avales.

5509. Otras cuentas corrientes no bancarias.

553. Dotaciones a fondos sin personalidad jurídica (art. 2.2 LGP) pendientes de pago.

5531. Dotaciones a fondos sin personalidad jurídica (art. 2.2 LGP) pendientes de pago. Cuentas titularidad propia.

5532. Dotaciones a fondos sin personalidad jurídica (art. 2.2 LGP) pendientes de pago. Cuentas titularidad ajena.

554. Cobros pendientes de aplicación.

555. Pagos pendientes de aplicación.

5550. Entregas en ejecución de operaciones.

5556. Diferencia emisión Deuda Pública exterior pendiente de aplicar.

5559. Otros pagos pendientes de aplicación.

556. Movimientos internos de tesorería.

5560. Movimientos internos de tesorería.

5561. Remesas de efectivo pendientes de aplicación.

557. Formalización.

558. Provisiones de fondos para pagos a justificar y anticipos de caja fija.

5580. Provisiones de fondos pendientes de justificar.

5584. Libramientos para pagos a justificar pendientes de pago.

5585. Libramientos para la reposición de anticipos de caja fija pendientes de pago.

5586. Gastos realizados con provisiones de fondos para pagos a justificar pendientes de justificación.

559. Otras partidas pendientes de aplicación.

5590. Por operaciones de enajenación de inmovilizado no financiero.

5591. Servicio financiero de la deuda.

5592. Por operaciones de enajenación de inmovilizado financiero.

5593. Por reembolso de préstamos.

5594. Por anticipo de caja fija de organismos extinguidos.

5595. Por operaciones de tesorería de organismos extinguidos.

5596. Otras operaciones con el exterior pendientes de aplicar.

5597. Otras partidas transitorias.

5598. Ingresos en cuentas corrientes de recaudaciones y tasas.

5599. Otras partidas pendientes de aplicación.

55993. Operaciones CPBC.

56. FIANZAS Y DEPÓSITOS RECIBIDOS Y CONSTITUIDOS A CORTO PLAZO Y AJUSTES POR PERIODIFICACIÓN.

560. Fianzas recibidas a corto plazo.

561. Depósitos recibidos a corto plazo.

5611. Caja General de Depósitos.

5619. Otros depósitos.

565. Fianzas constituidas a corto plazo.

566. Depósitos constituidos a corto plazo.

567. Gastos financieros pagados por anticipado.

568. Ingresos financieros cobrados por anticipado.

57. EFECTIVO Y ACTIVOS LÍQUIDOS EQUIVALENTES.

571. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas operativas.

5710. Banco de España. Cuenta corriente. Tesoro Público.

572. Bancos e Instituciones de crédito. Otras Cuentas.

5722. Cuenta de transferencias devueltas.

5723. Cuenta de compraventas dobles de valores.

5724. Cuenta de operaciones de depósito a plazo y colocación de saldos en cuentas tesoreras remuneradas.

5726. Cuenta de moneda metálica pendiente de ingreso.

5727. Servicio financiero de la deuda.

5728. Cuenta de operaciones con el exterior.

573. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de recaudación.

5730. Cuentas restringidas de recaudación.

5731. Cuentas restringidas de tasas y exacciones fiscales.

5732. Cuenta de ingresos del exterior.

5733. Cuenta de ingresos del exterior. Caja General de Depósitos.

5734. Cuenta de reembolso de dietas del personal de la AGE.

5735. Cuenta de aportaciones de la Unión Europea.

575. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de pagos.

576. Bancos e instituciones de crédito. Otras cuentas restringidas de pagos.

5760. Bancos e instituciones de crédito. Pago de nóminas.

5761. Bancos e instituciones de crédito. Otros pagos en firme.

5762. Cuenta para el pago de devoluciones de ingresos gestionados por la AEAT.

5763. Cuenta restringida de pagos con cargo a fondos sin personalidad jurídica (art. 2.2 LGP).

5764. Cuenta Comisión Liquidadora del Patronato de Viviendas de la Guardia Civil.

577. Activos líquidos equivalentes al efectivo.

5773. Compraventas dobles de valores.

5774. Depósitos en cuentas tesoreras remuneradas.

5775. Depósitos a plazo en entidades distintas del Banco de España.

58. PROVISIONES A CORTO PLAZO.

582. Provisión a corto plazo para responsabilidades.

5820. Provisión a corto plazo para responsabilidades por litigios.

5821. Provisión a corto plazo por avales concedidos.

5829. Otras provisiones a corto plazo para responsabilidades.

583. Provisión a corto plazo por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero.

585. Provisión a corto plazo para devolución de ingresos.

5850. Provisión para devolución de impuestos.

5859. Provisión para devolución de otros ingresos.

588. Provisión a corto plazo para transferencias y subvenciones.

589. Otras provisiones a corto plazo.

59. DETERIORO DE VALOR DE INVERSIONES FINANCIERAS A CORTO PLAZO.

593. Deterioro de valor de participaciones a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

594. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

5940. Deterioro de valor de valores mantenidos a vencimiento.

5941. Deterioro de valor de valores disponibles para la venta.

595. Deterioro de valor de créditos a corto plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

596. Deterioro de valor de participaciones en el patrimonio neto a corto plazo.

597. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a corto plazo.

5970. Deterioro de valor de valores mantenidos a vencimiento.

5971. Deterioro de valor de valores disponibles para la venta.

598. Deterioro de valor de créditos a corto plazo.

GRUPO 6

COMPRAS Y GASTOS POR NATURALEZA

60. COMPRAS.

600. Compras de mercaderías.

601. Compras de materias primas.

602. Compras de otros aprovisionamientos.

605. Compras de activos adquiridos para otras entidades.

606. Descuentos sobre compras por pronto pago.

6060. Descuentos sobre compras por pronto pago de mercaderías.

6061. Descuentos sobre compras por pronto pago de materias primas.

6062. Descuentos sobre compras por pronto pago de otros aprovisionamientos.

607. Trabajos realizados por otras entidades.

608. Devoluciones de compras y operaciones similares.

6080. Devoluciones de compras de mercaderías.

6081. Devoluciones de compras de materias primas.

6082. Devoluciones de compras de otros aprovisionamientos.

609. "Rappels" por compras.

6090. "Rappels" por compras de mercaderías.

6091. "Rappels" por compras de materias primas.

6092. "Rappels" por compras de otros aprovisionamientos.

61. VARIACIÓN DE EXISTENCIAS.

610. Variación de existencias de mercaderías.

611. Variación de existencias de materias primas.

612. Variación de existencias de otros aprovisionamientos.

62. SERVICIOS EXTERIORES.

620. Gastos en investigación y desarrollo.

621. Arrendamientos y cánones.

6210. Terrenos y bienes naturales.

6211. Construcciones.

6212. Infraestructuras.

6213. Bienes del patrimonio histórico.

6214. Maquinaria, utillaje, instalaciones técnicas y otras instalaciones.

6215. Mobiliario.

6216. Equipos para procesos de información.

6217. Otro inmovilizado material.

6218. Cánones.

6219. Propiedad intelectual.

622. Reparaciones y conservación.

6220. Terrenos y bienes naturales.

6221. Construcciones.

6222. Infraestructuras.

6223. Bienes del patrimonio histórico.

6224. Maquinaria y utillaje.

6225. Instalaciones técnicas y otras instalaciones.

6226. Mobiliario.

6227. Equipos para procesos de información.

6228. Otro inmovilizado material.

6229. Inversiones inmobiliarias.

623. Servicios de profesionales independientes.

624. Transportes.

625. Primas de seguros.

626. Servicios bancarios y similares.

627. Publicidad, propaganda y relaciones públicas.

628. Suministros.

6280. Energía eléctrica.

6281. Agua.

6282. Gas.

6283. Combustibles.

6288. Gastos de acuñación, retirada y desmonetización de moneda metálica.

6289. Otros suministros.

629. Comunicaciones y otros servicios.

6290. Material de oficina ordinario no inventariable.

6291. Prensa, revistas, libros y otras publicaciones.

6292. Limpieza y aseo.

6293. Seguridad.

6294. Dietas.

6295. Locomoción.

6296. Traslados.

6297. Comunicaciones telefónicas.

6298. Otras comunicaciones.

6299. Otros servicios.

63. TRIBUTOS.

630. Tributos de carácter local.

631. Tributos de carácter autonómico.

632. Tributos de carácter estatal.

633. Tributos del exterior.

64. GASTOS DE PERSONAL Y PRESTACIONES SOCIALES.

640. Sueldos y salarios.

641. Indemnizaciones.

642. Cotizaciones sociales a cargo del empleador.

643. Aportaciones a sistemas complementarios de pensiones.

644. Otros gastos sociales.

6440. Formación y perfeccionamiento del personal.

6441. Acción Social.

6442. Seguros.

6449. Otros.

645. Prestaciones sociales.

65. TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES.

650. Transferencias.

651. Subvenciones.

66. GASTOS FINANCIEROS.

660. Gastos financieros por actualización de provisiones.

661. Intereses de empréstitos y otras emisiones análogas.

6610. Intereses de obligaciones y bonos en euros.

6611. Intereses de obligaciones y bonos en moneda distinta del euro.

662. Intereses de deudas.

6621. Intereses de deudas con Fondos Europeos MEDE.

6624. Intereses de deudas con entidades de crédito en euros.

6625. Intereses de deudas con entidades de crédito en moneda distinta del euro.

6626. Intereses de otras deudas.

6627. Intereses de permutas financieras de divisas vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos.

6628. Intereses de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura de pasivos financieros.

6629. Intereses de permutas financieras de intereses vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos.

663. Intereses de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

6630. Intereses de empréstitos y otras emisiones análogas, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

6631. Intereses de deudas con entidades de crédito del grupo, multigrupo y asociadas.

6632. Intereses de otras deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

664. Pérdidas en instrumentos financieros a valor razonable.

6640. Pérdidas en activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

6641. Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta.

6642. Pérdidas en pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

6645. Pérdidas en derivados financieros designados instrumentos de cobertura.

66451. De coberturas de los flujos de efectivo de pasivos financieros.

66452. De coberturas de participaciones en el patrimonio neto.

66453. De coberturas del valor razonable de valores representativos de deuda.

66454. De coberturas de los flujos de efectivo de valores representativos de deuda.

66459. De transacciones previstas que no se produzcan.

6646. Pérdidas en otros derivados financieros.

665. Pérdidas en instrumentos financieros al coste amortizado o al coste.

6650. Pérdidas en inversiones financieras al coste amortizado.

6651. Pérdidas en inversiones en instrumentos de patrimonio valorados al coste.

6655. Pérdidas en pasivos financieros al coste amortizado.

666. Pérdidas en instrumentos financieros con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

6660. Pérdidas en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

6661. Pérdidas en valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas al coste amortizado.

66610. Pérdidas en valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas mantenidos hasta el vencimiento.

66611. Pérdidas en valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas disponibles para la venta.

6662. Pérdidas de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

6663. Pérdidas en pasivos financieros con entidades del grupo, multigrupo y asociadas al coste amortizado.

667. Pérdidas de créditos incobrables.

6670. Con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

66700. De créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas derivados de la actividad habitual.

66701. De otros créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

6671. Con otras entidades.

66710. De créditos derivados de la actividad habitual.

66711. De otros créditos.

668. Diferencias negativas de cambio.

6680. Diferencias negativas de cambio de la Deuda del Estado.

6685. Diferencias negativas de cambio de derivados financieros designados instrumentos de cobertura.

6687. Diferencias negativas de cambio de permutas financieras vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos.

6689. Otras diferencias negativas de cambio.

669. Otros gastos financieros.

6690. Gastos de formalización de deudas en moneda euro.

6691. Gastos de formalización de deudas en moneda distinta del euro.

6699. Otros gastos financieros.

67. PÉRDIDAS PROCEDENTES DE ACTIVOS NO CORRIENTES, OTROS GASTOS DE GESTION ORDINARIA Y GASTOS EXCEPCIONALES.

670. Pérdidas procedentes del inmovilizado intangible.

671. Pérdidas procedentes del inmovilizado material.

672. Pérdidas procedentes de las inversiones inmobiliarias.

674. Pérdidas procedentes de activos en estado de venta.

676. Otras pérdidas de gestión ordinaria.

6761. Moneda de colección recogida.

6769. Otras pérdidas de gestión ordinaria.

677. Otros gastos.

6770. Gastos por bienes muebles e intangibles no activados.

6771. Otros gastos fondos 2.2 LGP con actividad aseguradora.

6779. Otros.

678. Gastos excepcionales.

68. DOTACIONES PARA AMORTIZACIONES.

680. Amortización del inmovilizado intangible.

6800. Amortización de inversión en investigación.

6801. Amortización de inversión en desarrollo.

6803. Amortización de propiedad industrial e intelectual.

6806. Amortización de aplicaciones informáticas.

6807. Amortización de inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos.

6809. Amortización de otro inmovilizado intangible.

681. Amortización del inmovilizado material.

6810. Amortización de terrenos y bienes naturales.

6811. Amortización de construcciones.

6812. Amortización de infraestructuras.

6813. Amortización de bienes del patrimonio histórico.

6814. Amortización de maquinaria y utillaje.

6815. Amortización de instalaciones técnicas y otras instalaciones.

6816. Amortización de mobiliario.

6817. Amortización de equipos para procesos de información.

6818. Amortización de elementos de transporte.

6819. Amortización de otro inmovilizado material.

682. Amortización de las inversiones inmobiliarias.

6820. Amortización de inversiones en terrenos.

6821. Amortización de inversiones en construcciones.

687. Amortización de las inversiones militares.

6870. Amortización de inversiones militares de carácter intangible.

6871. Amortización de inversiones militares en infraestructuras y otros bienes.

6872. Amortización de inversiones militares asociadas al funcionamiento de los servicios.

69. PÉRDIDAS POR DETERIORO.

690. Pérdidas por deterioro del inmovilizado intangible.

6903. Pérdidas por deterioro de propiedad industrial e intelectual.

6906. Pérdidas por deterioro de aplicaciones informáticas.

6907. Pérdidas por deterioro de inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos.

6909. Pérdidas por deterioro de otro inmovilizado intangible.

691. Pérdidas por deterioro del inmovilizado material.

6910. Pérdidas por deterioro de terrenos y bienes naturales.

6911. Pérdidas por deterioro de construcciones.

6912. Pérdidas por deterioro de infraestructuras.

6913. Pérdidas por deterioro de bienes del patrimonio histórico.

6914. Pérdidas por deterioro de maquinaria y utillaje.

6915. Pérdidas por deterioro de instalaciones técnicas y otras instalaciones.

6916. Pérdidas por deterioro de mobiliario.

6917. Pérdidas por deterioro de equipos para procesos de información.

6918. Pérdidas por deterioro de elementos de transporte.

6919. Pérdidas por deterioro de otro inmovilizado material.

692. Pérdidas por deterioro de las inversiones inmobiliarias.

6920. Pérdidas por deterioro de inversiones en terrenos.

6921. Pérdidas por deterioro de inversiones en construcciones.

693. Pérdidas por deterioro de existencias y otros activos en estado de venta.

6930. Pérdidas por deterioro de productos terminados y en curso de fabricación.

6931. Pérdidas por deterioro de mercaderías.

6932. Pérdidas por deterioro de materias primas.

6933. Pérdidas por deterioro de otros aprovisionamientos.

6937. Pérdidas por deterioro de activos construidos o adquiridos para otras entidades.

6938. Pérdidas por deterioro de activos en estado de venta.

694. Pérdidas por deterioro de inversiones militares.

6940. Pérdidas por deterioro de inversiones militares de carácter intangible.

6941. Pérdidas por deterioro de inversiones militares en infraestructuras y otros bienes.

6942. Pérdidas por deterioro de inversiones militares asociadas al funcionamiento de los servicios.

695. Dotación para otras provisiones.

6951. Dotaciones a las provisiones técnicas fondos 2.2 LGP con actividad aseguradora.

696. Pérdidas por deterioro de participaciones y valores representativos de deuda.

6960. Pérdidas por deterioro de participaciones en entidades públicas del grupo, multigrupo y asociadas.

6961. Pérdidas por deterioro de participaciones en sociedades del grupo, multigrupo y asociadas.

6962. Pérdidas por deterioro de participaciones en instrumentos de patrimonio neto de otras entidades.

6965. Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

6966. Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda de otras entidades.

697. Pérdidas por deterioro de créditos.

6970. Pérdidas por deterioro de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

6971. Pérdidas por deterioro de créditos a otras entidades.

GRUPO 7

VENTAS E INGRESOS POR NATURALEZA

70. VENTAS E INGRESOS POR ACTIVOS CONSTRUIDOS O ADQUIRIDOS PARA OTRAS ENTIDADES.

700. Ventas de mercaderías.

701. Ventas de productos terminados.

702. Ventas de productos semiterminados.

703. Ventas de subproductos y residuos.

704. Ventas de envases y embalajes.

705. Prestaciones de servicios.

706. Descuentos sobre ventas por pronto pago.

7060. Descuentos sobre ventas por pronto pago de mercaderías.

7061. Descuentos sobre ventas por pronto pago de productos terminados.

7062. Descuentos sobre ventas por pronto pago de productos semiterminados.

7063. Descuentos sobre ventas por pronto pago de subproductos y residuos.

7064. Descuentos sobre ventas por pronto pago de envases y embalajes.

707. Ingresos por activos construidos o adquiridos para otras entidades.

7070. Ingresos imputados por grado de avance de activos construidos para otras entidades.

7071. Ingresos imputados por entregas de activos construidos o adquiridos para otras entidades.

708. Devoluciones de ventas y operaciones similares.

7080. Devoluciones de ventas de mercaderías.

7081. Devoluciones de ventas de productos terminados.

7082. Devoluciones de ventas de productos semiterminados.

7083. Devoluciones de ventas de subproductos y residuos.

7084. Devoluciones de ventas de envases y embalajes.

709. "Rappels" sobre ventas.

7090. "Rappels" sobre ventas de mercaderías.

7091. "Rappels" sobre productos terminados.

7092. "Rappels" sobre ventas de productos semiterminados.

7093. "Rappels" sobre ventas de subproductos y residuos.

7094. "Rappels" sobre ventas de envases y embalajes.

71. VARIACIÓN DE EXISTENCIAS.

710. Variación de existencias de producción en curso.

711. Variación de existencias de productos semiterminados.

712. Variación de existencias de productos terminados.

713. Variación de existencias de subproductos, residuos y materiales recuperados.

717. Variación de existencias de activos construidos o adquiridos para otras entidades.

72. IMPUESTOS DIRECTOS Y COTIZACIONES SOCIALES.

720. Impuesto sobre la renta de las personas físicas.

721. Impuesto sobre sociedades.

722. Impuesto sobre sucesiones y donaciones.

723. Impuesto sobre el patrimonio.

728. Otros impuestos.

7280. Impuesto sobre la renta de no residentes.

7281. Otros impuestos.

729. Cotizaciones sociales.

73. IMPUESTOS INDIRECTOS.

730. Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados.

731. Impuestos sobre el valor añadido.

732. Impuestos especiales.

734. Impuestos sobre tráfico exterior.

739. Otros impuestos.

74. TASAS, PRECIOS PÚBLICOS Y CONTRIBUCIONES ESPECIALES.

740. Tasas por prestación de servicios o realización de actividades.

741. Precios públicos por prestación de servicios o realización de actividades.

742. Tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público.

75. TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES.

750. Transferencias.

751. Subvenciones para gastos no financieros del ejercicio.

752. Subvenciones para la cancelación de deudas genéricas.

753. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta imputadas al resultado del ejercicio.

7530. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero imputadas al resultado del ejercicio por amortización.

7531. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta imputadas al resultado del ejercicio por enajenación o baja.

7532. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta imputadas al ejercicio. Disposición transitoria cuarta de la Adaptación del PGCP a la Administración General del Estado.

754. Subvenciones para activos corrientes y gastos imputadas al ejercicio.

755. Subvenciones para gastos financieros del ejercicio.

756. Subvenciones para la financiación de operaciones financieras imputadas al ejercicio.

76. INGRESOS FINANCIEROS.

760. Ingresos de participaciones en el patrimonio neto.

761. Ingresos de valores representativos de deuda.

762. Ingresos de créditos.

7620. Ingresos de créditos.

7627. Ingresos de permutas financieras de divisas vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos.

7628. Ingresos de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura de pasivos financieros.

7629. Ingresos de permutas financieras de intereses vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos.

763. Ingresos de inversiones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

7630. Ingresos de participaciones en el patrimonio neto de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

7631. Ingresos de valores representativos de deudas de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

7632. Ingresos de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

764. Beneficios en instrumentos financieros a valor razonable.

7640. Beneficios en activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

7641. Beneficios en activos financieros disponibles para la venta.

7642. Beneficios en pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

7645. Beneficios en derivados financieros designados instrumentos de cobertura.

76451. De coberturas de los flujos de efectivo de pasivos financieros.

76452. De coberturas de participaciones en el patrimonio neto.

76453. De coberturas del valor razonable de valores representativos de deuda.

76454. De coberturas de los flujos de efectivo de valores representativos de deuda.

76459. De transacciones previstas que no se produzcan.

7646. Beneficios en otros derivados financieros.

765. Beneficios en instrumentos financieros al coste amortizado o al coste.

7650. Beneficios en inversiones financieras al coste amortizado.

7651. Beneficios en inversiones en instrumentos de patrimonio valorados al coste.

7655. Beneficios en pasivos financieros al coste amortizado.

766. Beneficios en instrumentos financieros con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

7660. Beneficios en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

7661. Beneficios en valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas al coste amortizado.

76610. Beneficios en valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas mantenidos hasta el vencimiento.

76611. Beneficios en valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas disponibles para la venta.

7663. Beneficios en pasivos financieros con entidades del grupo, multigrupo y asociadas al coste amortizado.

768. Diferencias positivas de cambio.

7680. Diferencias positivas de cambio de la Deuda del Estado.

7685. Diferencias positivas de cambio de derivados financieros designados instrumentos de cobertura.

7687. Diferencias positivas de cambio de permutas financieras vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos.

7689. Otras diferencias positivas de cambio.

769. Otros ingresos financieros.

7690. De depósitos.

7691. Rendimientos de las operaciones de compraventas dobles de valores.

7692. Rendimientos de las operaciones de depósito a plazo y colocación de saldos en cuentas tesoreras remuneradas.

7699. Otros ingresos financieros.

77. BENEFICIOS PROCEDENTES DE ACTIVOS NO CORRIENTES, OTROS INGRESOS DE GESTIÓN ORDINARIA E INGRESOS EXCEPCIONALES.

770. Beneficios procedentes del inmovilizado intangible.

771. Beneficios procedentes del inmovilizado material.

772. Beneficios procedentes de las inversiones inmobiliarias.

773. Reintegros.

774. Beneficios procedentes de activos en estado de venta.

776. Ingresos por arrendamientos.

777. Otros ingresos.

7770. Otros ingresos.

7771. Ingresos por venta de moneda de colección.

7772. Ingresos por venta del metal de la moneda desmonetizada.

7773. Ingresos fondos 2.2 LGP con actividad aseguradora.

778. Ingresos excepcionales.

78. TRABAJOS REALIZADOS PARA LA ENTIDAD.

780. Trabajos realizados para el inmovilizado intangible.

781. Trabajos realizados para el inmovilizado material.

782. Trabajos realizados para inversiones inmobiliarias.

783. Trabajos realizados para el inmovilizado e inversiones inmobiliarias en curso.

784. Gastos financieros imputados al inmovilizado intangible.

785. Gastos financieros imputados al inmovilizado material.

786. Gastos financieros imputados a inversiones inmobiliarias.

787. Gastos financieros imputados al inmovilizado e inversiones inmobiliarias en curso.

79. EXCESOS Y APLICACIONES DE PROVISIONES Y DE PÉRDIDAS POR DETERIORO.

790. Reversión del deterioro del inmovilizado intangible.

7903. Reversión del deterioro de propiedad industrial e intelectual.

7906. Reversión del deterioro de aplicaciones informáticas.

7907. Reversión del deterioro de inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos.

7909. Reversión del deterioro de otro inmovilizado intangible.

791. Reversión del deterioro del inmovilizado material.

7910. Reversión del deterioro de terrenos y bienes naturales.

7911. Reversión del deterioro de construcciones.

7912. Reversión del deterioro de infraestructuras.

7913. Reversión del deterioro de bienes del patrimonio histórico.

7914. Reversión del deterioro de maquinaria y utillaje.

7915. Reversión del deterioro de instalaciones técnicas y otras instalaciones.

7916. Reversión del deterioro de mobiliario.

7917. Reversión del deterioro de equipos para procesos de información.

7918. Reversión del deterioro de elementos de transporte.

7919. Reversión del deterioro de otro inmovilizado material.

792. Reversión del deterioro de las inversiones inmobiliarias.

7920. Reversión del deterioro de terrenos.

7921. Reversión del deterioro de construcciones.

793. Reversión del deterioro de existencias y otros activos en estado de venta.

7930. Reversión del deterioro de productos terminados y en curso de fabricación.

7931. Reversión del deterioro de mercaderías.

7932. Reversión del deterioro de materias primas.

7933. Reversión del deterioro de otros aprovisionamientos.

7937. Reversión del deterioro de activos construidos o adquiridos para otras entidades.

7938. Reversión del deterioro de activos en estado de venta.

795. Exceso de provisiones.

7952. Exceso de provisión para responsabilidades.

7953. Exceso de provisión por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero.

7955. Exceso de provisión para devolución de ingresos.

7958. Exceso de provisión para transferencias y subvenciones.

7959. Exceso de otras provisiones.

79590. Exceso de otras provisiones.

79591. Aplicación de provisiones técnicas FRRI.

796. Reversión del deterioro de participaciones y valores representativos de deuda.

7960. Reversión del deterioro de participaciones en entidades públicas del grupo, multigrupo y asociadas.

7961. Reversión del deterioro de participaciones en sociedades del grupo, multigrupo y asociadas.

7965. Reversión del deterioro de valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

7966. Reversión del deterioro de valores representativos de deudas de otras entidades.

797. Reversión del deterioro de créditos.

7970. Reversión del deterioro de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

7971. Reversión del deterioro de créditos a otras entidades.

798. Reversión del deterioro de inversiones militares.

7980. Reversión del deterioro de inversiones militares de carácter intangible.

7981. Reversión del deterioro de inversiones militares en infraestructuras y otros bienes.

7982. Reversión del deterioro de inversiones militares asociadas al funcionamiento de los servicios.

799. Reversión del deterioro por el usufructo cedido del inmovilizado material.

GRUPO 8

GASTOS IMPUTADOS AL PATRIMONIO NETO

80. PÉRDIDAS POR VALORACIÓN DE ACTIVOS FINANCIEROS.

800. Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta.

802. Imputación de beneficios en activos financieros disponibles para la venta.

81. GASTOS EN OPERACIONES DE COBERTURA.

810. Pérdidas por coberturas.

811. Imputación de beneficios por coberturas.

8110. Imputación de beneficios por coberturas a la cuenta del resultado económico-patrimonial.

8111. Imputación de beneficios por coberturas al valor inicial de la partida cubierta.

84. IMPUTACIÓN DE SUBVENCIONES.

840. Imputación de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta.

841. Imputación de subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos.

842. Imputación de subvenciones para la financiación de operaciones financieras.

89. GASTOS DE PARTICIPACIONES EN ENTIDADES DEL GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS CON AJUSTES VALORATIVOS POSITIVOS PREVIOS.

891. Deterioro de participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

GRUPO 9

INGRESOS IMPUTADOS AL PATRIMONIO NETO

90. INGRESOS POR VALORACIÓN DE ACTIVOS FINANCIEROS.

900. Beneficios en activos financieros disponibles para la venta.

902. Imputación de pérdidas en activos financieros disponibles para la venta.

91. INGRESOS EN OPERACIONES DE COBERTURA.

910. Beneficios por coberturas.

911. Imputación de pérdidas por coberturas.

9110. Imputación de pérdidas por coberturas a la cuenta del resultado económico patrimonial.

9111. Imputación de pérdidas por coberturas al valor inicial de la partida cubierta.

94. INGRESOS POR SUBVENCIONES.

940. Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta.

941. Ingresos de subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos.

942. Ingresos de subvenciones para la financiación de operaciones financieras.

99. INGRESOS DE PARTICIPACIONES EN EL PATRIMONIO DE ENTIDADES DEL GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS CON AJUSTES VALORATIVOS NEGATIVOS PREVIOS.

991. Recuperación de ajustes valorativos negativos previos, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

993. Imputación por deterioro de ajustes valorativos negativos previos, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

GRUPO 0

CUENTAS DE CONTROL PRESUPUESTARIO

00. DE CONTROL PRESUPUESTARIO. EJERCICIO CORRIENTE.

000. Presupuesto ejercicio corriente.

001. Presupuesto de gastos: créditos iniciales.

002. Presupuesto de gastos: modificaciones de crédito.

0020. Créditos extraordinarios.

0021. Suplementos de crédito.

0022. Ampliaciones de crédito.

0023. Transferencias de crédito.

0024. Incorporaciones de remanentes de crédito.

0025. Créditos generados por ingresos.

0026. Otras modificaciones.

0027. Ajustes por prórroga presupuestaria.

0028. Bajas por anulación y rectificación.

003. Presupuesto de gastos: créditos definitivos.

0030. Créditos disponibles.

0031. Créditos retenidos para gastar.

0032. Créditos retenidos para transferencias.

0033. Créditos no disponibles.

0035. Créditos retenidos para bajas por anulación y otras minoraciones.

004. Presupuesto de gastos: gastos autorizados.

005. Presupuesto de gastos: gastos comprometidos.

006. Presupuesto de ingresos: previsiones iniciales.

007. Presupuesto de ingresos: modificación de previsiones.

008. Presupuesto de ingresos: previsiones definitivas.

03. ANTICIPOS DE TESORERÍA.

030. Anticipos de Tesorería concedidos.

031. Créditos anticipados.

034. Gastos autorizados.

035. Gastos comprometidos.

V. DEFINICIONES Y RELACIONES CONTABLES DE LA ADAPTACIÓN DEL PGCP A LA ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO

G R U P O 1

FINANCIACIÓN BÁSICA

Comprende el patrimonio neto y la financiación ajena a largo plazo de la entidad, sujeto de la contabilidad, destinados, en general, a financiar el activo no corriente y a cubrir un margen razonable del corriente; incluye también situaciones transitorias de financiación.

En este grupo no se pueden incluir los pasivos financieros con vencimiento a largo plazo que se hayan clasificado en el momento de su reconocimiento inicial en la categoría de pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados, que deberán figurar en el grupo 5, "Cuentas financieras", excepto los derivados cuyo plazo de liquidación sea superior a un año.

10. PATRIMONIO.

100. Patrimonio.

100. Patrimonio.

Cuenta representativa de la diferencia del activo con el pasivo exigible y con las restantes rúbricas del patrimonio neto de la Administración General del Estado.

Su saldo figurará en el patrimonio neto del Balance, en el epígrafe I, “Patrimonio”.

11. RESERVAS.

114. Reserva de estabilización fondos 2.2 LGP con actividad aseguradora.

114. Reserva de estabilización fondos 2.2 LGP con actividad aseguradora.

Cuenta de patrimonio que recoge la situación de la Reserva de estabilización dotada por los fondos del artículo 2.2 de la Ley General Presupuestaria con actividad aseguradora, en virtud de lo dispuesto en los artículos 29 y 45 del Reglamento de Ordenación y Supervisión de los Seguros Privados, que se incorpora en el balance de la Administración General del Estado por la variación que experimente anualmente en la contabilidad de dichos fondos.

Su saldo, acreedor, figurará, en el patrimonio neto del Balance, en la partida 3, "Reservas" del epígrafe A-II, "Patrimonio generado".

Su movimiento es el siguiente:

A fin de ejercicio, se abonará o se cargará, por la variación que experimente con respecto al ejercicio anterior la Reserva de estabilización dotada por los fondos del artículo 2.2 de la Ley General Presupuestaria con actividad aseguradora, como consecuencia de la integración en la AGE de las operaciones realizadas por los mismos, con cargo o abono a la contrapartida o contrapartidas que corresponda.

12. RESULTADOS.

120. Resultados de ejercicios anteriores.

129. Resultado del ejercicio.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el patrimonio neto del Balance, en el epígrafe II, "Patrimonio generado", con signo positivo o negativo según corresponda.

120. Resultados de ejercicios anteriores.

Resultados económico patrimoniales generados en ejercicios anteriores.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Con cargo a la cuenta 129, "Resultado del ejercicio", por los resultados positivos.

a.2) Con cargo a la cuenta 431, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados", por la modificación del saldo inicial de derechos reconocidos en ejercicios anteriores que se imputaron a la cuenta del resultado económico patrimonial de dichos ejercicios, derivada de errores. Este asiento será de signo negativo si la modificación fuera a la baja.

b) Se cargará:

b.1) Con abono a la cuenta 129, "Resultado del ejercicio", por los resultados negativos.

b.2) Con abono a la cuenta 434, "Derechos anulados de presupuestos cerrados", por las anulaciones de derechos de presupuestos cerrados, con origen en ingresos económicos, por anulación de las liquidaciones por las que fueron reconocidos como consecuencia de errores en la realización de las mismas, de importe significativo; cuando el importe sea poco significativo la anulación podrá imputarse a la cuenta que corresponda por naturaleza.

b.3) Con abono a la cuenta 401, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuestos de gastos cerrados", por las modificaciones de obligaciones reconocidas en ejercicios anteriores que se imputaron a la cuenta del resultado económico patrimonial de dichos ejercicios derivadas de errores. Este asiento será de signo negativo si la modificación fuera a la baja.

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a la contrapartida que corresponda por los ajustes en el patrimonio neto de la entidad derivados de cambios de criterio contable o errores de ejercicios anteriores, no previstos en los movimientos anteriores. Los errores cuyo importe sea poco significativo se imputarán a cuentas de gastos o ingresos por naturaleza, según corresponda.

129. <u>Resultado del ejercicio</u>.

Recoge el resultado positivo o negativo del último ejercicio cerrado, pendiente de traspaso a la cuenta 120, "Resultados de ejercicios anteriores".

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) Cuentas de los grupos 6, "Compras y gastos por naturaleza", y 7, "Ventas e ingresos por naturaleza", que presenten al final del ejercicio saldo acreedor, para determinar el resultado del ejercicio.

a.2) La cuenta 120, "Resultados de ejercicios anteriores", por el traspaso del resultado negativo.

b) Se cargará con abono a:

b.1) Cuentas de los grupos 6, "Compras y gastos por naturaleza", y 7, "Ventas e ingresos por naturaleza", que presenten al final del ejercicio saldo deudor, para determinar el resultado del ejercicio.

b.2) La cuenta 120, "Resultados de ejercicios anteriores", por el traspaso del resultado positivo.

13. SUBVENCIONES Y AJUSTES POR CAMBIO DE VALOR.

130. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta.

131. Subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos.

132. Subvenciones para la financiación de operaciones financieras.

133. Ajustes por valoración en activos financieros disponibles para la venta.

134. Ajustes por valoración de instrumentos de cobertura.

Subvenciones recibidas no reintegrables, y otros ingresos y gastos contabilizados directamente en el patrimonio neto, hasta que, de conformidad con lo previsto en las normas de reconocimiento y valoración, se produzca, en su caso, su traspaso o imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial.

130. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta.

Las recibidas, para el establecimiento o estructura fija de la entidad (activos no corrientes) cuando no sean reintegrables, de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración número 18, "Transferencias y subvenciones".

Figurará en el patrimonio neto del Balance en el epígrafe IV, "Otros incrementos patrimoniales pendientes de imputación a resultados".

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará al cierre del ejercicio, por la subvención recibida, con cargo a la cuenta 940, "Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta".

b) Se cargará al cierre del ejercicio, por la imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial de la subvención recibida, con abono a la cuenta 840, "Imputación de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta".

131. Subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos.

Las recibidas para la financiación de activos corrientes y gastos no financieros cuyo devengo se produzca en ejercicios posteriores al de la recepción de la subvención, cuando no sean reintegrables, de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración número 18, "Transferencias y subvenciones".

Figurará en el patrimonio neto del Balance, en el epígrafe IV, "Otros incrementos patrimoniales pendientes de imputación a resultados".

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará al cierre del ejercicio, por la subvención recibida, con cargo a la cuenta 941, "Ingresos de subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos".

b) Se cargará al cierre del ejercicio:

b.1) En el caso de subvenciones para la financiación de activos corrientes, cuando se produzca su enajenación o baja en inventario, con abono a la cuenta 841, "Imputación de subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos".

b.2) En el caso de subvenciones para la financiación de gastos, por la imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial de la subvención recibida, en el mismo ejercicio en el que se devenguen los gastos que estén financiando, con abono a la correspondiente cuenta 841, "Imputación de subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos".

132. <u>Subvenciones para la financiación de operaciones financieras</u>.

Las recibidas para la financiación de operaciones financieras, es decir, activos y pasivos financieros así como gastos financieros cuyo devengo se produzca en ejercicios posteriores al de la recepción de la subvención, cuando no sean reintegrables, de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración número 18, "Transferencias y subvenciones".

Figurará en el patrimonio neto del Balance, en el epígrafe IV, "Otros incrementos patrimoniales pendientes de imputación a resultados".

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará al cierre del ejercicio, por la subvención recibida, con cargo a la cuenta 942, "Ingresos de subvenciones para la financiación de operaciones financieras".

b) Se cargará al cierre del ejercicio:

b.1) Por la imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial de la subvención recibida, con abono a la cuenta 842, "Imputación de subvenciones para la financiación de operaciones financieras".

b.2) En el caso de subvenciones para la financiación de activos financieros, cuando se produzca su enajenación o baja en inventario, con abono a la cuenta 842, "Imputación de subvenciones para la financiación de operaciones financieras".

133. <u>Ajustes por valoración en activos financieros disponibles para la venta</u>.

Ajustes producidos por la valoración a valor razonable de los activos financieros clasificados en la categoría de disponibles para la venta, de acuerdo con la norma de reconocimiento y valoración número 8, "Activos financieros".

Figurará en el patrimonio neto del Balance, en el epígrafe III, "Ajustes por cambio de valor".

Con carácter general, el movimiento de la cuenta es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Al cierre del ejercicio, por las variaciones positivas en el valor razonable de los activos financieros disponibles para la venta, con cargo a la cuenta 900, "Beneficios en activos financieros disponibles para venta".

a.2) Al cierre del ejercicio, por el traspaso o imputación de pérdidas de activos financieros disponibles para la venta, con cargo a la cuenta 902, "Imputación de pérdidas en activos financieros disponibles para la venta".

a.3) Al cierre del ejercicio, cuando se hubieran realizado inversiones en la entidad previas a su calificación como entidad del grupo, multigrupo o asociada, por la recuperación o la imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial por deterioro de los ajustes valorativos por reducciones de valor imputados directamente en el patrimonio neto, con cargo a las correspondientes cuentas del subgrupo 99, "Ingresos de participaciones en el patrimonio de entidades del grupo, multigrupo y asociadas con ajustes valorativos negativos previos".

b) Se cargará:

b.1) Al cierre del ejercicio, por las variaciones negativas en el valor razonable de los activos financieros disponibles para la venta, con abono a la cuenta 800, "Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta".

b.2) Al cierre del ejercicio, por el traspaso o imputación de beneficios en activos financieros disponibles para la venta, con abono a la cuenta 802, "Imputación de beneficios en activos financieros disponibles para la venta".

b.3) Al cierre del ejercicio, por el deterioro en inversiones en el patrimonio de entidades del grupo, multigrupo y asociadas que previamente hubieran ocasionado ajustes valorativos por aumento de valor, con abono a las correspondientes cuentas del subgrupo 89, "Gastos de participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas con ajustes valorativos positivos previos".

134. <u>Ajustes por valoración de instrumentos de cobertura</u>.

Importe de la pérdida o ganancia del instrumento de cobertura que se haya determinado como cobertura eficaz, cuando según la norma de reconocimiento y valoración número 10, "Coberturas contables" deban imputarse al patrimonio neto.

Figurará en el patrimonio neto del Balance, en el epígrafe III, "Ajustes por cambio de valor".

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará al cierre del ejercicio, para determinar el saldo que debe figurar en el Balance, con cargo a las correspondientes cuentas del subgrupo 91, "Ingresos en operaciones de cobertura".

b) Se cargará al cierre del ejercicio, para determinar el saldo que debe figurar en el Balance, con abono a las correspondientes cuentas del subgrupo 81, "Gastos en operaciones de cobertura".

14. PROVISIONES A LARGO PLAZO.

142. Provisión a largo plazo para responsabilidades.

1420. Provisión a largo plazo para responsabilidades por litigios.

1421. Provisión a largo plazo por avales concedidos.

1429. Otras provisiones a largo plazo para responsabilidades.

143. Provisión a largo plazo por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero.

148. Provisión a largo plazo para transferencias y subvenciones.

149. Otras provisiones a largo plazo.

1490. Otras provisiones a largo plazo. Otras.

1491. Otras provisiones a largo plazo fondos 2.2 LGP con actividad aseguradora.

14910. Otras provisiones a largo plazo fondos 2.2 LGP con actividad aseguradora. Primas no consumibles.

14911. Otras provisiones a largo plazo fondos 2.2 LGP con actividad aseguradora. Por prestaciones no vida netas de reaseguro.

Pasivos de carácter no corriente surgidos de obligaciones expresas o tácitas, especificadas en cuanto a su naturaleza, pero que, en la fecha de cierre del ejercicio, existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo no corriente del Balance, en el epígrafe I, "Provisiones a largo plazo".

La parte de las provisiones cuya cancelación se prevea en el corto plazo deberá figurar en el pasivo corriente del Balance, en el epígrafe I, "Provisiones a corto plazo"; a estos efectos se traspasará el importe que representen las provisiones con vencimiento a corto plazo a las cuentas correspondientes del subgrupo 58, "Provisiones a corto plazo".

142. Provisión a largo plazo para responsabilidades.

Pasivos surgidos por obligaciones de cuantía indeterminada para hacer frente a responsabilidades procedentes de litigios en curso, indemnizaciones u obligaciones derivadas de avales y otras garantías similares a cargo de la entidad.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Al nacimiento de la obligación que determina la indemnización o pago, o por cambios posteriores en su importe que supongan un incremento de la provisión, con cargo, a las cuentas del grupo 6, "Compras y gastos por naturaleza", que correspondan.

a.2) Por el importe de los ajustes que surjan por la actualización de valores, con cargo a la cuenta 660, "Gastos financieros por actualización de provisiones".

b) Se cargará:

b.1) Con abono a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", a la resolución firme del litigio, o cuando se conozca el importe definitivo de la indemnización o el pago.

b.2) Por el exceso de la provisión, con abono a la subcuenta 7952, "Exceso de provisión para responsabilidades".

143. <u>Provisión a largo plazo por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero</u>.

Importe estimado de los costes de desmantelamiento o retiro del inmovilizado no financiero, así como la rehabilitación del lugar donde se asienta.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Al nacimiento de la obligación, o por cambios posteriores en su importe que supongan un incremento de la provisión, con cargo, generalmente, a cuentas del grupo 2, "Activo no corriente".

a.2) Por el importe de los ajustes que surjan por la actualización de valores, con cargo a la cuenta 660, "Gastos financieros por actualización de provisiones".

b) Se cargará:

b.1) Con abono a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", cuando se realice el desmantelamiento, retiro o rehabilitación.

b.2) Al menos, al cierre del ejercicio, por las disminuciones en el importe de la provisión originadas por una nueva estimación, con abono, generalmente, a cuentas del grupo 2, "Activo no corriente" o en su caso, a la subcuenta 7953, "Exceso de provisión por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero".

148. <u>Provisión a largo plazo para transferencias y subvenciones</u>.

Importe estimado de las transferencias y subvenciones concedidas, de las que al cierre del ejercicio estén pendientes de cumplimiento alguna condición o trámite necesario para su percepción, pero no existan dudas razonables sobre su futuro cumplimiento.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por el importe de la transferencia o subvención concedida, con cargo a la cuenta 650, "Transferencias", o 651, "Subvenciones", respectivamente.

b) Se cargará:

b.1) Con abono, generalmente, a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", en el momento de la imputación al presupuesto.

b.2) Por el exceso de provisión, con abono a la subcuenta 7958, "Exceso de provisión para transferencias y subvenciones".

149. <u>Otras provisiones a largo plazo</u>.

Otras obligaciones de pago de tipo legal, contractual o implícitas de la entidad, con cuantía o vencimiento incierto, no recogidas en las demás cuentas de este subgrupo.

Se incluyen en esta cuenta aquellas provisiones para prevenir o reparar daños sobre el medio ambiente, salvo las que tengan su origen en el desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado, que se contabilizarán según lo establecido en la cuenta 143, "Provisión a largo plazo por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero".

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 142, "Provisión a largo plazo para responsabilidades".

Funcionará a través de sus divisionarias.

1490. <u>Otras provisiones a largo plazo. Otras</u>.

1491. <u>Otras provisiones a largo plazo fondos 2.2 LGP con actividad aseguradora</u>.

Cuenta que recoge las provisiones a largo plazo dotadas por los fondos del artículo 2.2 de la Ley General Presupuestaria que tengan actividad aseguradora.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

A fin de ejercicio, se abonará o se cargará por la variación que experimente con respecto al ejercicio anterior, como consecuencia de la integración en la AGE de las operaciones realizadas por los fondos del artículo 2.2 de la Ley General Presupuestaria con actividad aseguradora, con cargo o abono a la contrapartida o contrapartidas que corresponda.

15. EMPRÉSTITOS Y OTRAS EMISIONES ANÁLOGAS A LARGO PLAZO.

150. Obligaciones y bonos a largo plazo.

1500. Obligaciones y bonos en euros.

1501. Obligaciones y bonos en moneda distinta del euro.

1502. Letras del Tesoro.

155. Deudas representadas en otros valores negociables a largo plazo.

156. Intereses a largo plazo de empréstitos y otras emisiones análogas.

1560. Intereses a largo plazo de obligaciones y bonos en euros.

1565. Intereses a largo plazo de otros valores negociables en euros.

Recoge la financiación ajena obtenida a través de emisiones en masa de valores negociables que no hayan sido adquiridos por entidades del grupo, multigrupo y asociadas, cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en un plazo superior a un año, incluyendo los intereses devengados con vencimiento superior a un año.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo no corriente del Balance, formando parte del epígrafe II, "Deudas a largo plazo".

La parte de las deudas a largo plazo cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse a corto plazo, deberá figurar en el pasivo corriente del Balance; a estos efectos, se traspasará el importe que representen las deudas a largo plazo cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse a corto plazo, a las cuentas correspondientes del subgrupo 50, "Empréstitos y otras emisiones análogas a corto plazo".

150. Obligaciones y bonos a largo plazo.

Refleja las obligaciones y bonos en circulación cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en un plazo superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Por el importe recibido en el momento de su emisión, con cargo a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente".

a.2) Por el valor razonable del pasivo asumido, con cargo a la cuenta 651, "Subvenciones".

a.3) Por la imputación de la parte devengada en el ejercicio de la diferencia entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda, con cargo a la cuenta 661, "Intereses de empréstitos y otras emisiones análogas". Cuando dicha diferencia sea negativa este asiento será el inverso.

b) Se cargará:

b.1) Por los costes de transacción que sean directamente atribuibles a la emisión, con abono a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente".

b.2) A la amortización anticipada de los valores, por su valor contable, con abono a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", por el importe a reembolsar. La diferencia que pueda existir entre el importe a reembolsar y el valor contable de la deuda se cargará a la subcuenta 6655, "Pérdidas en pasivos financieros al coste amortizado", o se abonará a la subcuenta 7655, "Beneficios en pasivos financieros al coste amortizado", según su signo.

b.3) Cuando la deuda sea asumida por otra entidad, con abono a la cuenta 752, "Subvenciones para la cancelación de deudas genéricas".

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, "Diferencias positivas de cambio", o 668, "Diferencias negativas de cambio", respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de la deuda al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

1502. Letras del Tesoro.

Recoge las Letras del Tesoro con vencimiento superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Por el efectivo recibido en el momento de su emisión, con cargo a cuentas del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes".

a.2) Por la imputación de la parte devengada en el ejercicio de la diferencia entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda, con cargo a la cuenta 6610, "Intereses de obligaciones y bonos en euros".

b) Se cargará:

b.1) Por los costes de transacción que sean directamente atribuibles a la emisión, con abono a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente".

b.2) A la amortización anticipada de los valores, por su valor contable, con abono a cuentas del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes", por el

efectivo de la emisión, y a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", por la diferencia entre el valor de reembolso y el efectivo de la emisión.

La diferencia que pueda existir entre el importe a reembolsar y el valor contable de la deuda se cargará a la subcuenta 6655, "Pérdidas en pasivos financieros al coste amortizado", o se abonará a la subcuenta 7655, "Beneficios en pasivos financieros al coste amortizado", según su signo.

155. Deudas representadas en otros valores negociables a largo plazo.

Otros pasivos financieros cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en un plazo superior a un año, representados en valores negociables, distintos de los anteriores.

El contenido y movimiento de esta cuenta es análogo al señalado para la cuenta 150, "Obligaciones y bonos a largo plazo".

156. Intereses a largo plazo de empréstitos y otras emisiones análogas.

Recoge el importe de los intereses a pagar, con vencimiento a largo plazo, de empréstitos y otras emisiones análogas.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por el importe de los intereses devengados durante el ejercicio, con cargo a la cuenta 661, "Intereses de empréstitos y otras emisiones análogas".

b) Se cargará, a la amortización anticipada de los valores, con abono a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente".

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, "Diferencias positivas de cambio", o 668, "Diferencias negativas de cambio", respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de la deuda al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

16. DEUDAS A LARGO PLAZO CON ENTIDADES DEL GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS.

160. Deudas a largo plazo con entidades de crédito del grupo, multigrupo y asociadas.

161. Proveedores de inmovilizado a largo plazo, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

162. Acreedores por arrendamiento financiero a largo plazo, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

163. Otras deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

164. Intereses a largo plazo de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

165. Deudas a largo plazo transformables en subvenciones con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

166. Deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas representadas en valores negociables.

167. Fianzas recibidas a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

168. Depósitos recibidos a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Deudas cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en un plazo superior a un año, contraídas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas, incluidas aquellas que por su naturaleza debieran figurar en otros subgrupos de este grupo.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo no corriente del Balance en el epígrafe III, "Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a largo plazo".

La parte de las deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas que tenga vencimiento a corto deberá figurar en el pasivo corriente del Balance, en el epígrafe III, "Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a corto plazo"; a estos efectos se traspasará el importe que representen las deudas a largo plazo con vencimiento a corto plazo a las cuentas correspondientes del subgrupo 51, "Deudas a corto plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas".

160. Deudas a largo plazo con entidades de crédito del grupo, multigrupo y asociadas.

Las contraídas con entidades de crédito del grupo, multigrupo y asociadas por préstamos recibidos y otros débitos, con vencimiento superior a un año.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 170, "Deudas a largo plazo con entidades de crédito", utilizando en la contrapartida las cuentas relativas a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

161. Proveedores de inmovilizado a largo plazo, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas, en calidad de suministradores de bienes definidos en el grupo 2, "Activo no corriente", con vencimiento superior a un año.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 173, "Proveedores de inmovilizado a largo plazo".

162. Acreedores por arrendamiento financiero a largo plazo, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Deudas con vencimiento superior a un año con entidades del grupo, multigrupo y asociadas en calidad de cedentes del uso de bienes en acuerdos que deban calificarse, como arrendamientos financieros en los términos recogidos en la norma de reconocimiento y valoración número 6, "Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar".

Su movimiento es análogo al de la cuenta 174, "Acreedores por arrendamiento financiero a largo plazo".

163. Otras deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Las contraídas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas por préstamos recibidos y otros débitos no incluidos en otras cuentas de este subgrupo, con vencimiento superior a un año.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 160, "Deudas a largo plazo con entidades de crédito del grupo, multigrupo y asociadas".

164. Intereses a largo plazo de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Intereses a pagar, con vencimiento superior a un año, de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 178, "Intereses a largo plazo de otras deudas", utilizando en la contrapartida las cuentas relativas a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

165. Deudas a largo plazo transformables en subvenciones con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Subvenciones reintegrables recibidas de entidades del grupo, multigrupo y asociadas, con vencimiento superior a un año.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 172, "Deudas a largo plazo transformables en subvenciones".

166. Deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas representadas en valores negociables.

Deudas contraídas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas por empréstitos y otras emisiones análogas emitidas por la entidad, con vencimiento superior a un año.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 150, "Obligaciones y bonos a largo plazo", utilizando en la contrapartida las cuentas relativas a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

167. Fianzas recibidas a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Efectivo recibido de entidades del grupo, multigrupo y asociadas como garantía del cumplimiento de una obligación, a plazo superior a un año.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 180, "Fianzas recibidas a largo plazo".

168. Depósitos recibidos a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Efectivo recibido en concepto de depósito irregular de entidades del grupo, multigrupo y asociadas, a plazo superior a un año.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 185, "Depósitos recibidos a largo plazo".

17. DEUDAS A LARGO PLAZO POR PRÉSTAMOS RECIBIDOS Y OTROS CONCEPTOS.

170. Deudas a largo plazo con entidades de crédito.

1700. Deudas a largo plazo con entidades de crédito en euros.

1701. Deudas a largo plazo con entidades de crédito en moneda distinta del euro.

171. Deudas a largo plazo.

1711. Deudas a largo plazo con Fondos Europeos MEDE.

1719. Otras deudas a largo plazo.

172. Deudas a largo plazo transformables en subvenciones.

173. Proveedores de inmovilizado a largo plazo.

174. Acreedores por arrendamiento financiero a largo plazo.

175. Moneda metálica.

1750. Moneda metálica aplicada al Presupuesto.

17501. Moneda metálica aplicada al Presupuesto. Euros.

17502. Moneda metálica aplicada al Presupuesto. Pesetas.

1751. Moneda metálica pendiente de aplicar a Presupuesto.

17511. Moneda metálica pendiente de aplicar a Presupuesto. Euros.

17512. Moneda metálica pendiente de aplicar a Presupuesto. Pesetas.

1752. Moneda metálica emitida pendiente de ingreso en la cuenta corriente del Tesoro.

176. Pasivos por derivados financieros a largo plazo.

1760. Pasivos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura.

1761. Pasivos por otros derivados financieros a largo plazo.

1765. Diferencias acreedoras por permutas financieras a largo plazo vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos.

177. Intereses a largo plazo de deudas con entidades de crédito.

178. Intereses a largo plazo de otras deudas.

Financiación ajena no instrumentada en valores negociables ni contraída con entidades del grupo, multigrupo y asociadas, cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en un plazo superior a un año.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo no corriente del Balance, formando parte del epígrafe II, "Deudas a largo plazo".

La parte de las deudas a largo plazo cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse a corto plazo deberá figurar en el pasivo corriente del Balance, en el epígrafe II, "Deudas a corto plazo"; a estos efectos se traspasará el importe que representen las deudas a largo plazo cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse a corto plazo a las cuentas correspondientes del subgrupo 52, "Deudas a corto plazo por préstamos recibidos y otros conceptos".

170. Deudas a largo plazo con entidades de crédito.

Las contraídas con entidades de crédito por préstamos recibidos y otros débitos, con vencimiento superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Por el importe recibido a la formalización de la deuda, con cargo a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente".

a.2) Por el valor razonable del pasivo asumido, con cargo a la cuenta 651, "Subvenciones".

a.3) Por la imputación de la parte devengada en el ejercicio de la diferencia entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda, con cargo a la subcuenta 6624, "Intereses de deudas con entidades de crédito en euros", o a la 6625, "Intereses de deudas con entidades de crédito en moneda distinta del euro". Cuando dicha diferencia sea negativa este asiento será el inverso.

b) Se cargará:

b.1) Por los costes de transacción directamente atribuibles a la formalización que no se hayan deducido del importe inicial de la deuda, con abono a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente".

b.2) Por el importe cancelado anticipadamente, con abono a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente". Al mismo tiempo se cargará la subcuenta 6655, "Pérdidas en pasivos financieros al coste amortizado", o se abonará la

subcuenta 7655, “Beneficios en pasivos financieros al coste amortizado”, por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de dicha operación.

b.3) Cuando la deuda sea asumida por otra entidad, con abono a la cuenta 752, “Subvenciones para la cancelación de deudas genéricas”.

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, “Diferencias positivas de cambio”, o 668, “Diferencias negativas de cambio”, respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de la deuda al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

d) Si la entidad recibiera préstamos con intereses subvencionados, se cargará esta cuenta con abono a la cuenta 942, “Ingresos de subvenciones para la financiación de operaciones financieras”, por la diferencia entre el importe recibido y el valor razonable de la deuda, de acuerdo con los criterios de la norma de reconocimiento y valoración número 9, “Pasivos financieros”.

171. Deudas a largo plazo.

Las contraídas con terceros por préstamos recibidos y otros débitos no incluidos en otras cuentas de este subgrupo, con vencimiento superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 170, “Deudas a largo plazo con entidades de crédito”.

172. Deudas a largo plazo transformables en subvenciones.

Subvenciones reintegrables recibidas de otras entidades o particulares, con vencimiento superior a un año.

Su movimiento, generalmente, es el siguiente:

a) Se abonará, por las cantidades percibidas con cargo a la cuenta 430, “Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente”.

b) Se cargará:

b.1) Por cualquier circunstancia que determine la reducción total o parcial de las mismas, con arreglo a los términos de su concesión, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 40, “Acreedores presupuestarios”.

b.2) Si pierde su carácter de reintegrable, con abono generalmente de su saldo a las cuentas 940 “Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta”, 941, “Ingresos de subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos”, o 942, “Ingresos de subvenciones para la financiación de operaciones financieras”, o a cuentas del subgrupo 75, “Transferencias y subvenciones”.

173. Proveedores de inmovilizado a largo plazo.

Deudas con suministradores de bienes definidos en el grupo 2, "Activo no corriente", con vencimiento superior a un año.

Su movimiento es el siguiente.

a) Se abonará:

a.1) Por la recepción a conformidad de los bienes suministrados, con cargo a cuentas del grupo 2, "Activo no corriente".

a.2) Por la imputación de la parte devengada en el ejercicio de la diferencia entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda, con cargo a la subcuenta 6626, "Intereses de otras deudas".

b) Se cargará por el importe cancelado anticipadamente, con abono a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente".

174. Acreedores por arrendamiento financiero a largo plazo.

Deudas con vencimiento superior a un año con otras entidades en calidad de cedentes del uso de bienes, en acuerdos que deban calificarse como arrendamientos financieros en los términos recogidos en la norma de reconocimiento y valoración número 6, "Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar".

a) Se abonará:

a.1) Por la recepción a conformidad del derecho de uso sobre los bienes suministrados, con cargo a cuentas del grupo 2, "Activo no corriente".

a.2) Por la imputación de la parte devengada en el ejercicio de la diferencia entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda, con cargo a la subcuenta 6626, "Intereses de otras deudas".

b) Se cargará por la cancelación anticipada, total o parcial, de las deudas, con abono, generalmente, a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente".

175. Moneda metálica.

Recoge las operaciones de emisión de moneda metálica, la aplicación del beneficio al presupuesto de ingresos, así como el control de la puesta en circulación y recogida de la misma.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

1750. Moneda metálica aplicada al presupuesto.

Moneda metálica emitida y aplicada a Presupuesto.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, en fin de ejercicio, con cargo a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente.", por el valor facial de la moneda puesta en circulación, en términos netos (salidas de moneda menos entradas de moneda en las cajas del Banco de España), durante el ejercicio.

b) Se cargará, en fin de ejercicio, con abono a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente.", por el valor facial de la moneda retirada de la circulación, en términos netos, durante el ejercicio.

1751. Moneda metálica pendiente de aplicar a Presupuesto.

Recoge la moneda metálica emitida ingresada en la cuenta operativa del Tesoro en el Banco de España o, en su caso, la moneda metálica retirada cargada en la cuenta operativa del Tesoro en el Banco de España, que aún no ha sido aplicada al Presupuesto.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

   a.1) Por el valor facial de la moneda puesta en circulación, en términos netos, durante el mes anterior, cuando se produce el ingreso en la cuenta corriente operativa del Tesoro, con cargo a la cuenta 5710 "Banco de España. Cuenta corriente. Tesoro Público".

   a.2) En fin de ejercicio, con cargo a la cuenta 557, "Formalización", por la imputación al presupuesto de gastos del valor facial de la moneda retirada de la circulación, en términos netos, durante el ejercicio.

b) Se cargará:

   b.1) Por el valor facial de la moneda retirada de la circulación, en términos netos, durante el mes anterior, cuando se produce el cargo en la cuenta corriente operativa del Tesoro, con abono a la cuenta 5710 "Banco de España. Cuenta corriente. Tesoro Público".

   b.2) En fin de ejercicio, con abono a la cuenta 557, «Formalización», por la imputación al presupuesto de ingresos del valor facial de la moneda puesta en circulación, en términos netos, durante el ejercicio.

1752. Moneda metálica emitida pendiente de ingreso en la cuenta corriente del Tesoro.

Cuenta que recoge la moneda metálica emitida pendiente de traspaso desde la correspondiente cuenta divisionaria del Tesoro en el Banco de España a la cuenta operativa en dicho Banco.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abona, por el valor facial de la moneda neta puesta en circulación, con cargo a la cuenta 5726 "Cuenta de moneda metálica pendiente de ingreso".

b) Se carga, cuando la moneda se ingresa en la cuenta corriente operativa del Tesoro, con abono a la cuenta 5726, por el valor facial de la moneda.

176. Pasivos por derivados financieros a largo plazo.

Importe correspondiente a las operaciones con derivados financieros con valoración desfavorable para la entidad, cuyo vencimiento o fecha en la que se esperan liquidar sea superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

1760. Pasivos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura.

Recoge la valoración desfavorable para la entidad de los derivados financieros designados instrumentos de cobertura de acuerdo con la norma de reconocimiento y valoración número 10, "Coberturas contables".

a) Se abonará por el importe recibido, en su caso, en el momento de la contratación, con cargo, generalmente, a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente".

b) Se cargará por las cantidades satisfechas en el momento de la liquidación, con abono, generalmente, a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente".

c) Se abonará o cargará, por las variaciones en su valor razonable, con cargo o abono, a las subcuentas 6645, "Pérdidas en derivados financieros designados instrumentos de cobertura", y 7645, "Beneficios en derivados financieros designados instrumentos de cobertura", respectivamente, a través de la divisionaria que corresponda, cuando según la norma de reconocimiento y valoración número 10, "Coberturas contables", el derivado deba valorarse por su valor razonable y dicha variación deba imputarse a la cuenta del resultado económico patrimonial del ejercicio.

d) Se cargará o abonará, con abono o cargo, a las cuentas 910, "Beneficios por coberturas", y 810, "Pérdidas por coberturas", respectivamente, por la variación del

valor razonable del instrumento derivado que se haya determinado como cobertura eficaz, cuando el derivado deba valorarse por su valor razonable y deba imputarse dicha variación a la cuenta del resultado económico patrimonial de ejercicios posteriores o al valor inicial de la partida cubierta.

e) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 7685, "Diferencias positivas de cambio de derivados financieros designados instrumentos de cobertura", o 6685, "Diferencias negativas de cambio de derivados financieros designados instrumentos de cobertura", respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor del instrumento derivado al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación, cuando el instrumento de cobertura no tenga que valorarse por su valor razonable.

1761. Pasivos por otros derivados financieros a largo plazo.

Recoge la valoración desfavorable para la entidad de los derivados financieros a los que no se aplique la contabilidad de coberturas.

a) Se abonará por el importe recibido, en su caso, en el momento de la contratación, con cargo, generalmente, a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente".

b) Se cargará por las cantidades satisfechas en el momento de la liquidación, con abono, generalmente, a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente".

c) Se abonará o cargará, por las variaciones en su valor razonable, con cargo o abono, a las subcuentas 6646, "Pérdidas en otros derivados financieros", y 7646, "Beneficios en otros derivados financieros", respectivamente.

1765. Diferencias acreedoras por permutas financieras a largo plazo vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos.

Recoge la valoración desfavorable para la entidad de los derivados financieros a los que se aplique el punto 8 de la norma de reconocimiento y valoración 9.ª "Pasivos financieros".

a) Se abonará, en la cancelación anticipada de la operación, con cargo a la cuenta correspondiente del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes", por el importe de la corriente deudora, en caso de cancelación por íntegros de una operación con diferencia acreedora.

b) Se cargará, en la cancelación anticipada de la operación, con abono a la cuenta correspondiente del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes", por los siguientes importes:

- por la diferencia acreedora, en caso de cancelación por diferencia entre la corriente deudora y acreedora.

- por el importe de la corriente acreedora, en caso de cancelación por íntegros de una operación con diferencia acreedora.

c) Se abonará o cargará con cargo o abono a las cuentas 6687, "Diferencias negativas de cambio de permutas financieras vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos", o 7687, "Diferencias positivas de cambio de permutas financieras vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos", respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de las corrientes acreedora y deudora de cada operación al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio, o en la fecha de su cancelación anticipada, de forma que su saldo refleje la diferencia resultante, si ésta es acreedora.

177. Intereses a largo plazo de deudas con entidades de crédito.

Intereses a pagar, con vencimiento a largo plazo, de deudas con entidades de crédito.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por el importe de los intereses devengados durante el ejercicio, con vencimiento superior a un año, con cargo a la subcuenta 6624, Intereses de deudas con entidades de crédito en euros", o a la 6625, "Intereses de deudas con entidades de crédito en moneda distinta del euro".

b) Se cargará por la cancelación anticipada, total o parcial de las deudas, con abono a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente".

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, "Diferencias positivas de cambio", o 668, "Diferencias negativas de cambio", respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de la deuda al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

178. Intereses a largo plazo de otras deudas.

Intereses a pagar, con vencimiento a largo plazo, de deudas, excluidos los que deban ser registrados en la cuenta 177, "Intereses a largo plazo de deudas con entidades de crédito".

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 177, utilizando como contrapartida la subcuenta 6626, "Intereses de otras deudas".

18. FIANZAS Y DEPÓSITOS RECIBIDOS Y AJUSTES POR PERIODIFICACIÓN A LARGO PLAZO.

180. Fianzas recibidas a largo plazo.

1800. Fianzas de arrendamientos.

1809. Otras fianzas.

185. Depósitos recibidos a largo plazo.

1850. Anticipos de ventas de inmuebles.

1851. Caja General de Depósitos.

1859. Otros depósitos.

186. Ingresos anticipados a largo plazo.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo no corriente del Balance, en el epígrafe II, "Deudas a largo plazo"[6].

La parte de fianzas y depósitos recibidos a largo plazo que tenga vencimiento a corto deberá figurar en el pasivo corriente del Balance en el epígrafe II, "Deudas a corto plazo"; a estos efectos se traspasará el importe que representen las fianzas y depósitos recibidos a largo plazo con vencimiento a corto a las cuentas correspondientes del subgrupo 56, "Fianzas y depósitos recibidos y constituidos a corto plazo y ajustes por periodificación".

180. Fianzas recibidas a largo plazo.

Efectivo recibido como garantía del cumplimiento de una obligación, a plazo superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, a la constitución de la fianza, por el importe recibido, con cargo a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", o a cuentas del

[6] Lo señalado en este párrafo debe entenderse que no es aplicable a la cuenta 186, "Ingresos anticipados a largo plazo", ya que en la propia definición de esta cuenta se establece que "figurará en el pasivo no corriente del Balance, en el epígrafe V, "Ajustes por periodificación a largo plazo", que deberá crearse para tal fin". Esta aparente contradicción está motivada porque inicialmente el subgrupo 18 no recogía la cuenta 186, habiéndose incorporado la misma mediante la disposición adicional primera de la Resolución de 22 de febrero de 2016, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se dictan normas de registro, valoración e información de los bienes del patrimonio histórico de naturaleza material a incluir en las cuentas anuales.

subgrupo 57, “Efectivo y activos líquidos equivalentes”, si la operación no tuviera que imputarse al presupuesto.

En caso de ingresos que se apliquen transitoriamente a la subcuenta 5590 “Por operaciones de enajenación de inmovilizado no financiero”, se abonará con cargo a dicha subcuenta por la aplicación definitiva de los mismos.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 400, “Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente”, o cuentas del subgrupo 57, “Efectivo y activos líquidos equivalentes”, a la cancelación de la fianza, según proceda.

b.2) La cuenta 778, “Ingresos excepcionales”, por el incumplimiento de la obligación afianzada que determine pérdidas en la fianza.

185. <u>Depósitos recibidos a largo plazo</u>.

Efectivo recibido en concepto de depósito irregular, a plazo superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, a la constitución, por el importe recibido, con cargo a la cuenta 430, “Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente”, o a cuentas del subgrupo 57, “Efectivo y activos líquidos equivalentes”, si la operación no tuviera que imputarse al presupuesto.

   En caso de ingresos que se apliquen transitoriamente a la subcuenta 5590, “Por operaciones de enajenación de inmovilizado no financiero”, se abonará con cargo a dicha subcuenta por la aplicación definitiva de los mismos.

b) Se cargará con abono a:

   b.1) la cuenta 400, “Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente”, o a cuentas del subgrupo 57, “Efectivo y activos líquidos equivalentes”, según proceda, a la cancelación anticipada.

   b.2) la cuenta correspondiente de inmovilizado a la formalización de la enajenación del inmueble o a la subcuenta 5597, “Otras partidas transitorias”, en el caso de aplicarse transitoriamente.

186. <u>Ingresos anticipados a largo plazo</u>.

Ingresos contabilizados cuyo devengo se producirá en ejercicios posteriores al de su registro.

Figurará en el pasivo no corriente del Balance, en el epígrafe V, “Ajustes por periodificación a largo plazo”, que deberá crearse para tal fin.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo, generalmente, a la cuenta representativa del activo recibido como contraprestación al ingreso cuyo devengo no se ha producido, en el ejercicio en el que se cumplan los requisitos para el reconocimiento del activo.

b) Se cargará con abono a la cuenta 485, “Ingresos anticipados”, o 568, “Ingresos financieros cobrados por anticipado”, por el traspaso al corto plazo del importe del ingreso recibido de forma anticipada, cuyo devengo vaya a producirse en el corto plazo. En el ejercicio en que se produzca el devengo del ingreso, las cuentas 485 o 568 se cargarán con abono a la cuenta del grupo 7, “Ventas e ingresos por naturaleza”, que corresponda en función de la naturaleza del ingreso.

19. SITUACIONES TRANSITORIAS DE FINANCIACIÓN.

Recoge información referente a las posibles situaciones intermedias derivadas de la emisión y amortización de obligaciones y bonos.

G R U P O 2

ACTIVO NO CORRIENTE

Comprende los elementos del patrimonio destinados a servir de forma duradera en las actividades de la entidad, sujeto de la contabilidad, así como las inversiones inmobiliarias. También se incluyen dentro de este grupo, con carácter general, inversiones financieras cuyo vencimiento, enajenación o realización se espera habrá de producirse en un plazo superior a un año.

20. INMOVILIZACIONES INTANGIBLES.

200. Inversión en investigación.

201. Inversión en desarrollo.

203. Propiedad industrial e intelectual.

206. Aplicaciones informáticas.

207. Inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos.

208. Anticipos para inmovilizaciones intangibles.

209. Otro inmovilizado intangible.

Conjunto de bienes inmateriales y derechos, susceptibles de valoración económica, que cumplen, además, las características de permanencia en el tiempo y utilización en la producción de bienes y servicios públicos o constituyen una fuente de recursos del sujeto contable. También se incluyen los anticipos a cuenta entregados a proveedores de estos inmovilizados.

Los elementos patrimoniales intangibles que sean de naturaleza militar se registrarán en la cuenta 270, "Inversiones militares de carácter intangible", siéndoles de aplicación los mismos criterios de registro y valoración que a los elementos patrimoniales de este subgrupo.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo no corriente del Balance, en el epígrafe I, "Inmovilizado intangible".

200. Inversión en investigación.

Es la indagación original y planificada que persigue descubrir nuevos conocimientos y superior compresión de los existentes en los terrenos científico o técnico. Contiene los gastos de investigación activados por la entidad, de acuerdo con lo establecido en las normas de reconocimiento y valoración de este texto.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por el importe de los gastos que deben figurar en esta cuenta, con abono a la cuenta 780, "Trabajos realizados para el inmovilizado intangible".

b) Se abonará por la baja del activo, en su caso, con cargo a la cuenta 670, "Pérdidas procedentes del inmovilizado intangible".

Cuando se trate de investigación por encargo a empresas o a Universidades u otras Instituciones dedicadas a la investigación científica o tecnológica, el movimiento de la cuenta 200, "Inversión en investigación", es también el que se ha indicado.

201. <u>Inversión en desarrollo</u>.

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

Contiene los gastos de desarrollo activados por la entidad, de acuerdo con lo establecido en las normas de reconocimiento y valoración de este texto.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por el importe de los gastos que deben figurar en esta cuenta, con abono a la cuenta 780, "Trabajos realizados para el inmovilizado intangible".

b) Se abonará con cargo a:

b.1) La cuenta 670, "Pérdidas procedentes del inmovilizado intangible", en su caso, por la baja del activo.

b.2) Las cuentas 203, "Propiedad industrial e intelectual", o 206, "Aplicaciones informáticas", según proceda, por ser positivos y, en su caso, inscritos en el correspondiente Registro Público los resultados del desarrollo y, cuando proceda, a la subcuenta 2801, "Amortización acumulada de inversión en desarrollo".

Cuando se trate de desarrollo por encargo a empresas, a Universidades u otras Instituciones dedicadas a la investigación científica o tecnológica, el movimiento de la cuenta 201, "Inversión en desarrollo", es también el que se acaba de indicar.

203. <u>Propiedad industrial e intelectual</u>.

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

Esta cuenta comprenderá también los gastos de desarrollo cuando los resultados de los respectivos proyectos fuesen positivos y, cumpliendo los necesarios requisitos legales, se inscribieran en el correspondiente Registro.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) Generalmente, la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", por la adquisición.

a.2) La cuenta 201, "Inversión en desarrollo", por ser positivos e inscritos en el correspondiente Registro Público los resultados del desarrollo.

a.3) La cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", por los desembolsos exigidos para la inscripción en el correspondiente Registro.

b) Se abonará, generalmente, por las enajenaciones, con cargo a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", y en su caso, a las subcuentas 2803, "Amortización acumulada de propiedad industrial e intelectual", y 2903, "Deterioro de valor de propiedad industrial e intelectual". Al mismo tiempo se cargará la cuenta 670, "Pérdidas procedentes del inmovilizado intangible", o se abonará la cuenta 770, "Beneficios procedentes del inmovilizado intangible", por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

206. Aplicaciones informáticas.

Importe satisfecho por la propiedad o por el derecho al uso de programas informáticos, o bien, el coste de producción de los elaborados por la propia entidad, cuando esté prevista su utilización en varios ejercicios. También incluye los gastos de desarrollo de las páginas "web" generadas internamente por la entidad, siempre que su utilización esté prevista durante varios ejercicios.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) Generalmente, la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", por la adquisición a otras empresas.

a.2) La cuenta 780, "Trabajos realizados para el inmovilizado intangible", por la elaboración propia, y en su caso, a la cuenta 201, "Inversión en desarrollo", por ser positivos e inscritos en el correspondiente Registro Público los resultados de inversión en desarrollo.

a.3) La cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", por los desembolsos exigidos para la inscripción en el correspondiente Registro.

b) Se abonará, generalmente, por las enajenaciones, con cargo a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", y en su caso a las subcuentas 2806, "Amortización acumulada de aplicaciones informáticas", y 2906, "Deterioro de valor de aplicaciones informáticas". Al mismo tiempo se cargará la cuenta 670, "Pérdidas procedentes del inmovilizado intangible", o se abonará la cuenta 770, "Beneficios procedentes del inmovilizado intangible", por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

207. Inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos.

Importe de las inversiones realizadas sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos en uso, cuando de conformidad con la norma de reconocimiento y valoración número 6, "Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar", no deba calificarse como arrendamiento financiero, siempre que dichas inversiones no sean separables de los citados activos, y aumenten su vida económica, capacidad o productividad.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", por el importe de las inversiones realizadas que deban figurar en esta cuenta.

b) Se abonará, al finalizar el contrato de arrendamiento o cesión, con cargo a las subcuentas 2807, "Amortización acumulada de inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos", y 2907, "Deterioro de valor de inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos", y, en su caso, a la cuenta 670, "Pérdidas procedentes del inmovilizado intangible".

208. Anticipos para inmovilizaciones intangibles.

Entregas a proveedores y otros suministradores de elementos de inmovilizado intangible, normalmente en efectivo, en concepto de "a cuenta" de suministros o de trabajos futuros.

Con carácter general, su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará por las entregas en efectivo a los proveedores, con abono, a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente".

b) Se abonará por las correspondientes entregas a conformidad, con cargo a las cuentas de este subgrupo.

209. Otro inmovilizado intangible.

Importe por otros derechos no singularizados en las cuentas anteriores, entre otros, las concesiones administrativas y los derechos de traspaso, así como las adscripciones y cesiones de uso de activos por un periodo inferior a la vida económica de los mismos y los aprovechamientos urbanísticos detentados por las entidades locales u otras entidades públicas, siempre que no se materialicen en terrenos.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, generalmente, por el precio de adquisición con abono a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente".

b) Se abonará por las enajenaciones y en general por su baja del activo, con cargo a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", y en su caso, a las subcuentas 2809, "Amortización acumulada de otro inmovilizado intangible", y 2909, "Deterioro de valor de otro inmovilizado intangible", así como en caso de pérdidas a la cuenta 670, "Pérdidas procedentes del inmovilizado intangible".

21. INMOVILIZACIONES MATERIALES.

210. Terrenos y bienes naturales.

2100. Terrenos y bienes naturales C.I.B.I.

2102. Terrenos y bienes naturales gestionados por D.G.V.A.U.

2103. Terrenos y bienes naturales en el extranjero.

2108. Terrenos y bienes naturales. No C.I.B.I.

2109. Terrenos y bienes naturales pendientes de clasificar.

211. Construcciones.

2110. Construcciones C.I.B.I.

2112. Construcciones gestionadas por D.G.V.A.U.

2113. Construcciones en el extranjero.

2118. Construcciones. No C.I.B.I.

2119. Construcciones pendientes de clasificar.

212. Infraestructuras.

2120. Terrenos y bienes naturales.

2121. Obras de ingeniería civil e inmuebles.

2122. Infraestructuras. Concesiones de servicio público.

213. Bienes del patrimonio histórico.

2130. Terrenos C.I.B.I.

2131. Construcciones C.I.B.I.

2132. Otros bienes del patrimonio histórico.

214. Maquinaria y utillaje.

215. Instalaciones técnicas y otras instalaciones.

216. Mobiliario.

217. Equipos para procesos de información.

218. Elementos de transporte.

219. Otro inmovilizado material.

2197. Inmovilizado C.I.B.I. por operaciones en curso.

2198. Inmovilizado material por operaciones pendientes de formalizar.

2199. Otro inmovilizado material.

Elementos patrimoniales tangibles, muebles o inmuebles, que se utilizan de manera continuada por el sujeto contable en la producción de bienes y servicios públicos, o para sus propios propósitos administrativos y que no están destinados a la venta.

Los elementos patrimoniales tangibles que sean de naturaleza militar se registrarán en la cuenta que corresponda del subgrupo 27, "Inversiones militares", siéndoles de aplicación los mismos criterios de registro y valoración que a los elementos patrimoniales de este subgrupo.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo no corriente del Balance, en el epígrafe II, "Inmovilizado material".

El movimiento de las cuentas del subgrupo es, con carácter general, el siguiente:

a) Se cargarán:

a.1) Por el precio de adquisición o coste de producción, con abono, generalmente, a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", a la cuenta 781, "Trabajos realizados para el inmovilizado material", o en su caso, a cuentas del subgrupo 23, "Inmovilizaciones materiales e inversiones inmobiliarias en curso".

a.2) Por el cambio de uso, con abono a cuentas de los subgrupos 22, "Inversiones inmobiliarias", o 38, "Activos en estado de venta".

a.3) Por el valor razonable de los bienes recibidos como subvención en especie o de los bienes recibidos en cesión durante un periodo de tiempo indefinido o similar a la vida económica del bien con abono a la cuenta 940, "Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta".

a.4) Por el valor razonable de los bienes recibidos como transferencia con abono a la cuenta 750, "Transferencias".

a.5) Por el valor razonable de los bienes recibidos mediante permuta cuando los activos intercambiados no sean similares desde el punto de vista funcional o vida útil, con abono a la cuenta representativa del bien que se entrega y en su caso, a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", por el importe que se compensa en efectivo.

a.6) Por el valor contable del activo entregado más, en su caso, el importe pagado en efectivo, con el límite del valor razonable del elemento recibido mediante permuta cuando los activos intercambiados sean similares desde el punto de vista funcional o vida útil, con abono a la cuenta representativa del bien que se entrega y a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", por el importe satisfecho en efectivo.

b) Se abonarán:

b.1) Por las enajenaciones, y en general por la baja del activo, con cargo, generalmente a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", o la subcuenta 5590, "Por operaciones de enajenación de inmovilizado no financiero" por la aplicación definitiva de los ingresos que se apliquen transitoriamente a dicha cuenta, y en su caso, a las cuentas 281, "Amortización acumulada del inmovilizado material", y 291, "Deterioro de valor del inmovilizado material", a través de sus divisionarias.

Al mismo tiempo se cargará la cuenta 671, "Pérdidas procedentes del inmovilizado material", o se abonará la cuenta 771, "Beneficios procedentes del inmovilizado material", por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) Por las adscripciones de bienes, con cargo a la cuenta 2400, "Participaciones a largo plazo en entidades de derecho público", o a la cuenta 651, "Subvenciones", en función de que la entidad destinataria sea dependiente o no de la entidad contable.

Al mismo tiempo, por la diferencia entre el valor razonable del bien adscrito y su valor contable se cargará la cuenta 671, "Pérdidas procedentes del inmovilizado material" o se abonará la cuenta 771, "Beneficios procedentes del inmovilizado material", según sea positiva o negativa, respectivamente.

b.3) Por los bienes entregados en cesión durante un periodo indefinido o similar a la vida económica con cargo a la cuenta 651, "Subvenciones".

b.4) Por su cambio de uso, con cargo, a las cuentas correspondientes de los subgrupos 22, "Inversiones inmobiliarias", o 38, "Activos en estado de venta", y en su caso, la cuenta 281, "Amortización acumulada del inmovilizado material", y la 291, "Deterioro de valor del inmovilizado material", a través de sus divisionarias.

210. <u>Terrenos y bienes naturales</u>.

Solares de naturaleza urbana, fincas rústicas, otros terrenos no urbanos, como por ejemplo montes del Estado, reservas y cotos de caza, minas y canteras.

Funcionará a través de sus divisionarias.

211. Construcciones.

Edificaciones en general. Se incluyen los edificios administrativos, comerciales, educativos, deportivos, residencias, centros sanitarios, refugios y casas forestales, viveros, cuadras y establos, tanatorios y cementerios, etc.

Funcionará a través de sus divisionarias.

212. Infraestructuras.

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

- Son parte de un sistema o red.

- Tienen una finalidad específica que no suele admitir otros usos alternativos.

Funcionará a través de sus divisionarias.

213. Bienes del patrimonio histórico.

Elementos patrimoniales muebles o inmuebles de interés artístico, histórico, paleontológico, arqueológico, etnográfico, científico o técnico, así como el patrimonio documental y bibliográfico, los yacimientos, zonas arqueológicas, sitios naturales, jardines y parques que tengan valor artístico, histórico o antropológico.

Funcionará a través de sus divisionarias.

214. Maquinaria y utillaje.

Maquinaria: Conjunto de máquinas o bienes de equipo mediante las cuales se realiza la extracción, elaboración o tratamiento de los productos o se utilizan para la prestación de servicios que constituyen la actividad del sujeto contable.

Se incluirán aquellos elementos de transporte interno que se destinen al traslado de personal, animales, materiales y mercaderías dentro de factorías, talleres, etc., sin salir al exterior.

Utillaje: Conjunto de utensilios o herramientas que se pueden utilizar autónomamente o conjuntamente con la maquinaria, incluidos los moldes y las plantillas.

Se hará un recuento físico anual, con objeto de determinar las pérdidas producidas en el ejercicio, abonándose esta cuenta con cargo a la cuenta 676, “Otras pérdidas de gestión ordinaria”.

215. Instalaciones técnicas y otras instalaciones.

Instalaciones técnicas: unidades complejas de uso especializado que comprenden: edificaciones, maquinaria, material, piezas o elementos, incluidos los sistemas informáticos que, aun siendo separables por naturaleza, están ligados de forma definitiva para su funcionamiento y sometidos al mismo ritmo de amortización; se incluirán, asimismo, los repuestos o recambios válidos exclusivamente para este tipo de instalaciones.

Otras instalaciones: conjunto de elementos ligados de forma definitiva, para su funcionamiento y sometidos al mismo ritmo de amortización, distintos de los señalados anteriormente; incluirá, asimismo, los repuestos o recambios cuya validez es exclusiva para este tipo de instalaciones.

216. Mobiliario.

Mobiliario, material y equipos de oficina, con excepción de los que deban figurar en la cuenta 217, "Equipos para procesos de información".

217. Equipos para procesos de información.

Ordenadores y demás conjuntos electrónicos.

218. Elementos de transporte.

Vehículos de toda clase utilizables para el transporte terrestre, marítimo o aéreo de personas, animales o materiales, excepto los que se deban registrar en la cuenta 214, "Maquinaria y utillaje".

219. Otro inmovilizado material.

Cualesquiera otras inmovilizaciones materiales no incluidas en las demás cuentas de este subgrupo, como los fondos bibliográficos y documentales o el ganado afecto a actividades de investigación.

Se incluirán en esta cuenta los envases y embalajes que por sus características deban considerarse como inmovilizado y los repuestos para inmovilizado cuyo ciclo de almacenamiento sea superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

2197. Inmovilizado C.I.B.I por operaciones en curso.

Recoge el inmovilizado C.I.B.I. en curso de construcción o adquisición.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente" o a cuentas del subgrupo 23, “Inmovilizaciones materiales e inversiones inmobiliarias en curso”, por el precio de adquisición o coste de producción.

a.2) La cuenta 438, "Derechos cancelados de presupuesto corriente" o la cuenta 439, "Derechos cancelados de presupuestos cerrados", en el momento de la adjudicación de bienes C.I.B.I. en pago de deudas.

a.3) La cuenta 575, “Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de pagos”, por la aprobación de la cuenta justificativa de los libramientos a justificar para adquisición de inmovilizado C.I.B.I.

a.4) La cuenta 5586, “Gastos realizados con provisiones de fondos para pagos a justificar pendientes de justificación”, por el importe que esté pendiente de justificar en el momento de la firma de la escritura pública, en el caso de adquisición de bienes C.I.B.I. por el procedimiento de pagos a justificar.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) La cuenta 2100, “Terrenos y bienes naturales C.I.B.I. “o a la 2110, “Construcciones C.I.B.I.”, en el momento en que finalice la construcción, o en el momento de la firma de la escritura pública por el importe que esté pendiente de justificar.

b.2) La cuenta 2198, “Inmovilizado material por operaciones pendientes de formalizar”, por el inmovilizado C.I.B.I. adquirido mediante compra-venta que esté pendiente de formalizar la escritura pública.

b.3) Las cuentas 173, “Proveedores de inmovilizado a largo plazo” y 523, “Proveedores de inmovilizado a corto plazo” por el pago de los importes aplazados, en su caso, en las operaciones de adquisición onerosa.

b.4) La cuenta 240, “Participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas”, por las inversiones realizadas sobre bienes entregados en adscripción, y la cuenta del subgrupo 21 que corresponda, por las inversiones realizadas sobre bienes entregados en cesión, o la cuenta 651, “Subvenciones”, cuando la cesión sea por un periodo indefinido o similar a la vida económica del bien.

b.5) La cuenta 431, “Deudores derechos reconocidos. Presupuesto ingresos cerrados” por las anulaciones de adjudicaciones de bienes realizadas en ejercicios anteriores.

b.6) La cuenta 5586, “Gastos realizados con provisiones de fondos para pagos a justificar pendientes de justificación”, en el momento de la aprobación de la

cuenta justificativa, por el importe que estaba pendiente de justificar a la firma de la escritura pública.

2198. Inmovilizado material por operaciones pendientes de formalizar.

Recoge el inmovilizado adquirido en tanto se formaliza la escritura pública de adquisición y la inscripción en el Registro público.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta 2197, "Inmovilizado C.I.B.I. por operaciones en curso", por el inmovilizado adquirido que esté en trámites de formalizar en escritura pública.

b) Se abonará con cargo a la cuenta 2100, "Terrenos y bienes naturales C.I.B.I." o a la 2110, "Construcciones C.I.B.I.", en el momento en que se firme la escritura pública.

22. INVERSIONES INMOBILIARIAS.

220. Inversiones en terrenos.

2200. Terrenos C.I.B.I.

2201. Otros terrenos.

221. Inversiones en construcciones.

2210. Construcciones C.I.B.I.

2211. Otras construcciones.

Activos no corrientes que sean inmuebles y que se tienen para obtener rentas, plusvalías o ambas, no para su uso en la producción o suministro de bienes o servicios, ni para fines administrativos, ni para su venta en el curso ordinario de las operaciones.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo no corriente del Balance, en el epígrafe III, "Inversiones inmobiliarias".

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargarán:

a.1) Por el precio de adquisición o coste de producción, con abono, generalmente, a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", o a la cuenta 782, "Trabajos realizados para inversiones inmobiliarias", o en su caso, a cuentas del subgrupo 23, "Inmovilizaciones materiales e inversiones inmobiliarias en curso".

a.2) Por el cambio de uso, con abono a cuentas de los subgrupos 21, "Inmovilizaciones materiales", o 38, "Activos en estado de venta".

b) Se abonarán:

b.1) Por las enajenaciones, y en general por la baja del activo, con cargo, generalmente, a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", y en su caso, a las cuentas 282, "Amortización acumulada de inversiones inmobiliarias", y 292 "Deterioro de valor de las inversiones inmobiliarias".

Al mismo tiempo se cargará la cuenta 672, "Pérdidas procedentes de las inversiones inmobiliarias", o se abonará la cuenta 772, "Beneficios procedentes de las inversiones inmobiliarias", por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) Por su cambio de uso, con cargo a cuentas de los subgrupos 21, "Inmovilizaciones materiales", o 38, "Activos en estado de venta", y en su caso, a las cuentas 282,

“Amortización acumulada de inversiones inmobiliarias”, y 292, “Deterioro de valor de las inversiones inmobiliarias”.

23. INMOVILIZACIONES MATERIALES E INVERSIONES INMOBILIARIAS EN CURSO.

230. Adaptación de terrenos y bienes naturales.

2300. Adaptación de terrenos y bienes naturales. Inmovilizado material.

2301. Adaptación de terrenos y bienes naturales. Inversiones inmobiliarias.

231. Construcciones en curso.

2310. Construcciones en curso. Inmovilizado material.

2311. Construcciones en curso. Inversiones inmobiliarias.

232. Infraestructuras en curso.

2320. Adaptación de terrenos y bienes naturales.

2321. Obras de ingeniería civil e inmuebles en curso.

233. Bienes del patrimonio histórico en curso.

234. Maquinaria y utillaje en montaje.

235. Instalaciones técnicas y otras instalaciones en montaje.

237. Equipos para procesos de información en montaje.

239. Anticipos para inmovilizaciones materiales e inversiones inmobiliarias.

2390. Anticipos para inmovilizaciones materiales.

2391. Anticipos para inversiones inmobiliarias.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo no corriente del Balance en los epígrafes II, "Inmovilizado material", o III, "Inversiones inmobiliarias", según corresponda.

230/…/237

Trabajos de adaptación, construcción o montaje al cierre del ejercicio realizados con anterioridad a la puesta en condiciones de funcionamiento de los distintos elementos del inmovilizado material e inversiones inmobiliarias, incluidos los realizados en inmuebles.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargarán:

a.1) Por la recepción de obras y trabajos que corresponde a las inmovilizaciones en curso, con abono, generalmente, a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente".

a.2) Por las obras y trabajos que la entidad lleve a cabo por sí misma, con abono a cuentas del subgrupo 78, "Trabajos realizados para la entidad".

b) Se abonarán una vez terminadas dichas obras y trabajos, con cargo a cuentas del subgrupo 21, "Inmovilizaciones materiales", o en su caso, del subgrupo 22, "Inversiones inmobiliarias".

239. <u>Anticipos para inmovilizaciones materiales e inversiones inmobiliarias</u>.

Entregas a proveedores y otros suministradores de elementos de inmovilizado material o de inversiones inmobiliarias, normalmente en efectivo, en concepto de "a cuenta" de suministros o de trabajos futuros.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará por las entregas en efectivo a los proveedores, con abono, generalmente a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente".

b) Se abonará por las correspondientes entregas a conformidad, con cargo, generalmente, a las cuentas de este subgrupo y del subgrupo 21, "Inmovilizaciones materiales", o en su caso, al subgrupo 22, "Inversiones inmobiliarias".

24. INVERSIONES FINANCIERAS A LARGO PLAZO EN ENTIDADES DEL GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS.

240. Participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

2400. Participaciones a largo plazo en entidades de Derecho Público.

2401. Participaciones a largo plazo en sociedades del grupo.

2402. Participaciones a largo plazo en sociedades controladas conjuntamente.

2403. Participaciones a largo plazo en sociedades asociadas.

2409. Participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas por operaciones en curso.

241. Valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

2410. Valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas mantenidos a vencimiento.

2411. Valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas disponibles para la venta.

242. Créditos a largo plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

2420. Créditos a largo plazo a entidades de Derecho Público.

2421. Créditos a largo plazo a sociedades del grupo.

2422. Créditos a largo plazo a sociedades controladas conjuntamente.

2423. Créditos a largo plazo a sociedades asociadas.

245. Intereses a largo plazo de inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

2450. Intereses a largo plazo de valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

2451. Intereses a largo plazo de otras inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

246. Fianzas constituidas a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

247. Depósitos constituidos a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

248. Desembolsos pendientes sobre participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación vaya a producirse en un plazo superior a un año, incluidas aquéllas que por su naturaleza debieran figurar en otros subgrupos de este grupo. También se incluirán en este subgrupo las fianzas y depósitos a largo plazo constituidas con estas entidades.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo no corriente del Balance, en el epígrafe IV, "Inversiones financieras a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas".

La parte de las inversiones a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación vaya a producirse a corto plazo deberá figurar en el activo corriente del balance, en el epígrafe IV, "Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas"; a estos efectos se traspasará el importe que represente la inversión a largo plazo cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación no sea superior a un año a las cuentas correspondientes del subgrupo 53, "Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas".

240. <u>Participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas</u>.

Inversiones en derechos sobre el patrimonio neto de entidades del grupo, multigrupo y asociadas, cuya fecha esperada de extinción sea superior al año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

2400. <u>Participaciones a largo plazo en entidades de Derecho Público</u>.

a) Se cargará:

a.1) Por la aportación patrimonial realizada, con abono a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente".

a.2) Por el valor razonable del bien aportado en adscripción a organismos públicos dependientes, con abono a la cuenta correspondiente del bien adscrito. Al mismo tiempo, se registrará el resultado que se produzca por la diferencia, en su caso, entre el valor razonable del bien adscrito y su valor contable en la cuenta del subgrupo 67, "Pérdidas procedentes de activos no corrientes, otros gastos de gestión ordinaria y gastos excepcionales", o 77, "Beneficios procedentes de activos no corrientes, otros ingresos de gestión ordinaria e ingresos excepcionales", que corresponda según la naturaleza del bien adscrito.

a.3) En caso de aportación no dineraria, por el valor razonable del bien aportado, con abono a la cuenta del correspondiente bien. Al mismo tiempo, se registrará el resultado que se produzca, en su caso, por la diferencia entre el valor razonable del bien aportado y su valor contable en la cuenta del subgrupo 67, "Pérdidas procedentes de activos no corrientes, otros gastos de gestión ordinaria y gastos excepcionales", o 77, "Beneficios procedentes de activos no corrientes, otros ingresos de gestión ordinaria e ingresos excepcionales", que corresponda según la naturaleza del bien aportado.

b) Se abonará:

b.1) Por las devoluciones de aportaciones, con cargo generalmente, a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente". Al mismo tiempo se cargará la subcuenta 6660, "Pérdidas en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas", o se abonará la subcuenta 7660, "Beneficios en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas" por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) Por la reversión de los bienes aportados en adscripción a organismos públicos dependientes, con cargo a la cuenta correspondiente del bien.

Al mismo tiempo, se cargará la subcuenta 6660, "Pérdidas en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas", o se abonará la subcuenta 7660, "Beneficios en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas", por la diferencia entre el valor razonable del bien que revierte y el valor contable de la participación, según su signo.

2401/2402/2403. Participaciones a largo plazo en …

a) Se cargará:

a.1) A la suscripción o a la compra, con abono a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", y, en su caso, a la cuenta 248, "Desembolsos pendientes sobre participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas".

No obstante, en el caso de que las participaciones se registren en el subsistema de Cartera de Valores, se adeudará con abono a la cuenta 2409, "Participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas por operaciones en curso", y, en su caso, a la cuenta 248, "Desembolsos pendientes sobre participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas", en el momento de la imputación definitiva de las operaciones de suscripción o compra de participaciones.

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles, con abono a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente".

a.3) En caso de aportación no dineraria, por el valor razonable de la participación recibida o, si éste no estuviera disponible, por el valor razonable del bien aportado, con abono a la cuenta 5597, "Otras partidas transitorias". Al mismo tiempo, se registrará el resultado que se produzca, en su caso, por la diferencia entre el valor razonable de la participación recibida, o el valor razonable del bien aportado, y el valor contable del bien aportado.

a.4) Cuando una participación anterior pase a ser una participación en entidad del grupo, multigrupo y asociada, con abono a la cuenta 250, "Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio".

a.5) Cuando el importe recuperable sea superior al valor contable y existan ajustes valorativos por reducciones de valor previos a ser entidad del grupo, multigrupo y asociadas, por la diferencia entre ambos valores con el límite de los ajustes valorativos negativos previos, con abono a la cuenta 991, "Recuperación de ajustes valorativos negativos previos, entidades del grupo, multigrupo y asociadas".

b) Se abonará:

b.1) Por las enajenaciones y en general por su baja del activo, con cargo generalmente, a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", y, en su caso, a la 248, "Desembolsos pendientes sobre participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas".

No obstante, se abonará con cargo a la subcuenta 5592, "Por operaciones de enajenación de inmovilizado financiero", y, en su caso, a la 248, "Desembolsos pendientes sobre participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas", en el momento de la imputación definitiva de las operaciones de enajenación, en caso de haberse aplicado el ingreso transitoriamente a dicha subcuenta.

Al mismo tiempo se cargará la subcuenta 6660, "Pérdidas en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas", o se abonará la subcuenta 7660, "Beneficios en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas", por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) Cuando una participación en una entidad del grupo, multigrupo y asociadas deje de tener tal calificación, con cargo a la cuenta 250, "Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio", por su valor razonable. Al mismo tiempo, por la diferencia entre el valor razonable y el valor contable, se cargará la cuenta 800, "Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta", o se abonará la cuenta 900, "Beneficios en activos financieros disponibles para la venta", según su signo.

b.3) Por el importe del deterioro hasta el límite de los aumentos valorativos registrados en el patrimonio neto previos a ser entidad del grupo, multigrupo y asociada, con cargo a la cuenta 891, "Deterioro de participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas".

b.4) Por las permutas de otro inmovilizado por participaciones, con cargo a la subcuenta 5597, "Otras partidas transitorias".

2409. Participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas por operaciones en curso.

Cuenta que recoge transitoriamente las adquisiciones de participaciones en el capital social de sociedades del grupo, multigrupo y asociadas, hasta que el subsistema de la Cartera de Valores genere los asientos de traspaso a las cuentas donde corresponda imputar definitivamente la operación.

a) Se cargará con abono a la cuenta 400 "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", a la suscripción y a la compra de las acciones y, en su caso, en el pago de los desembolsos pendientes.

b) Se abonará con cargo a la subcuenta que corresponda de la cuenta 240, "Participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas", en el momento de la imputación definitiva de la suscripción o adquisición, y con cargo a la 248, "Desembolsos pendientes sobre participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas" por la aplicación definitiva del pago de los desembolsos pendientes.

241. Valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Inversiones en obligaciones, bonos u otros valores representativos de deuda, incluidos aquellos que fijan su rendimiento en función de índices o sistemas análogos, emitidos por entidades del grupo, multigrupo y asociadas, cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación sea superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El movimiento de cada divisionaria es análogo al de su correspondiente divisionaria de la cuenta 251, "Valores representativos de deuda a largo plazo", utilizando en la contrapartida las cuentas relativas a las entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

242. Créditos a largo plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Inversiones a largo plazo en préstamos y otros créditos que no se deriven de las operaciones habituales de la entidad, incluidos los derivados de enajenaciones de inmovilizado, concedidos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas, así como las subvenciones reintegrables concedidas, con vencimiento superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 252, "Créditos a largo plazo", utilizando en la contrapartida las cuentas relativas a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

245. Intereses a largo plazo de inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Intereses a cobrar, con vencimiento superior a un año, de valores representativos de deuda y de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es análogo al de las cuentas 256, "Intereses a largo plazo de valores representativos de deuda", y 257, "Intereses a largo plazo de créditos", utilizando en la contrapartida las cuentas relativas a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

246. Fianzas constituidas a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Efectivo entregado a entidades del grupo, multigrupo y asociadas, como garantía del cumplimiento de una obligación, a plazo superior a un año.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 260, "Fianzas constituidas a largo plazo".

247. Depósitos constituidos a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Efectivo entregado a entidades del grupo, multigrupo y asociadas, en concepto de depósito irregular, a plazo superior a un año.

Su movimiento es análogo al señalado al de la cuenta 265, "Depósitos constituidos a largo plazo".

248. Desembolsos pendientes sobre participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Desembolsos pendientes, no exigidos, sobre participaciones en el patrimonio neto de entidades del grupo, multigrupo y asociadas, cuando tengan la consideración de inversiones financieras a largo plazo.

Figurará en el activo no corriente del Balance, minorando la partida en la que se reflejen las correspondientes participaciones.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 259, "Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a largo plazo".

25. OTRAS INVERSIONES FINANCIERAS A LARGO PLAZO.

250. Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio.

251. Valores representativos de deuda a largo plazo.

2510. Valores representativos de deuda a largo plazo mantenidos a vencimiento.

2511. Valores representativos de deuda a largo plazo disponibles para la venta.

252. Créditos a largo plazo.

2520. Créditos a largo plazo por enajenación de inmovilizado.

2521. Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento.

2529. Otros créditos a largo plazo.

253. Activos por derivados financieros a largo plazo.

2530. Activos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura.

2531. Activos por otros derivados financieros a largo plazo.

2535. Diferencias deudoras por permutas financieras a largo plazo vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos.

254. Créditos a largo plazo al personal.

256. Intereses a largo plazo de valores representativos de deuda.

257. Intereses a largo plazo de créditos.

258. Imposiciones a largo plazo.

259. Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a largo plazo.

Inversiones financieras, cualesquiera que sea su forma de instrumentación, cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación sea superior a un año, no relacionadas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas, incluidos los intereses devengados con vencimiento superior a un año.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo no corriente del Balance en el epígrafe V, "Inversiones financieras a largo plazo".

La parte de las inversiones a largo plazo cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación no sea superior a un año deberá figurar en el activo corriente del Balance en la epígrafe V, "Inversiones financieras a corto plazo"; a estos efectos se traspasará a este subgrupo el importe que represente la inversión a largo plazo con vencimiento o fecha esperada de enajenación a corto plazo, incluidos en su caso los intereses devengados, a las cuentas correspondientes del subgrupo 54, "Inversiones financieras a corto plazo".

250. <u>Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio</u>.

Inversiones en derechos sobre el patrimonio neto, acciones con o sin cotización en un mercado regulado u otros valores, de sociedades mercantiles, clasificadas en la categoría activos financieros disponibles para la venta, que no se esperan enajenar o extinguir en un plazo inferior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará:

a.1) A la suscripción o compra, con abono a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", y, en su caso, a la cuenta 259, "Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a largo plazo".

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles a la suscripción o compra, con abono a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente".

a.3) En caso de aportación no dineraria, por el valor razonable de la participación recibida o, si éste no estuviera disponible, por el valor razonable del bien aportado, con abono a la cuenta del correspondiente bien.

a.4) Cuando una participación en una entidad del grupo, multigrupo o asociada deje de tener tal calificación, por su valor razonable, con abono a la correspondiente cuenta divisionaria de la cuenta 240, "Participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas". Al mismo tiempo, por la diferencia entre el valor razonable y el valor contable, se cargará la cuenta 800, "Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta", o se abonará la cuenta 900, "Beneficios en activos financieros disponibles para la venta", según su signo.

a.5) En caso de deterioro, por las variaciones negativas del valor razonable imputadas previamente al patrimonio neto, con abono a la cuenta 902, "Imputación de pérdidas en activos financieros disponibles para la venta".

a.6) Por la reversión del deterioro, con abono a la cuenta 900, "Beneficios en activos financieros disponibles para la venta".

b) Se abonará:

b.1) Por las enajenaciones y en general por su baja del activo, con cargo a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", y, si existen desembolsos pendientes, con cargo a la cuenta 259, "Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a largo plazo".

Además, en el caso de participaciones valoradas al coste, se cargará la subcuenta 6651, "Pérdidas en inversiones en instrumentos de patrimonio valorados al coste", o se abonará la subcuenta 7651, "Beneficios en inversiones en instrumentos de patrimonio valorados al coste", por los posibles resultados derivados de la operación.

b.2) Cuando una participación pase a ser entidad del grupo, multigrupo y asociada, con cargo a la divisionaria correspondiente de la cuenta 240, "Participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas".

b.3) Cuando se haya acordado la enajenación de la participación, con cargo a la subcuenta 5400, "Inversiones a corto plazo en instrumentos de patrimonio disponibles para la venta", por su traspaso a corto plazo.

b.4) Por el importe del deterioro estimado con cargo a la subcuenta 6962, "Pérdidas por deterioro de participaciones en instrumentos de patrimonio neto de otras entidades", salvo en caso de participaciones valoradas al coste.

c) Se cargará o abonará, por las variaciones de su valor razonable en fin de ejercicio y en la cancelación, con abono o cargo, respectivamente, a las cuentas 900, "Beneficios en activos financieros disponibles para la venta", y 800, "Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta".

251. <u>Valores representativos de deuda a largo plazo</u>.

Inversiones en obligaciones, bonos u otros valores representativos de deuda, incluidos aquellos que fijan su rendimiento en función de índices o sistemas análogos, cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación sea superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

2510. <u>Valores representativos de deuda a largo plazo mantenidos a vencimiento</u>.

Recoge las inversiones en valores representativos de deuda que hayan sido clasificadas en la categoría de inversiones mantenidas hasta el vencimiento, cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación sea superior a un año.

a) Se cargará:

a.1) A la suscripción o compra, por el precio de adquisición, excluidos los intereses explícitos devengados y no vencidos, con abono, generalmente, a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente".

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles a la suscripción o compra, con abono a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente".

a.3) Por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión, con abono a la cuenta 761, "Ingresos de valores representativos de deuda". Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

a.4) Por la reclasificación desde la categoría de disponible para la venta, con abono a la subcuenta 2511, "Valores representativos de deuda a largo plazo disponibles para la venta".

b) Se abonará:

b.1) Por la enajenación, amortización anticipada o baja del activo de los valores, con cargo, generalmente, a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente". Al mismo tiempo en caso de enajenación, se cargará la subcuenta 6650, "Pérdidas en inversiones financieras al coste amortizado", o se abonará la subcuenta 7650, "Beneficios en inversiones financieras al coste amortizado", por los posibles resultados, negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) Por la reclasificación a la categoría de disponible para la venta, con cargo a la subcuenta 2511, "Valores representativos de deuda a largo plazo disponibles para la venta".

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, "Diferencias positivas de cambio", o 668, "Diferencias negativas de cambio", respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de la inversión al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

2511. Valores representativos de deuda a largo plazo disponibles para la venta.

Recoge las inversiones en valores representativos de deuda no clasificados en otras categorías, cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación sea superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará:

a.1) A la suscripción o compra, por el precio de adquisición, excluidos los intereses devengados y no vencidos, con abono, generalmente, a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente".

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles a la suscripción o compra, con abono a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente".

a.3) Por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión, con abono a la cuenta 761, "Ingresos de valores representativos de deuda". Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

a.4) Por la reclasificación desde la categoría de inversión mantenida a vencimiento, con abono a la subcuenta 2510, "Valores representativos de deuda a largo plazo mantenidos a vencimiento".

a.5) En el momento del registro del deterioro de valor, por las variaciones negativas del valor razonable imputadas previamente al patrimonio neto, con abono en la cuenta 902, "Imputación de pérdidas en activos financieros disponibles para la venta".

b) Se abonará:

b.1) Por la enajenación, amortización anticipada o baja del activo de los valores, con cargo, generalmente, a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente".

b.2) Por la reclasificación a la categoría de inversión mantenida a vencimiento, con cargo a la subcuenta 2510, "Valores representativos de deuda a largo plazo mantenidos a vencimiento".

c) Se cargará o abonará con abono o cargo, respectivamente, a las cuentas 900, "Beneficios en activos financieros disponibles para la venta", y 800, "Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta", por las variaciones en su valor razonable, salvo la parte correspondiente a las diferencias de cambio asociadas al coste amortizado, que se registrarán en las cuentas 668, "Diferencias negativas de cambio", o 768, "Diferencias positivas de cambio", según su signo, y salvo la parte correspondiente a los intereses devengados.

252. <u>Créditos a largo plazo</u>.

Préstamos y otros créditos concedidos a terceros con vencimiento superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

2520. <u>Créditos a largo plazo por enajenación de inmovilizado</u>.

Créditos a terceros cuyo vencimiento sea superior a un año, con origen en operaciones de enajenación de inmovilizado.

a) Se cargará:

a.1) Por el importe de dichos créditos, excluidos los intereses que en su caso se hubieran acordado, con abono a las cuentas de inmovilizado correspondientes.

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles, con abono a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente".

a.3) Por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión, con abono a la subcuenta 7620, "Ingresos de créditos". Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

b) Se abonará, por el reintegro anticipado total o parcial o baja en el activo, con cargo a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", y a la cuenta 667, "Pérdidas de créditos incobrables", en caso de pérdidas por insolvencias para las que no se haya registrado previamente la corrección valorativa por deterioro.

No obstante, se abonará con cargo a la subcuenta 5593, "Por reembolso de préstamos", por la aplicación definitiva del reintegro, en caso de haberse aplicado el ingreso transitoriamente a dicha subcuenta.

2521. Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento.

Recoge derechos a cobrar con vencimiento a largo plazo procedentes de anulaciones por aplazamiento y fraccionamiento de derechos reconocidos en las cuentas 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", y 431, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados".

a) Se cargará, por la anulación del derecho presupuestario, con abono a las cuentas 433, "Derechos anulados de presupuesto corriente", o 434, "Derechos anulados de presupuestos cerrados", a través de sus divisionarias.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) La cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", por la cancelación anticipada del derecho de cobro.

b.2) La cuenta 443, "Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento", por la parte del derecho que tenga vencimiento a corto plazo.

2529. Otros créditos a largo plazo.

Préstamos y otros créditos concedidos no incluidos en las cuentas anteriores. Se incluyen en esta cuenta las subvenciones reintegrables concedidas.

a) Se cargará:

a.1) A la formalización del crédito, por el importe de éste, con abono, generalmente, a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente".

No obstante, se adeudará con abono a la subcuenta 5597, "Otras partidas transitorias" por la aplicación definitiva de los créditos concedidos, en caso de haberse aplicado el pago transitoriamente a dicha subcuenta.

Además, en el caso de créditos concedidos con intereses subvencionados, se abonará esta cuenta con cargo a la cuenta 651, "Subvenciones", por la diferencia entre el importe entregado y el valor razonable del crédito, de acuerdo con los criterios de la norma de reconocimiento y valoración número 8, "Activos financieros".

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles, con abono a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente".

a.3) Por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión, con abono a la subcuenta 7620, "Ingresos de créditos". Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

b) Se abonará:

b.1) Por el reintegro anticipado total o parcial o baja en el activo, con cargo a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", y a la cuenta 667, "Pérdidas de créditos incobrables", en caso de pérdidas por insolvencias.

No obstante, se abonará con cargo a la subcuenta 5593, "Por reembolso de préstamos", por la aplicación definitiva del reintegro, en caso de haberse aplicado el ingreso transitoriamente a dicha subcuenta.

b.2) Con cargo a la subcuenta 5597, "Otras partidas transitorias", en el caso de tener que aplicarse el crédito transitoriamente a esa cuenta.

253. <u>Activos por derivados financieros a largo plazo</u>.

Importe correspondiente a las operaciones con derivados financieros con valoración favorable para la entidad, cuyo vencimiento o fecha en la que se esperan liquidar sea superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

2530. <u>Activos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura</u>.

Recoge la valoración favorable para la entidad de los derivados financieros designados instrumentos de cobertura de acuerdo con la norma de reconocimiento y valoración número 10, "Coberturas contables".

a) Se cargará por las cantidades satisfechas, en su caso, en el momento de la contratación, con abono, generalmente, a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente".

b) Se abonará por el importe recibido en el momento de la liquidación, con cargo, generalmente, a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente".

c) Se cargará o abonará, por las variaciones en su valor razonable, con abono o cargo, a las subcuentas 7645, "Beneficios en derivados financieros designados instrumentos de cobertura", y 6645, "Pérdidas en derivados financieros designados instrumentos de cobertura", respectivamente, a través de la divisionaria que corresponda, cuando según la norma de reconocimiento y valoración número 10, "Coberturas contables", el derivado deba valorarse por su valor razonable y dicha variación deba imputarse a la cuenta del resultado económico-patrimonial del ejercicio.

d) Se cargará o abonará, con abono o cargo, a las cuentas 910, "Beneficios por coberturas", y 810, "Pérdidas por coberturas", respectivamente, por la variación del valor razonable del instrumento derivado que se haya determinado como cobertura eficaz, cuando el derivado deba valorarse por su valor razonable y deba imputarse dicha variación a la cuenta del resultado económico patrimonial de ejercicios posteriores o al valor inicial de la partida cubierta.

e) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 7685, "Diferencias positivas de cambio de derivados financieros designados instrumentos de cobertura", o 6685, "Diferencias negativas de cambio de derivados financieros designados instrumentos de cobertura", respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor del instrumento derivado al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación, cuando el instrumento de cobertura no tenga que valorarse por su valor razonable.

2531. Activos por otros derivados financieros a largo plazo.

Recoge la valoración favorable para la entidad de derivados financieros a los que no se aplique la contabilidad de coberturas.

a) Se cargará por las cantidades satisfechas, en su caso, en el momento de la contratación, con abono, generalmente, a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente".

b) Se abonará por el importe recibido en el momento de la liquidación, con cargo, generalmente, a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente".

c) Se cargará o abonará, por las variaciones en su valor razonable, con abono o cargo, a las subcuentas 7646, "Beneficios en otros derivados financieros", o 6646, "Perdidas en otros derivados financieros", respectivamente.

2535. Diferencias deudoras por permutas financieras a largo plazo vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos.

Recoge la valoración favorable para la entidad de los derivados financieros a los que se aplique el punto 8 de la norma de reconocimiento y valoración 9ª "Pasivos financieros".

a) Se abonará, en la cancelación anticipada de la operación, con cargo a la cuenta correspondiente del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes", por los siguientes importes:

   - por la diferencia deudora, en caso de cancelación por diferencia entre la corriente deudora y acreedora.

   - por el importe de la corriente deudora, en caso de cancelación por íntegros de una operación con diferencia deudora.

b) Se cargará, en la cancelación anticipada de la operación, con abono a la cuenta correspondiente del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes", por el importe de la corriente acreedora, en caso de cancelación por íntegros de una operación con diferencia deudora.

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 7687, "Diferencias positivas de cambio de permutas financieras vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos", o 6687, "Diferencias negativas de cambio de permutas financieras vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos", respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de las corrientes acreedora y deudora de cada operación al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio, o en la fecha de su cancelación anticipada, de forma que su saldo refleje la diferencia resultante, si ésta es deudora.

254. Créditos a largo plazo al personal.

Créditos concedidos al personal de la entidad, con vencimiento superior a un año.

Su movimiento es análogo al señalado para la subcuenta 2529, "Otros créditos a largo plazo".

256. Intereses a largo plazo de valores representativos de deuda.

Intereses a cobrar, con vencimiento superior a un año, de valores representativos de deuda.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 761, "Ingresos de valores representativos de deuda", por los intereses explícitos devengados y no vencidos cuyo vencimiento sea superior a un año.

a.2) La cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", a la suscripción o compra de los valores, por el importe de los intereses explícitos devengados y no vencidos cuyo vencimiento sea superior a un año.

b) Se abonará en los casos de enajenación o amortización anticipada de valores y en general de baja del activo, con cargo a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente".

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, "Diferencias positivas de cambio", o 668, "Diferencias negativas de cambio", respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de los intereses al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

257. Intereses a largo plazo de créditos.

Intereses a cobrar, con vencimiento superior a un año, de créditos.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará por los intereses devengados, con abono a la subcuenta 7620, "Ingresos de créditos".

b) Se abonará en los casos de reintegro anticipado, total o parcial, con cargo a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente".

258. Imposiciones a largo plazo.

Saldos favorables en bancos e instituciones de crédito formalizados por medio de cuenta a plazo o similares, con vencimiento superior a un año y de acuerdo con las condiciones que rigen para el sistema financiero. También se incluirán, con el debido desarrollo en subcuentas, los intereses a cobrar, con vencimiento superior a un año, de las imposiciones a plazo.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, a la formalización, con abono, generalmente, a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente".

b) Se abonará, a la recuperación o traspaso anticipado de los fondos, con cargo, generalmente, a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente".

259. Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a largo plazo.

Desembolsos pendientes, no exigidos, sobre participaciones en el patrimonio neto de sociedades mercantiles, cuando se trate de inversiones financieras a largo plazo.

Figurará en el activo no corriente del Balance, minorando la partida en la que se reflejen las correspondientes participaciones.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, a la adquisición o suscripción de las participaciones, por el importe pendiente de desembolsar, con cargo a la cuenta 250, “Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio”.

b) Se cargará, por los desembolsos que se vayan exigiendo, con abono, generalmente, a la cuenta 400, “Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente”, o a la cuenta 250, “Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio”, cuando se enajenen las participaciones no desembolsadas totalmente.

26. FIANZAS Y DEPÓSITOS CONSTITUIDOS A LARGO PLAZO.

260. Fianzas constituidas a largo plazo.

265. Depósitos constituidos a largo plazo.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo no corriente del Balance, en el epígrafe V, "Inversiones financieras a largo plazo".

La parte de fianzas y depósitos constituidos a largo plazo que tenga vencimiento a corto deberá figurar en el activo corriente del Balance en el epígrafe V, "Inversiones financieras a corto plazo"; a estos efectos se traspasará el importe que representen las fianzas y depósitos constituidos a largo plazo con vencimiento a corto a las cuentas correspondientes del subgrupo 56, "Fianzas y depósitos recibidos y constituidos a corto plazo y ajustes por periodificación".

260. Fianzas constituidas a largo plazo.

Efectivo entregado como garantía del cumplimiento de una obligación, a plazo superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, a la constitución, por el efectivo entregado, con abono a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", o a cuentas del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes", si la operación no tuviera que imputarse al presupuesto.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) La cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", o a cuentas del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes", a la cancelación anticipada, según proceda.

b.2) La cuenta 678, "Gastos excepcionales", por incumplimiento de la obligación afianzada que determine pérdidas en la fianza.

265. Depósitos constituidos a largo plazo.

Efectivo entregado en concepto de depósito irregular, a plazo superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, a la constitución, por el efectivo entregado, con abono a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", o a cuentas del

subgrupo 57, “Efectivo y activos líquidos equivalentes”, si la operación no tuviera que imputarse al presupuesto.

b) Se abonará, a la cancelación anticipada, con cargo a la cuenta 430, “Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente”, o a cuentas del subgrupo 57, “Efectivo y activos líquidos equivalentes”, según proceda.

27. INVERSIONES MILITARES.

270. Inversiones militares de carácter intangible.

271. Inversiones militares en infraestructuras y otros bienes.

272. Inversiones militares de carácter material asociadas al funcionamiento de los servicios.

Elementos patrimoniales que se destinan de manera continuada a usos de carácter militar.

270. Inversiones militares de carácter intangible.

Inversiones destinadas a la adquisición o creación de activos inmovilizados intangibles de uso militar.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 209 "Otro inmovilizado intangible".

Esta cuenta figurará en el activo no corriente del Balance, en el epígrafe I, "Inmovilizado intangible".

271. Inversiones militares en infraestructuras y otros bienes.

Incluye las inversiones destinadas a crear, mejorar o reponer infraestructuras militares de cualquier clase susceptibles de uso general y otro tipo de bienes.

Su movimiento es análogo al establecido con carácter general para el subgrupo 21 "Inmovilizaciones materiales".

Esta cuenta figurará en el activo no corriente del Balance, en el epígrafe II, "Inmovilizado material".

272. Inversiones militares de carácter material asociadas al funcionamiento de los servicios.

Inversiones de carácter material destinadas a mejorar el funcionamiento interno y la operatividad de las Fuerzas Armadas.

Su movimiento es análogo al establecido con carácter general para el subgrupo 21 "Inmovilizaciones materiales".

Esta cuenta figurará en el activo no corriente del Balance, en el epígrafe II, "Inmovilizado material".

28. AMORTIZACIÓN ACUMULADA DEL INMOVILIZADO.

280. Amortización acumulada del inmovilizado intangible.

2800. Amortización acumulada de inversión en investigación.

2801. Amortización acumulada de inversión en desarrollo.

2803. Amortización acumulada de propiedad industrial e intelectual.

2806. Amortización acumulada de aplicaciones informáticas.

2807. Amortización acumulada de inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos.

2809. Amortización acumulada de otro inmovilizado intangible.

281. Amortización acumulada del inmovilizado material.

2810. Amortización acumulada de terrenos y bienes naturales.

2811. Amortización acumulada de construcciones.

2812. Amortización acumulada de infraestructuras.

2813. Amortización acumulada de bienes del patrimonio histórico.

2814. Amortización acumulada de maquinaria y utillaje.

2815. Amortización acumulada de instalaciones técnicas y otras instalaciones.

2816. Amortización acumulada de mobiliario.

2817. Amortización acumulada de equipos para procesos de información.

2818. Amortización acumulada de elementos de transporte.

2819. Amortización acumulada de otro inmovilizado material.

282. Amortización acumulada de inversiones inmobiliarias.

2820. Amortización acumulada de inversiones en terrenos.

2821. Amortización acumulada de inversiones en construcciones.

287. Amortización acumulada de inversiones militares.

2870. Amortización acumulada de inversiones militares de carácter intangible.

2871. Amortización acumulada de inversiones militares en infraestructuras y otros bienes.

2872. Amortización acumulada de inversiones militares de carácter material asociadas al funcionamiento de los servicios.

Expresión contable de la distribución sistemática a lo largo de la vida útil, de la depreciación de las inversiones en inmovilizado por su utilización en la actividad de la entidad y de las inversiones inmobiliarias.

Las cuentas de este subgrupo funcionarán a través de sus divisionarias y minorarán la partida de activo no corriente del Balance en la que figure el correspondiente elemento patrimonial.

280. Amortización acumulada del inmovilizado intangible.

Importe acumulado de las correcciones valorativas por la depreciación del inmovilizado intangible realizadas de acuerdo con un plan sistemático.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por la dotación anual, con cargo a la cuenta 680, "Amortización del inmovilizado intangible".

b) Se cargará cuando se enajene el inmovilizado intangible o se produzca la baja en el inventario por cualquier otro motivo, con abono a cuentas del subgrupo 20, "Inmovilizaciones intangibles".

281. Amortización acumulada del inmovilizado material.

Importe acumulado de las correcciones valorativas por la depreciación del inmovilizado material realizadas de acuerdo con un plan sistemático.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por la dotación anual, con cargo, generalmente, a la cuenta 681, "Amortización del inmovilizado material".

b) Se cargará cuando se enajene el inmovilizado material o se produzca la baja en el inventario por cualquier otro motivo, con abono a cuentas del subgrupo 21, "Inmovilizaciones materiales".

282. Amortización acumulada de inversiones inmobiliarias.

Importe acumulado de las correcciones valorativas por la depreciación de las inversiones inmobiliarias realizadas de acuerdo con un plan sistemático.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por la dotación anual, con cargo, generalmente, a la cuenta 682, “Amortización de las inversiones inmobiliarias”.

b) Se cargará cuando se enajene la inversión inmobiliaria o se produzca la baja en el inventario por cualquier otro motivo, con abono a cuentas del subgrupo 22, “Inversiones inmobiliarias”.

287. Amortización acumulada de inversiones militares.

Importe acumulado de las correcciones valorativas por la depreciación de las inversiones militares.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

El movimiento de la cuenta 2870 es análogo al de la 280.

El movimiento de las cuentas 2871 y 2872 es análogo al de la cuenta 281.

29. DETERIORO DE VALOR DE ACTIVOS NO CORRIENTES.

290. Deterioro de valor del inmovilizado intangible.

2903. Deterioro de valor de propiedad industrial e intelectual.

2906. Deterioro de valor de aplicaciones informáticas.

2907. Deterioro de valor de inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos.

2909. Deterioro de otro inmovilizado intangible.

291. Deterioro de valor del inmovilizado material.

2910. Deterioro de valor de terrenos y bienes naturales.

2911. Deterioro de valor de construcciones.

2912. Deterioro de valor de infraestructuras.

2913. Deterioro de valor de bienes del patrimonio histórico.

2914. Deterioro de valor de maquinaria y utillaje.

2915. Deterioro de valor de instalaciones técnicas y otras instalaciones.

2916. Deterioro de valor de mobiliario.

2917. Deterioro de valor de equipos para procesos de información.

2918. Deterioro de valor de elementos de transporte.

2919. Deterioro de valor de otro inmovilizado material.

292. Deterioro de valor de las inversiones inmobiliarias.

2920. Deterioro de valor de inversiones en terrenos.

2921. Deterioro de valor de inversiones en construcciones.

293. Deterioro de valor de inversiones militares.

2930. Deterioro de valor de inversiones militares de carácter intangible.

2931. Deterioro de valor de inversiones militares en infraestructuras y otros bienes.

2932. Deterioro de valor de inversiones militares de carácter material asociadas al funcionamiento de los servicios.

295. Deterioro de valor de inversiones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

2950. Deterioro de valor de participaciones a largo plazo en entidades públicas del grupo, multigrupo y asociadas.

2951. Deterioro de valor de participaciones a largo plazo en sociedades del grupo, multigrupo y asociadas.

2952. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo mantenidos al vencimiento de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

2953. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo disponibles para la venta de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

2954. Deterioro de valor de créditos a largo plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

296. Deterioro de valor de participaciones en el patrimonio neto a largo plazo.

297. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo.

2970. Deterioro de valor de valores mantenidos al vencimiento.

2971. Deterioro de valor de valores disponibles para la venta.

298. Deterioro de valor de créditos a largo plazo.

299. Deterioro de valor por usufructo cedido del inmovilizado material.

2990. Deterioro de valor por usufructo cedido de terrenos y bienes naturales.

2991. Deterioro de valor por usufructo cedido de construcciones.

2992. Deterioro de valor por usufructo cedido de infraestructuras.

2993. Deterioro de valor por usufructo cedido de bienes del patrimonio histórico.

2999. Deterioro de valor por usufructo cedido de otro inmovilizado material.

Expresión contable de las correcciones de valor motivadas por pérdidas debidas a deterioros de valor de los elementos del activo no corriente, se incluyen también las pérdidas de valor por usufructo cedido.

La estimación de tales pérdidas deberá realizarse de forma sistemática en el tiempo. En el supuesto de posteriores recuperaciones de valor, en los términos establecidos en las

correspondientes normas de reconocimiento y valoración, las correcciones de valor por deterioro reconocidas deberán reducirse hasta su total recuperación, cuando así proceda de acuerdo con lo dispuesto en dichas normas.

Las cuentas de este subgrupo minorarán en el activo no corriente del Balance la partida en la que figure el correspondiente elemento patrimonial.

Se traspasará al subgrupo 59, "Deterioro de valor de inversiones financieras a corto plazo", el importe de las correcciones de valor por deterioro de las inversiones financieras que tengan su vencimiento a corto plazo.

290/291/292 Deterioro de valor de…….

Importe de las correcciones valorativas por deterioro del valor que corresponda al inmovilizado intangible, inmovilizado material e inversiones inmobiliarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonarán por el importe del deterioro estimado que se deba imputar a resultados, con cargo a las cuentas 690, "Pérdidas por deterioro del inmovilizado intangible", 691, "Pérdidas por deterioro del inmovilizado material", o 692, "Pérdidas por deterioro de las inversiones inmobiliarias".

b) Se cargarán:

b.1) Cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro, con abono a la cuenta 790, "Reversión del deterioro del inmovilizado intangible", 791, "Reversión del deterioro del inmovilizado material", o 792, "Reversión del deterioro de las inversiones inmobiliarias".

b.2) Cuando se enajene el inmovilizado o se dé de baja del activo por cualquier otro motivo, con abono a cuentas del subgrupo 20, "Inmovilizaciones intangibles", 21, "Inmovilizaciones materiales", o 22, "Inversiones inmobiliarias".

293. Deterioro de valor de inversiones militares.

Importe de las correcciones valorativas por deterioro del valor que corresponda a las inversiones militares.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

El movimiento de la cuenta 2930 es análogo al de la 290.

El movimiento de las cuentas 2931 y 2932 es análogo al de la cuenta 291.

295. <u>Deterioro de valor de inversiones a largo plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas</u>.

Importe de las correcciones valorativas por deterioro del valor de las inversiones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

2950/2951 <u>Deterioro de valor de participaciones a largo plazo en……..</u>

Importe de las correcciones valorativas por deterioro del valor de las participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

a) Se abonará, por el importe del deterioro estimado que se deba imputar a resultados, con cargo a las subcuentas 6960, "Pérdidas por deterioro de participaciones en entidades públicas del grupo, multigrupo y asociadas", o 6961, "Pérdidas por deterioro de participaciones en sociedades del grupo, multigrupo y asociadas", según corresponda.

b) Se cargará:

b.1) Con abono a las subcuentas 7960, "Reversión del deterioro de participaciones en entidades públicas del grupo, multigrupo y asociadas", o 7961, "Reversión del deterioro de participaciones en sociedades del grupo, multigrupo y asociadas", según corresponda, cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.

b.2) Con abono a la correspondiente divisionaria de la cuenta 240, "Participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas", cuando se enajenen las participaciones, o se den de baja del activo por cualquier otro motivo.

2952/2953 <u>Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo…..</u>

Importe de las correcciones valorativas por deterioro del valor de las inversiones a largo plazo en valores representativos de deuda emitidos por entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

a) Se abonará, por el importe del deterioro estimado que se deba imputar a resultados, con cargo a la subcuenta 6965, "Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas".

b) Se cargará:

b.1) Con abono a la subcuenta 7965, "Reversión del deterioro de valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas",

cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.

b.2) Con abono a la correspondiente divisionaria de la cuenta 241, "Valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas", cuando se enajenen los valores, o se den de baja del activo por cualquier otro motivo.

2954. Deterioro de valor de créditos a largo plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Importe de las correcciones valorativas por deterioro del valor de los créditos a largo plazo concedidos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

a) Se abonará por el importe del deterioro estimado, con cargo a la subcuenta 6970, "Pérdidas por deterioro de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas".

b) Se cargará, cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro, o cuando se den de baja los saldos de los créditos correspondientes con abono a la subcuenta 7970, "Reversión del deterioro de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas".

296. Deterioro de valor de participaciones en el patrimonio neto a largo plazo.

Importe de las correcciones valorativas por deterioro del valor de participaciones a largo plazo en el patrimonio neto de entidades que no tengan la consideración de entidades del grupo, multigrupo y asociadas, clasificadas en la categoría "Activos financieros disponibles para la venta", que se valoran al coste por no estar disponible su valor razonable, conforme a lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración número 8, "Activos financieros".

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por el importe del deterioro estimado, con cargo a la subcuenta 6962, "Pérdidas por deterioro de participaciones en instrumentos de patrimonio neto de otras entidades".

b) Se cargará con abono a la cuenta 250, "Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio", cuando se enajenen o se den de baja las participaciones.

297. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo.

Importe de las correcciones valorativas por deterioro del valor de las inversiones a largo plazo en valores representativos de deuda emitidos por entidades que no sean del grupo, multigrupo o asociadas.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es análogo al señalado para las cuentas 2952, "Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo mantenidos a vencimiento de entidades del grupo,

multigrupo y asociadas", y 2953, "Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo disponibles para la venta de entidades del grupo, multigrupo y asociadas", utilizando como contrapartida las subcuentas 6966, "Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda de otras entidades", y 7966, "Reversión del deterioro de valores representativos de deuda de otras entidades".

298. Deterioro de valor de créditos a largo plazo.

Importe de las correcciones valorativas por deterioro del valor en créditos a largo plazo concedidos a entidades que no sean del grupo, multigrupo y asociadas.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 2954, "Deterioro de valor de créditos a largo plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas", utilizando como contrapartida las subcuentas 6971, "Pérdidas por deterioro de créditos a otras entidades" y 7971, "Reversión del deterioro de créditos a otras entidades".

299. Deterioro de valor por usufructo cedido del inmovilizado material.

Importe de las correcciones valorativas derivadas de la cesión gratuita del uso de elementos del inmovilizado material de la entidad a terceros por un periodo de tiempo inferior a la vida económica del bien cedido.

Si existieran dificultades para la determinación del usufructo cedido podrá valorarse por el importe acumulado de las cuotas de amortización que correspondan al periodo de cesión.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se abonará por el importe estimado del valor del usufructo cedido del bien durante el periodo de la cesión con cargo a la cuenta 651, "Subvenciones".

b) Se cargará con abono a la cuenta 799, "Reversión del deterioro por el usufructo cedido del inmovilizado material", cuando el importe recuperable sea superior al valor contable con el límite del valor contable si no hubiera habido deterioro.

G R U P O 3

EXISTENCIAS Y OTROS ACTIVOS EN ESTADO DE VENTA

Comprende los activos poseídos para ser vendidos en el curso normal de la explotación, en proceso de producción o en forma de materiales o suministros para ser consumidos en el proceso de producción o en la prestación de servicios; mercaderías, materias primas, otros aprovisionamientos, productos en curso, productos semiterminados, productos terminados, subproductos, residuos y materiales recuperados, así como los activos construidos o adquiridos para otras entidades y los activos en estado de venta.

Las denominaciones y códigos de las cuentas de este grupo son orientativas, por tanto, cada entidad podrá desarrollar tantas cuentas como su actividad exija.

30. COMERCIALES.

300. Mercaderías A.

301. Mercaderías B.

Bienes adquiridos por la entidad, sujeto de la contabilidad, destinados a la venta sin que los mismos experimenten transformación alguna.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo corriente del Balance en el epígrafe II, "Existencias", y solamente funcionarán con motivo del cierre del ejercicio.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonarán, al cierre del ejercicio, por el importe del inventario de existencias iniciales, con cargo a la cuenta 610, "Variación de existencias de mercaderías".

b) Se cargarán, por el importe del inventario de existencias al final del ejercicio que se cierra, con abono a la cuenta 610, "Variación de existencias de mercaderías".

Si existieran mercaderías en camino, propiedad de la entidad, figurarán como existencias al cierre del ejercicio en las respectivas cuentas del subgrupo 30, "Comerciales". Esta regla se aplicará igualmente cuando se encuentren en camino productos, materias primas, etc., incluidos en los subgrupos siguientes.

31. MATERIAS PRIMAS.

310. Materias primas A.

311. Materias primas B.

Son aquéllas que, mediante elaboración o transformación, se destinan a formar parte de los productos fabricados por la entidad, sujeto de la contabilidad.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo corriente del Balance en el epígrafe II, "Existencias", y solamente funcionarán con motivo del cierre del ejercicio.

Su movimiento es análogo al del subgrupo 30, "Comerciales".

32. OTROS APROVISIONAMIENTOS.

320. Elementos y conjuntos incorporables.

321. Combustibles.

322. Repuestos.

325. Materiales diversos.

326. Embalajes.

327. Envases.

328. Material de oficina.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo corriente del Balance en el epígrafe II, "Existencias", y su movimiento es análogo al del subgrupo 30, "Comerciales".

320. Elementos y conjuntos incorporables.

Son los fabricados normalmente fuera de la entidad y adquiridos por ésta para incorporarlos a su producción sin someterlos a transformación.

321. Combustibles.

Materias energéticas susceptibles de almacenamiento.

322. Repuestos.

Piezas destinadas a ser montadas en instalaciones, equipos o máquinas en sustitución de otras semejantes. Se incluyen las que tengan un ciclo de almacenamiento inferior a un año.

325. Materiales diversos.

Otras materias de consumo que no han de incorporarse al producto fabricado. En esta cuenta se contabilizará material de diversa índole relacionado con la actividad de la entidad, sujeto de la contabilidad.

326. Embalajes.

Cubiertas o envolturas, generalmente irrecuperables, destinadas a resguardar productos o mercaderías que han de transportarse.

327. Envases.

Recipientes o vasijas, normalmente destinados a la venta, juntamente con el producto que contienen.

328. Material de oficina.

El destinado a la finalidad que indica su denominación, salvo que la entidad opte por considerar que el material de oficina adquirido durante el ejercicio es objeto de consumo en el mismo.

33. PRODUCCIÓN EN CURSO.

330. Productos en curso A.

331. Productos en curso B.

Bienes o servicios que, al cierre del ejercicio, se encuentran en fase de elaboración o transformación y que no deban registrarse en las cuentas de los subgrupos 34, "Productos semiterminados", o 36, "Subproductos, residuos y materiales recuperados".

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo corriente del Balance en el epígrafe II, "Existencias", y solamente funcionarán con motivo del cierre del ejercicio.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonarán, al cierre del ejercicio, por el importe del inventario de existencias iniciales, con cargo a la cuenta 710, "Variación de existencias de productos en curso".

b) Se cargarán, por el importe del inventario de existencias al final del ejercicio que se cierra, con abono a la cuenta 710, "Variación de existencias de productos en curso".

34. PRODUCTOS SEMITERMINADOS.

340. Productos semiterminados A.

341. Productos semiterminados B.

Son los fabricados por la entidad, sujeto de la contabilidad, que han de ser objeto de una transformación o elaboración antes de ser enajenados o consumidos.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo corriente del Balance en el epígrafe II, "Existencias", y su movimiento es análogo al del subgrupo 33, "Productos en curso".

35. PRODUCTOS TERMINADOS.

350. Productos terminados A.

351. Productos terminados B.

En este subgrupo se contabilizan aquellos productos fabricados por la entidad, sujeto de la contabilidad, que se destinen al consumo final o a su utilización por otras entidades públicas o privadas.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo corriente del Balance en el epígrafe II, "Existencias", y su movimiento es análogo al del subgrupo 33, "Productos en curso".

36. SUBPRODUCTOS, RESIDUOS Y MATERIALES RECUPERADOS.

360. Subproductos A.

361. Subproductos B.

365. Residuos A.

366. Residuos B.

368. Materiales recuperados A.

369. Materiales recuperados B.

Subproductos: Los de carácter secundario o accesorio al proceso principal de fabricación.

Residuos: Los obtenidos inevitablemente y a la vez que los productos o subproductos, cuando tengan algún valor intrínseco y puedan ser usados o vendidos.

Materiales recuperados: Aquéllos que, por tener valor intrínseco, entran nuevamente en almacén después de haber sido utilizados en el proceso productivo.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo corriente del Balance en el epígrafe II, "Existencias", y su movimiento es análogo al del subgrupo 33, "Productos en curso".

37. ACTIVOS CONSTRUIDOS O ADQUIRIDOS PARA OTRAS ENTIDADES.

370. Activos construidos o adquiridos para otras entidades.

Activos adquiridos por la entidad, así como los construidos cuando los ingresos y costes derivados de la construcción no pueden ser estimados con el suficiente grado de fiabilidad, con base en el correspondiente contrato, convenio, acuerdo o norma legal, con el objeto de que una vez finalizado el proceso de adquisición o construcción de los mismos se transfiera su titularidad necesariamente a otra entidad, con independencia de que la entidad destinataria participe o no en su financiación.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo corriente del Balance en el epígrafe II, "Existencias", y su movimiento es análogo al del subgrupo 33, "Producción en curso".

38. ACTIVOS EN ESTADO DE VENTA.

380. Activos en estado de venta.

385. Otros activos en estado de venta.

3850. Bienes muebles procedentes de adjudicaciones y otras causas.

3851. Inmovilizado recibido en pago de deudas por operaciones en curso.

3859. Otros activos en estado de venta.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo corriente del Balance en el epígrafe I, "Activos en estado de venta".

380. Activos en estado de venta.

Activos no financieros clasificados inicialmente como no corrientes cuyo valor contable se recuperará fundamentalmente a través de una transacción de venta, en lugar de por su uso continuado.

Su movimiento, generalmente, es el siguiente:

a) Se cargará en el momento en que se cumplan las condiciones para su clasificación, de acuerdo con lo dispuesto en la norma de reconocimiento y valoración número 7, "Activos en estado de venta", con abono a las respectivas cuentas de activo no corriente.

b) Se abonará:

b.1) En el momento en que se produzca la enajenación o disposición por otra vía del activo no corriente con cargo, generalmente, a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente".

b.2) Si el activo no corriente dejara de cumplir los requisitos para su clasificación como mantenido para la venta de acuerdo con lo dispuesto en la norma de reconocimiento y valoración número 7, "Activos en estado de venta", con cargo a las respectivas cuentas del activo no corriente.

385. Otros activos en estado de venta.

Bienes recibidos en la entidad como pago de deudas de terceros.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

3850. Bienes muebles procedentes de adjudicaciones y otras causas.

Recogerá los bienes propiedad del Estado procedentes de adjudicaciones en pago de deudas y otras causas, que se encuentran en estado de venta.

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 4380, “Derechos cancelados de presupuesto corriente. Por cobros en especie” o la cuenta 4390, "Derechos cancelados de presupuestos cerrados. Por cobros en especie", por la adjudicación del bien en pago de deudas.

a.2) La cuenta 940, “Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta”, si el bien se adquiere por otras causas que no den lugar a contrapartida por parte del Estado.

a.3) La cuenta 3851, “Inmovilizado recibido en pago de deudas por operaciones en curso”, por la aplicación definitiva de los importes reconocidos para el pago de costas, deudas u otras cargas del bien adjudicado.

b) Se abonará con cargo a*:*

b.1) Se abonará, por las enajenaciones, con cargo a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente". Al mismo tiempo se cargará la cuenta 674, “Pérdidas procedentes de activos en estado de venta” o se abonará la cuenta 774, “Beneficios procedentes de activos en estado de venta” por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) La cuenta de inmovilizado que corresponda, por la afectación del bien al uso público o a los servicios públicos.

3851. Inmovilizado recibido en pago de deudas por operaciones en curso.

Recoge la adquisición de inmovilizado recibido en pago de deudas en tanto se aplica a la cuenta en que definitivamente deba registrarse.

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", por el reconocimiento de la obligación de pago de las costas, deudas, u otras cargas del bien adjudicado.

a.2) La cuenta 4380, “Derechos cancelados de presupuesto corriente. Por cobros en especie” o la cuenta 4390, "Derechos cancelados de presupuestos cerrados. Por

cobros en especie", en el momento de la adjudicación de bienes del Patrimonio Histórico en pago de deudas.

b) Se abonará con cargo a la cuenta 3850, "Bienes muebles procedentes de adjudicaciones y otras causas", o a la cuenta 213, "Bienes del patrimonio histórico", por la aplicación definitiva.

3859. Otros activos en estado de venta.

a) Se cargará, en el momento del alta de los bienes con abono a la cuenta 438, "Derechos cancelados de presupuesto corriente", o 439, "Derechos cancelados de presupuestos cerrados", cuando los bienes se reciben para la cancelación de derechos de cobro presupuestarios o a la cuenta representativa del crédito no presupuestario, en su caso.

b) Se abonará:

b.1) En el momento en el que se produzca su enajenación o disposición por otra vía, con cargo generalmente a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente".

b.2) En el momento en el que se decida su incorporación al activo no corriente con cargo a la cuenta que corresponda en función de su naturaleza.

39. DETERIORO DE VALOR DE EXISTENCIAS Y OTROS ACTIVOS EN ESTADO DE VENTA.

390. Deterioro de valor de mercaderías.

391. Deterioro de valor de materias primas.

392. Deterioro de valor de otros aprovisionamientos.

393. Deterioro de valor de producción en curso.

394. Deterioro de valor de productos semiterminados.

395. Deterioro de valor de productos terminados.

396. Deterioro de valor de subproductos, residuos y materiales recuperados.

397. Deterioro de valor de activos construidos o adquiridos para otras entidades.

398. Deterioro de activos en estado de venta.

Expresión contable de las correcciones valorativas motivadas por pérdidas reversibles por deterioro de las existencias y otros activos en estado de venta.

Las cuentas de este subgrupo minorarán en el activo corriente del Balance la partida a que correspondan.

390/...../397. Deterioro de valor de .....

Importe de las pérdidas reversibles por deterioro de las existencias al cierre del ejercicio, se ponen de manifiesto con motivo del inventario de las mismas.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonarán, por la dotación que se realice en el ejercicio que se cierra, con cargo a la cuenta 693, "Pérdidas por deterioro de existencias y otros activos en estado de venta".

b) Se cargarán, por la dotación efectuada en el ejercicio precedente, con abono a la cuenta 793, "Reversión del deterioro de existencias y otros activos en estado de venta ".

398. Deterioro de activos en estado de venta.

Expresión contable de las correcciones de valor producidas por pérdidas reversibles de los activos en estado de venta.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Por el importe del deterioro, en su caso, de los activos no corrientes que se reclasifiquen a activos en estado de venta, con abono a la cuenta del subgrupo 29 "Deterioro de valor de activos no corrientes" que corresponda.

a.2) Por el importe del deterioro estimado con cargo a la subcuenta 6938, "Pérdidas por deterioro de activos en estado de venta".

b) Se cargará:

b.1) Cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro, con abono a la cuenta 7938, "Reversión del deterioro de activos en estado de venta".

b.2) Cuando se enajene el activo en estado de venta o se dé de baja por cualquier otro motivo con abono a la cuenta que corresponda del subgrupo 38, "Activos en estado de venta".

G R U P O 4

ACREEDORES Y DEUDORES

Cuentas a cobrar y a pagar derivadas de operaciones realizadas con terceros, que tengan su origen en la gestión ordinaria de la entidad y las cuentas de las Administraciones Públicas.

Los activos financieros y los pasivos financieros incluidos en este grupo se clasificarán, con carácter general, a efectos de su valoración, en las categorías de créditos y partidas a cobrar y débitos y partidas a pagar, respectivamente.

40. ACREEDORES PRESUPUESTARIOS.

400. Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente.

4000. Operaciones de gestión.

4001. Otras cuentas a pagar.

4002. Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

4003. Otras deudas.

4004. Obligaciones y bonos.

401. Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuestos de gastos cerrados.

Obligaciones a pagar a cargo de la entidad como consecuencia de la ejecución del presupuesto.

400. Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente.

Obligaciones reconocidas durante el período de vigencia del presupuesto con cargo a los créditos figurados en el mismo.

Funcionará a través de sus divisionarias atendiendo al origen o naturaleza de las obligaciones, de acuerdo con lo establecido en las normas de elaboración de las cuentas anuales.

Figurará en el pasivo corriente del Balance, en el epígrafe IV, "Acreedores y otras cuentas a pagar.", salvo la subcuenta 4002, "Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas", que figurará en el epígrafe III, "Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas", la subcuenta 4003, "Otras deudas", que figurará en el epígrafe II, "Deudas a corto plazo", y la subcuenta 4004, "Obligaciones y bonos", que figurará en el epígrafe II, "Deudas a corto plazo".

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por las obligaciones presupuestarias reconocidas, con cargo a:

a.1) Cuentas del grupo 1, "Financiación básica", en los casos, entre otros, de reembolso anticipado del pasivo a largo plazo, así como, en su caso, en los de devolución anticipada de fianzas y depósitos recibidos a largo plazo.

a.2) Cuentas del grupo 2, "Activo no corriente", por las inversiones realizadas en inmovilizado intangible, material, financiero, inversiones inmobiliarias, y en su caso, por la constitución de fianzas y depósitos a largo plazo.

a.3) Cuentas del grupo 5, "Cuentas financieras", en los casos de reembolso del pasivo a corto plazo, inversiones financieras a corto plazo, así como, en su caso, la constitución de fianzas y depósitos a corto plazo.

a.4) Cuentas del grupo 6, "Compras y gastos por naturaleza", por las compras de existencias, los gastos y las pérdidas.

a.5) La cuenta 413, “Acreedores por operaciones devengadas”, cuando se dicte el acto administrativo de reconocimiento y liquidación de la obligación presupuestaria.

a.6) La cuenta 447, “Deudores por provisiones de fondos a justificar”, en el momento de la tramitación de la propuesta de pago correspondiente a libramientos de fondos con el carácter de pagos a justificar, cuando el cajero pagador es un órgano ajeno a la entidad contable.

a.7) Las subcuentas 5584, “Libramientos para pagos a justificar pendientes de pago”, o 5585, “Libramientos para la reposición de anticipos de caja fija pendientes de pago”, por el libramiento de fondos con el carácter de “pagos a justificar” o para reposiciones de anticipos de caja fija respectivamente, cuando el cajero pagador se encuentra integrado orgánicamente en la entidad contable.

En el caso de anulación de obligaciones reconocidas el asiento a realizar será idéntico pero de signo negativo.

b) Se cargará con abono a:

b.1) Cuentas del subgrupo 57, “Efectivo y activos líquidos equivalentes”, por el importe de los pagos efectuados en efectivo, o a la cuenta 557, “Formalización”, por los pagos virtuales.

b.2) La cuenta 554, “Cobros pendientes de aplicación”, por el importe de los reintegros relativos al presupuesto de gastos en vigor cuando la normativa presupuestaria aplicable a la entidad, sujeto contable, así lo prevea. Este asiento será de signo negativo.

La suma de su haber indicará el total de obligaciones presupuestarias reconocidas durante el ejercicio. La de su debe, el total de obligaciones presupuestarias cuyo pago se ha hecho efectivo.

Su saldo, acreedor, recogerá el importe de obligaciones reconocidas pendientes de pago. El día 1 de enero, en el asiento de apertura, el saldo de esta cuenta en 31 de diciembre anterior aparecerá directamente, sin necesidad de ningún asiento, en la cuenta 401, “Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuestos de gastos cerrados”.

401. <u>Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuestos de gastos cerrados</u>.

Recoge en 1 de enero el saldo de obligaciones reconocidas con cargo a créditos de presupuestos vigentes en ejercicios anteriores, cuyo pago no ha sido hecho efectivo en 31 de diciembre del precedente.

Figurará en el pasivo corriente del Balance, en el epígrafe IV, “Acreedores y otras cuentas a pagar”.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a la cuenta 120, “Resultados de ejercicios anteriores”, o bien a la cuenta de balance a la que el gasto presupuestario se hubiera imputado, por la modificación del saldo inicial de las obligaciones reconocidas en ejercicios anteriores que sea consecuencia de errores. En el caso de modificación de obligaciones con origen en gastos económicos y de poca importancia relativa se podrá abonar con cargo a las cuentas de gastos por naturaleza que correspondan.

Este asiento se realizará en positivo o negativo en función del signo de la modificación.

b) Se cargará con abono a:

b.1) Cuentas del subgrupo 57, “Efectivo y activos líquidos equivalentes”, por el importe de los pagos realizados en efectivo, o a la cuenta 557, “Formalización”, por los pagos virtuales.

b.2) La cuenta 778, “Ingresos excepcionales”, por el importe de las prescripciones que se hayan producido.

La suma de su haber indicará el total de obligaciones reconocidas con cargo a presupuestos de ejercicios cerrados cuyo pago no ha sido hecho efectivo al finalizar el ejercicio anterior. La de su debe, el total de pagos realizados durante el ejercicio, correspondientes a obligaciones de presupuestos cerrados más el total de obligaciones prescritas.

Su saldo, acreedor, recogerá el total de obligaciones pendientes de pago correspondientes a presupuestos cerrados.

41. ACREEDORES NO PRESUPUESTARIOS.

412. Acreedores por obligaciones reconocidas. Anticipos de Tesorería.

413. Acreedores por operaciones devengadas.

416. Anticipos para activos construidos o adquiridos para otras entidades.

418. Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones.

4180. Por devolución de ingresos.

4181. Por cesión de tributos a las CC.AA., CC.LL. y otras minoraciones.

419. Otros acreedores no presupuestarios.

4190. Acreedores por pagos en firme pendientes de realizar.

4195. Otros acreedores. Organismos extinguidos.

4199. Otros acreedores no presupuestarios.

412. Acreedores por obligaciones reconocidas. Anticipos de Tesorería.

Recoge las obligaciones reconocidas con cargo a créditos figurados para la concesión de anticipos de tesorería, de acuerdo con la normativa presupuestaria aplicable a la entidad.

Figurará en el pasivo corriente del Balance, en el epígrafe IV, "Acreedores y otras cuentas a pagar".

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por las obligaciones reconocidas, con cargo a:

a.1) Cuentas del grupo 1, "Financiación básica", en los casos, entre otros, de reembolso del pasivo a largo plazo, así como, en su caso, en los de devolución de fianzas y depósitos recibidos a largo plazo.

a.2) Cuentas del grupo 2, "Activo no corriente", por las inversiones realizadas en inmovilizado intangible, material, financiero, inversiones inmobiliarias y, en su caso, por la constitución de fianzas y depósitos a largo plazo.

a.3) Cuentas del grupo 5, "Cuentas financieras", en los casos de reembolso del pasivo a corto plazo, inversiones financieras temporales, así como, en su caso, la constitución de fianzas y depósitos a corto plazo.

a.4) Cuentas del grupo 6, "Compras y gastos por naturaleza", por las compras de existencias, por los gastos y las pérdidas.

En el caso de anulación de obligaciones reconocidas se realizará idéntico asiento pero de signo contrario.

b) Se cargará con abono a cuentas del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes", por el importe de los pagos efectuados.

c) A la cancelación de los anticipos de tesorería, se abonará con cargo a cuentas de los grupos 1, "Financiación básica", 2, "Activo no corriente", 5, "Cuentas financieras", o 6, "Compras y gastos por naturaleza", según la naturaleza del gasto al que se aplicó el anticipo, y se cargará con abono a la cuenta 557, "Formalización", por los pagos realizados. Ambos asientos son de signo negativo.

La suma de su haber indicará el total de obligaciones reconocidas con cargo a anticipos de tesorería. La de su debe, el total de pagos realizados.

Su saldo, acreedor, recogerá las obligaciones reconocidas pendientes de pago con cargo a créditos consignados para la concesión de anticipos de tesorería.

NOTA: Los créditos consignados para la concesión de anticipos de tesorería no están sujetos a delimitación temporal, por lo que pueden ser utilizados hasta que dichos anticipos sean cancelados. Es por ello que en el asiento de apertura de un ejercicio esta cuenta figura por las sumas del debe y del haber que presentara antes del cierre del ejercicio anterior.

413. Acreedores por operaciones devengadas.

Deudas derivadas de operaciones devengadas no recogidas en otras cuentas de este Plan. Entre dichas operaciones se recogerán las deudas derivadas de la adquisición o la construcción de activos que no nazcan aplazadas.

Figurará en el pasivo corriente del Balance, en el epígrafe IV, "Acreedores y otras cuentas a pagar".

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, al devengo de la operación o al menos al final de cada mes, con cargo a las cuentas del grupo 6, "Compras y gastos por naturaleza", o a las cuentas de balance, representativas de los gastos presupuestarios realizados.

b) Se cargará con abono a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", cuando se dicte el acto administrativo de reconocimiento y liquidación de la obligación presupuestaria.

c) A fin de ejercicio, cuando la entidad haya optado por registrar los movimientos en las cuentas de tesorería relativas a anticipos de caja fija mediante regularizaciones periódicas, se abonará por los gastos devengados y no justificados a dicha fecha con cargo a cuentas del grupo 6, "Compras y gastos por naturaleza", y simultáneamente se cargará por los gastos devengados que se encontraban pendientes de justificación al finalizar el ejercicio anterior, con abono a las cuentas del grupo 6, "Compras y gastos por naturaleza", que corresponda.

Su saldo, acreedor, recogerá el importe de las obligaciones derivadas de operaciones devengadas no recogidas en otras cuentas del Plan.

416. <u>Anticipos para activos construidos o adquiridos para otras entidades</u>.

Recoge los anticipos recibidos para la construcción o adquisición de activos para otras entidades.

Figurará en el pasivo corriente del Balance en el epígrafe IV, "Acreedores y otras cuentas a pagar".

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por el importe del anticipo recibido con cargo a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente".

b) Se cargará con abono a la subcuenta de la cuenta 707, "Ingresos por activos construidos o adquiridos para otras entidades", que corresponda, en función del criterio de imputación de los ingresos, bien en el momento en el que se realice la parte de obra correspondiente o en el momento en el que se entreguen los activos a la entidad destinataria de los mismos, según proceda.

Su saldo, acreedor, recogerá los anticipos de fondos pendientes de aplicar a la construcción o adquisición de activos para otras entidades.

418. <u>Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones</u>.

Cuenta acreedora que recoge las obligaciones de pagar cantidades derivadas de ingresos presupuestarios previamente recaudados, como consecuencia de haberse dictado el correspondiente acuerdo de devolución.

Figurará en el pasivo corriente del Balance, en el epígrafe IV, "Acreedores y otras cuentas a pagar."

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, en el momento que se dicte el acuerdo de devolución de ingresos, con cargo a cuentas de los grupos 1, "Financiación básica", 2, "Activo no corriente", 5, "Cuentas financieras", 6, "Compras y gastos por naturaleza", o 7, "Ventas e ingresos por naturaleza", según el origen de la devolución o, en su caso, a la cuenta 585, "Provisión a corto plazo para devolución de ingresos".

b) Se cargará con abono a cuentas del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes", por los pagos realizados.

La suma de su haber indicará el total de obligaciones reconocidas por devolución de ingresos, es decir, el total de acuerdos de devolución dictados en el ejercicio más aquéllos que, dictados en ejercicios anteriores, se encontraban pendientes de pago al comienzo del mismo. La de su debe, el total de las devoluciones efectuadas.

Su saldo, acreedor, recogerá el importe de las obligaciones pendientes de pago por devolución de ingresos y otras minoraciones.

419. Otros acreedores no presupuestarios.

Recoge el resto de acreedores no presupuestarios, no incluidos en las cuentas anteriores.

Figurará en el pasivo corriente del Balance, en el epígrafe IV, "Acreedores y otras cuentas a pagar".

Funciona a través de sus divisionarias.

4190. Acreedores por pagos en firme pendientes de realizar.

Recoge los acreedores por pagos en firme pendientes a fin de ejercicio.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Por los saldos para pagos de nóminas pendientes de utilizar a la fecha de regularización, con cargo a la subcuenta 5760, "Bancos e instituciones de crédito. Pago de nóminas".

a.2) Por los saldos para pagos en firme pendientes de utilizar a la fecha de regularización, con cargo a la subcuenta 5761, "Bancos e instituciones de crédito. Otros pagos en firme".

b) Se cargará:

b.1) Por los saldos para pagos de nóminas que estaban pendientes de utilizar al final del periodo anterior, con abono a la subcuenta 5760, "Bancos e instituciones de crédito. Pago de nóminas".

b.2) Por los saldos para pagos en firme que estaban pendientes de utilizar al final del periodo anterior, con abono a la subcuenta 5761, "Bancos e instituciones de crédito. Otros pagos en firme".

Su saldo, acreedor, recogerá los saldos pendientes de utilizar a la fecha de regularización en cuentas para pagos en firme.

4199. Otros acreedores no presupuestarios.

Recoge el resto de acreedores no presupuestarios no incluidos en las subcuentas anteriores.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por los cobros efectuados, con cargo a la cuenta 554, “Cobros pendientes de aplicación”, o a cuentas del subgrupo 57, “Efectivo y activos líquidos equivalentes”, según proceda.

b) Se cargará, por los pagos efectuados, con abono a cuentas del subgrupo 57, “Efectivo y activos líquidos equivalentes”.

Su saldo, acreedor, recogerá lo pendiente de satisfacer por este concepto.

43. DEUDORES PRESUPUESTARIOS.

430. Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente.

4300. Operaciones de gestión.

4301. Otras cuentas a cobrar.

4302. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

4303. Otras inversiones financieras.

431. Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados.

433. Derechos anulados de presupuesto corriente.

4330. Por anulación de liquidaciones.

4332. Por aplazamiento y fraccionamiento.

4339. Por devolución de ingresos.

434. Derechos anulados de presupuestos cerrados.

4340. Por anulación de liquidaciones.

4342. Por aplazamiento y fraccionamiento.

437. Devolución de ingresos.

4371. Cesión de tributos a las CC.AA., CC.LL. y otras minoraciones.

4379. Otras devoluciones de ingresos.

438. Derechos cancelados de presupuesto corriente.

4380. Por cobros en especie.

4381. Por insolvencias y otras causas.

439. Derechos cancelados de presupuestos cerrados.

4390. Por cobros en especie.

4391. Por insolvencias y otras causas.

4392. Por prescripción.

Derechos reconocidos a favor de la entidad, como consecuencia de la ejecución del presupuesto.

Si la entidad lo estima oportuno las cuentas de este subgrupo 43, "Deudores presupuestarios", podrán funcionar a través de divisionarias en función del procedimiento de exacción de los derechos.

430. Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente.

Cuenta deudora que recoge los derechos reconocidos durante el periodo de vigencia del presupuesto e imputados al mismo.

Figurará en el activo corriente del Balance, en el epígrafe III, "Deudores y otras cuentas a cobrar", salvo la subcuenta 4302, "Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas" que figurará en el epígrafe IV, "Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas", y la subcuenta 4303, "Otras inversiones financieras", que figurará en el epígrafe V, "Inversiones financieras a corto plazo".

Funcionará a través de sus divisionarias, atendiendo al origen o a la naturaleza de los derechos, de acuerdo con lo establecido en las normas de elaboración de las cuentas anuales.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por el reconocimiento de los derechos a cobrar, con abono a:

a.1) Cuentas del grupo 1, "Financiación básica", en los casos, entre otros, de formalización de operaciones de endeudamiento a largo plazo, así como, en su caso, la constitución de fianzas y depósitos recibidos a largo plazo.

a.2) Cuentas del grupo 2, "Activo no corriente", por la enajenación de inmovilizado intangible, material, financiero, inversiones inmobiliarias, reintegro anticipado de créditos, así como, en su caso, por la cancelación anticipada de fianzas y depósitos constituidos a largo plazo.

a.3) Cuentas del grupo 5, "Cuentas financieras", por la formalización de operaciones de endeudamiento, enajenación de inversiones financieras temporales, reintegro de créditos concedidos, así como, en su caso, la constitución de fianzas y depósitos recibidos a corto plazo.

a.4) Cuentas del grupo 7, "Ventas e ingresos por naturaleza", por la venta de existencias, los ingresos y los beneficios.

a.5) Cuentas del subgrupo 38, "Activos en estado de venta" por la venta de dichos activos.

a.6) Cuentas del subgrupo 94, "Ingresos por subvenciones" por el reconocimiento y recaudación del derecho derivado de subvenciones imputadas al patrimonio neto.

a.7) La subcuenta 2521, "Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento", a la cancelación anticipada.

a.8) La cuenta 443, "Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento", en el ejercicio del vencimiento del derecho a cobrar o, a la cancelación anticipada del mismo.

a.9) Las cuentas 441, "Deudores por ingresos devengados", y 445, "Impuestos devengados pendientes de liquidar", cuando se dicte el acuerdo de reconocimiento del derecho.

a.10) La cuenta 575, "Banco e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de pagos", por reintegros de pagos a justificar que, de acuerdo con la normativa aplicable al sujeto contable, sean imputables al presupuesto de ingresos.

a.11) La cuenta 773, “Reintegros”, por el importe de los reintegros de gastos económicos del presupuesto corriente o de presupuestos cerrados.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) Cuentas del subgrupo 57, “Efectivo y activos líquidos equivalentes”, por el cobro de derechos reconocidos en el ejercicio corriente.

b.2) La cuenta 554, “Cobros pendientes de aplicación”, en el momento de la aplicación definitiva de aquellos ingresos aplicados transitoriamente en dicha cuenta.

b.3) La cuenta 433, “Derechos anulados de presupuesto corriente”, por la regularización de los derechos anulados. Este asiento se hace a fin de ejercicio, y a través de las divisionarias de la cuenta 433, a excepción de la 4339, “Por devolución de ingresos”.

b.4) La cuenta 438, “Derechos cancelados de presupuesto corriente”, por la regularización de los derechos cancelados. Este asiento se hace a fin de ejercicio, y a través de sus divisionarias.

La suma de su debe indicará el total de derechos liquidados en el ejercicio. La de su haber, antes de los asientos de regularización, los derechos liquidados en el ejercicio cobrados durante el mismo.

Su saldo, deudor, recogerá, después de la regularización, el importe de los derechos liquidados en el ejercicio pendientes de cobro. El día 1 de enero, en el asiento de apertura, el saldo de esta cuenta a 31 de diciembre anterior, formará parte del saldo inicial de la cuenta 431, “Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados”. Esta operación se realizará directamente, sin necesidad de ningún asiento.

431. <u>Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados</u>.

Recoge en 1 de enero el importe de los derechos reconocidos en ejercicios anteriores, cuyo cobro no ha sido hecho efectivo en 31 de diciembre del precedente.

Figurará en el activo corriente del Balance, en el epígrafe III, “Deudores y otras cuentas a cobrar”.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta 120, “Resultados de ejercicios anteriores”, o bien a la cuenta de balance a la que el ingreso presupuestario se hubiera imputado, por la modificación del saldo entrante de los derechos reconocidos en ejercicios anteriores como consecuencia de errores. En el caso que la operación tuviera poca importancia relativa, se podrá abonar con cargo a las cuentas de ingresos que por naturaleza corresponda.

Este asiento se realizará en positivo o negativo en función del signo de la rectificación.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) Cuentas del subgrupo 57, “Efectivo y activos líquidos equivalentes”, por el cobro de los derechos reconocidos en ejercicios anteriores.

b.2) La cuenta 554, “Cobros pendientes de aplicación”, en el momento de la aplicación definitiva de aquellos ingresos aplicados transitoriamente en dicha cuenta.

b.3) La cuenta 434, “Derechos anulados de presupuestos cerrados”, por la regularización, en fin de ejercicio, de los derechos anulados, a través de sus divisionarias.

b.4) La cuenta 439, “Derechos cancelados de presupuestos cerrados”, por la regularización, en fin de ejercicio, de los derechos cancelados, a través de sus divisionarias.

La suma de su debe indicará el total de derechos reconocidos en ejercicios anteriores y que en 1 de enero se encontraban pendientes de cobro. La de su haber, antes de los asientos de regularización, el total de derechos cobrados durante el ejercicio.

Su saldo, deudor, recogerá, después de la regularización, los derechos liquidados en ejercicios anteriores pendientes de cobro.

433. <u>Derechos anulados de presupuesto corriente</u>.

Recoge anulaciones de derechos reconocidos.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) Las cuentas de imputación que figuran en el apartado a) de la cuenta 430, “Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente”, por la anulación de derechos por anulación de liquidaciones.

a.2) La cuenta 443, “Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento”, o la subcuenta 2521, “Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento”, representativas de los créditos a corto y a largo plazo que surjan como consecuencia de la anulación de derechos presupuestarios por aplazamiento y fraccionamiento.

a.3) La cuenta 437, “Devolución de ingresos”, por la anulación de derechos por devolución de ingresos, una vez se haya efectuado el pago de la misma.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 430, “Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente”, en fin de ejercicio, por la regularización de los derechos anulados excepto los que se hayan anulado por devolución de ingresos.

b.2) La cuenta 437, “Devolución de ingresos”, en fin de ejercicio, por el saldo de la subcuenta 4339, “Derechos anulados de presupuesto corriente. Por devolución de ingresos”, como consecuencia de la regularización de los derechos anulados por devolución de ingresos.

Su saldo, acreedor, antes de la regularización, recogerá los derechos anulados en el ejercicio, correspondientes a derechos reconocidos en el mismo.

434. <u>Derechos anulados de presupuestos cerrados</u>.

Recoge anulaciones de derechos reconocidos en ejercicios anteriores que figuren pendientes de cobro en la cuenta 431, “Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados”.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta 120, “Resultados de ejercicios anteriores”, o bien la cuenta de balance a la que el ingreso presupuestario se hubiera imputado, por la anulación de derechos por anulación de liquidaciones. En el caso que la operación tuviera poca importancia relativa, se podrá abonar con cargo a las cuentas de ingresos por naturaleza que correspondiese.

a.2) La cuenta 443, “Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento”, o la subcuenta 2521, “Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento”, representativas de los créditos a corto y a largo plazo que surjan como consecuencia de la anulación de derechos presupuestarios por aplazamiento y fraccionamiento.

b) Se cargará con abono a la 431, “Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados”, por la regularización de los derechos anulados. Este asiento se hará en fin de ejercicio.

Su saldo, acreedor, antes de la regularización, recogerá las anulaciones que se efectúen durante el ejercicio, de derechos liquidados en ejercicios anteriores.

437. <u>Devolución de ingresos</u>.

Recoge el importe de las devoluciones de ingresos efectuadas durante el ejercicio.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta 433, “Derechos anulados de presupuesto corriente”, a través de su divisionaria 4339, “Por devolución de ingresos”, por las devoluciones de ingresos pagadas.

b) Se abonará, por su saldo, con cargo a la subcuenta 4339, con motivo de la regularización de las devoluciones de ingresos realizadas durante el ejercicio. Este asiento se efectuará en fin de ejercicio.

Su saldo, deudor, antes de la regularización, recogerá el total de devoluciones efectuadas en el ejercicio.

438. Derechos cancelados de presupuesto corriente.

Recoge las cancelaciones de derechos reconocidos, producidas como consecuencia de adjudicaciones de bienes en pago de deudas, otros cobros en especie y por insolvencias y otras causas.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta o cuentas de balance representativas del bien o bienes recibidos, por la cancelación de derechos por cobros en especie.

a.2) La cuenta 667, "Pérdidas de créditos incobrables", por la cancelación de derechos por insolvencias.

a.3) La cuenta 651, "Subvenciones", por la cancelación de derechos por condonación de los mismos.

a.4) La cuenta de imputación que corresponda por la cancelación de derechos por otras causas.

b) Se cargará con abono a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", en fin de ejercicio por la regularización de los derechos cancelados.

Su saldo, acreedor, antes de la regularización, recogerá los derechos cancelados en especie y por insolvencias y otras causas en el ejercicio, correspondientes a derechos reconocidos en el mismo.

439. Derechos cancelados de presupuestos cerrados.

Recoge cancelaciones de derechos reconocidos en ejercicios anteriores que figuren pendientes de cobro en la cuenta 431, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados", producidos como consecuencia de adjudicaciones de bienes en pago de deudas, otros cobros en especie, por insolvencias y otras causas y por prescripción.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta de balance representativa del bien o derecho recibido, por la cancelación de derechos por cobros en especie.

a.2) La cuenta 667, “Pérdidas de créditos incobrables”, en el caso de cancelación por insolvencia del deudor o prescripción.

a.3) La cuenta 651, “Subvenciones”, por la cancelación de derechos por condonación de los mismos.

a.4) La cuenta de imputación que corresponda por la cancelación de derechos por otras causas.

b) Se cargará con abono a la cuenta 431, “Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingreso s cerrados”, en fin de ejercicio por la regularización de los derechos cancelados.

Su saldo, acreedor, antes de la regularización, recogerá las cancelaciones en especie, insolvencias y otras causas y prescripción que se efectúen durante el ejercicio, de derechos liquidados en ejercicios anteriores.

44. DEUDORES NO PRESUPUESTARIOS.

441. Deudores por ingresos devengados.

442. Deudores por servicio de recaudación.

443. Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento.

4430. Operaciones de gestión.

4431. Otras cuentas a cobrar.

4432. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

4433. Otras inversiones financieras.

445. Impuestos devengados pendientes de liquidar.

446. Deudores por activos construidos para otras entidades pendientes de certificar.

447. Deudores por provisiones de fondos a justificar.

448. Fondos sin personalidad jurídica (art. 2.2 LGP).

449. Otros deudores no presupuestarios.

4491. Deudores por avales abonados.

4499. Otros deudores no presupuestarios.

441. Deudores por ingresos devengados.

Créditos derivados de ingresos devengados y no exigidos no recogidos en otras cuentas de este Plan.

Figurará en el activo corriente del Balance, en el epígrafe III, "Deudores y otras cuentas a cobrar".

Su movimiento es el siguiente:

a) Por el devengo de la operación o al menos al cierre del ejercicio, se cargará con abono a la cuenta correspondiente del grupo 7, "Ventas e ingresos por naturaleza" o del grupo 9 "Ingresos imputados al patrimonio neto".

b) Se abonará cuando se dicte el acuerdo de reconocimiento del derecho con cargo a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente".

442. <u>Deudores por servicio de recaudación</u>.

Esta cuenta recoge los créditos a favor de la entidad surgidos como consecuencia de ingresos que se realicen en las entidades encargadas de la gestión de cobro, siempre que, de acuerdo con los procedimientos de gestión establecidos, la contabilización de dichos ingresos sea anterior a la recepción material de los fondos correspondientes a los mismos.

Figurará en el activo corriente del Balance, en el epígrafe III, "Deudores y otras cuentas a cobrar".

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por el nacimiento del crédito a favor de la entidad, con abono a:

a.1) Cuentas que correspondan según la naturaleza de los ingresos.

a.2) La cuenta 554, "Cobros pendientes de aplicación", en el caso en que corresponda o así proceda de acuerdo con los procedimientos de aplicación de ingresos utilizados.

b) Se abonará, en el momento del cobro, con cargo a la cuenta 554, "Cobros pendientes de aplicación", o a cuentas del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes", según corresponda.

Su saldo, deudor, recogerá el importe pendiente de ingresar.

443. <u>Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento</u>.

Recoge derechos a cobrar con vencimiento a corto plazo procedentes de anulaciones por aplazamiento y fraccionamiento de derechos reconocidos en las cuentas 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", y 431, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados".

Funcionará, a través de sus divisionarias, atendiendo al origen o a la naturaleza de los derechos, de acuerdo con lo establecido en las normas de elaboración de las cuentas anuales.

Figurará en el activo corriente del Balance, en el epígrafe III, "Deudores y otras cuentas a cobrar", salvo la subcuenta 4432, "Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas" que figurará en el epígrafe IV, "Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas", y la subcuenta 4433, "Otras inversiones financieras", que figurará en el epígrafe V, "Inversiones financieras a corto plazo".

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará:

a.1) Con abono a la subcuenta 2521, "Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento", por el traspaso del largo al corto plazo.

a.2) Por la anulación del derecho presupuestario, con abono a las cuentas 433, "Derechos anulados de presupuesto corriente", o 434, "Derechos anulados de presupuestos cerrados", a través de sus divisionarias.

b) Se abonará, en el ejercicio del vencimiento del derecho a cobrar o, a la cancelación anticipada del mismo, con cargo a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente".

Su saldo, deudor, recogerá el importe pendiente de vencimiento a corto plazo.

445. Impuestos devengados pendientes de liquidar.

Cuenta que recoge los impuestos devengados en un ejercicio como consecuencia de la realización del hecho imponible de los que no se ha practicado la liquidación, con carácter general, porque su normativa reguladora establece el reconocimiento en otro ejercicio distinto del de la realización del hecho imponible.

Figurará en el activo corriente del Balance, en el epígrafe III, "Deudores y otras cuentas a cobrar".

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, en el ejercicio de realización del hecho imponible, con abono a la cuenta correspondiente de los subgrupos 72, "Impuestos directos y cotizaciones sociales", o 73, "Impuestos indirectos".

b) Se abonará cuando se dicte el acuerdo de reconocimiento del derecho con cargo a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente".

446. Deudores por activos construidos para otras entidades pendientes de certificar.

Recoge, cuando la entidad gestiona la construcción de inversiones para otras entidades, y la imputación de los ingresos derivados de la misma se efectúe en función del grado de avance de la construcción, la obra realizada durante un ejercicio y que se encuentra pendiente de certificar y por tanto de imputar al presupuesto de ingresos, al finalizar el mismo.

Figurará en el activo corriente del Balance, en el epígrafe III, "Deudores y otras cuentas a cobrar".

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, al menos al cierre del ejercicio, por la obra que se ha ejecutado en el mismo y que no ha sido certificada, con abono a la subcuenta 7070, "Ingresos imputados por grado de avance de activos construidos para otras entidades".

b) Se abonará, una vez expedida la certificación correspondiente de la obra ejecutada en ejercicios anteriores, con cargo a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente".

447. <u>Deudores por provisiones de fondos a justificar</u>.

Cuenta deudora que recoge el importe de los libramientos satisfechos por la entidad con el carácter de pagos a justificar a un cajero pagador cuando éste no sea un órgano de la entidad contable.

Figurará en el activo corriente del Balance, en el epígrafe III, "Deudores y otras cuentas a cobrar".

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", en el momento de la tramitación del pago a justificar correspondiente a un cajero pagador ajeno a la entidad.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) La cuenta representativa del gasto realizado, cuando se produzca la aprobación de las cuentas justificativas del empleo de los fondos, remitidas por el receptor de los mismos.

b.2) La cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", por el importe de los reintegros de pagos a justificar a través de terceros ajenos a la entidad que, de acuerdo con la normativa aplicable a la entidad contable, se deban imputar a presupuesto de ingresos.

Su saldo, deudor, recogerá el importe de los fondos librados con el carácter de pagos a justificar cuando el cajero pagador no sea un órgano de la entidad, de los que no se ha recibido cuenta justificativa o la misma está pendiente de aprobación.

448. <u>Fondos sin personalidad jurídica (art. 2.2 LGP)</u>.

Cuenta deudora que recoge los saldos a favor de la entidad para atender los pagos a realizar por los fondos sin personalidad jurídica, cuando las dotaciones iniciales y posteriores a dichos fondos se sitúen en cuentas bancarias cuya titularidad no corresponda a la entidad aportante.

Figurará en el activo corriente del Balance, en el epígrafe III, "Deudores y otras cuentas a cobrar".

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La subcuenta 5532, "Dotaciones a fondos sin personalidad jurídica (art. 2.2 LGP) pendientes de pago. Cuentas titularidad ajena", por los pagos realizados con cargo a la cuenta operativa para dotar inicial o posteriormente al fondo.

a.2) La cuenta 400, "Acreedores obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", por los reintegros que, de acuerdo con la normativa aplicable a la entidad, se deban aplicar al Presupuesto de gastos. Este asiento tiene signo negativo.

b) Se abonará con cargo a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", por los reintegros de cantidades aportadas a los fondos como consecuencia de la reducción parcial o cancelación del fondo, que de acuerdo con la normativa aplicable a la entidad contable se deban imputar al presupuesto de ingresos.

c) A fin de ejercicio, se cargará o abonará con abono o cargo, según corresponda, a la cuenta o cuentas representativas de las operaciones realizadas con cargo a los fondos sin personalidad jurídica, de acuerdo con la información obtenida de la contabilidad del fondo.

449. <u>Otros deudores no presupuestarios</u>.

Recoge el resto de deudores no presupuestarios no incluidos en las cuentas anteriores.

Figurará en el activo corriente del Balance, en el epígrafe III, "Deudores y otras cuentas a cobrar".

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por los pagos efectuados, con abono a cuentas del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes".

b) Se abonará por los cobros efectuados, con cargo a la cuenta 554, "Cobros pendientes de aplicación", o a cuentas del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes", según proceda.

Su saldo, deudor, recogerá lo pendiente de cobrar por este concepto.

4491. <u>Deudores por avales abonados</u>.

Recoge los saldos a favor de la entidad surgidos como consecuencia de la ejecución de avales concedidos por el Tesoro Público.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", en el momento de la ejecución del aval.

b) Se abonará con cargo a la cuenta 430 "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", por el reconocimiento presupuestario del derecho al reintegro de los avales ejecutados.

45. DEUDORES Y ACREEDORES POR ADMINISTRACIÓN DE RECURSOS POR CUENTA DE OTROS ENTES PÚBLICOS.

450. Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos.

451. Derechos anulados por recursos de otros entes públicos.

4510. Por anulación de liquidaciones.

4519. Por devolución de ingresos.

452. Entes públicos, por derechos a cobrar.

453. Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar.

454. Devolución de ingresos por recursos de otros entes públicos.

455. Entes públicos, por devolución de ingresos pendientes de pago.

456. Entes públicos, c/c. efectivo.

457. Acreedores por devolución de ingresos por recursos de otros entes.

458. Derechos cancelados por recursos de otros entes públicos.

4580. Por cobros en especie.

4581. Por insolvencias y otras causas.

4582. Por prescripción.

Este subgrupo tiene por objeto recoger aquellas actuaciones de liquidación y recaudación (gestión) de recursos de otros entes que realice la entidad, sujeto de la contabilidad.

Si la entidad lo estima oportuno las cuentas de este subgrupo podrán funcionar a través de divisionarias en función del procedimiento de exacción de los derechos.

450. Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos.

Recoge los recursos liquidados de otros entes públicos, que deben ser recaudados por la entidad.

Figurará en el activo corriente del Balance, en el epígrafe III, "Deudores y otras cuentas a cobrar".

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta 452, "Entes públicos, por derechos a cobrar", por el reconocimiento de derechos a cobrar, así como por las rectificaciones de los saldos pendientes de cobro procedentes de ejercicios anteriores.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) Cuentas del subgrupo 57, “Efectivo y activos líquidos equivalentes”, por la recaudación de recursos de otros entes públicos.

b.2) La cuenta 554, “Cobros pendientes de aplicación”, en el momento de la aplicación definitiva de aquellos ingresos aplicados transitoriamente en dicha cuenta.

b.3) La cuenta 451, “Derechos anulados por recursos de otros entes públicos”, por la regularización, en fin de ejercicio, de los derechos anulados.

b.4) La cuenta 458, “Derechos cancelados por recursos de otros entes públicos”, por la regularización, en fin de ejercicio, de los derechos cancelados, a través de sus divisionarias.

La suma del debe indicará el total de derechos a cobrar, por recursos de otros entes públicos, reconocidos durante el ejercicio, así como los pendientes de cobro en fin de ejercicio anterior. La de su haber, antes de la regularización, la recaudación durante el ejercicio, correspondiente a dichos derechos.

Su saldo, deudor, recogerá, después de la regularización, los recursos de otros entes públicos liquidados y pendientes de recaudación.

451. <u>Derechos anulados por recursos de otros entes públicos</u>.

Recoge las anulaciones de recursos contabilizados en la cuenta 450, “Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos”, por anulación de liquidaciones.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta 452, “Entes públicos, por derechos a cobrar”, a través de su divisionaria 4510, “Derechos anulados por recursos de otros entes públicos. Por anulación de liquidaciones”, por la anulación de derechos reconocidos por anulación de liquidaciones.

a.2) La cuenta 454, “Devolución de ingresos por recursos de otros entes públicos”, por la anulación de derechos por devolución de ingresos a través de su divisionaria 4519, “Derechos anulados por recursos de otros entes públicos. Por devolución de ingresos”, una vez que se haya efectuado el pago de la devolución.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 450, “Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos”, en fin de ejercicio, por el saldo de su divisionaria 4510, “Por anulación de liquidaciones”, como consecuencia de la regularización de los derechos anulados por anulación de liquidaciones.

b.2) La cuenta 454, “Devolución de ingresos por recursos de otros entes públicos”, en fin de ejercicio, por el saldo de su divisionaria 4519, “Por devolución de ingresos”, como consecuencia de la regularización de los derechos anulados por devolución de ingresos.

Su saldo, acreedor, antes de la regularización, recogerá el total de derechos anulados durante el ejercicio, de recursos de otros entes públicos.

452. <u>Entes públicos, por derechos a cobrar</u>.

Es la contrapartida de la cuenta 450, “Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos”.

Figurará en el pasivo corriente del Balance, en el epígrafe IV, “Acreedores y otras cuentas a pagar”.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a la cuenta 450, “Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos”, por el reconocimiento de los derechos a cobrar.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 453, “Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar”, por la recaudación de los derechos, así como por la cancelación de derechos en especie, en el momento de registrarse dicha cancelación.

b.2) La cuenta 451, “Derechos anulados por recursos de otros entes públicos”, por la anulación de derechos reconocidos por recursos de otros entes públicos por la anulación de liquidaciones.

b.3) La cuenta 458, “Derechos cancelados por recursos de otros entes públicos”, por las cancelaciones de derechos por cuenta de otros entes públicos por insolvencias y otras causas y por prescripción.

La suma de su haber indicará el importe total de los derechos reconocidos a cobrar por recursos de otros entes públicos. La de su debe, el importe de todas las liquidaciones recaudadas o canceladas, más las anuladas.

Su saldo, acreedor, recogerá la posición de la entidad frente a los otros entes públicos por los derechos reconocidos pendientes de recaudación.

453. <u>Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar</u>.

Recursos recaudados por la entidad, por cuenta de otros entes públicos que constituyen un crédito a favor de los mismos.

Figurará en el pasivo corriente del Balance, en el epígrafe IV, “Acreedores y otras cuentas a pagar”.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta 452, "Entes públicos, por derechos a cobrar", por el importe de la recaudación de los derechos, así como por la cancelación de derechos en especie, en el momento de registrarse dicha cancelación.

a.2) Cuentas del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes", por los cobros por reintegros de los entes públicos a los que se administran recursos.

a.3) La cuenta 554, "Cobros pendientes de aplicación", por la aplicación definitiva de los reintegros de entes públicos a los que se administren recursos.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 455, "Entes públicos, por devolución de ingresos pendientes de pago", por el importe de las devoluciones de recursos de otros entes públicos pagadas durante el ejercicio.

b.2) La cuenta 456, "Entes públicos, c./c. efectivo", por el importe de la recaudación líquida correspondiente a entes públicos a los cuales se les haya efectuado entregas a cuenta de dicha recaudación.

b.3) Cuentas del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes", por el importe de la recaudación líquida correspondiente a entes públicos a los cuales no se les han efectuado ingresos a cuenta, en el momento de efectuar su pago.

Al cierre del ejercicio, su saldo acreedor, recogerá la deuda neta de la entidad con los entes públicos por cuya cuenta administra y recauda recursos.

454. <u>Devolución de ingresos por recursos de otros entes públicos</u>.

Cuenta deudora que recoge las operaciones a que se refiere su denominación.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la subcuenta 4519, "Derechos anulados por recursos de otros entes públicos. Por devolución de ingresos", por la anulación de derechos reconocidos por devolución de ingresos. Este asiento es simultáneo al de la realización del pago.

b) Se abonará con cargo a idéntica contrapartida, por su saldo, a la regularización en fin de ejercicio de las devoluciones de ingresos realizadas durante el mismo.

Su saldo deudor, antes de la regularización, recogerá las devoluciones de ingresos efectuadas durante el ejercicio.

455. Entes públicos, por devolución de ingresos pendientes de pago.

Cuenta deudora que recoge la disminución del débito de la entidad frente a los entes públicos por cuenta de los que recauda recursos, como consecuencia de las devoluciones de ingresos reconocidos.

Figurará en el activo corriente del Balance, en el epígrafe III, "Deudores y otras cuentas a cobrar".

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por el importe de la devolución de ingresos, en el momento en que se dicte el acuerdo de devolución, con abono a la cuenta 457, "Acreedores por devolución de ingresos por recursos de otros entes".

b) Se abonará con cargo a la cuenta 453, "Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar", por el importe de las devoluciones satisfechas.

Su saldo, deudor, recogerá la minoración en la deuda recaudada por la entidad, como consecuencia de las devoluciones de ingresos reconocidas y pendientes de pago. Ha de ser igual al saldo acreedor de la cuenta 457, "Acreedores por devolución de ingresos por recursos de otros entes".

456. Entes públicos, c/c. efectivo.

Esta cuenta tiene por objeto reflejar la situación deudora o acreedora de los entes públicos por cuenta de los que se administran y recaudan recursos, como consecuencia de las entregas en efectivo que la entidad recaudadora les vaya efectuando durante el ejercicio a cuenta de la liquidación definitiva que proceda girar en función de la efectiva recaudación neta habida durante el mismo.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por el importe de las entregas a cuenta efectuadas durante el ejercicio, con abono a cuentas del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes". Este mismo asiento se efectuará al hacer efectivos los saldos acreedores que resulten cuando las entregas a cuenta hayan sido inferiores al importe total de la recaudación.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) La cuenta 453, "Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar", por el importe de la recaudación anual obtenida, es decir, el saldo que en fin de ejercicio presente dicha cuenta 453, para los recursos correspondientes a entes públicos a los que se efectúan entregas a cuenta.

b.2) La cuenta 554, "Cobros pendientes de aplicación", o a cuentas del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes", según corresponda, cuando las entregas a cuenta

hayan sido superiores al importe de la recaudación líquida y proceda el reintegro de dichas cantidades, en el momento de efectuarse el mismo.

457. <u>Acreedores por devolución de ingresos por recursos de otros entes</u>.

Cuenta acreedora que recoge el reconocimiento de la obligación de pagar o devolver cantidades indebidamente recaudadas, cuando se trate de ingresos por recursos de otros entes.

Figurará en el pasivo corriente del Balance, en el epígrafe IV, "Acreedores y otras cuentas a pagar".

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a la cuenta 455, "Entes públicos, por devolución de ingresos pendientes de pago", cuando se dicte el acuerdo de devolución de ingresos.

b) Se cargará con abono a cuentas del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes", por las devoluciones pagadas.

La suma de su haber indicará el total de obligaciones reconocidas por devoluciones de recursos de otros entes públicos, es decir, el total de acuerdos de devolución dictados en el ejercicio más aquellos que, dictados en ejercicios anteriores, se encontraban pendientes de pago al comienzo del mismo. La de su debe, las devoluciones efectuadas.

Su saldo, acreedor, recogerá el importe de las obligaciones pendientes por devolución de recursos de otros entes públicos.

458. <u>Derechos cancelados por recursos de otros entes públicos</u>.

Recoge las cancelaciones de recursos contabilizados en la cuenta 450, "Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos", producidas como consecuencia de adjudicaciones de bienes en pago de deudas y otros cobros en especie, insolvencias y otras causas o prescripción.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta o cuentas de balance representativas del bien o bienes recibidos por cobros en especie.

a.2) La cuenta 452, "Entes Públicos por derechos a cobrar", por la cancelación de derechos por insolvencias y otras causas y por prescripción.

b) Se cargará, con abono a la cuenta 450, “Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos”, en fin de ejercicio, por la regularización de derechos cancelados en especie, insolvencias y otras causas y prescripción.

Su saldo, acreedor, antes de la regularización, recogerá el total de derechos cancelados en especie, por insolvencias y otras causas y por prescripción durante el ejercicio, de recursos de otros entes públicos.

47. ADMINISTRACIONES PÚBLICAS.

471. Organismos de Previsión Social, deudores.

4710. Seguridad Social.

4711. MUFACE.

4712. MUGEJU.

4713. ISFAS.

4719. Otros organismos de Previsión Social, deudores.

476. Organismos de Previsión Social, acreedores.

4760. Seguridad Social.

4761. MUFACE.

4762. MUGEJU.

4763. ISFAS.

4769. Otros organismos de Previsión Social, acreedores.

471. Organismos de Previsión Social, deudores.

Créditos a favor de la entidad, de los diversos Organismos de Previsión Social, relacionados con las prestaciones sociales que ellos efectúan.

Figurará en el activo corriente del Balance, en el epígrafe III, "Deudores y otras cuentas a cobrar".

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a cuentas del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes", al realizar los pagos.

b) Se abonará, por los ingresos efectuados, con cargo a cuentas del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes", o a la cuenta 554, "Cobros pendientes de aplicación", según proceda.

476. Organismos de Previsión Social, acreedores.

Cantidades retenidas a los trabajadores, o en su caso satisfechas por éstos a la entidad, y que en un momento posterior han de ser entregadas a dichos Organismos de Previsión Social (Seguridad Social, MUFACE, MUGEJU, ISFAS, etc.).

Figurará en el pasivo corriente del Balance, en el epígrafe IV, “Acreedores y otras cuentas a pagar”.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) Generalmente, la cuenta 557, “Formalización”, por las retenciones de las cuotas correspondientes al personal de la entidad.

a.2) Cuentas del subgrupo 57, “Efectivo y activos líquidos equivalentes”, o a la cuenta 554, “Cobros pendientes de aplicación”, por el ingreso de las mencionadas cuotas en la entidad.

b) Se cargará, por los pagos realizados, con abono a cuentas del subgrupo 57, “Efectivo y activos líquidos equivalentes”.

48. AJUSTES POR PERIODIFICACIÓN.

480. Gastos anticipados.

485. Ingresos anticipados.

480. Gastos anticipados.

Gastos contabilizados en el ejercicio que se cierra y que corresponden al siguiente.

Figurará en el activo corriente del Balance, en el epígrafe VI, "Ajustes por periodificación".

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, al cierre del ejercicio, con abono a las cuentas del grupo 6, "Compras y gastos por naturaleza" que hayan registrado los gastos a imputar al ejercicio posterior.

b) Se abonará, al principio del ejercicio siguiente, con cargo a cuentas del grupo 6, "Compras y gastos por naturaleza".

485. Ingresos anticipados.

Ingresos contabilizados en el ejercicio que se cierra que corresponden al siguiente.

Figurará en el pasivo corriente del Balance, en el epígrafe V, "Ajustes por periodificación".

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, al cierre del ejercicio, con cargo a las cuentas del grupo 7, "Ventas e ingresos por naturaleza", que hayan registrado los ingresos a imputar al ejercicio posterior.

b) Se cargará, al principio del ejercicio siguiente, con abono a cuentas del grupo 7, "Ventas e ingresos por naturaleza".

49. DETERIORO DE VALOR DE CRÉDITOS.

490. Deterioro de valor de créditos.

4900. Operaciones de gestión.

4901. Otras cuentas a cobrar.

4902. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

4903. Otras inversiones financieras.

Correcciones por deterioro de valor de los créditos y partidas a cobrar del subgrupo 43, "Deudores presupuestarios" y del subgrupo 44, "Deudores no presupuestarios".

490. Deterioro de valor de créditos.

Importe de las correcciones valorativas por deterioro de créditos incobrables, registrados en cuentas de los subgrupos 43, "Deudores presupuestarios", y 44, "Deudores no presupuestarios".

Minorará la partida del activo corriente del Balance en la que figure el correspondiente derecho de cobro.

Se traspasará a la subcuenta 4902, "Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas", el importe de las correcciones de valor por deterioro que figure en la cuenta 595, "Deterioro de valor de créditos a corto plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas", cuando las inversiones financieras a que se refieren dichas correcciones se imputen, a su vencimiento, al presupuesto de ingresos de la entidad.

Asimismo, se traspasará a la subcuenta 4903, "Otras inversiones financieras", el importe de las correcciones de valor por deterioro que figure en la cuenta 598, "Deterioro de valor de créditos a corto plazo", cuando las inversiones financieras a que se refieren dichas correcciones se imputen, a su vencimiento, al presupuesto de ingresos de la entidad.

Funcionará a través de sus divisionarias atendiendo al origen o a la naturaleza de los derechos.

Su movimiento es el siguiente, según la alternativa adoptada por la entidad:

1. Cuando la entidad cifre el importe del deterioro al final del ejercicio mediante una estimación global del riesgo de fallidos existente en los saldos de deudores:

a) Se abonará, al final del ejercicio, por la estimación realizada, con cargo a la cuenta 697, "Pérdidas por deterioro de créditos", a través de la subcuenta que corresponda.

b) Se cargará, igualmente al final del ejercicio, por la dotación realizada al cierre del ejercicio precedente, con abono a la cuenta 797, "Reversión del deterioro de créditos", a través de la subcuenta que corresponda.

2. Cuando la entidad cifre el importe del deterioro mediante un sistema individualizado de seguimiento de saldos de deudores:

a) Se abonará, a lo largo del ejercicio, por el importe de los riesgos que se vayan estimando, con cargo a la cuenta 697, "Pérdidas por deterioro de créditos", a través de la subcuenta que corresponda.

b) Se cargará a medida que se vayan dando de baja los saldos de deudores para los que se dotó la cuenta correctora de forma individualizada o cuando desaparezca el riesgo, por el importe de la misma, con abono a la cuenta 797, "Reversión del deterioro de créditos", a través de la subcuenta que corresponda.

G R U P O 5

CUENTAS FINANCIERAS

Activos y pasivos financieros corrientes, excepto aquellos que deban figurar en el grupo 4, "Acreedores y deudores", periodificaciones financieras y provisiones a corto plazo.

50. EMPRÉSTITOS Y OTRAS EMISIONES ANÁLOGAS A CORTO PLAZO.

500. Obligaciones y bonos a corto plazo.

5000. Obligaciones y bonos al coste amortizado en euros.

5001. Obligaciones y bonos a valor razonable con cambios en resultados.

5002. Letras del Tesoro.

5003. Obligaciones y bonos al coste amortizado en moneda distinta del euro.

505. Deudas representadas en otros valores negociables a corto plazo.

5050. Otros valores negociables al coste amortizado en euros.

5051. Otros valores negociables a valor razonable con cambios en resultados.

506. Intereses a corto plazo de empréstitos y otras emisiones análogas.

5060. Intereses a corto plazo de obligaciones y bonos al coste amortizado en euros.

5061. Intereses a corto plazo de obligaciones y bonos a valor razonable con cambios en resultados.

5063. Intereses a corto plazo de obligaciones y bonos al coste amortizado en moneda distinta del euro.

5065. Intereses a corto plazo de otros valores negociables al coste amortizado en euros.

5066. Intereses a corto plazo de otros valores negociables a valor razonable con cambios en resultados.

Recoge la financiación ajena obtenida a través de emisiones en masa de valores negociables que no hayan sido adquiridos por entidades del grupo, multigrupo y asociadas, cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en un plazo no superior a un año.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo corriente del Balance, formando parte del epígrafe II, "Deudas a corto plazo".

La parte de las deudas a largo plazo cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en un plazo no superior a un año deberá figurar en el pasivo corriente del Balance; a estos efectos se traspasará a este subgrupo el importe que representen las deudas a largo plazo cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en un plazo no superior a un año de las cuentas correspondientes del subgrupo 15, "Empréstitos y otras emisiones análogas a largo plazo".

500. <u>Obligaciones y bonos a corto plazo</u>.

Refleja las obligaciones y bonos en circulación cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en un plazo no superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

5000/5003. <u>Obligaciones y bonos al coste amortizado…….</u>

Recoge las obligaciones y bonos que en el momento de su emisión se hayan clasificado, conforme a lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración número 9, "Pasivos financieros", en la categoría de "Pasivos financieros al coste amortizado".

a) Se abonará:

a.1) Por el efectivo recibido en el momento de su emisión, con cargo a cuentas del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes", o con cargo a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", si la emisión tuviera que imputarse al presupuesto.

a.2) Por el valor razonable del pasivo asumido, con cargo a la cuenta 651, "Subvenciones".

a.3) Con cargo a la cuenta 661, "Intereses de empréstitos y otras emisiones análogas", por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda. Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

b) Se cargará:

b.1) Por los costes de transacción que sean directamente atribuibles a la emisión, con abono a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente".

b.2) A la amortización de los valores, por su valor contable, con abono a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", por el importe a rembolsar. Si la emisión no se imputó al presupuesto, se cargará, por su valor contable, con abono a cuentas del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes", por el efectivo de la emisión, y a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", por la diferencia entre el valor de reembolso y el efectivo de la emisión.

Simultáneamente, la diferencia que, en caso de amortización anticipada, pueda existir entre el valor de reembolso y el valor contable se cargará a la subcuenta 6655, "Pérdidas en pasivos financieros al coste amortizado", o se abonará a la subcuenta 7655, "Beneficios en pasivos financieros al coste amortizado", según su signo.

b.3) Cuando la deuda sea asumida por otra entidad, con abono a la cuenta 752, "Subvenciones para la cancelación de deudas genéricas".

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, "Diferencias positivas de cambio", o 668, "Diferencias negativas de cambio", respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de la deuda al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

5001. Obligaciones y bonos a valor razonable con cambios en resultados.

Recoge las obligaciones y bonos que en el momento de su emisión se hayan clasificado, conforme a lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración número 9, "Pasivos financieros", en la categoría de "Pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados".

a) Se abonará:

a.1) Por el efectivo recibido en el momento de su emisión, con cargo a cuentas del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes", o con cargo a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", si la emisión tuviera que imputarse al presupuesto.

a.2) Con cargo a la cuenta 661, "Intereses de empréstitos y otras emisiones análogas", por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda. Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

b) Se cargará, al reembolso de los valores, con abono a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", por el importe a reembolsar.

Si la emisión no se imputó al presupuesto, se cargará, por el importe a reembolsar, con abono a cuentas del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes", por el efectivo de la emisión, y a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", por la diferencia entre el valor de reembolso y el efectivo de la emisión.

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, "Diferencias positivas de cambio", o 668, "Diferencias negativas de cambio", respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de la deuda al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

d) Se abonará o se cargará con cargo o abono, respectivamente, a la subcuenta 6642, "Pérdidas en pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados", y a la subcuenta 7642, "Beneficios en pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados", por la variación que se produzca en su valor razonable, salvo la parte correspondiente a los intereses devengados y a las diferencias de cambio.

505. Deudas representadas en otros valores negociables a corto plazo.

Otros pasivos financieros cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en un plazo no superior a un año, representados en valores negociables, ofrecidos al ahorro público, distintos de los anteriores.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de estas cuentas es análogo al señalado para las subcuentas 5000, "Obligaciones y bonos al coste amortizado en euros", 5001, "Obligaciones y bonos a valor razonable con cambios en resultados" y 5003, "Obligaciones y bonos al coste amortizado en moneda distinta del euro", respectivamente.

506. Intereses a corto plazo de empréstitos y otras emisiones análogas.

Recoge el importe de los intereses a pagar, con vencimiento a corto plazo, de empréstitos y otras emisiones análogas.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por el importe de los intereses devengados durante el ejercicio con vencimiento en el siguiente, con cargo a la cuenta 661, "Intereses de empréstitos y otras emisiones análogas".

b) Se cargará, al vencimiento de los intereses y en la cancelación anticipada, con abono, generalmente, a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente".

Al mismo tiempo, se abonará la cuenta 768, "Diferencias positivas de cambio", o se cargará la cuenta 668, "Diferencias negativas de cambio", como consecuencia del ajuste del valor de la deuda por intereses al tipo de cambio vigente en la fecha de su liquidación o cancelación.

51. DEUDAS A CORTO PLAZO CON ENTIDADES DEL GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS.

510. Deudas a corto plazo con entidades de crédito del grupo, multigrupo y asociadas.

511. Proveedores de inmovilizado a corto plazo, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

512. Acreedores por arrendamiento financiero a corto plazo, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

513. Otras deudas a corto plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

5130. Deudas a corto plazo con Entidades del sector público estatal por cesión temporal de liquidez.

5139. Otras deudas a corto plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas. Otras.

514. Intereses a corto plazo de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

515. Deudas a corto plazo transformables en subvenciones con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

516. Deudas a corto plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas representadas en valores negociables.

5160. Deudas representadas en valores negociables al coste amortizado, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

5161. Deudas representadas en valores negociables a valor razonable con cambios en resultados, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

517. Fianzas recibidas a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

518. Depósitos recibidos a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Deudas cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en un plazo no superior a un año, contraídas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas, incluidas aquellas que por su naturaleza debieran figurar en otros subgrupos de este grupo.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo corriente del Balance en el epígrafe III, "Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a corto plazo".

La parte de las deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas que tenga vencimiento a corto deberá figurar en el pasivo corriente del Balance, en el epígrafe III, "Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a corto plazo"; a estos efectos se traspasará a este subgrupo el importe que representen las deudas a largo plazo con

vencimiento a corto, de las cuentas correspondientes del subgrupo 16, "Deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas".

510. Deudas a corto plazo con entidades de crédito del grupo, multigrupo y asociadas.

Las contraídas con entidades de crédito del grupo, multigrupo y asociadas por préstamos recibidos y otros débitos, con vencimiento no superior a un año.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 520, "Deudas a corto plazo con entidades de crédito", utilizando en la contrapartida las cuentas relativas a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

511. Proveedores de inmovilizado a corto plazo, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas, en calidad de suministradores de bienes definidos en el grupo 2, "Activo no corriente", con vencimiento no superior a un año.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 523, "Proveedores de inmovilizado a corto plazo".

512. Acreedores por arrendamiento financiero a corto plazo, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Deudas con vencimiento no superior a un año con entidades del grupo, multigrupo y asociadas en calidad de cedentes del uso de bienes en acuerdos que deban calificarse como arrendamientos financieros, en los términos recogidos en la norma de reconocimiento y valoración número 6, "Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar".

Su movimiento es análogo al de la cuenta 524, "Acreedores por arrendamiento financiero a corto plazo.

513. Otras deudas a corto plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Las contraídas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas por préstamos recibidos y otros débitos no incluidos en otras cuentas de este subgrupo, con vencimiento no superior a un año.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 510, "Deudas a corto plazo con entidades de crédito del grupo, multigrupo y asociadas".

514. Intereses a corto plazo de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Intereses a pagar, con vencimiento a corto plazo, de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 528, "Intereses a corto plazo de otras deudas", utilizando en la contrapartida las cuentas relativas a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

515. Deudas a corto plazo transformables en subvenciones con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Subvenciones reintegrables recibidas de entidades del grupo, multigrupo y asociadas, con vencimiento no superior a un año.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 522, "Deudas a corto plazo transformables en subvenciones".

516. Deudas a corto plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas representadas en valores negociables.

Deudas contraídas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas por empréstitos y otras emisiones análogas emitidas por la entidad, con vencimiento no superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 500, "Obligaciones y bonos a corto plazo", utilizando en la contrapartida las cuentas relativas a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

517. Fianzas recibidas a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Efectivo recibido de entidades del grupo, multigrupo y asociadas como garantía del cumplimiento de una obligación, a plazo no superior a un año.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 560, "Fianzas recibidas a corto plazo".

518. Depósitos recibidos a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Efectivo recibido en concepto de depósito irregular de entidades del grupo, multigrupo y asociadas, a plazo no superior a un año.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 561, "Depósitos recibidos a corto plazo".

52. DEUDAS A CORTO PLAZO POR PRÉSTAMOS RECIBIDOS Y OTROS CONCEPTOS.

520. Deudas a corto plazo con entidades de crédito.

5200. Deudas a corto plazo con entidades de crédito en euros.

5201. Deudas a corto plazo con entidades de crédito en moneda distinta del euro.

521. Deudas a corto plazo.

5211. Deudas a corto plazo con Fondos Europeos MEDE.

5219. Otras deudas a corto plazo.

522. Deudas a corto plazo transformables en subvenciones.

523. Proveedores de inmovilizado a corto plazo.

524. Acreedores por arrendamiento financiero a corto plazo.

526. Pasivos por derivados financieros a corto plazo.

5260. Pasivos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura.

5261. Pasivos por otros derivados financieros a corto plazo.

5265. Diferencias acreedoras por permutas financieras a corto plazo vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos.

5266. Intereses a corto plazo de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura.

5267. Intereses a corto plazo de otras permutas financieras.

5268. Intereses a corto plazo de permutas financieras vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos.

527. Intereses a corto plazo de deudas con entidades de crédito.

5270. Intereses a corto plazo de deudas con entidades de crédito en euros.

5271. Intereses a corto plazo de deudas con entidades de crédito en moneda distinta del euro.

528. Intereses a corto plazo de otras deudas.

5281. Intereses a corto plazo de Deudas con Fondos Europeos MEDE.

5289. Intereses a corto plazo de otras deudas.

Financiación ajena no instrumentada en valores negociables ni contraída con entidades del grupo, multigrupo y asociadas, cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en un plazo no superior a un año.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo corriente del Balance, formando parte del epígrafe II, "Deudas a corto plazo".

La parte de los pasivos a largo plazo cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse a corto plazo deberá figurar en el pasivo corriente del Balance; a estos efectos se traspasará a este subgrupo el importe que representen las deudas a largo plazo cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse a corto plazo de las cuentas correspondientes del subgrupo 17, "Deudas a largo plazo por préstamos recibidos y otros conceptos".

520. <u>Deudas a corto plazo con entidades de crédito</u>.

Las contraídas con entidades de crédito por préstamos recibidos y otros débitos, con vencimiento no superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) A la formalización de la deuda, por el importe recibido, con cargo a cuentas del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes", o a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", si la operación tuviera que imputarse al presupuesto.

a.2) Por el valor razonable del pasivo asumido, con cargo a la cuenta 651, "Subvenciones".

a.3) Con cargo a la subcuenta 6624, "Intereses de deudas con entidades de crédito en euros", o a la 6625, "Intereses de deudas con entidades de crédito en moneda distinta del euro", por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda. Cuando dicha diferencia sea negativa este asiento será el inverso.

b) Se cargará:

b.1) Por los costes de transacción directamente atribuibles que no se hayan deducido del efectivo recibido en la emisión, con abono, generalmente, a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente".

b.2) Por el importe cancelado, con abono a cuentas del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes", o a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", si la amortización tuviera que imputarse al presupuesto.

b.3) Cuando la deuda sea asumida por otra entidad, con abono a la cuenta 752, "Subvenciones para la cancelación de deudas genéricas".

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, "Diferencias positivas de cambio", o 668, "Diferencias negativas de cambio", respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de la deuda al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

521. Deudas a corto plazo.

Las contraídas con terceros por préstamos recibidos y otros débitos no incluidos en otras cuentas de este subgrupo, con vencimiento no superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 520, "Deudas a corto plazo con entidades de crédito".

522. Deudas a corto plazo transformables en subvenciones.

Subvenciones reintegrables recibidas de otras entidades o particulares, con vencimiento no superior a un año.

Su movimiento, generalmente, es el siguiente:

a) Se abonará por las cantidades percibidas con cargo a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente".

b) Se cargará:

b.1) Por cualquier circunstancia que determine la reducción total o parcial de las mismas, con arreglo a los términos de su concesión, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 40, "Acreedores presupuestarios".

b.2) Si pierde su carácter de reintegrable, con abono, generalmente, de su saldo a las cuentas 940, "Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta", 941, "Ingresos de subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos", o 942, "Ingresos de subvenciones para la financiación de operaciones financieras", o a cuentas del subgrupo 75, "Transferencias y subvenciones".

523. Proveedores de inmovilizado a corto plazo.

Deudas con suministradores de bienes definidos en el grupo 2, "Activo no corriente", con vencimiento no superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Por la recepción a conformidad de los bienes suministrados, con cargo a cuentas del grupo 2, "Activo no corriente".

a.2) Por el gasto financiero devengado hasta alcanzar el valor de reembolso de la deuda, con cargo a la cuenta 662, "Intereses de deudas", a través de la divisionaria que corresponda.

b) Se cargará por el importe cancelado, con abono a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente".

524. Acreedores por arrendamiento financiero a corto plazo.

Deudas con vencimiento no superior a un año con otras entidades en calidad de cedentes del uso de bienes, en acuerdos que deban calificarse como arrendamientos financieros en los términos recogidos en las normas de reconocimiento y valoración.

a) Se abonará:

a.1) Por la recepción a conformidad del derecho de uso sobre los bienes suministrados, con cargo a cuentas del grupo 2, "Activo no corriente".

a.2) Por el gasto financiero devengado hasta alcanzar el valor de reembolso de la deuda, con cargo, generalmente, a la cuenta 662, "Intereses de deudas".

b) Se cargará por la cancelación total o parcial, de las deudas, con abono, generalmente, a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente".

526. Pasivos por derivados financieros a corto plazo.

Importe correspondiente a las operaciones con derivados financieros con valoración desfavorable para la entidad, cuyo vencimiento o fecha en la que se esperan liquidar no sea superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

5260. Pasivos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura.

Recoge la valoración desfavorable para la entidad de los derivados financieros designados instrumentos de cobertura, de acuerdo con lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración número 10, "Coberturas contables".

a) Se abonará por el importe recibido, en su caso, en el momento de la contratación, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes", o a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", si la operación tuviera que imputarse al presupuesto.

b) Se cargará por las cantidades satisfechas en el momento de la liquidación, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes", o a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", si la operación tuviera que imputarse al presupuesto.

c) Se abonará o cargará, por las variaciones en su valor razonable, con cargo o abono, a las subcuentas 6645, "Pérdidas en derivados financieros designados instrumentos de cobertura", y 7645, "Beneficios en derivados financieros designados instrumentos de cobertura", respectivamente, cuando según la norma de reconocimiento y valoración número 10, "Coberturas contables", el derivado deba valorarse por su valor razonable y dicha variación deba imputarse a la cuenta del resultado económico patrimonial del ejercicio.

d) Se cargará o abonará, con abono o cargo, a las cuentas 910, "Beneficios por coberturas", y 810, "Pérdidas por coberturas", respectivamente, por la variación del valor razonable del instrumento derivado que se haya determinado como cobertura eficaz, cuando el derivado deba valorarse por su valor razonable e imputarse dicha variación a la cuenta del resultado económico-patrimonial de ejercicios posteriores o al valor inicial de la partida cubierta.

e) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 7685, "Diferencias positivas de cambio de derivados financieros designados instrumentos de cobertura", o 6685, "Diferencias negativas de cambio de derivados financieros designados instrumentos de cobertura", respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor del instrumento derivado al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación, cuando el instrumento de cobertura no tenga que valorarse por su valor razonable.

5261. Pasivos por otros derivados financieros a corto plazo.

Recoge la valoración desfavorable para la entidad de los derivados financieros a los que no se aplique la contabilidad de coberturas.

a) Se abonará por el importe recibido, en su caso, en el momento de la contratación, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes", o a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", si la operación tuviera que imputarse al presupuesto.

b) Se cargará por las cantidades satisfechas en el momento de la liquidación, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes", o a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", si la operación tuviera que imputarse al presupuesto.

c) Se abonará o cargará, por las variaciones en su valor razonable, con cargo o abono, a las subcuentas 6646, "Pérdidas en otros derivados financieros", y 7646, "Beneficios en otros derivados financieros", respectivamente.

5265. Diferencias acreedoras por permutas financieras a corto plazo vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos.

Recoge la valoración desfavorable para la entidad de los derivados financieros a los que se aplique el punto 8 de la norma de reconocimiento y valoración 9ª "Pasivos financieros".

a) Se cargará, en el momento de la liquidación, con abono a la cuenta correspondiente del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes", por los siguientes importes:

   - por la diferencia acreedora, en caso de cancelación por diferencia entre la corriente deudora y acreedora.

   - por el importe de la corriente acreedora, en caso de cancelación por íntegros de una operación con diferencia acreedora.

b) Se abonará, en el momento de la liquidación, con cargo a la cuenta correspondiente del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes", por el importe de la corriente deudora, en caso de cancelación por íntegros de una operación con diferencia acreedora.

c) Se abonará o cargará con cargo o abono a las cuentas 6687, "Diferencias negativas de cambio de permutas financieras vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos", o 7687, "Diferencias positivas de cambio de permutas financieras vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos", respectivamente, como consecuencia del ajuste de su valor al tipo de cambio vigente en la fecha de su cancelación o, en su caso, al cierre del ejercicio, de forma que su saldo refleje la diferencia resultante, si ésta es acreedora.

5266. Intereses a corto plazo de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura.

Intereses a pagar a corto plazo por operaciones de permuta financiera designados instrumentos de cobertura.

a) Se abonará, con cargo a la subcuenta 6628, "Intereses de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura de pasivos financieros", por el importe devengado durante el ejercicio.

b) Se cargará, cuando se produzca el vencimiento de los intereses, con abono, generalmente, a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente".

5267. Intereses a corto plazo de otras permutas financieras.

Su movimiento es análogo al de la subcuenta 5266, utilizando como contrapartida la subcuenta 6626, "Intereses de otras deudas".

5268. Intereses a corto plazo de permutas financieras vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos.

Intereses a pagar a corto plazo por operaciones de permuta financiera a las que se aplique el punto 8 de la norma de reconocimiento y valoración 9ª "Pasivos financieros".

a) Se abonará, con cargo a la subcuenta 6627, "Intereses de permutas financieras de divisas vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos", o a la subcuenta 6629, "Intereses de permutas financieras de intereses vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos", por el importe de la diferencia acreedora entre los intereses devengados durante el ejercicio por las corrientes deudora y acreedora de cada operación, con vencimiento en el ejercicio siguiente.

b) Se abonará, con cargo a la subcuenta 6627, "Intereses de permutas financieras de divisas vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos", o a la subcuenta 6629, "Intereses de permutas financieras de intereses vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos", por el importe de la diferencia acreedora devengada desde fin del ejercicio anterior hasta el vencimiento de los intereses, en caso de liquidación por íntegros.

c) Se abonará, cuando se produzca el vencimiento de los intereses, con cargo a la cuenta correspondiente del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes", por el importe de los intereses de la corriente deudora, en caso de liquidación por íntegros de una operación con diferencia acreedora.

d) Se cargará, cuando se produzca el vencimiento de los intereses, con abono a la cuenta correspondiente del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes", por los siguientes importes:

   - por el importe de la diferencia acreedora, en caso de liquidación por diferencia entre los intereses de las corrientes deudora y acreedora.
   - por el importe de los intereses de la corriente acreedora, en caso de liquidación por íntegros de una operación con diferencia acreedora.

e) Se abonará o cargará con cargo o abono a las cuentas 6687, "Diferencias negativas de cambio de permutas financieras vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos", o 7687, "Diferencias positivas de cambio de permutas financieras vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos", respectivamente, como consecuencia del ajuste de su valor al tipo de cambio vigente en la fecha de vencimiento de los intereses.

527. Intereses a corto plazo de deudas con entidades de crédito.

Intereses a pagar, con vencimiento a corto plazo, de deudas con entidades de crédito.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por el importe de los intereses devengados durante el ejercicio, con vencimiento en el siguiente, con cargo a la subcuenta 6624, "Intereses de deudas con entidades de crédito en euros", o a la 6625, "Intereses de deudas con entidades de crédito en moneda distinta del euro".

b) Se cargará, cuando se produzca el vencimiento de los intereses, con abono, generalmente, a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente".

Al mismo tiempo, se abonará la cuenta 768, "Diferencias positivas de cambio", o se cargará la cuenta 668, "Diferencias negativas de cambio", como consecuencia del ajuste del valor de la deuda por intereses al tipo de cambio vigente en la fecha de su liquidación.

528. <u>Intereses a corto plazo de otras deudas</u>.

Intereses a pagar, con vencimiento a corto plazo, de deudas, excluidos los que deben ser registrados en la cuenta 527, "Intereses a corto plazo de deudas con entidades de crédito".

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 527, "Intereses a corto plazo de deudas con entidades de crédito", utilizando como contrapartida la subcuenta 6626, "Intereses de otras deudas".

53. INVERSIONES FINANCIERAS A CORTO PLAZO EN ENTIDADES DEL GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS.

530. Participaciones a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

5301. Participaciones a corto plazo en sociedades del grupo.

5302. Participaciones a corto plazo en sociedades controladas conjuntamente.

5303. Participaciones a corto plazo en sociedades asociadas.

531. Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

5310. Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas mantenidos a vencimiento.

5311. Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas disponibles para la venta.

5312. Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas a valor razonable con cambios en resultados.

532. Créditos a corto plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

5320. Créditos a corto plazo a entidades de derecho público.

5321. Créditos a corto plazo a sociedades del grupo.

5322. Créditos a corto plazo a sociedades controladas conjuntamente.

5323. Créditos a corto plazo a sociedades asociadas.

535. Intereses a corto plazo de inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

5350. Intereses a corto plazo de valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

5351. Intereses a corto plazo de otras inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

536. Dividendo a cobrar de inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

537. Fianzas constituidas a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

538. Depósitos constituidos a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

539. Desembolsos pendientes sobre participaciones a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación vaya a producirse en un plazo no superior a un año, incluidas aquellas que por su naturaleza debieran figurar en otros subgrupos de este grupo. También se incluirán las fianzas y depósitos a corto plazo constituidos con estas entidades.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo corriente del Balance, en el epígrafe IV, "Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas".

La parte de las inversiones a largo plazo, con entidades del grupo, multigrupo y asociadas, cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en el corto plazo deberá figurar en el activo corriente del Balance, en el epígrafe IV, "Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas"; a estos efectos se traspasará a este subgrupo el importe que represente la inversión a largo plazo cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en el corto plazo de las cuentas correspondientes del subgrupo 24, "Inversiones financieras a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas".

530. <u>Participaciones a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas</u>.

Inversiones en derechos sobre el patrimonio neto de entidades del grupo, multigrupo y asociadas, que se vayan a extinguir en un plazo no superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias:

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará:

a.1) Con abono a la divisionaria correspondiente de la cuenta 240, "Participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas", por su traspaso a corto plazo cuando se haya acordado la extinción de la participación.

a.2) Cuando el importe recuperable sea superior al valor contable y existan ajustes valorativos por reducciones de valor previos a ser entidad del grupo, multigrupo y asociadas, por la diferencia entre ambos valores con el límite de los ajustes valorativos negativos previos, con abono a la cuenta 991, "Recuperación de ajustes valorativos negativos previos, entidades del grupo, multigrupo y asociadas".

b) Se abonará:

b.1) Por las enajenaciones y en general por la baja del activo, con cargo a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", y, si existen desembolsos pendientes, con cargo a la cuenta 539, "Desembolsos pendientes sobre participaciones a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas".

No obstante, en el caso de que las participaciones se registren en el subsistema de Cartera de Valores, se abonará con cargo a la subcuenta 5592 "Por operaciones de enajenación de inmovilizado financiero", en el momento de la imputación definitiva de las operaciones de enajenación.

Al mismo tiempo se cargará la subcuenta 6660, "Pérdidas en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas", o se abonará la subcuenta 7660, "Beneficios en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas", por los posibles resultados, negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) Por el importe del deterioro, hasta el límite de los aumentos valorativos registrados en el patrimonio neto previos a ser entidad del grupo, multigrupo y asociada, con cargo a la cuenta 891, "Deterioro de participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas".

531. Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Inversiones en obligaciones, bonos u otros valores representativos de deuda emitidos por entidades del grupo, multigrupo y asociadas, incluidos aquellos que fijan su rendimiento en función de índices o sistemas análogos, que tienen vencimiento o se esperan liquidar en un plazo no superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El movimiento de cada divisionaria es análogo al de su correspondiente divisionaria de la cuenta 541, "Valores representativos de deuda a corto plazo", utilizando en la contrapartida las cuentas relativas a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

532. Créditos a corto plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Inversiones a corto plazo en préstamos y otros créditos, distintos de los que deban figurar en el grupo 4, "Acreedores y deudores", incluidos los derivados de enajenaciones de inmovilizado, concedidos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas, así como las subvenciones reintegrables concedidas con vencimiento no superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 542, "Créditos a corto plazo", utilizando en la contrapartida las cuentas relativas a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

535. Intereses a corto plazo de inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Intereses a cobrar, con vencimiento no superior a un año, de valores representativos de deuda y de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es análogo al de las cuentas 546, "Intereses a corto plazo de valores representativos de deuda", y 547, "Intereses a corto plazo de créditos", utilizando en la contrapartida las cuentas relativas a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

536. Dividendo a cobrar de inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Créditos por dividendos, sean definitivos o "a cuenta", pendientes de cobro, cuya distribución ha sido acordada por la entidad del grupo, multigrupo o asociada a que corresponden.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 545, "Dividendo a cobrar", utilizando en la contrapartida las cuentas relativas a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

537. Fianzas constituidas a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Efectivo entregado a entidades del grupo, multigrupo y asociadas como garantía del cumplimiento de una obligación, a plazo no superior a un año.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 565, "Fianzas constituidas a corto plazo".

538. Depósitos constituidos a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Efectivo entregado a entidades del grupo, multigrupo y asociadas en concepto de depósito irregular, a plazo no superior a un año.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 566, "Depósitos constituidos a corto plazo".

539. Desembolsos pendientes sobre participaciones a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Desembolsos pendientes, no exigidos, sobre participaciones en el patrimonio neto de entidades del grupo, multigrupo y asociadas, cuando tengan la consideración de inversiones financieras a corto plazo.

Figurará en el activo corriente del Balance, minorando la partida en la que se reflejen las correspondientes participaciones.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 549, "Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a corto plazo".

54. INVERSIONES FINANCIERAS A CORTO PLAZO.

540. Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio.

5400. Inversiones a corto plazo en instrumentos de patrimonio disponibles para la venta.

5401. Inversiones en instrumentos de patrimonio a valor razonable con cambios en resultados.

541. Valores representativos de deuda a corto plazo.

5410. Valores representativos de deuda a corto plazo mantenidos a vencimiento.

5411. Valores representativos de deuda a corto plazo disponibles para la venta.

5412. Valores representativos de deuda a valor razonable con cambios en resultados.

542. Créditos a corto plazo.

5420. Créditos a corto plazo por enajenación de inmovilizado.

5429. Otros créditos a corto plazo.

543. Activos por derivados financieros a corto plazo.

5430. Activos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura.

5431. Activos por otros derivados financieros a corto plazo.

5435. Diferencias deudoras por permutas financieras a corto plazo vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos.

5436. Intereses a corto plazo de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura.

5437. Intereses a corto plazo de otras permutas financieras.

5438. Intereses deudores a corto plazo de permutas financieras vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos.

544. Créditos a corto plazo al personal.

545. Dividendo a cobrar.

546. Intereses a corto plazo de valores representativos de deuda.

547. Intereses a corto plazo de créditos.

548. Imposiciones a corto plazo.

549. Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a corto plazo.

5490. De activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

5491. De activos financieros disponibles para la venta.

Inversiones financieras, cualquiera que sea su forma de instrumentación, cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación no sea superior a un año y no estén relacionadas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas, excepto aquéllas que deban figurar en la cuenta 577, "Activos líquidos equivalentes al efectivo".

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo corriente del Balance en el epígrafe V, "Inversiones financieras a corto plazo".

La parte de las inversiones a largo plazo cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación no sea superior a un año deberá figurar en el activo del Balance en el epígrafe V, "Inversiones financieras a corto plazo"; a estos efectos se traspasará a este subgrupo el importe que represente la inversión a largo plazo cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación vaya a producirse a corto plazo de las cuentas correspondientes del subgrupo 25, "Otras inversiones financieras a largo plazo".

540. <u>Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio</u>.

Inversiones en derechos sobre el patrimonio neto, acciones con o sin cotización en un mercado regulado u otros valores, de sociedades mercantiles, que se esperen enajenar o extinguir en un plazo no superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

5400. <u>Inversiones a corto plazo en instrumentos de patrimonio disponibles para la venta.</u>

Recoge las inversiones en instrumentos de patrimonio clasificadas en la categoría de activos financieros disponibles para la venta que se esperen enajenar o extinguir en un plazo no superior a un año.

a) Se cargará:

a.1) A la suscripción o compra, con abono, generalmente, a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", y, en su caso, a la cuenta 549, "Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a corto plazo".

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles a la suscripción o compra, con abono, generalmente, a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente".

a.3) Cuando se haya acordado la enajenación de la participación, con abono a la cuenta 250, "Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio", por su traspaso a corto plazo.

a.4) En caso de deterioro, por las variaciones negativas del valor razonable imputadas previamente al patrimonio neto, con abono a la cuenta 902, "Imputación de pérdidas en activos financieros disponibles para la venta".

a.5) Por la reversión del deterioro, con abono a la cuenta 900, "Beneficios en activos financieros disponibles para la venta".

b) Se abonará:

b.1) Por las enajenaciones y en general por su baja del activo, con cargo a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", y, si existen desembolsos pendientes, con cargo a la cuenta 549, "Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a corto plazo".

Además, en el caso de participaciones valoradas al coste, se cargará la subcuenta 6651, "Pérdidas en inversiones en instrumentos de patrimonio valorados al coste", o se abonará la subcuenta 7651, "Beneficios en inversiones en instrumentos de patrimonio valorados al coste", por los posibles resultados, negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) Por el importe del deterioro estimado con cargo a la subcuenta 6962, "Pérdidas por deterioro de participaciones en instrumentos de patrimonio neto de otras entidades".

c) Se cargará o abonará, por las variaciones en su valor razonable en fin de ejercicio y en la cancelación, con abono o cargo, respectivamente, a las cuentas 900, "Beneficios en activos financieros disponibles para la venta", y 800, "Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta".

5401. <u>Inversiones en instrumentos de patrimonio a valor razonable con cambios en resultados</u>.

Recoge las inversiones en instrumentos de patrimonio clasificadas en la categoría de activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

a) Se cargará, a la suscripción o compra, con abono, generalmente, a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", y, en su caso, a la cuenta 549, "Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a corto plazo".

b) Se cargará o abonará, por las variaciones en su valor razonable, con abono o cargo, respectivamente, a las subcuentas 7640, "Beneficios en activos financieros a valor razonable con cambios en resultados", y 6640, "Pérdidas en activos financieros a valor razonable con cambios en resultados".

c) Se abonará por las enajenaciones, con cargo a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", y, si existen desembolsos pendientes, con cargo a la cuenta 549, "Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a corto plazo".

541. Valores representativos de deuda a corto plazo.

Inversiones en obligaciones, bonos u otros valores representativos de deuda, incluidos aquellos que fijan su rendimiento en función de índices o sistemas análogos, cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación no sea superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

5410. Valores representativos de deuda a corto plazo mantenidos a vencimiento.

Recoge las inversiones en valores representativos de deuda que hayan sido clasificadas en la categoría de inversiones mantenidas hasta el vencimiento, cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación no sea superior a un año.

a) Se cargará:

a.1) A la suscripción o compra, por la contraprestación entregada, excluidos los intereses devengados y no vencidos, con abono, generalmente, a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente".

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles a la suscripción o compra, con abono a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente".

a.3) Con abono a la cuenta 761, "Ingresos de valores representativos de deuda", por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión. Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

a.4) Por la reclasificación desde la categoría de disponible para la venta, con abono a la subcuenta 5411, "Valores representativos de deuda a corto plazo disponibles para la venta".

a.5) Por la reclasificación desde la categoría de activos financieros a valor razonable con cambios en resultados, con abono a la subcuenta 5412, "Valores representativos de deuda a valor razonable con cambios en resultados".

b) Se abonará:

b.1) Por la amortización, enajenación o baja del activo de los valores, con cargo a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente". Al mismo tiempo, en caso de enajenación, se cargará la subcuenta 6650, "Pérdidas en inversiones financieras al coste amortizado", o se abonará la subcuenta 7650, "Beneficios en inversiones financieras al coste amortizado", por los posibles resultados, negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) Por la reclasificación a la categoría de disponible para la venta, con cargo a la subcuenta 5411, "Valores representativos de deuda a corto plazo disponibles para la venta".

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, "Diferencias positivas de cambio", o 668, "Diferencias negativas de cambio", respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de la inversión al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

5411. Valores representativos de deuda a corto plazo disponibles para la venta.

Recoge las inversiones en valores representativos de deuda no clasificados en otras categorías, cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación no sea superior a un año.

a) Se cargará:

a.1) A la suscripción o compra, por la contraprestación entregada, excluidos los intereses devengados y no vencidos, con abono, generalmente, a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente".

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles a la suscripción o compra, con abono a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente".

a.3) Con abono a la cuenta 761, "Ingresos de valores representativos de deuda", por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión. Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

a.4) Por la reclasificación desde la categoría de inversión mantenida a vencimiento, con abono a la subcuenta 5410, "Valores representativos de deuda a corto plazo mantenidos a vencimiento".

Al mismo tiempo, por la diferencia entre el valor razonable y el coste amortizado de los valores, se cargará la cuenta 800, "Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta", o se abonará la cuenta 900, "Beneficios en activos financieros disponibles para la venta", según su signo.

a.5) En el momento del registro del deterioro del valor, por las variaciones negativas del valor razonable imputadas previamente al patrimonio neto, con abono en la cuenta 902, "Imputación de pérdidas en activos financieros disponibles para la venta".

b) Se abonará:

b.1) Por la amortización, enajenación o baja del activo de los valores, con cargo a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente".

b.2) Por la reclasificación a la categoría de inversión mantenida a vencimiento, con cargo a la subcuenta 5410, "Valores representativos de deuda a corto plazo mantenidos a vencimiento".

c) Se cargará o abonará, por las variaciones en su valor razonable, con abono o cargo, respectivamente, a las cuentas 900, "Beneficios en activos financieros disponibles para la venta", y 800, "Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta", salvo la parte correspondiente a las diferencias de cambio asociadas al coste amortizado, que se registrarán en las cuentas 668, "Diferencias negativas de cambio", o 768, "Diferencias positivas de cambio", según su signo, y la parte correspondiente a los intereses devengados.

5412. Valores representativos de deuda a valor razonable con cambios en resultados.

Recoge las inversiones en valores representativos de deuda clasificadas en la categoría activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

a) Se cargará:

a.1) A la suscripción o compra, por la contraprestación entregada, excluidos los intereses devengados y no vencidos, con abono, generalmente, a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente".

a.2) Con abono a la cuenta 761, "Ingresos de valores representativos de deuda", por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión. Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

b) Se abonará:

b.1) Con cargo, generalmente, a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", por la enajenación o amortización de los valores.

b.2) Por la reclasificación a la categoría de "Inversiones mantenidas hasta el vencimiento", con cargo a la subcuenta 5410, "Valores representativos de deuda a corto plazo mantenidos a vencimiento".

c) Se cargará o abonará, por las variaciones en su valor razonable, con abono o cargo, respectivamente, a las subcuentas 7640, "Beneficios en activos financieros a valor

razonable con cambios en resultados", y 6640, "Pérdidas en activos financieros a valor razonable con cambios en resultados", salvo la parte correspondiente a las diferencias de cambio que se registrarán en las cuentas 668, "Diferencias negativas de cambio", o 768, "Diferencias positivas de cambio", según su signo, y salvo la parte correspondiente a los intereses devengados.

542. <u>Créditos a corto plazo</u>.

Préstamos y otros créditos concedidos a terceros con vencimiento no superior a un año.

Se incluirán las subvenciones reintegrables.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará:

a.1) A la formalización del crédito, por el importe de éste, con abono, generalmente, a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", o a las cuentas de inmovilizado correspondientes, en el caso de créditos que deban figurar en la subcuenta 5420, "Créditos a corto plazo por enajenación de inmovilizado".

Además, en el caso de créditos concedidos con intereses subvencionados, se abonará esta cuenta con cargo a la cuenta 651, "Subvenciones", por la diferencia entre el importe entregado y el valor razonable del crédito, de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración número 8, "Activos financieros".

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles, con abono a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente".

a.3) Con abono a la subcuenta 7620, "Ingresos de créditos", por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión. Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

b) Se abonará, al vencimiento o al reintegro total o parcial, con cargo a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", y a la cuenta 667, "Pérdidas de créditos incobrables", en caso de pérdidas por insolvencias.

543. <u>Activos por derivados financieros a corto plazo</u>.

Importe correspondiente a las operaciones con derivados financieros con valoración favorable para la entidad, cuyo vencimiento o fecha en la que se esperan liquidar no sea superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

5430. Activos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura.

Recoge la valoración favorable para la entidad de los derivados financieros designados instrumentos de cobertura.

a) Se cargará por las cantidades satisfechas, en su caso, en el momento de la contratación, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes", o a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", si la operación tuviera que imputarse al presupuesto.

b) Se abonará por el importe recibido en el momento de la liquidación, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes", o a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", si la operación tuviera que imputarse al presupuesto.

c) Se cargará o abonará, por las variaciones en su valor razonable, con abono o cargo, a las subcuentas 7645, "Beneficios en derivados financieros designados instrumentos de cobertura", y 6645, "Pérdidas en derivados financieros designados instrumentos de cobertura", respectivamente, cuando según la norma de reconocimiento y valoración número 10, "Coberturas contables", el derivado deba valorarse por su valor razonable y dicha variación deba imputarse a la cuenta del resultado económico-patrimonial del ejercicio.

d) Se cargará o abonará, con abono o cargo, a las cuentas 910, "Beneficios por coberturas", y 810, "Pérdidas por coberturas", respectivamente, por la variación del valor del instrumento derivado que se haya determinado como cobertura eficaz, cuando el derivado deba valorarse por su valor razonable e imputarse dicha variación a la cuenta del resultado económico patrimonial de ejercicios posteriores o al valor inicial de la partida cubierta.

e) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 7685, "Diferencias positivas de cambio de derivados financieros designados instrumentos de cobertura", o 6685, "Diferencias negativas de cambio de derivados financieros designados instrumentos de cobertura", respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor del instrumento derivado al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación, cuando el instrumento de cobertura no tenga que valorarse por su valor razonable.

5431. Activos por otros derivados financieros a corto plazo.

Recoge la valoración favorable para la entidad de los derivados financieros a los que no se aplique la contabilidad de coberturas.

a) Se cargará por las cantidades satisfechas, en su caso, en el momento de la contratación, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes", o a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", si la operación tuviera que imputarse al presupuesto.

b) Se abonará por el importe recibido en el momento de la liquidación, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes", o a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", si la operación tuviera que imputarse al presupuesto.

c) Se cargará o abonará, por las variaciones en su valor razonable, con abono o cargo, a las subcuentas 7646, "Beneficios en otros derivados financieros", y 6646, "Pérdidas en otros derivados financieros", respectivamente.

5435. Diferencias deudoras por permutas financieras a corto plazo vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos.

Recoge la valoración favorable para la entidad de los derivados financieros a los que se aplique el punto 8 de la norma de reconocimiento y valoración 9ª "Pasivos financieros".

a) Se abonará, en el momento de la liquidación, con cargo a la cuenta correspondiente del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes", por los siguientes importes:

   - por la diferencia deudora, en caso de cancelación por diferencia entre la corriente deudora y acreedora.

   - por el importe de la corriente deudora, en caso de cancelación por íntegros de una operación con diferencia deudora.

b) Se cargará, en el momento de la liquidación, con abono a la cuenta correspondiente del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes", por el importe de la corriente acreedora, en caso de cancelación por íntegros de una operación con diferencia deudora.

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 7687, "Diferencias positivas de cambio de permutas financieras vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos", o 6687, "Diferencias negativas de cambio de permutas financieras vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos", respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor del instrumento derivado al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación, de forma que su saldo refleje la diferencia resultante, si ésta es deudora.

5436. Intereses a corto plazo de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura.

Intereses a cobrar a corto plazo por operaciones de permuta financiera designados instrumentos de cobertura.

a) Se cargará, por el importe de los intereses devengados durante el ejercicio, con abono a la subcuenta 7628, "Ingresos de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura de pasivos financieros".

b) Se abonará con cargo a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", al vencimiento o cobro de intereses.

5437. Intereses a corto plazo de otras permutas financieras.

Su movimiento es análogo al de la subcuenta 5436, "Intereses a corto plazo de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura", utilizando como contrapartida la subcuenta 7620, "Ingresos de créditos", en lugar de la 7628, "Ingresos de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura de pasivos financieros".

5438. Intereses deudores a corto plazo de permutas financieras vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos.

Intereses a cobrar a corto plazo por operaciones de permuta financiera a las que se aplique el punto 8 de la norma de reconocimiento y valoración 9ª "Pasivos financieros".

a) Se cargará con abono a la subcuenta 7627, "Ingresos de permutas financieras de divisas vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos", o a la subcuenta 7629, "Ingresos de permutas financieras de intereses vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos", por el importe de la diferencia deudora devengada durante el ejercicio por cada operación, con vencimiento en el ejercicio siguiente.

b) Se cargará con abono a la subcuenta 7627, "Ingresos de permutas financieras de divisas vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos", o a la subcuenta 7629, "Ingresos de permutas financieras de intereses vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos", por el importe de la diferencia deudora devengada desde fin del ejercicio anterior hasta el vencimiento de los intereses, en caso de liquidación por íntegros.

c) Se cargará, cuando se produzca el vencimiento de los intereses, con abono a la cuenta correspondiente del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes", por el importe de los intereses de la corriente acreedora, en caso de liquidación por íntegros de una operación con diferencia deudora.

d) Se abonará, cuando se produzca el vencimiento de los intereses, con cargo a la cuenta correspondiente del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes", por los siguientes importes:

   - por el importe de la diferencia deudora, en caso de cancelación por diferencia entre los intereses de las corrientes deudora y acreedora.

   - por el importe de los intereses de la corriente deudora, en caso de cancelación por íntegros de una operación con diferencia deudora.

e) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 7687, "Diferencias positivas de cambio de permutas financieras vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos", o 6687, "Diferencias negativas de cambio de permutas financieras vinculadas a

emisiones de obligaciones y bonos", respectivamente, como consecuencia del ajuste de su valor al tipo de cambio vigente en la fecha de vencimiento de los intereses.

544. Créditos a corto plazo al personal.

Créditos concedidos al personal de la entidad, cuyo vencimiento no sea superior a un año.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 542, "Créditos a corto plazo".

545. Dividendo a cobrar.

Créditos por dividendos, sean definitivos o "a cuenta", cuya distribución ha sido acordada por la sociedad a que corresponden.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", a la suscripción o compra de los valores, por el importe de los dividendos acordados cuyo vencimiento no sea superior a un año.

a.2) La cuenta 760, "Ingresos de participaciones en el patrimonio neto", por el importe devengado.

b) Se abonará, al inicio del período de reparto de dividendos, o por el cobro de los mismos, con cargo a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente".

546. Intereses a corto plazo de valores representativos de deuda.

Intereses a cobrar, con vencimiento no superior a un año, de valores representativos de deuda.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", a la suscripción o compra de los valores, por el importe de los intereses devengados cuyo vencimiento no sea superior a un año.

a.2) La cuenta 761, "Ingresos de valores representativos de deuda", por los intereses devengados y no vencidos cuyo vencimiento no sea superior a un año.

b) Se abonará con cargo a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", en fin de ejercicio y en la cancelación anticipada.

Al mismo tiempo, se abonará la cuenta 768, "Diferencias positivas de cambio", o se cargará la cuenta 668, "Diferencias negativas de cambio", por las diferencias de cambio que se hayan producido hasta ese momento.

547. Intereses a corto plazo de créditos.

Intereses a cobrar, con vencimiento no superior a un año, de créditos.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por el importe de los intereses devengados y no vencidos, en fin de ejercicio y en la cancelación anticipada, con abono a la subcuenta 7620, "Ingresos de créditos".

b) Se abonará con cargo a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", al vencimiento o cobro de intereses y al reintegro o baja del activo del crédito.

548. Imposiciones a corto plazo.

Saldos en bancos e instituciones de crédito, formalizados por medio de "cuenta a plazo" o similares, con vencimiento no superior a un año. También se incluirán, con el debido desarrollo en subcuentas, los intereses a cobrar, con vencimiento no superior a un año, de las imposiciones a plazo.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, a la formalización, con abono, generalmente, a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente".

b) Se abonará, a la recuperación o traspaso de los fondos, con cargo, generalmente, a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente".

549. Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a corto plazo.

Desembolsos pendientes, no exigidos, sobre participaciones en el patrimonio neto de sociedades mercantiles, cuando se trate de inversiones financieras a corto plazo.

Figurará en el activo corriente del Balance, minorando la partida en la que se reflejen las correspondientes participaciones.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, a la adquisición o suscripción de las participaciones, por el importe pendiente de desembolsar, con cargo a la divisionaria correspondiente de la cuenta 540, "Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio".

b) Se cargará, por los desembolsos que se vayan exigiendo, con abono a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", o a la divisionaria correspondiente de la cuenta 540, "Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio", por los saldos pendientes, cuando se enajenen participaciones no desembolsadas totalmente.

55. OTRAS CUENTAS FINANCIERAS.

550. Cuentas corrientes no bancarias.

5501. Cuenta con el BEI para ejecución de avales.

5509. Otras cuentas corrientes no bancarias.

553. Dotaciones a fondos sin personalidad jurídica (art. 2.2 LGP) pendientes de pago.

5531. Dotaciones a fondos sin personalidad jurídica (art. 2.2 LGP) pendientes de pago. Cuentas titularidad propia.

5532. Dotaciones a fondos sin personalidad jurídica (art. 2.2 LGP) pendientes de pago. Cuentas titularidad ajena.

554. Cobros pendientes de aplicación.

555. Pagos pendientes de aplicación.

5550. Entregas en ejecución de operaciones.

5556. Diferencia emisión Deuda Pública exterior pendiente de aplicar.

5559. Otros pagos pendientes de aplicación.

556. Movimientos internos de tesorería.

5560. Movimientos internos de tesorería.

5561. Remesas de efectivo pendientes de aplicación.

557. Formalización.

558. Provisiones de fondos para pagos a justificar y anticipos de caja fija.

5580. Provisiones de fondos pendientes de justificar.

5584. Libramientos para pagos a justificar pendientes de pago.

5585. Libramientos para la reposición de anticipos de caja fija pendientes de pago.

5586. Gastos realizados con provisiones de fondos para pagos a justificar pendientes de justificación.

559. Otras partidas pendientes de aplicación.

5590. Por operaciones de enajenación de inmovilizado no financiero.

5591. Servicio financiero de la deuda.

5592. Por operaciones de enajenación de inmovilizado financiero.

5593. Por reembolso de préstamos.

5594. Por anticipo de caja fija de organismos extinguidos.

5595. Por operaciones de tesorería de organismos extinguidos.

5596. Otras operaciones con el exterior pendientes de aplicar.

5597. Otras partidas transitorias.

5598. Ingresos en cuentas corrientes de recaudaciones y tasas.

5599. Otras partidas pendientes de aplicación.

55993. Operaciones CPBC.

Recoge otras cuentas financieras que no se clasifiquen en otros subgrupos.

550. <u>Cuentas corrientes no bancarias</u>.

Cuentas corrientes mantenidas con persona natural o jurídica que no sea banco, banquero o institución de crédito, ni deudor o acreedor que deba figurar en el grupo 4 “Acreedores y deudores”.

Figurará en el activo corriente del Balance en el epígrafe III, “Deudores y otras cuentas a cobrar”, la suma de sus saldos deudores, y en el pasivo corriente del Balance en el epígrafe IV, “Acreedores y otras cuentas a pagar”, la suma de sus saldos acreedores.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se cargará por las remesas o entregas efectuadas por la entidad y se abonará por las recepciones a favor de la entidad, con abono y cargo, respectivamente, a las cuentas que corresponda en función de la naturaleza de la operación.

5501. <u>Cuenta con el BEI para ejecución de avales</u>.

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", por los fondos remitidos al BEI por el Tesoro.

a.2) La cuenta 773, "Reintegros", o la cuenta 7699, "Otros ingresos financieros", según proceda, por los abonos realizados por el BEI relativos a recuperaciones de garantías ejecutadas.

b) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta 6699, "Otros gastos financieros", por los cargos realizados por el BEI por garantías ejecutadas.

a.2) La cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", en el momento de la aplicación al presupuesto de los importes remitidos al Tesoro por el BEI.

5509. Otras cuentas corrientes no bancarias.

Esta subcuenta conservará los movimientos que previstos inicialmente para la cuenta 550.

553. Dotaciones a fondos sin personalidad jurídica (art. 2.2 LGP) pendientes de pago.

Cuenta que recoge las dotaciones iniciales y posteriores a los fondos, que están pendientes de pago.

Figurará en el activo corriente del Balance en el epígrafe III "Deudores y otras cuentas a cobrar.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

5531. Dotaciones a fondos sin personalidad jurídica (art. 2.2 LGP) pendientes de pago. Cuentas titularidad propia.

Recoge las dotaciones iniciales y posteriores a los fondos, cuando se sitúen en cuentas cuya titularidad corresponda a la entidad con cargo a cuyo presupuesto se doten.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", a la tramitación del libramiento para la dotación o aumento al fondo de que se trate.

b) Se abonará con cargo a la cuenta 5763, "Cuenta restringida de pagos con cargo a fondos sin personalidad jurídica (art. 2.2 LGP)", por los pagos realizados con cargo a la cuenta operativa para dotar inicial o posteriormente al fondo.

5532. Dotaciones a fondos sin personalidad jurídica (art. 2.2 LGP) pendientes de pago. Cuentas titularidad ajena.

Recoge las dotaciones iniciales y posteriores a fondos, cuando se sitúen en cuentas cuya titularidad corresponda a una entidad distinta de aquella con cargo a cuyo presupuesto se doten.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", a la tramitación del libramiento para la dotación o aumento al fondo de que se trate.

b) Se abonará con cargo a la cuenta 448, "Fondos sin personalidad jurídica (art. 2.2 LGP)", por los pagos realizados con cargo a la cuenta operativa para dotar inicial o posteriormente al fondo.

554. <u>Cobros pendientes de aplicación</u>.

Cuenta acreedora destinada a recoger los cobros que se producen en la entidad y que no son aplicables a sus conceptos definitivos por ser esta aplicación provisional un trámite previo para su posterior aplicación definitiva.

Figurará en el pasivo corriente del Balance en el epígrafe IV, "Acreedores y otras cuentas a pagar".

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) Cuentas del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes", por la realización de los cobros.

a.2) La cuenta 442, "Deudores por servicio de recaudación", por los cobros que se realicen en las entidades encargadas de la gestión de cobro, cuando se efectúe la contabilización de forma previa a la recepción de los fondos, de acuerdo con los procedimientos de gestión establecidos.

a.3) La cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", por el importe de los reintegros imputables al Presupuesto de gastos cuando la normativa aplicable a la entidad contable así los prevea. Este asiento será de signo negativo.

b) Se cargará con abono a la cuenta que corresponda en función de la naturaleza del cobro.

555. <u>Pagos pendientes de aplicación</u>.

Cuenta deudora que recoge los pagos realizados por la entidad cuando, excepcionalmente, se desconoce su origen, y en general, aquéllos que no pueden aplicarse definitivamente.

Figurará en el activo corriente del Balance en el epígrafe III, "Deudores y otras cuentas a cobrar".

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se cargará, por los pagos realizados, con abono a cuentas del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes".

b) Se abonará, por la aplicación definitiva del pago, en el momento de obtener dicha información, con cargo a la cuenta a la que deba imputarse.

5556. Diferencia emisión Deuda Pública exterior pendiente de aplicar.

Recoge los gastos de colocación de la Deuda del Estado en el exterior, cuando han sido descontados del ingreso de la emisión y proceda su imputación a resultados del ejercicio, hasta que se produzca su aplicación definitiva.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por el importe de los gastos de colocación, con abono a la cuenta representativa de la deuda.

b) Se abonará con cargo a la cuenta representativa del gasto en el momento de su aplicación definitiva.

556. Movimientos internos de tesorería.

Recoge el traslado de fondos entre distintas cuentas de tesorería de la entidad sujeto de la contabilidad.

Figurará en el activo corriente del Balance en el epígrafe VII, "Efectivo y otros activos líquidos equivalentes".

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta que corresponda del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes", por la salida de fondos de la tesorería.

b) Se abonará con cargo a la cuenta que corresponda del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes", por la entrada de los fondos procedentes de otras cuentas de tesorería.

NOTA: La utilización de esta cuenta es opcional.

557. Formalización.

Cuenta destinada a recoger los cobros y pagos que se compensan sin existir movimiento real de efectivo.

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se cargará, por los cobros de dicha naturaleza, con abono a la cuenta que deba servir de contrapartida de acuerdo con la naturaleza de la operación que los origina.

b) Se abonará, por los pagos de dicha naturaleza, con cargo a la cuenta que deba servir de contrapartida de acuerdo con la naturaleza de la operación que los origina.

c) Se cargará y abonará, en fin de ejercicio, por la aplicación presupuestaria de aquellas operaciones cuya imputación a presupuesto se realiza por la variación neta que hayan tenido durante el ejercicio, con abono y cargo a la cuenta 400 "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente" o a la cuenta 430 "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", según proceda.

Su saldo será siempre cero.

558. <u>Provisiones de fondos para pagos a justificar y anticipos de caja fija</u>.

Recoge la situación y los movimientos de los fondos librados para pagos a justificar y anticipos de caja fija, a favor de cajeros pagadores integrados orgánicamente en la entidad contable.

Figurará en el activo corriente del Balance en el epígrafe III, "Deudores y otras cuentas a cobrar", excepto la subcuenta 5586 que figurará en el epígrafe IV, "Acreedores y otras cuentas a pagar", del pasivo corriente.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

5580. <u>Provisiones de fondos pendientes de justificar</u>.

Recoge, al final de cada periodo de regularización y, en todo caso, a fin de ejercicio, los fondos para pagos a justificar y anticipos de caja fija que hayan sido utilizados y que se encuentren pendientes de presentar para su justificación la correspondiente cuenta justificativa.

También recogerá el saldo existente, en su caso, en la caja de efectivo para provisiones de fondos.

Se cargará o abonará con abono o cargo, respectivamente, a la cuenta 575 "Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de pagos", al final de cada periodo de regularización, por la diferencia entre el saldo contable de la cuenta 575 a dicha fecha y el saldo real de las cuentas corrientes que representa esta última en la misma fecha.

5584. <u>Libramientos para pagos a justificar pendientes de pago</u>.

Recoge los libramientos presupuestarios expedidos de fondos a justificar que estén pendientes de pago.

a) Se cargará, con abono a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", por la tramitación de la propuesta de pago correspondiente a libramientos de fondos con el carácter de pagos a justificar.

b) Se abonará, con cargo a la cuenta 575, "Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de pagos", por los pagos realizados con cargo a la cuenta operativa.

Su saldo deudor recoge el importe de los libramientos expedidos para provisiones de fondos a justificar que no hayan sido hechos efectivos y por tanto, no se haya producido el ingreso de los mismos en la cuenta corriente restringida de pagos.

5585. Libramientos para la reposición de anticipos de caja fija pendientes de pago.

Recoge los libramientos expedidos para la reposición de anticipos de caja fija que estén pendientes de pago.

a) Se cargará, con abono a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", por la tramitación de la propuesta de pago correspondiente a libramientos para la reposición del anticipo de caja fija.

b) Se abonará, con cargo a la cuenta 575, "Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de pagos", por los pagos realizados con cargo a la cuenta operativa.

Su saldo deudor recoge el importe de los libramientos expedidos para la reposición de anticipos de caja fija que no hayan sido hechos efectivos y por tanto, no se haya producido el ingreso de los mismos en la cuenta corriente restringida de pagos.

5586. Gastos realizados con provisiones de fondos para pagos a justificar pendientes de justificación.

Recoge los gastos y otras adquisiciones realizadas por los perceptores de fondos librados a justificar que a fin de ejercicio se encuentren pendientes de presentación de la cuenta justificativa.

a) Se abonará, por los gastos realizados pendientes de presentar la cuenta justificativa a fin de ejercicio, con cargo a las cuentas del grupo 6, "Compras y gastos por naturaleza", o de balance representativas del gasto presupuestario realizado.

   En el caso de adquisición de bienes C.I.B.I. por el procedimiento de pagos a justificar, se abonará con cargo a la subcuenta 2197, "Inmovilizado C.I.B.I. por operaciones en curso", por el importe que esté pendiente de justificar en el momento de la firma de la escritura pública.

b) Se cargará con abono a las cuentas de imputación que corresponda por los gastos y otras adquisiciones realizadas que estaban pendientes de presentación al final del ejercicio anterior.

   En el caso de adquisición de bienes C.I.B.I. por el procedimiento de pagos a justificar, se cargará con abono a la subcuenta 2197, "Inmovilizado C.I.B.I. por operaciones en curso", en el momento de la presentación de la cuenta justificativa, por el importe que estaba pendiente de justificar a la firma de la escritura pública.

A fin de ejercicio, su saldo, acreedor, recoge los gastos realizados con cargo a libramientos a justificar que se encuentren pendientes de presentación.

559. Otras partidas pendientes de aplicación.

Cuenta que recoge los cobros, cuando se desconoce su origen y si son o no presupuestarios y, en general, los que no pueden aplicarse definitivamente por causas distintas a las previstas en otras cuentas.

También recoge la contrapartida de los saldos acreedores o deudores del Tesoro en cuentas divisionarias de la cuenta del Tesoro en el Banco de España.

Por último, recoge transitoriamente partidas que están pendientes de imputación definitiva a la cuenta del Plan que corresponda.

Figurará en el pasivo corriente del Balance en el epígrafe IV, "Acreedores y otras cuentas a pagar".

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

5590. Por operaciones de enajenación de inmovilizado no financiero.

Recoge los ingresos procedentes de enajenaciones de inmovilizado no financiero en tanto se formaliza la escritura pública de venta o se aplican a la cuenta en que definitivamente deban registrarse.

a) Se abonará con cargo a la cuenta 430 "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", por la aplicación presupuestaria de la enajenación.

b) Se cargará con abono a la cuenta de los subgrupos 18 "Fianzas y depósitos recibidos a largo plazo", 20 "Inmovilizaciones intangibles" o 21 "Inmovilizaciones materiales" que corresponda, en el momento de la firma de la escritura pública o de la aplicación definitiva.

5591. Servicio financiero de la deuda.

5592. Por operaciones de enajenación de inmovilizado financiero.

Recoge transitoriamente los ingresos por enajenación de inmovilizado financiero hasta que se aplique a las cuentas donde deban quedar registrados definitivamente.

a) Se abona con cargo a la cuenta 430 "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", por la aplicación presupuestaria de los ingresos.

b) Se carga con abono a la cuenta de los subgrupos 24 "Inversiones financieras a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas", 25 "Otras

inversiones financieras a largo plazo", 53 "Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas", o 54 "Inversiones financieras a corto plazo" que corresponda, por la aplicación definitiva.

5593. Por reembolso de préstamos.

Recoge transitoriamente los reintegros de préstamos concedidos en tanto se realiza su aplicación definitiva a la subcuenta de préstamos correspondiente.

a) Se abona con cargo a la cuenta 430 "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", por la aplicación presupuestaria de los ingresos.

b) Se carga con abono a las cuentas de créditos de los subgrupos 24, 25, 53 y 54, por la aplicación definitiva.

5594. Por anticipo de caja fija de organismos extinguidos.

5595. Por operaciones de tesorería de organismos extinguidos.

5596. Otras operaciones con el exterior pendientes de aplicar.

5597. Otras partidas transitorias.

Recoge la aplicación transitoria de operaciones en el sistema de información contable, especialmente aquellas que afectan a los subsistemas de Cartera de Valores e Inmovilizado.

a) Se cargará con abono a:

a.1) Cuentas de los subgrupos 21, 24, 25, 53 y 54 por las operaciones de permuta y aportaciones no dinerarias.

a.2) Cuentas de los subgrupos 21, 24, 25, 53 y 54 cuando no se puede hacer la aplicación definitiva a estas cuentas.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) Cuentas de los subgrupos 21, 24, 25, 53 y 54 por las operaciones de permuta y aportaciones no dinerarias.

b.2) Cuentas de los subgrupos 21, 24, 25, 53 y 54 por la aplicación definitiva de los importes aplicados transitoriamente a esta cuenta.

Asimismo se podrá cargar o abonar contra cualquier cuenta en el caso de operaciones que requieran su aplicación transitoria.

5598. Ingresos en cuentas corrientes de recaudaciones y tasas.[7]

5599. Otras partidas pendientes de aplicación.

Recoge otros ingresos cuya aplicación definitiva se desconoce.

a) Se abonará con cargo a cuentas del subgrupo 57 " Efectivo y activos líquidos equivalentes " o a la cuenta 554 "Cobros pendientes de aplicación", según proceda, por los ingresos, cuya aplicación definitiva se desconoce.

b) Se cargará con abono a la cuenta a que debe imputarse el ingreso, en el momento de obtener esta información, por la aplicación definitiva del mismo.

[7] Según la Disposición transitoria segunda de la Resolución de 17-11-2011 de la IGAE, por la que se aprueba la adaptación del PGCP a la AGE, en tanto el SIC y los procedimientos no estén preparados para aplicar la operatoria contable que se deriva de las relaciones contables de la cuenta 573, "Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de recaudación", la AGE aplicará las siguientes relaciones contables que dicha cuenta tenía en la anterior adaptación:

a) Se cargará, por las entradas de efectivo, con abono a la cuenta 5598 "Ingresos en cuentas corrientes de recaudaciones y tasas".

b) Se abonará, por los traspasos realizados a las cuentas operativas, con cargo a la cuenta 5598 "Ingresos en cuentas corrientes de recaudaciones y tasas".

56. FIANZAS Y DEPÓSITOS RECIBIDOS Y CONSTITUIDOS A CORTO PLAZO Y AJUSTES POR PERIODIFICACIÓN.

560. Fianzas recibidas a corto plazo.

561. Depósitos recibidos a corto plazo.

5611. Caja General de Depósitos.

5619. Otros depósitos.

565. Fianzas constituidas a corto plazo.

566. Depósitos constituidos a corto plazo.

567. Gastos financieros pagados por anticipado.

568. Ingresos financieros cobrados por anticipado.

La parte de las fianzas y depósitos, recibidos o constituidos, a largo plazo que tenga vencimiento a corto deberá figurar en el pasivo o activo corriente del Balance; a estos efectos se traspasará a este subgrupo el importe que representen las fianzas y depósitos a largo plazo con vencimiento a corto de las cuentas correspondientes de los subgrupos 18, "Fianzas y depósitos recibidos a largo plazo", y 26, "Fianzas y depósitos constituidos a largo plazo".

560. Fianzas recibidas a corto plazo.

Efectivo recibido como garantía del cumplimiento de una obligación, a plazo no superior a un año.

Figurará en el pasivo corriente del Balance en el epígrafe II, "Deudas a corto plazo".

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, a la constitución, con cargo a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", o a cuentas del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes", si la operación no tuviera que imputarse al presupuesto.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", o a cuentas del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes", a la cancelación de la fianza, según proceda.

b.2) La cuenta 778, "Ingresos excepcionales", por el incumplimiento de la obligación afianzada que determine pérdidas en la fianza.

561. <u>Depósitos recibidos a corto plazo</u>.

Efectivo recibido en concepto de depósito irregular a plazo no superior a un año.

Los depósitos recibidos en la Caja General de Depósitos que no tengan un vencimiento determinado se recogerán en la subcuenta 5611, "Caja General de Depósitos", junto con aquellos cuyo plazo no sea superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Figurará en el pasivo corriente del Balance en el epígrafe II, "Deudas a corto plazo".

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, a la constitución, con cargo a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", o a cuentas del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes", si la operación no tuviera que imputarse al presupuesto.

b) Se cargará, a la cancelación, con abono a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", o a cuentas del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes", según proceda.

565. <u>Fianzas constituidas a corto plazo</u>.

Efectivo entregado como garantía del cumplimiento de una obligación, a plazo no superior a un año.

Figurará en el activo corriente del Balance en el epígrafe V, "Inversiones financieras a corto plazo".

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, a la constitución, por el efectivo entregado, con abono a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", o a cuentas del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes", si la operación no tuviera que imputarse al presupuesto.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) La cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", o a cuentas del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes", a la cancelación de la fianza, según proceda.

b.2) La cuenta 678, "Gastos excepcionales", por incumplimiento de la obligación afianzada que determine pérdidas en la fianza.

566. Depósitos constituidos a corto plazo.

Efectivo entregado en concepto de depósito irregular, a plazo no superior a un año.

Figurará en el activo corriente del Balance en el epígrafe V, "Inversiones financieras a corto plazo.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, a la constitución, por el efectivo entregado, con abono a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", o a cuentas del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes", si la operación no tuviera que imputarse al presupuesto.

b) Se abonará, a la cancelación, con cargo a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", o a cuentas del subgrupo 57, "Efectivo y activos líquidos equivalentes", según proceda.

567. Gastos financieros pagados por anticipado.

Gastos financieros pagados por la entidad que corresponden al ejercicio siguiente.

Figurará en el activo corriente del Balance en el epígrafe VI, "Ajustes por periodificación".

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, al cierre del ejercicio, con abono a las cuentas del subgrupo 66, "Gastos financieros", que hayan registrado los gastos financieros a imputar al ejercicio posterior.

b) Se abonará, al principio del ejercicio siguiente, con cargo a cuentas del subgrupo 66.

568. Ingresos financieros cobrados por anticipado.

Ingresos financieros cobrados por la entidad y que corresponden al ejercicio siguiente.

Figurará en el pasivo corriente del Balance en el epígrafe V, "Ajustes por periodificación".

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, al cierre del ejercicio, con cargo a las cuentas del subgrupo 76, "Ingresos financieros", que hayan registrado los ingresos financieros a imputar al ejercicio posterior.

b) Se cargará, al principio del ejercicio siguiente, con abono a cuentas del subgrupo 76.

57. EFECTIVO Y ACTIVOS LÍQUIDOS EQUIVALENTES.

571. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas operativas.

5710. Banco de España. Cuenta corriente. Tesoro Público.

572. Bancos e Instituciones de crédito. Otras Cuentas.

5722. Cuenta de transferencias devueltas.

5723. Cuenta de compraventas dobles de valores.

5724. Cuenta de operaciones de depósito a plazo y colocación de saldos en cuentas tesoreras remuneradas.

5726. Cuenta de moneda metálica pendiente de ingreso.

5727. Servicio financiero de la deuda.

5728. Cuenta de operaciones con el exterior.

573. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de recaudación.

5730. Cuentas restringidas de recaudación.

5731. Cuentas restringidas de tasas y exacciones fiscales.

5732. Cuenta de ingresos del exterior.

5733. Cuenta de ingresos del exterior. Caja General de Depósitos.

5734. Cuenta de reembolso de dietas del personal de la AGE.

5735. Cuenta de aportaciones de la Unión Europea.

575. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de pagos.

576. Bancos e instituciones de crédito. Otras cuentas restringidas de pagos.

5760. Bancos e instituciones de crédito. Pago de nóminas.

5761. Banco e instituciones de crédito. Otros pagos en firme.

5762. Cuenta para el pago de devoluciones de ingresos gestionados por la AEAT.

5763. Cuenta restringida de pagos con cargo a fondos sin personalidad jurídica (art. 2.2 LGP).

5764. Cuenta Comisión Liquidadora del Patronato de Viviendas de la Guardia Civil.

577. Activos líquidos equivalentes al efectivo.

5773. Compraventas dobles de valores.

5774. Depósitos en cuentas tesoreras remuneradas.

5775. Depósitos a plazo en entidades distintas del Banco de España.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo corriente del Balance en el epígrafe VII, "Efectivo y otros activos líquidos equivalentes".

571. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas operativas.

Saldos a favor de la entidad en cuentas operativas, de disponibilidad inmediata, en bancos e instituciones de crédito.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se cargará, por las entradas de efectivo o por las transferencias recibidas, con abono a las cuentas que hayan de servir de contrapartida según la naturaleza de la operación que da lugar al cobro.

b) Se abonará, por la disposición total o parcial del saldo, con cargo a las cuentas que hayan de servir de contrapartida de acuerdo con la naturaleza de la operación que da lugar al pago.

572. Bancos e instituciones de crédito. Otras cuentas.

Saldos del Tesoro en cuentas no operativas en bancos e instituciones de crédito.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

5722. Cuenta de transferencias devueltas.

Recoge las transferencias devueltas hasta que se subsane el problema que impidió la realización del pago, o hasta que se traspase su importe a la cuenta operativa cuando la subsanación no se produzca en el plazo estipulado.

a) Se cargará con abono a la cuenta 5597, "Otras partidas transitorias", por la devolución de la transferencia.

b) Se abonará con cargo a la cuenta 5597, "Otras partidas transitorias", cuando se vuelva a realizar la transferencia una vez subsanado el problema que dio lugar a su devolución, o cuando transcurrido el plazo establecido desde la devolución de la transferencia se traspase su importe a la cuenta operativa del Tesoro en el Banco de España.

5723. Cuenta de compraventas dobles de valores.

Recoge los movimientos de fondos habidos en la cuenta divisionaria del Banco de España en la que se registran las compraventas dobles de valores.

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta 5773, “Compraventas dobles de valores”, por el importe de las compras de valores realizadas por la Administración General del Estado, según la cuenta rendida por el Banco de España.

a.2) La cuenta 5599, “Otras partidas pendientes de aplicación”, por el importe de los rendimientos traspasados a la cuenta operativa, cuando dichos rendimientos se ingresen en la cuenta divisionaria en el Banco de España y se traspasen posteriormente a la cuenta operativa.

b) Se cargará con abono a la cuenta 5773, “Compraventas dobles de valores”, por el importe ingresado en la cancelación de las operaciones de colocación de los excedentes de tesorería realizadas por la Administración General del Estado, según la cuenta rendida por el Banco de España.

Cuando los rendimientos se ingresen directamente en la cuenta operativa del Tesoro Público en el Banco de España, este asiento se realizará por el efectivo de las ventas de valores menos los rendimientos producidos.

Cuando los rendimientos se ingresen en la cuenta divisionaria en el Banco de España y se traspasen posteriormente a la cuenta operativa, este asiento se realizará por el importe efectivo de las ventas de valores.

5724. Cuenta de operaciones de depósito a plazo y colocación de saldos en cuentas tesoreras remuneradas.

Recoge los movimientos de fondos habidos en la cuenta divisionaria del Banco de España en la que se registran las operaciones de depósito a plazo y colocación de saldos en cuentas tesoreras remuneradas.

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a la cuenta 5774, “Depósitos en cuentas tesoreras remuneradas”, por los fondos remitidos a las cuentas tesoreras en entidades financieras.

b) Se cargará con abono a la cuenta 5774, “Depósitos en cuentas tesoreras remuneradas”, por los fondos procedentes de las cuentas tesoreras en entidades financieras.

5726. Cuenta de moneda metálica pendiente de ingreso.

Recoge la moneda metálica puesta en circulación y que está pendiente de ingreso en la cuenta operativa del Tesoro.

a) Se carga, en el momento de la puesta en circulación de la moneda, por el valor facial de la misma, con abono a la cuenta 1752, “Moneda metálica emitida pendiente de ingreso en la cuenta corriente del Tesoro”.

b) Se abona, cuando la moneda se ingresa en la cuenta corriente operativa del Tesoro, por el valor facial de la misma, con cargo a la cuenta 1752, “Moneda metálica emitida pendiente de ingreso en la cuenta corriente del Tesoro”.

573. <u>Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de recaudación</u>.

Saldos a favor de la entidad en cuentas restringidas de recaudación.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente[8]:

a) Se cargará, por las entradas de efectivo, con abono a las cuentas que hayan de servir de contrapartida según la naturaleza de la operación que da lugar al cobro.

b) Se abonará, por los traspasos realizados, con cargo a la cuenta que corresponda de este mismo subgrupo.

575. <u>Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de pagos</u>.

Saldos a favor de la entidad en cuentas restringidas de provisiones de fondos para pagos a justificar y anticipos de caja fija.

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La subcuenta 5584, "Libramientos para pagos a justificar pendientes de pago", por las entradas de fondos provenientes de la cuenta operativa por los libramientos expedidos a justificar.

a.2) La cuenta 571, "Bancos e instituciones de crédito. Cuentas operativas", por la provisión inicial de fondos a la "caja fija" o incrementos de la misma.

a.3) La subcuenta 5585, "Libramientos para la reposición de anticipos de caja fija pendientes de pago", por las entradas de fondos provenientes de las reposiciones de los anticipos de caja fija.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) La cuenta representativa del gasto realizado, cuando se produzca la presentación de las cuentas justificativas del libramiento a justificar.

[8] Según la Disposición transitoria segunda de la Resolución de 17-11-2011 de la IGAE, por la que se aprueba la adaptación del PGCP a la AGE, en tanto el SIC y los procedimientos no estén preparados para aplicar la operatoria contable que se deriva de las relaciones contables de la cuenta 573, "Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de recaudación", la AGE aplicará las siguientes relaciones contables que dicha cuenta tenía en la anterior adaptación:

a) Se cargará, por las entradas de efectivo, con abono a la cuenta 5598 "Ingresos en cuentas corrientes de recaudaciones y tasas".

b) Se abonará, por los traspasos realizados a las cuentas operativas, con cargo a la cuenta 5598 "Ingresos en cuentas corrientes de recaudaciones y tasas".

b.2) La cuenta representativa del gasto realizado, cuando se produzca la reposición del anticipo de caja fija.

b.3) La cuenta 571, "Bancos e instituciones de crédito. Cuentas operativas", por los movimientos de fondos correspondientes a cancelaciones o disminuciones del anticipo de caja fija.

b.4) La cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", por los reintegros de las cantidades no invertidas de libramientos a justificar, cuando aquéllos se deban aplicar al presupuesto de ingresos.

c) Se abonará o cargará al final de cada periodo de regularización, con cargo o abono, respectivamente a la subcuenta 5580, "Provisiones de fondos pendientes de justificar", por la diferencia entre el saldo contable que presente a dicha ficha y el saldo real para pagos a justificar y anticipos de caja fija de la cuenta corriente de provisiones de fondos que representa. Esta operación tiene por objeto que el saldo contable de la cuenta 575, "Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de pagos", después de la regularización represente los saldos para pagos a justificar y anticipos de caja fija a favor de la entidad en cuentas restringidas de provisiones de fondos.

576. <u>Bancos e instituciones de crédito. Otras cuentas restringidas de pagos</u>.

Saldos a favor de la entidad contable en cuentas restringidas de pagos distintas de las de provisión de fondos, incluidas en la cuenta 575, "Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de pagos".

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

5760. <u>Bancos e instituciones de crédito. Pago de nóminas</u>.

Cuenta que recoge los saldos a favor de la entidad en cuentas restringidas para pagos de nóminas.

El saldo de esta cuenta se regulariza con la periodicidad que determine la entidad contable y al menos a fin de ejercicio, mediante los siguientes asientos contables:

a) Se cargará, con abono a la subcuenta 4190, "Acreedores por pagos en firme pendientes de realizar", por los saldos para pagos de nóminas pendientes de utilizar.

b) Se abonará de forma simultánea al registro anterior, con cargo a la misma subcuenta 4190, "Acreedores por pagos en firme pendientes de realizar", por los saldos para pagos de nóminas que estaban pendientes de utilizar al final del periodo anterior.

Su saldo, deudor, recoge los fondos no utilizados para el pago de nóminas en el momento de la regularización.

5761. Bancos e instituciones de crédito. Otros pagos en firme.

Cuenta que recoge los saldos a favor de la entidad en cuentas restringidas para la realización de pagos en firme distintos de los previstos en otras cuentas.

El saldo de esta cuenta se regulariza con la periodicidad que determine la entidad contable y al menos a fin de ejercicio, mediante los siguientes asientos contables:

a) Se cargará con abono a la subcuenta 4190, "Acreedores por pagos en firme pendientes de realizar", por los saldos para pagos en firme pendientes de utilizar.

b) Se abonará de forma simultánea al registro anterior, con cargo a la misma subcuenta 4190, "Acreedores por pagos en firme pendientes de realizar", por los saldos para pagos en firme que estaban pendientes de utilizar al final del periodo anterior.

Su saldo, deudor, recoge los fondos para pagos en firme no utilizados en el momento de la regularización.

5762. Cuenta para el pago de devoluciones de ingresos gestionados por la AEAT.

Cuenta que recoge los saldos a favor de la AGE por los fondos para devoluciones de ingresos gestionados por la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT).

a) Se cargará con abono a la cuenta 571 "Bancos e Instituciones de crédito. Cuentas operativas" por el traspaso de fondos desde las cuentas operativas.

b) Se abonará con cargo a la cuenta 4180 "Por devolución de ingresos" por las devoluciones de ingresos que se realicen con cargo a esta cuenta, esto es, por las devoluciones de ingresos que efectúe la AEAT.

Su saldo, deudor, representa los fondos existentes en dicha cuenta no utilizados aún por la AEAT para el pago de devoluciones de ingresos.

5763. Cuenta restringida de pagos con cargo a fondos sin personalidad jurídica (art. 2.2 LGP).

Cuenta que recoge los saldos a favor de la entidad para atender los pagos a realizar por los fondos sin personalidad jurídica, cuando las dotaciones iniciales y posteriores al fondo se sitúen en cuentas cuya titularidad corresponda a la entidad aportante.

a) Se cargará con abono a:

   a.1) La cuenta 5531, "Dotaciones a fondos sin personalidad jurídica (art. 2.2 LGP) pendientes de pago. Cuentas titularidad propia", por los pagos realizados con cargo a la cuenta operativa para dotar inicial o posteriormente al fondo.

a.2) La cuenta 400, "Acreedores obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente" por los reintegros que, de acuerdo con la normativa aplicable a la entidad, se deban aplicar al Presupuesto de gastos. Este asiento tiene signo negativo.

b) Se abonará con cargo a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", por los reintegros de cantidades aportadas a fondos sin personalidad jurídica, administrados por la entidad, como consecuencia de la reducción parcial o cancelación del fondo.

c) A fin de ejercicio, se cargará o abonará con abono o cargo, según corresponda, a la cuenta o cuentas representativas de las operaciones realizadas con cargo a fondos, de acuerdo con la información obtenida de la contabilidad del fondo.

5764. Cuenta Comisión Liquidadora del Patronato de Viviendas de la Guardia Civil.

Cuenta que recoge el saldo de tesorería que tiene la Comisión Liquidadora del Patronato de Viviendas de la Guardia Civil, para atender los pagos derivados de la liquidación del Patronato. En esta cuenta también se reflejan los cobros derivados de la liquidación de dicho Patronato.

Figurará en el activo corriente del Balance en el epígrafe VII "Efectivo y otros activos líquidos equivalentes".

Su movimiento es el siguiente:

a) A fin de ejercicio, se cargará o abonará con abono o cargo, según corresponda, a la cuenta o cuentas representativas de las operaciones realizadas por la Comisión Liquidadora del Patronato de Viviendas de la Guardia Civil, de acuerdo con la información obtenida de contabilidad del Patronato de Viviendas de la Guardia Civil, en liquidación.

b) Se abonará con cargo a la cuenta 430 "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", por el traspaso a la cuenta del Tesoro.

577. Activos líquidos equivalentes al efectivo.

Inversiones financieras de gran liquidez, que cumplan todas las condiciones siguientes:

- Se realizan con el objetivo de rentabilizar excedentes temporales de efectivo y forman parte de la gestión normal de la liquidez de la entidad.

- En el momento de su formalización tienen un vencimiento inferior a 3 meses.

- Son fácilmente convertibles en importes determinados de efectivo sin incurrir en penalizaciones significativas.

- Están sujetas a un riesgo poco significativo de cambios en su valor.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se cargará, por su precio de adquisición, con abono, generalmente, a la cuenta 571, "Bancos e instituciones de crédito. Cuentas operativas", o a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", si la operación tuviera que imputarse al presupuesto.

b) Se cargará, por los intereses explícitos o implícitos devengados, con abono, generalmente, a la cuenta 769, "Otros ingresos financieros".

c) Se abonará por el importe recibido en el momento de la enajenación o liquidación de la inversión, con cargo, generalmente, a la cuenta 571, "Bancos e instituciones de crédito. Cuentas operativas", o a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", si la operación tuviera que imputarse al presupuesto.

5773. Compraventas dobles de valores.

Saldos a favor del Tesoro Público como consecuencia de la colocación de los excedentes de tesorería entre instituciones financieras, que se hayan instrumentado a través de operaciones de compraventas dobles de valores.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 5723, "Cuenta de compraventas dobles de valores", o la cuenta 5710, "Banco de España. Cuenta corriente. Tesoro Público", según proceda, por el importe de las operaciones de colocación de los excedentes de tesorería de la Administración General del Estado, y la cuenta 5210, "Deudas a corto plazo con Organismos y Agencias estatales por subastas de liquidez", por el importe de las operaciones de colocación de los excedentes de tesorería de los Organismos y Agencias Estatales, según la cuenta rendida por el Banco de España.

a.2) La cuenta 5599, "Otras partidas pendientes de aplicación", por los rendimientos de las operaciones, cuando dichos rendimientos se ingresen en la cuenta divisionaria en el Banco de España y se traspasen posteriormente a la cuenta operativa.

b) Se abonará con cargo a la cuenta 5723, "Cuenta de compraventas dobles de valores", o a la cuenta 5710, "Banco de España. Cuenta corriente. Tesoro Público", según proceda, por el importe de las cancelaciones de operaciones de colocación de excedentes de tesorería de la Administración General del Estado, y con cargo a la cuenta 5210, "Deudas a corto plazo con Organismos y Agencias estatales por subastas de liquidez", por el importe de las cancelaciones de

operaciones de colocación de excedentes de tesorería de los Organismos y Agencias Estatales, según la cuenta rendida por el Banco de España.

Cuando los rendimientos se ingresen directamente en la cuenta operativa del Tesoro Público en el Banco de España, este asiento se realizará por el mismo importe que se cedió a las entidades financieras, es decir, por el efectivo recibido de éstas en la cancelación menos los rendimientos producidos.

Cuando los rendimientos se ingresen en la cuenta divisionaria en el Banco de España y se traspasen posteriormente a la cuenta operativa, este asiento se realizará por el efectivo recibido en la cancelación.

5774. Depósitos en cuentas tesoreras remuneradas.

Saldos a favor del Tesoro Público en cuentas tesoreras remuneradas abiertas en entidades financieras.

Funcionará a través de las divisionarias abiertas para cada entidad financiera.

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta 5724, "Cuenta de operaciones de depósito a plazo y colocación de saldos en cuentas tesoreras remuneradas", por la entrada de los fondos remitidos desde el Banco de España correspondientes a la Administración General del Estado, y la cuenta 5210, "Deudas a corto plazo con Organismos y Agencias estatales por subastas de liquidez", por la entrada de los fondos correspondientes a los Organismos y Agencias Estatales.

b) Se abonará con cargo a la cuenta 5724, "Cuenta de operaciones de depósito a plazo y colocación de saldos en cuentas tesoreras remuneradas", por el retorno al Banco de España de los fondos correspondientes a la Administración General del Estado, y con cargo a la cuenta 5210, "Deudas a corto plazo con Organismos y Agencias estatales por subastas de liquidez", por el retorno de los fondos correspondientes a los Organismos y Agencias Estatales.

58. PROVISIONES A CORTO PLAZO.

582. Provisión a corto plazo para responsabilidades.

5820. Provisión a corto plazo para responsabilidades por litigios.

5821. Provisión a corto plazo por avales concedidos.

5829. Otras provisiones a corto plazo para responsabilidades.

583. Provisión a corto plazo por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero.

585. Provisión a corto plazo para devolución de ingresos.

5850. Provisión para devolución de impuestos.

5859. Provisión para devolución de otros ingresos.

588. Provisión a corto plazo para transferencias y subvenciones.

589. Otras provisiones a corto plazo.

Recoge las provisiones incluidas en el subgrupo 14, "Provisiones a largo plazo", cuya cancelación se prevea en el corto plazo, así como las provisiones que en el momento de su reconocimiento se espera tener que cancelar en un plazo no superior a un año.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo corriente del Balance en el epígrafe I, "Provisiones a corto plazo".

El movimiento de las cuentas de este subgrupo es análogo al de las correspondientes cuentas del subgrupo 14, "Provisiones a largo plazo".

585. Provisión a corto plazo para devolución de ingresos.

Recoge las devoluciones de impuestos y de otros ingresos que la entidad espera realizar en un plazo no superior a un año, respecto de las que existe incertidumbre sobre su importe exacto o sobre su vencimiento.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se abonará, al cierre del ejercicio, por el importe estimado de las devoluciones de ingresos que la entidad debe realizar, con cargo a las cuentas correspondientes de los grupos 6, "Compras y gastos por naturaleza", y 7, "Ventas e ingresos por naturaleza".

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 418, “Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones”, en el momento en que se dicte el acuerdo de devolución de ingresos.

b.2) La subcuenta 7955, “Exceso de provisión para devolución de ingresos”, por la diferencia positiva entre el importe de la provisión existente a fin de ejercicio anterior y los importes efectivamente devueltos con cargo a la misma.

59. DETERIORO DE VALOR DE INVERSIONES FINANCIERAS A CORTO PLAZO.

593. Deterioro de valor de participaciones a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

594. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

5940. Deterioro de valor de valores mantenidos a vencimiento.

5941. Deterioro de valor de valores disponibles para la venta.

595. Deterioro de valor de créditos a corto plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

596. Deterioro de valor de participaciones en el patrimonio neto a corto plazo.

597. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a corto plazo.

5970. Deterioro de valor de valores mantenidos a vencimiento.

5971. Deterioro de valor de valores disponibles para la venta.

598. Deterioro de valor de créditos a corto plazo.

Recoge las correcciones de valor motivadas por las pérdidas por deterioro de los activos financieros incluidos en este grupo.

Se traspasará a este subgrupo el importe de las correcciones de valor por deterioro de las inversiones financieras a largo plazo, que figuran en el subgrupo 29, "Deterioro de valor de activos no corrientes", cuando dichas inversiones se traspasen a este grupo.

Las cuentas de este subgrupo minorarán en el activo corriente del Balance la partida en la que figure el correspondiente elemento patrimonial.

593. Deterioro de valor de participaciones a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Correcciones valorativas por deterioro del valor de las participaciones a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por el importe del deterioro estimado que se deba imputar a resultados, con cargo a la subcuenta 6961, "Pérdidas por deterioro de participaciones en sociedades del grupo, multigrupo y asociadas".

b) Se cargará, con abono a:

b.1) La subcuenta 7961, "Reversión del deterioro de participaciones en sociedades del grupo, multigrupo y asociadas", cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.

b.2) La correspondiente cuenta del subgrupo 53, "Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas", cuando se enajenen los valores o se den de baja del activo por cualquier otro motivo.

594. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Correcciones valorativas por deterioro del valor de inversiones a corto plazo en valores representativos de deuda emitidos por entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por el importe del deterioro estimado, con cargo a la subcuenta 6965, "Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas".

b) Se cargará, con abono a:

b.1) La subcuenta 7965, "Reversión del deterioro de valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas", cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.

b.2) La divisionaria correspondiente de la cuenta 531, "Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas", cuando se enajenen los valores o se den de baja del activo por cualquier otro motivo.

595. Deterioro de valor de créditos a corto plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Correcciones valorativas por deterioro del valor de créditos a corto plazo concedidos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por el importe del deterioro estimado, con cargo a la subcuenta 6970, "Pérdidas por deterioro de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas".

b) Se cargará, cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro o cuando se den de baja los saldos de los créditos

correspondientes, con abono a la subcuenta 7970, "Reversión del deterioro de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas".

596. Deterioro de valor de participaciones en el patrimonio neto a corto plazo.

Correcciones valorativas por deterioro del valor de las participaciones a corto plazo en entidades que no son del grupo, multigrupo y asociadas.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por el importe del deterioro estimado, con cargo a la subcuenta 6962, "Pérdidas por deterioro de participaciones en instrumentos de patrimonio neto de otras entidades".

b) Se cargará con abono a la subcuenta 5400, "Inversiones a corto plazo en instrumentos de patrimonio disponibles para la venta", cuando se enajenen o den de baja las participaciones.

597. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a corto plazo.

Correcciones valorativas por deterioro del valor de inversiones a corto plazo en valores representativos de deuda emitidos por entidades que no son del grupo, multigrupo y asociadas.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 594, "Deterioro de valor de valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas", utilizando como contrapartida las subcuentas 6966, "Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda de otras entidades", y 7966, "Reversión del deterioro de valores representativos de deuda de otras entidades".

598. Deterioro de valor de créditos a corto plazo.

Correcciones valorativas por deterioro del valor de créditos a corto plazo concedidos a entidades que no son del grupo, multigrupo y asociadas.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 595, "Deterioro de valor de créditos a corto plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas", utilizando como contrapartida las subcuentas 6971, "Pérdidas por deterioro de créditos a otras entidades", y 7971, "Reversión del deterioro de créditos a otras entidades".

G R U P O 6

COMPRAS Y GASTOS POR NATURALEZA

Aprovisionamientos de mercaderías y demás bienes adquiridos por la entidad para revenderlos, bien sea sin alterar su forma o sustancia, o previa adaptación, transformación o construcción.

Comprende las cuentas destinadas a recoger, de acuerdo con su naturaleza o destino, los gastos imputables al resultado económico patrimonial del ejercicio.

Las denominaciones y códigos de las cuentas de los subgrupos 60, "Compras", y 61, "Variación de existencias", son orientativas, por tanto, cada entidad podrá desarrollar tantas cuentas como su actividad exija.

En general todas las cuentas del grupo 6, "Compras y gastos por naturaleza", se abonan, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 129, "Resultado del ejercicio"; por ello, al exponer los movimientos de las sucesivas cuentas del grupo sólo se hará referencia a los motivos de cargo. En las excepciones se citarán los motivos de abono y cuentas de contrapartida.

60. COMPRAS.

600. Compras de mercaderías.

601. Compras de materias primas.

602. Compras de otros aprovisionamientos.

605. Compras de activos adquiridos para otras entidades.

606. Descuentos sobre compras por pronto pago.

6060. Descuentos sobre compras por pronto pago de mercaderías.

6061. Descuentos sobre compras por pronto pago de materias primas.

6062. Descuentos sobre compras por pronto pago de otros aprovisionamientos.

607. Trabajos realizados por otras entidades.

608. Devoluciones de compras y operaciones similares.

6080. Devoluciones de compras de mercaderías.

6081. Devoluciones de compras de materias primas.

6082. Devoluciones de compras de otros aprovisionamientos.

609. "Rappels" por compras.

6090. "Rappels" por compras de mercaderías.

6091. "Rappels" por compras de materias primas.

6092. "Rappels" por compras de otros aprovisionamientos.

600/601/602/605/607 Compras de.../Trabajos realizados por otras entidades.

Recogen el aprovisionamiento de mercaderías y demás bienes incluidos en los subgrupos 30, "Comerciales", 31, "Materias primas", y 32, "Otros aprovisionamientos", destinados a la venta o a ser consumidos durante el ejercicio económico.

También recogen las adquisiciones de bienes incluidos en el subgrupo 37, "Activos construidos o adquiridos para otras entidades", cuando tales activos no se construyan directamente por la entidad gestora.

Comprende también los trabajos que, formando parte del proceso de producción propia, se encarguen a otras entidades.

Su movimiento es el siguiente:

Se cargarán, por el importe de las compras, a la recepción de la mercancía, o a su puesta en camino si se transporta por cuenta de la entidad, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 40, "Acreedores presupuestarios", y 41, "Acreedores no presupuestarios".

En particular, la cuenta 607, “Trabajos realizados por otras entidades”, se cargará a la recepción de los trabajos encargados a otras entidades.

606. Descuentos sobre compras por pronto pago.

Descuentos y asimilados que le concedan a la entidad sus proveedores, por pronto pago, no incluidos en factura.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por los descuentos y asimilados concedidos, por pronto pago, con abono, generalmente, a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", o, en su caso, a la cuenta 401, “Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuestos de gastos cerrados”. Este asiento tendrá signo negativo.

b) Se cargará, por su saldo, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 129, “Resultado del ejercicio”.

608. Devoluciones de compras y operaciones similares.

Remesas devueltas a proveedores, normalmente por incumplimiento en las condiciones del pedido.

En esta cuenta se contabilizarán también los descuentos y similares originados por la misma causa, que sean posteriores a la recepción de la factura.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por el importe de las compras que se devuelvan, y en su caso, por los descuentos y similares obtenidos, con abono, generalmente, a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", o, en su caso, a la cuenta 401, “Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuestos de gastos cerrados”. Este asiento tendrá signo negativo.

Si las compras que se devuelven hubieran sido pagadas se abonará esta cuenta con cargo, generalmente, a la cuenta 430, “Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente”.

b) Se cargará, por su saldo, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 129, “Resultado del ejercicio”.

609. “Rappels” por compras.

Descuentos y similares que le sean concedidos a la entidad, por haber alcanzado un determinado volumen de pedidos.

Con carácter general su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por los “rappels” que correspondan a la entidad, concedidos por los acreedores, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 43, “Deudores presupuestarios”.

b) Se cargará, por su saldo, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 129, “Resultado del ejercicio”.

61. VARIACIÓN DE EXISTENCIAS.

610. Variación de existencias de mercaderías.

611. Variación de existencias de materias primas.

612. Variación de existencias de otros aprovisionamientos.

610/611/612. Variación de existencias de...

Cuentas destinadas a registrar, al cierre del ejercicio, las variaciones entre las existencias finales y las iniciales, correspondientes a los subgrupos 30, "Comerciales", 31, "Materias primas", y 32, "Otros aprovisionamientos".

Se cargarán por el importe de las existencias iniciales y se abonarán por el de las existencias finales, con abono y cargo, respectivamente, a cuentas de los subgrupos 30, "Comerciales", 31, "Materias primas", y 32, "Otros aprovisionamientos". El saldo que resulte en estas cuentas se cargará o abonará, según los casos, a la cuenta 129, "Resultado del ejercicio".

62. <u>SERVICIOS EXTERIORES</u>.

620. Gastos en investigación y desarrollo.

621. Arrendamientos y cánones.

6210. Terrenos y bienes naturales.

6211. Construcciones.

6212. Infraestructuras.

6213. Bienes del patrimonio histórico.

6214. Maquinaria, utillaje, instalaciones técnicas y otras instalaciones.

6215. Mobiliario.

6216. Equipos para procesos de información.

6217. Otro inmovilizado material.

6218. Cánones.

6219. Propiedad intelectual.

622. Reparaciones y conservación.

6220. Terrenos y bienes naturales.

6221. Construcciones.

6222. Infraestructuras.

6223. Bienes del patrimonio histórico.

6224. Maquinaria y utillaje.

6225. Instalaciones técnicas y otras instalaciones.

6226. Mobiliario.

6227. Equipos para procesos de información.

6228. Otro inmovilizado material.

6229. Inversiones inmobiliarias.

623. Servicios de profesionales independientes.

624. Transportes.

625. Primas de seguros.

626. Servicios bancarios y similares.

627. Publicidad, propaganda y relaciones públicas.

628. Suministros.

6280. Energía eléctrica.

6281. Agua.

6282. Gas.

6283. Combustibles.

6288. Gastos de acuñación, retirada y desmonetización de moneda metálica.

6289. Otros suministros.

629. Comunicaciones y otros servicios.

6290. Material de oficina ordinario no inventariable.

6291. Prensa, revistas, libros y otras publicaciones.

6292. Limpieza y aseo.

6293. Seguridad.

6294. Dietas.

6295. Locomoción.

6296. Traslados.

6297. Comunicaciones telefónicas.

6298. Otras comunicaciones.

6299. Otros servicios.

Servicios de naturaleza diversa adquiridos por la entidad, no incluidos en el subgrupo 60, "Compras" o que no formen parte del precio de adquisición del inmovilizado o de las inversiones financieras.

Las cuentas del subgrupo se cargarán con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 40, "Acreedores presupuestarios", por el reconocimiento de la obligación.

620. Gastos en investigación y desarrollo.

Recoge, entre otros, los gastos de investigación y desarrollo por servicios encargados a empresas, universidades u otras instituciones dedicadas a la investigación científica o tecnológica.

621. Arrendamientos y cánones.

Importe de los gastos, devengados por el alquiler o arrendamiento operativo de bienes, muebles e inmuebles, así como las cantidades fijas o variables que se satisfacen por el derecho al uso o a la concesión de uso de las distintas manifestaciones de la propiedad industrial o de la propiedad intelectual.

622. Reparaciones y conservación.

En esta cuenta se contabilizarán los gastos de sostenimiento de los bienes contabilizados en el grupo 2, "Activo no corriente", siempre que sean por cuenta de la entidad.

623. Servicios de profesionales independientes.

Importe que se satisface a los profesionales por los servicios prestados a la entidad.

Comprende los honorarios de economistas, abogados, auditores, notarios, etc., así como las comisiones de agentes mediadores independientes.

624. Transportes.

Transportes a cargo de la entidad, realizados por terceros, cuando no proceda incluirlos en el precio de adquisición del inmovilizado o de las existencias. En esta cuenta se registrarán, entre otros, los transportes de ventas.

625. Primas de seguros.

Cantidades devengadas por la entidad en concepto de primas de seguros, excepto las que se refieren al personal, que deben contabilizarse dentro de la cuenta 642, "Cotizaciones sociales a cargo del empleador", cuando se trate de cuotas a los distintos regímenes de seguridad social, 643, "Aportaciones a sistemas complementarios de pensiones", por el importe de las aportaciones devengadas a planes de pensiones u otro sistema análogo de cobertura de situaciones de jubilación, invalidez o muerte y en la 644, "Otros gastos sociales", cuando lo sean por seguros sobre la vida, enfermedad, etc. contratados por la entidad con otras entidades.

626. Servicios bancarios y similares.

Cantidades satisfechas en concepto de servicios bancarios y similares, que no tengan la consideración de gastos financieros.

627. Publicidad, propaganda y relaciones públicas.

Gastos de divulgación, edición, catálogos, repertorios y cualquier otro medio de propaganda y publicidad conducente a informar a los ciudadanos de los servicios de la entidad, campañas de divulgación, orientación y de fomento o promoción cultural, artística y comercial; las campañas informativas sobre gastos e ingresos públicos, emisión de deuda pública; seguridad vial; medicina preventiva y alimentación; y, en general, las que tiendan a propiciar el conocimiento y colaboración de los servicios públicos, a través de los diversos medios de comunicación social.

628. Suministros.

Electricidad y cualquier otro abastecimiento que no tuviere la cualidad de almacenable.

6288. Gastos de acuñación, retirada y desmonetización de moneda metálica.

Gastos producidos en la acuñación, retirada y desmonetización de moneda por la Fábrica Nacional de Moneda y Timbre-Real Casa de la Moneda.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente.", por el reconocimiento de la obligación, a medida que la Fábrica Nacional de Moneda y Timbre-Real Casa de la Moneda remita los documentos justificativos del coste de la acuñación, retirada y desmonetización de la moneda.

b) Se abonará, por su saldo, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 129, "Resultados del ejercicio".

629. Comunicaciones y otros servicios.

Gastos de teléfono, télex, telégrafo y correos u otro medio de comunicación, así como aquellos gastos no comprendidos en las cuentas anteriores.

En esta cuenta se contabilizarán, entre otros, los gastos de viaje del personal de la entidad, incluidos los de transporte, y los gastos de oficina no incluidos en otras cuentas.

63. TRIBUTOS.

630. Tributos de carácter local.

631. Tributos de carácter autonómico.

632. Tributos de carácter estatal.

633. Tributos del exterior.

630/ …/633. Tributos de carácter ...

En estas cuentas se contabilizan los tributos exigidos a la entidad cuando ésta sea contribuyente, excepto si los tributos deben contabilizarse en otras cuentas, como los que incrementan el gasto por compras realizadas.

Se cargarán con abono, generalmente, a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", al reconocimiento de la obligación.

64. GASTOS DE PERSONAL Y PRESTACIONES SOCIALES.

640. Sueldos y salarios.

641. Indemnizaciones.

642. Cotizaciones sociales a cargo del empleador.

643. Aportaciones a sistemas complementarios de pensiones.

644. Otros gastos sociales.

6440. Formación y perfeccionamiento del personal.

6441. Acción Social.

6442. Seguros.

6449. Otros.

645. Prestaciones sociales.

Retribuciones al personal, cualquiera que sea la forma o el concepto por el que se satisfacen, cuotas a cargo de la entidad a los regímenes de seguridad social y de pensiones del personal a su servicio y los demás gastos de carácter social del personal dependiente de la misma.

Las cuentas de este subgrupo se cargarán, con abono, generalmente, a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", por el reconocimiento de la obligación.

640. Sueldos y salarios.

Remuneraciones fijas y eventuales satisfechas al personal que preste sus servicios en la entidad.

641. Indemnizaciones.

Cantidades que se entregan al personal de la entidad para resarcirle de un daño o perjuicio. Se incluyen específicamente en esta cuenta las indemnizaciones por despido y jubilaciones anticipadas.

642. Cotizaciones sociales a cargo del empleador.

Recoge las aportaciones de la entidad, sujeto de la contabilidad, a los distintos regímenes de seguridad social y de pensiones del personal a su servicio.

643. Aportaciones a sistemas complementarios de pensiones.

Importe de las aportaciones devengadas a planes de pensiones u otro sistema análogo de cobertura de situaciones de jubilación, invalidez o muerte, en relación con el personal de la entidad.

644. <u>Otros gastos sociales</u>.

Gastos de naturaleza social realizados en cumplimiento de una disposición legal, o voluntariamente, por la entidad.

645. <u>Prestaciones sociales</u>.

Recoge las pensiones de jubilación y supervivencia que, con arreglo a la legislación correspondiente, causan en su favor o en el de sus familiares los funcionarios, así como las pensiones excepcionales entregadas a título personal, y haberes de excedentes forzosos, y en general, aquellas prestaciones que satisface la entidad, siempre que no se consideren remuneraciones al personal.

Las pensiones a personas que no son consecuencia de prestaciones previas de los beneficiarios, se imputarán a la cuenta 650, “Transferencias”.

65. TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES.

650. Transferencias.

651. Subvenciones.

650. Transferencias.

Las que tienen por objeto una entrega dineraria o en especie sin contraprestación directa por parte de los beneficiarios, destinándose a financiar operaciones o actividades no singularizadas.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) Generalmente, la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente", en el momento que la transferencia sea vencida, líquida y exigible.

a.2) La cuenta que corresponda según la naturaleza del bien que se entrega, en el caso de transferencias en especie.

651. Subvenciones.

Las que tienen por objeto una entrega dineraria o en especie sin contraprestación directa por parte de los beneficiarios, destinándose a un fin, propósito, actividad o proyecto específico, con la obligación por parte del beneficiario de cumplir las condiciones y requisitos que se hubieran establecido o, en caso contrario, proceder a su reintegro.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 650, "Transferencias".

66. GASTOS FINANCIEROS.

660. Gastos financieros por actualización de provisiones.

661. Intereses de empréstitos y otras emisiones análogas.

6610. Intereses de obligaciones y bonos en euros.

6611. Intereses de obligaciones y bonos en moneda distinta del euro.

662. Intereses de deudas.

6621. Intereses de deudas con Fondos Europeos MEDE.

6624. Intereses de deudas con entidades de crédito en euros.

6625. Intereses de deudas con entidades de crédito en moneda distinta del euro.

6626. Intereses de otras deudas.

6627. Intereses de permutas financieras de divisas vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos.

6628. Intereses de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura de pasivos financieros.

6629. Intereses de permutas financieras de intereses vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos.

663. Intereses de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

6630. Intereses de empréstitos y otras emisiones análogas, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

6631. Intereses de deudas con entidades de crédito del grupo, multigrupo y asociadas.

6632. Intereses de otras deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

664. Pérdidas en instrumentos financieros a valor razonable.

6640. Pérdidas en activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

6641. Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta.

6642. Pérdidas en pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

6645. Pérdidas en derivados financieros designados instrumentos de cobertura.

66451. De coberturas de los flujos de efectivo de pasivos financieros.

66452. De coberturas de participaciones en el patrimonio neto.

66453. De coberturas del valor razonable de valores representativos de deuda.

66454. De coberturas de los flujos de efectivo de valores representativos de deuda.

66459. De transacciones previstas que no se produzcan.

6646. Pérdidas en otros derivados financieros.

665. Pérdidas en instrumentos financieros al coste amortizado o al coste.

6650. Pérdidas en inversiones financieras al coste amortizado.

6651. Pérdidas en inversiones en instrumentos de patrimonio valorados al coste.

6655. Pérdidas en pasivos financieros al coste amortizado.

666. Pérdidas en instrumentos financieros con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

6660. Pérdidas en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

6661. Pérdidas en valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas al coste amortizado.

66610. Pérdidas en valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas mantenidos hasta el vencimiento.

66611. Pérdidas en valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas disponibles para la venta.

6662. Pérdidas de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

6663. Pérdidas en pasivos financieros con entidades del grupo, multigrupo y asociadas al coste amortizado.

667. Pérdidas de créditos incobrables.

6670. Con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

66700. De créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas derivados de la actividad habitual.

66701. De otros créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

6671. Con otras entidades.

66710. De créditos derivados de la actividad habitual.

66711. De otros créditos.

668. Diferencias negativas de cambio.

6680. Diferencias negativas de cambio de la Deuda del Estado.

6685. Diferencias negativas de cambio de derivados financieros designados instrumentos de cobertura.

6687. Diferencias negativas de cambio de permutas financieras vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos.

6689. Otras diferencias negativas de cambio.

669. Otros gastos financieros.

6690. Gastos de formalización de deudas en moneda euro.

6691. Gastos de formalización de deudas en moneda distinta del euro.

6699. Otros gastos financieros.

660. Gastos financieros por actualización de provisiones.

Importe de la carga financiera correspondiente a los ajustes de valor de las provisiones en concepto de actualización financiera.

Se cargará por el reconocimiento del ajuste de carácter financiero, con abono a las correspondientes cuentas de provisiones, incluidas en los subgrupos 14, "Provisiones a largo plazo", y 58, "Provisiones a corto plazo".

661. Intereses de empréstitos y otras emisiones análogas.

Importe de los intereses devengados durante el ejercicio, correspondientes a la financiación ajena instrumentada en valores representativos de deuda, que no hayan sido adquiridos por entidades del grupo, multigrupo y asociadas, cualquiera que sea el plazo de vencimiento y el modo en que estén instrumentados tales intereses, incluidos los intereses que correspondan a la imputación, según el método del tipo de interés efectivo, de la diferencia entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda.

Funcionará a través de sus divisionarias.

a) Se cargará:

a.1) Al devengo de los intereses con abono a cuentas del subgrupo 15, "Empréstitos y otras emisiones análogas a largo plazo", o del subgrupo 50, "Empréstitos y otras emisiones análogas a corto plazo".

En caso de que la diferencia entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda fuese negativa, el asiento será el inverso.

a.2) Por el importe de los intereses devengados y vencidos en el ejercicio, con abono a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente".

662. Intereses de deudas.

Importe de los intereses de los préstamos recibidos y otras deudas pendientes de amortizar con entidades que no sean del grupo, multigrupo y asociadas, cualquiera que sea el modo en que se instrumenten tales intereses.

Funcionará a través de sus divisionarias.

a) Se cargará:

a.1) Al devengo de los intereses con abono, generalmente, a cuentas de los subgrupos 17, "Deudas a largo plazo por préstamos recibidos y otros conceptos", y 52, "Deudas a corto plazo por préstamos recibidos y otros conceptos".

a.2) Por el importe de los intereses devengados y vencidos en el ejercicio, con abono a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente".

663. Intereses de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Importe de los intereses devengados durante el ejercicio, correspondientes a deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas, cualquiera que sea el plazo de vencimiento y el modo en que estén instrumentados tales intereses.

Funcionará a través de sus divisionarias.

a) Se cargará:

a.1) Al devengo de los intereses con abono a cuentas de los subgrupos 16, "Deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas", y 51, "Deudas a corto plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas".

a.2) Por el importe de los intereses devengados y vencidos en el ejercicio, con abono a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente".

664. Pérdidas en instrumentos financieros a valor razonable.

Pérdidas originadas por la valoración a valor razonable de todos los instrumentos financieros clasificados en las categorías de activos financieros a valor razonable con cambios en resultados, activos financieros disponibles para la venta y pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados, incluidas las que se produzcan con ocasión de su reclasificación.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

6640. Pérdidas en activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

Se cargará por la disminución en el valor razonable de los activos financieros clasificados en esta categoría con abono a la subcuenta 5401, "Inversiones en instrumentos de patrimonio a valor razonable con cambios en resultados".

Asimismo, en el caso previsto en el primer párrafo del apartado 5.2.1. de la norma de valoración 10ª "Coberturas contables", se cargará por la disminución en el valor razonable de los activos cubiertos con abono a la cuenta representativa de dichos activos.

6641. Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta.

Se cargará en el momento en que se produzca la baja, enajenación o cancelación de los activos financieros clasificados en esta categoría, por el saldo negativo acumulado en el patrimonio neto, con abono a la cuenta 902, "Imputación de pérdidas en activos financieros disponibles para la venta".

6642. Pérdidas en pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

Se cargará por el incremento en el valor razonable de los pasivos financieros clasificados en esta categoría con abono a la correspondiente cuenta del pasivo.

6645. Pérdidas en derivados financieros designados instrumentos de cobertura.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

66451/66452/66453/66454. De coberturas de…

Se cargarán:

a) Por el importe que resulte de aplicar las reglas que rigen la contabilidad de coberturas, con abono a las subcuentas 1760, "Pasivos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura", 2530, "Activos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura", 5260, "Pasivos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura", ó 5430, "Activos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura".

b) Por la transferencia a la cuenta del resultado económico patrimonial del importe negativo que se haya reconocido directamente en el patrimonio neto, con abono a la subcuenta 9110, "Imputación de pérdidas por coberturas a la cuenta del resultado económico patrimonial".

66459. De transacciones previstas que no se produzcan.

Se cargará con abono a la subcuenta 9110, "Imputación de pérdidas por coberturas a la cuenta del resultado económico patrimonial", por la transferencia a la cuenta del resultado económico patrimonial del importe negativo que se haya reconocido directamente en el patrimonio neto, cuando la entidad no espere que tenga lugar la transacción prevista cubierta.

6646. Pérdidas en otros derivados financieros.

Se cargará por la disminución en el valor razonable del derivado financiero con abono a las subcuentas 1761, "Pasivos por otros derivados financieros a largo plazo", 2531, "Activos por otros derivados financieros a largo plazo", 5261, "Pasivos por otros derivados financieros a corto plazo" o 5431, "Activos por otros derivados financieros a corto plazo".

665. Pérdidas en instrumentos financieros al coste amortizado o al coste.

Pérdidas producidas por la baja, enajenación, o cancelación de instrumentos financieros con entidades que no sean del grupo, multigrupo y asociadas valorados al coste amortizado o al coste cuando se trate de activos financieros disponibles para la venta para los que no se puede determinar un valor razonable fiable, excepto las pérdidas de créditos que deban figurar en la cuenta 667, "Pérdidas de créditos incobrables".

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se cargará por la pérdida producida, con abono a cuentas de los subgrupos 15, "Empréstitos y otras emisiones análogas a largo plazo", 17, "Deudas a largo plazo por préstamos recibidos y otros conceptos", 25, "Otras inversiones financieras a largo plazo", 50, "Empréstitos y otras emisiones análogas a corto plazo", 52, "Deudas a corto plazo por préstamos recibidos y otros conceptos" y 54, "Inversiones financieras a corto plazo".

666. Pérdidas en instrumentos financieros con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Pérdidas producidas por la baja, enajenación, o cancelación de instrumentos financieros con entidades del grupo, multigrupo y asociadas, excepto las que deban registrarse en la cuenta 664, "Pérdidas en instrumentos financieros a valor razonable".

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se cargará por la pérdida producida, con abono a las cuentas correspondientes de los subgrupos 16, "Deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas", 24, "Inversiones financieras a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas", 51, "Deudas a corto plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas", y 53, "Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas".

667. Pérdidas de créditos incobrables.

Pérdidas producidas por insolvencias firmes y por prescripción de créditos concedidos y de otros derechos de cobro.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se cargará por la pérdida producida con abono a la cuenta representativa del crédito o derecho de cobro o, en el caso de pérdidas de derechos de cobro presupuestarios, la cuenta 438, "Derechos cancelados de presupuesto corriente" o a la cuenta 439, "Derechos cancelados de presupuestos cerrados", a través de sus correspondientes divisionarias, según proceda.

668. <u>Diferencias negativas de cambio</u>.

Pérdidas producidas por modificaciones del tipo de cambio en partidas monetarias denominadas en moneda extranjera.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se cargará con abono a las cuentas representativas de los activos y pasivos monetarios en moneda extranjera, por el importe de las diferencias negativas calculadas al cierre del ejercicio o en el momento de su baja en cuentas, enajenación o cancelación.

669. <u>Otros gastos financieros</u>.

Gastos de naturaleza financiera no recogidos en otras cuentas de este subgrupo.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se cargará, por el importe de los gastos incurridos, con abono, generalmente, a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente".

67. PÉRDIDAS PROCEDENTES DE ACTIVOS NO CORRIENTES, OTROS GASTOS DE GESTIÓN ORDINARIA Y GASTOS EXCEPCIONALES.

670. Pérdidas procedentes del inmovilizado intangible.

671. Pérdidas procedentes del inmovilizado material.

672. Pérdidas procedentes de las inversiones inmobiliarias.

674. Pérdidas procedentes de activos en estado de venta.

676. Otras pérdidas de gestión ordinaria.

6761. Moneda de colección recogida.

6769. Otras pérdidas de gestión ordinaria.

677. Otros gastos.

6770. Gastos por bienes muebles e intangibles no activados.

6771. Otros gastos fondos 2.2 LGP con actividad aseguradora.

6779. Otros.

678. Gastos excepcionales.

670/671/672/674. Pérdidas procedentes de….

Pérdidas producidas en general por la enajenación del inmovilizado intangible, material, las inversiones inmobiliarias, y los activos en estado de venta, o por la baja en inventario total o parcial como consecuencia de pérdidas por depreciaciones irreversibles de dichos activos o con motivo de las reclasificaciones que se realicen entre ellos.

Se cargarán, por la pérdida producida, con abono a las cuentas de los subgrupos 20, "Inmovilizaciones intangibles", 21, "Inmovilizaciones materiales", 22, "Inversiones inmobiliarias", o 38, "Activos en estado de venta" que correspondan.

676. Otras pérdidas de gestión ordinaria.

Las que, teniendo esta naturaleza, no figuran en cuentas anteriores. En particular, reflejará la regularización anual de utillaje y herramientas.

Se cargará, por la pérdida producida, con abono a la cuenta correspondiente según la naturaleza de la disminución.

677. Otros gastos.

Gastos no financieros, no recogidos en otras cuentas y devengados por la AGE.

Su movimiento, salvo para la subcuenta 6771, "Otros gastos fondos 2.2 LGP con actividad aseguradora", es el siguiente:

Se cargará, por los gastos realizados durante el ejercicio, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 40, "Acreedores presupuestarios", por el reconocimiento de la obligación presupuestaria o, en su caso, a cuentas del subgrupo 41, "Acreedores no presupuestarios".

Se reflejará en la partida 11.c) "Otros gastos de gestión ordinaria. Otros" de la cuenta del resultado económico patrimonial.

Funcionará a través de sus divisionarias.

6770. Gastos por bienes muebles e intangibles no activados.

Recogerá el coste de aquellos bienes muebles e intangibles que la entidad no registre como inmovilizado por razón de su precio unitario e importancia relativa, de acuerdo con lo previsto en el apartado 1 de la Norma de reconocimiento y valoración 2ª, "Inmovilizado material" y en el apartado 1 de la Norma de reconocimiento y valoración 5ª, "Inmovilizado intangible", respectivamente, del Plan General de Contabilidad Pública.

6771. Otros gastos fondos 2.2 LGP con actividad aseguradora.

Cuenta que recoge los gastos no financieros de los fondos del artículo 2.2 de la Ley General Presupuestaria con actividad aseguradora que no se hayan incorporado en otras cuentas de esta adaptación.

El movimiento de esta subcuenta es el siguiente:

Se cargará a fin de cada ejercicio por los gastos no financieros no incorporados en otras cuentas, realizados por los fondos del artículo 2.2 de la Ley General Presupuestaria con actividad aseguradora durante dicho ejercicio, como consecuencia de la integración en la AGE de las operaciones realizadas por los fondos del artículo 2.2 de la Ley General Presupuestaria con actividad aseguradora, con abono a la contrapartida o contrapartidas que corresponda.

6779. Otros.

Recogerá los gastos no financieros no incluidos en otras subcuentas de esta cuenta.

678. Gastos excepcionales.

Pérdidas y gastos de carácter excepcional y cuantía significativa que atendiendo a su naturaleza no deban contabilizarse en otras cuentas del grupo 6, "Compras y gastos por naturaleza", ni del grupo 8, "Gastos imputados al patrimonio neto".

A título enunciativo se indican los siguientes: sanciones y multas, los producidos por inundaciones y otros accidentes, incendios, indemnizaciones a terceros, pérdida o reducción de fianzas constituidas etc.

Su movimiento es el siguiente:

Se cargará, por el importe de los gastos excepcionales, con abono a la cuenta que corresponda según la naturaleza de los mismos.

68. DOTACIONES PARA AMORTIZACIONES.

680. Amortización del inmovilizado intangible.

6800. Amortización de inversión en investigación.

6801. Amortización de inversión en desarrollo.

6803. Amortización de propiedad industrial e intelectual.

6806. Amortización de aplicaciones informáticas.

6807. Amortización de inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos.

6809. Amortización de otro inmovilizado intangible.

681. Amortización del inmovilizado material.

6810. Amortización de terrenos y bienes naturales.

6811. Amortización de construcciones.

6812. Amortización de infraestructuras.

6813. Amortización de bienes del patrimonio histórico.

6814. Amortización de maquinaria y utillaje.

6815. Amortización de instalaciones técnicas y otras instalaciones.

6816. Amortización de mobiliario.

6817. Amortización de equipos para procesos de información.

6818. Amortización de elementos de transporte.

6819. Amortización de otro inmovilizado material.

682. Amortización de las inversiones inmobiliarias.

6820. Amortización de inversiones en terrenos.

6821. Amortización de inversiones en construcciones.

687. Amortización de las inversiones militares.

6870. Amortización de inversiones militares de carácter intangible.

6871. Amortización de inversiones militares en infraestructuras y otros bienes.

6872. Amortización de inversiones militares asociadas al funcionamiento de los servicios.

680/681/682/687. <u>Amortización de …</u>

Expresión de la depreciación sistemática anual efectiva sufrida por el inmovilizado intangible y material por su utilización y por las inversiones inmobiliarias.

Se cargarán, por la dotación del ejercicio, con abono a cuentas del subgrupo 28, "Amortización acumulada del inmovilizado".

69. PÉRDIDAS POR DETERIORO.

690. Pérdidas por deterioro del inmovilizado intangible.

6903. Pérdidas por deterioro de propiedad industrial e intelectual.

6906. Pérdidas por deterioro de aplicaciones informáticas.

6907. Pérdidas por deterioro de inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos.

6909. Pérdidas por deterioro de otro inmovilizado intangible.

691. Pérdidas por deterioro del inmovilizado material.

6910. Pérdidas por deterioro de terrenos y bienes naturales.

6911. Pérdidas por deterioro de construcciones.

6912. Pérdidas por deterioro de infraestructuras.

6913. Pérdidas por deterioro de bienes del patrimonio histórico.

6914. Pérdidas por deterioro de maquinaria y utillaje.

6915. Pérdidas por deterioro de instalaciones técnicas y otras instalaciones.

6916. Pérdidas por deterioro de mobiliario.

6917. Pérdidas por deterioro de equipos para proceso de información.

6918. Pérdidas por deterioro de elementos de transporte.

6919. Pérdidas por deterioro de otro inmovilizado material.

692. Pérdidas por deterioro de las inversiones inmobiliarias.

6920. Pérdidas por deterioro de inversiones en terrenos.

6921. Pérdidas por deterioro de inversiones en construcciones.

693. Pérdidas por deterioro de existencias y otros activos en estado de venta.

6930. Pérdidas por deterioro de productos terminados y en curso de fabricación.

6931. Pérdidas por deterioro de mercaderías.

6932. Pérdidas por deterioro de materias primas.

6933. Pérdidas por deterioro de otros aprovisionamientos.

6937. Pérdidas por deterioro de activos construidos o adquiridos para otras entidades.

6938. Pérdidas por deterioro de activos en estado de venta.

694. Pérdidas por deterioro de inversiones militares.

6940. Pérdidas por deterioro de inversiones militares de carácter intangible.

6941. Pérdidas por deterioro de inversiones militares en infraestructuras y otros bienes.

6942. Pérdidas por deterioro de inversiones militares asociadas al funcionamiento de los servicios.

695. Dotación para otras provisiones.

6951. Dotaciones a las provisiones técnicas fondos 2.2 LGP con actividad aseguradora.

696. Pérdidas por deterioro de participaciones y valores representativos de deuda.

6960. Pérdidas por deterioro de participaciones en entidades públicas del grupo, multigrupo y asociadas.

6961. Pérdidas por deterioro de participaciones en sociedades del grupo, multigrupo y asociadas.

6962. Pérdidas por deterioro de participaciones en instrumentos de patrimonio neto de otras entidades.

6965. Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

6966. Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda de otras entidades.

697. Pérdidas por deterioro de créditos.

6970. Pérdidas por deterioro de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

6971. Pérdidas por deterioro de créditos a otras entidades.

690/691/692/694. Pérdidas por deterioro de…

Corrección valorativa por deterioro de carácter reversible en el inmovilizado intangible, en el material, en las inversiones inmobiliarias y en las inversiones militares.

Se cargará, por el importe del deterioro estimado, con abono a las cuentas 290, "Deterioro de valor del inmovilizado intangible", 291, "Deterioro de valor del inmovilizado material", 292, "Deterioro de valor de las inversiones inmobiliarias", y 293, "Deterioro de valor de las inversiones militares", respectivamente.

693. Pérdidas por deterioro de existencias y otros activos en estado de venta.

Esta cuenta funcionará a través de sus divisionarias.

La definición y movimiento de todas las divisionarias salvo la subcuenta 6938, "Pérdida por deterioro de activos en estado de venta", son los siguientes:

Corrección valorativa, realizada al cierre del ejercicio, por el deterioro de carácter reversible en las existencias.

Se cargará, por el importe del deterioro estimado, con abono a cuentas del subgrupo 39, "Deterioro de valor de las existencias y otros activos en estado de venta".

La definición y el movimiento de la subcuenta 6938, "Pérdida por deterioro de activos en estado de venta", es el siguiente:

Recoge la corrección valorativa por deterioro de carácter reversible de los activos en estado de venta.

Se cargará, por el importe del deterioro estimado, con abono a la cuenta 398, "Deterioro de activos en estado de venta".

695. Dotación para otras provisiones.

Dotación realizada por la AGE para el reconocimiento de obligaciones presentes siempre y cuando no encuentren reflejo en otras cuentas del grupo 6.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se reflejará en la partida 11.c) "Otros gastos de gestión ordinaria. Otros" de la cuenta del Resultado económico patrimonial.

6951. Dotaciones a las provisiones técnicas fondos 2.2 LGP con actividad aseguradora.

Cuenta que recoge el importe, cierto o estimado, a la fecha del cálculo, de las obligaciones devengadas por razón de los contratos de seguro y de reaseguro suscritos, realizados a través de los fondos del artículo 2.2 de la Ley General Presupuestaria con actividad aseguradora, incluidos los gastos relativos al cumplimiento de dichas obligaciones, en virtud de lo dispuesto en la Sección 1 del Capítulo II y en la Disposición Adicional tercera del Reglamento de Ordenación y Supervisión de los Seguros Privados.

Su movimiento es el siguiente:

Se cargará a fin de cada ejercicio por las dotaciones para provisiones técnicas realizadas por los fondos del artículo 2.2 de la Ley General Presupuestaria con actividad aseguradora durante dicho ejercicio, como consecuencia de la integración en la AGE de las operaciones realizadas por los fondos del artículo 2.2 de la Ley General Presupuestaria con actividad aseguradora, con abono a la contrapartida o contrapartidas que corresponda.

696. Pérdidas por deterioro de participaciones y valores representativos de deuda.

Corrección valorativa por deterioro del valor de participaciones en el patrimonio neto y de valores representativos de deuda.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se cargará, por el importe del deterioro estimado, con abono a las cuentas correspondientes de los subgrupos 29, "Deterioro de valor de activos no corrientes", y 59, "Deterioro de valor de inversiones financieras a corto plazo", y con abono a la cuenta 250, "Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio", y a la subcuenta 5400, "Inversiones a corto plazo en instrumentos de patrimonio disponibles para la venta", en caso de deterioro de activos financieros disponibles para la venta.

697. <u>Pérdidas por deterioro de créditos</u>.

Corrección valorativa por deterioro del valor en créditos de los subgrupos 24, "Inversiones financieras a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas", 25, "Otras inversiones financieras a largo plazo", 53, "Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas", y 54, "Inversiones financieras a corto plazo" y del grupo 4, "Acreedores y deudores".

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se cargará, por el importe del deterioro estimado, con abono a las cuentas correspondientes de los subgrupos 29, "Deterioro de valor de activos no corrientes", y 59, "Deterioro de valor de inversiones financieras a corto plazo" o a la cuenta 490 "Deterioro de valor de créditos", según corresponda.

NOTA: Cuando se utilice la alternativa segunda prevista en la cuenta 490, "Deterioro de valor de créditos", la definición y el movimiento contable se adaptarán a lo establecido en dicha cuenta.

G R U P O 7

VENTAS E INGRESOS POR NATURALEZA

Comprende los recursos procedentes de la capacidad impositiva de la entidad y de los rendimientos del ejercicio de su actividad, así como, otros ingresos imputables al resultado económico patrimonial del ejercicio.

Las denominaciones y códigos de las cuentas de los subgrupos 70, "Ventas e ingresos por activos adquiridos o construidos para otras entidades", y 71, "Variación de existencias", son orientativas, por tanto, cada entidad podrá desarrollar tantas cuentas como su actividad exija.

En general, todas las cuentas del grupo 7, "Ventas e ingresos por naturaleza", se cargan, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 129, "Resultado del ejercicio"; por ello al exponer el juego de las sucesivas del grupo sólo se hará referencia a los motivos de abono. En las excepciones se citarán los motivos de cargo y cuentas de contrapartida.

Las anulaciones de derechos de cobro presupuestarios con origen en ingresos recogidos en cuentas de este grupo se registrarán mediante un cargo a la cuenta que corresponda del grupo 7, "Ventas e ingresos por naturaleza", con abono a la cuenta 433, "Derechos anulados de presupuesto corriente". Asimismo, los acuerdos de devolución de ingresos presupuestarios con origen en ingresos recogidos en cuentas de este grupo se registrarán mediante un cargo a la cuenta que corresponda del grupo 7, "Ventas e ingresos por naturaleza", con abono a la cuenta 418, "Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones", en el momento en el que se dicte el acuerdo de devolución.

70. VENTAS E INGRESOS POR ACTIVOS CONSTRUIDOS O ADQUIRIDOS PARA OTRAS ENTIDADES.

700. Ventas de mercaderías.

701. Ventas de productos terminados.

702. Ventas de productos semiterminados.

703. Ventas de subproductos y residuos.

704. Ventas de envases y embalajes.

705. Prestaciones de servicios.

706. Descuentos sobre ventas por pronto pago.

7060. Descuentos sobre ventas por pronto pago de mercaderías.

7061. Descuentos sobre ventas por pronto pago de productos terminados.

7062. Descuentos sobre ventas por pronto pago de productos semiterminados.

7063. Descuentos sobre ventas por pronto pago de subproductos y residuos.

7064. Descuentos sobre ventas por pronto pago de envases y embalajes.

707. Ingresos por activos construidos o adquiridos para otras entidades.

7070. Ingresos imputados por grado de avance de activos construidos para otras entidades.

7071. Ingresos imputados por entregas de activos construidos o adquiridos para otras entidades.

708. Devoluciones de ventas y operaciones similares.

7080. Devoluciones de ventas de mercaderías.

7081. Devoluciones de ventas de productos terminados.

7082. Devoluciones de ventas de productos semiterminados.

7083. Devoluciones de ventas de subproductos y residuos.

7084. Devoluciones de ventas de envases y embalajes.

709. "Rappels" sobre ventas.

7090. "Rappels" sobre ventas de mercaderías.

7091. "Rappels" sobre productos terminados.

7092. "Rappels" sobre ventas de productos semiterminados.

7093. "Rappels" sobre ventas de subproductos y residuos.

7094. "Rappels" sobre ventas de envases y embalajes.

700/701/702/703/704 Ventas de…

Transacciones, con salida o entrega de los bienes objeto de tráfico de la entidad, sujeto de la contabilidad, mediante precio.

Se abonarán, por el importe de la transacción, con cargo a cuentas del subgrupo 43, "Deudores presupuestarios".

705. Prestaciones de servicios.

Recoge los ingresos derivados de la prestación de servicios en régimen de derecho privado, excluyéndose, por tanto, aquéllos cuya contraprestación esté constituida por una tasa o un precio público, que figurarán en el subgrupo 74, "Tasas, precios públicos y contribuciones especiales".

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 700, "Ventas de mercaderías".

706. Descuentos sobre ventas por pronto pago.

Descuentos y asimilados que conceda la entidad a sus deudores por pronto pago, no incluidos en factura.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por los descuentos y asimilados concedidos, con abono, generalmente, a las cuentas 433, "Derechos anulados de presupuesto corriente", o en su caso, 434, "Derechos anulados de presupuestos cerrados". Este asiento tendrá signo negativo.

b) Se abonará, por su saldo, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 129, "Resultado del ejercicio".

707. Ingresos por activos construidos o adquiridos para otras entidades.

Recoge los ingresos derivados de la construcción o adquisición de activos para otras entidades. Incluye tanto los derivados de aquellas obras construidas por la entidad cuyo ingreso se impute al resultado del ejercicio en función del grado de avance de las mismas, como de aquéllas que deban imputarse en el ejercicio en que se entreguen a la entidad destinataria. Asimismo, incluye los derivados de los activos adquiridos para otras entidades.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

7070. Ingresos imputados por grado de avance de activos construidos para otras entidades.

Recoge los ingresos derivados de la construcción de activos para otras entidades cuando su imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial se efectúe en función del grado de avance de la misma.

Se abonará por los ingresos relacionados con el contrato con cargo a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", la cuenta 446, "Deudores por activos construidos para otras entidades pendientes de certificar", o la cuenta 416, "Anticipos para activos construidos o adquiridos para otras entidades", según proceda, al menos al final de cada ejercicio.

7071. Ingresos imputados por entregas de activos construidos o adquiridos para otras entidades.

Recoge los ingresos derivados de la construcción de activos para otras entidades cuando su imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial se efectúe en el momento en el que la entidad destinataria de los activos asuma los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad, generalmente, en el momento de su entrega. Se incluyen los ingresos derivados de la adquisición de activos para otras entidades.

Se abonará por los ingresos relacionados con el contrato con cargo a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", o la cuenta 416, "Anticipos para activos construidos o adquiridos para otras entidades", cuando se hayan recibido anticipos para la construcción o adquisición de los activos.

708. Devoluciones de ventas y operaciones similares.

Remesas devueltas por deudores, normalmente por incumplimiento de las condiciones del pedido.

En esta cuenta se contabilizarán también los descuentos y similares originados por la misma causa, que sean posteriores a la emisión de la factura.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por el importe de las ventas devueltas y en su caso, por los descuentos y similares concedidos, con cargo a la cuenta 433, "Derechos anulados de presupuesto corriente", o en su caso, a la cuenta 434, "Derechos anulados de presupuestos cerrados". Este asiento tendrá signo negativo.

Si las ventas devueltas hubieran sido cobradas, se cargará esta cuenta con abono, generalmente, a la cuenta 400, "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente".

b) Se abonará, por su saldo, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 129, "Resultado del ejercicio".

709. <u>"Rappels" sobre ventas</u>.

Descuentos y similares que se basan en haber alcanzado un determinado volumen de pedidos.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por los "rappels" que correspondan o sean concedidos a los deudores, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 40, "Acreedores presupuestarios".

b) Se abonará, por su saldo, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 129, "Resultado del ejercicio".

71. VARIACIÓN DE EXISTENCIAS.

710. Variación de existencias de producción en curso.

711. Variación de existencias de productos semiterminados.

712. Variación de existencias de productos terminados.

713. Variación de existencias de subproductos, residuos y materiales recuperados.

717. Variación de existencias de activos construidos o adquiridos para otras entidades.

710/711/712/713/717. Variación de existencias de…

Cuentas destinadas a registrar, al cierre de ejercicio, las variaciones entre las existencias finales y las iniciales, correspondientes a los subgrupos 33, "Producción en curso", 34, "Productos semiterminados", 35, "Productos terminados", 36, "Subproductos, residuos y materiales recuperados", y 37, "Activos construidos o adquiridos para otras entidades".

Se cargarán por el importe de las existencias iniciales y se abonarán por el de las existencias finales, con abono y cargo, respectivamente, a cuentas de los citados subgrupos 33, "Producción en curso", 34, "Productos semiterminados", 35, "Productos terminados", 36, "Subproductos, residuos y materiales recuperados", y 37, "Activos construidos o adquiridos para otras entidades". El saldo que resulte en estas cuentas se cargará o abonará, según los casos, a la cuenta 129, "Resultado del ejercicio".

72. IMPUESTOS DIRECTOS Y COTIZACIONES SOCIALES.

720. Impuesto sobre la renta de las personas físicas.

721. Impuesto sobre sociedades.

722. Impuesto sobre sucesiones y donaciones.

723. Impuesto sobre el patrimonio.

728. Otros impuestos.

7280. Impuesto sobre la renta de no residentes.

7281. Otros impuestos.

729. Cotizaciones sociales.

Este subgrupo recoge todo tipo de ingresos exigidos sin contraprestación cuyo hecho imponible esté constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica que pongan de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo, como consecuencia de la posesión de un patrimonio o la obtención de una renta, así como las cotizaciones obligatorias a los sistemas de seguridad social de los que sea titular la entidad.

El movimiento de las cuentas de este subgrupo es el siguiente:

a) Se abonarán, por el importe de los impuestos liquidados o las cotizaciones sociales liquidadas, con cargo a la cuenta 430 "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", y por las devengadas, en su caso, a la cuenta 445, "Impuestos devengados pendientes de liquidar".

b) Se cargarán con abono a la cuenta 585, "Provisión a corto plazo para devolución de ingresos", al cierre del ejercicio, por las devoluciones previstas no reconocidas.

720 / …/ 723. Impuesto sobre...

Cada una de estas cuentas recoge el impuesto a que se refiere su denominación.

728. Otros impuestos.

Recoge otros impuestos no incluidos en otras cuentas de este subgrupo. A título de ejemplo se pueden citar los recargos sobre impuestos incluidos en este subgrupo.

729. Cotizaciones sociales.

Ingresos que se produzcan en la entidad, sujeto de la contabilidad, para financiar las prestaciones sociales.

73. IMPUESTOS INDIRECTOS.

730. Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados.

731. Impuestos sobre el valor añadido.

732. Impuestos especiales.

734. Impuestos sobre tráfico exterior.

739. Otros impuestos.

Se incluirán en este subgrupo todo tipo de ingresos exigidos sin contraprestación cuyo hecho imponible esté constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica, que pongan de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo, como consecuencia de la circulación de los bienes o el gasto.

El movimiento de las cuentas de este subgrupo es el siguiente:

a) Se abonarán, por el importe de los impuestos devengados, con cargo a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente".

b) Se cargarán con abono a la cuenta 585, "Provisión a corto plazo para devolución de ingresos", al cierre del ejercicio, por las devoluciones previstas no reconocidas.

730 /…/734. Impuestos...

Cada una de estas cuentas recoge el impuesto al que se refiere su denominación.

739. Otros impuestos.

Recoge otros impuestos indirectos no incluidos en otras cuentas de este subgrupo. A título de ejemplo se pueden citar los recargos sobre impuestos indirectos.

74. TASAS, PRECIOS PÚBLICOS Y CONTRIBUCIONES ESPECIALES.

740. Tasas por prestación de servicios o realización de actividades.

741. Precios públicos por prestación de servicios o realización de actividades.

742. Tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público.

El movimiento de las cuentas de este subgrupo es el siguiente:

Se abonarán, por el importe de la tasa, precio público o contribución especial, según proceda, con cargo a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente".

740. Tasas por prestación de servicios o realización de actividades.

Ingresos de derecho público y de carácter tributario que se exigen como consecuencia de la prestación de servicios o realización de actividades por la entidad.

741. Precios públicos por prestación de servicios o realización de actividades.

Ingresos de derecho público que se exigen como consecuencia de entregas de bienes asociadas a determinadas prestaciones de servicios y las prestaciones de servicios o realización de actividades en régimen de derecho público que no tengan el carácter tributario de tasa.

742. Tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público.

Ingresos de derecho público y de carácter tributario que se exigen como consecuencia de la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público.

75. TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES.

750. Transferencias.

751. Subvenciones para gastos no financieros del ejercicio.

752. Subvenciones para la cancelación de deudas genéricas.

753. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta, imputadas al resultado del ejercicio.

7530. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero imputadas al resultado del ejercicio por amortización.

7531. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta imputadas al resultado del ejercicio por enajenación o baja.

7532. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta imputadas al ejercicio. Disposición transitoria cuarta de la Adaptación del PGCP a la Administración General del Estado.

754. Subvenciones para activos corrientes y gastos imputadas al ejercicio.

755. Subvenciones para gastos financieros del ejercicio.

756. Subvenciones para la financiación de operaciones financieras imputadas al ejercicio.

Importes que deben ser imputados al resultado del ejercicio por transferencias y subvenciones recibidas.

Las cuentas de este subgrupo funcionarán a través de sus divisionarias.

750. Transferencias.

Fondos o bienes recibidos por la entidad, sin contraprestación directa por su parte, destinándose a financiar operaciones o actividades no singularizadas.

Se abonará con cargo a:

a.1) Generalmente, la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", en el momento que la transferencia sea vencida, líquida y exigible.

a.2) La cuenta que corresponda según la naturaleza del bien que se reciba, en el caso de transferencias en especie.

751. Subvenciones para gastos no financieros del ejercicio.

Fondos o bienes recibidos por la entidad para financiar operaciones corrientes concretas y específicas devengadas en el ejercicio. Dentro de ellas se incluyen las subvenciones concedidas a la entidad para asegurar una rentabilidad mínima o para financiar gastos del ejercicio.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 750, "Transferencias".

752. Subvenciones para la cancelación de deudas genéricas.

Recoge las recibidas por la entidad para la cancelación en el ejercicio de deudas que no supongan una financiación específica de un elemento patrimonial.

Su movimiento es el siguiente:

Se abonará con cargo a:

a.1) Generalmente, a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", en el momento que la subvención sea vencida, líquida y exigible.

a.2) La cuenta representativa de la deuda que corresponda, en el caso de asunción de deudas por otras entidades.

753. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta, imputadas al resultado del ejercicio.

Importe traspasado al resultado del ejercicio de las subvenciones recibidas para la financiación de inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

7530. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero imputadas al resultado del ejercicio por amortización.

Se abonará, en el momento de la imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial de la subvención por la amortización del inmovilizado no financiero, con cargo a la cuenta 840, "Imputación de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta".

7531. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta imputadas al resultado del ejercicio por enajenación o baja.

Se abonará, en el momento de la imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial de la subvención por la enajenación o baja del activo, con cargo a la cuenta

840, “Imputación de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta”.

754/756. Subvenciones para…imputadas al ejercicio.

Importe traspasado al resultado del ejercicio de las subvenciones recibidas para la financiación de activos corrientes y gastos y de operaciones financieras.

Se abonará, en el momento de la imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial de la subvención, con cargo a la cuenta 841, “Imputación de subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos”, u 842, “Imputación de subvenciones para la financiación de operaciones financieras”, en función de su destino.

755. Subvenciones para gastos financieros del ejercicio.

Fondos o bienes recibidos por la entidad para financiar operaciones financieras concretas y específicas devengadas en el ejercicio.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 750, “Transferencias”.

76. INGRESOS FINANCIEROS.

760. Ingresos de participaciones en el patrimonio neto.

761. Ingresos de valores representativos de deuda.

762. Ingresos de créditos.

7620. Ingresos de créditos.

7627. Ingresos de permutas financieras de divisas vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos.

7628. Ingresos de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura de pasivos financieros.

7629. Ingresos de permutas financieras de intereses vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos.

763. Ingresos de inversiones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

7630. Ingresos de participaciones en el patrimonio neto de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

7631. Ingresos de valores representativos de deudas de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

7632. Ingresos de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

764. Beneficios en instrumentos financieros a valor razonable.

7640. Beneficios en activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

7641. Beneficios en activos financieros disponibles para la venta.

7642. Beneficios en pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

7645. Beneficios en derivados financieros designados instrumentos de cobertura.

76451. De coberturas de los flujos de efectivo de pasivos financieros.

76452. De coberturas de participaciones en el patrimonio neto.

76453. De coberturas del valor razonable de valores representativos de deuda.

76454. De coberturas de los flujos de efectivo de valores representativos de deuda.

76459. De transacciones previstas que no se produzcan.

7646. Beneficios en otros derivados financieros.

765. Beneficios en instrumentos financieros al coste amortizado o al coste.

7650. Beneficios en inversiones financieras al coste amortizado.

7651. Beneficios en inversiones en instrumentos de patrimonio valorados al coste.

7655. Beneficios en pasivos financieros al coste amortizado.

766. Beneficios en instrumentos financieros con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

7660. Beneficios en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

7661. Beneficios en valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas al coste amortizado.

76610. Beneficios en valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas mantenidos hasta el vencimiento.

76611. Beneficios en valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas disponibles para la venta.

7663. Beneficios en pasivos financieros con entidades del grupo, multigrupo y asociadas al coste amortizado.

768. Diferencias positivas de cambio.

7680. Diferencias positivas de cambio de la Deuda del Estado.

7685. Diferencias positivas de cambio de derivados financieros designados instrumentos de cobertura.

7687. Diferencias positivas de cambio de permutas financieras vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos.

7689. Otras diferencias positivas de cambio.

769. Otros ingresos financieros.

7690. De depósitos.

7691. Rendimientos de las operaciones de compraventas dobles de valores.

7692. Rendimientos de las operaciones de depósito a plazo y colocación de saldos en cuentas tesoreras remuneradas.

7699. Otros ingresos financieros.

760. Ingresos de participaciones en el patrimonio neto.

Ingresos a favor de la entidad, devengados en el ejercicio, procedentes de participaciones en el patrimonio neto de entidades que no sean del grupo, multigrupo y asociadas.

Se abonará, por el importe de los dividendos a percibir, con cargo a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", por los dividendos vencidos, y a la cuenta 545, "Dividendo a cobrar", por los dividendos no vencidos y con vencimiento no superior a un año.

761. Ingresos de valores representativos de deuda.

Intereses de valores representativos de deuda de entidades que no sean del grupo, multigrupo y asociadas, devengados a favor de la entidad en el ejercicio, incluidos los intereses que correspondan a la imputación, según el método del tipo de interés efectivo, de la diferencia entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Al devengo de los intereses, con cargo a las cuentas correspondientes de los subgrupos 25, "Otras inversiones financieras a largo plazo", o 54, "Inversiones financieras a corto plazo", según proceda.

a.2) Por el importe de los intereses devengados y vencidos en el ejercicio, con cargo a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente".

b) Se abonará o se cargará, con cargo o abono a las cuentas 802, "Imputación de beneficios en activos financieros disponibles para la venta", y 902, "Imputación de pérdidas en activos financieros disponibles para la venta", respectivamente, por la imputación a lo largo de la vida residual de los valores, según el método del tipo de interés efectivo, de las variaciones de valor reconocidas en el patrimonio neto hasta el momento de su reclasificación a inversión mantenida hasta el vencimiento.

762. Ingresos de créditos.

Importe de los intereses de préstamos y otros créditos de entidades que no sean del grupo, multigrupo y asociadas devengados en el ejercicio, así como de los intereses de derivados financieros designados instrumentos de cobertura o vinculados a emisiones de deuda.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se abonará, al devengo de los intereses, con cargo a las cuentas 176, "Pasivos por derivados financieros a largo plazo", 253, "Activos por derivados financieros a largo plazo", 257, "Intereses a largo plazo de créditos", 526, Pasivos por derivados financieros a corto plazo", 543, Activos por derivados financieros a corto plazo", 544, "Créditos a corto plazo al personal", o 547, "Intereses a corto plazo de créditos", según proceda, y a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", por el importe de los intereses devengados y vencidos en el ejercicio.

763. Ingresos de inversiones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Ingresos a favor de la entidad devengados en el ejercicio, provenientes de inversiones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El movimiento de cada divisionaria es análogo al de su correspondiente para entidades que no sean del grupo, multigrupo y asociadas, utilizando como contrapartida las cuentas de los subgrupos 24, "Inversiones financieras a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas", y 53, "Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas".

764. Beneficios en instrumentos financieros a valor razonable.

Beneficios originados por la valoración a valor razonable de todos los instrumentos financieros clasificados en las categorías de activos financieros a valor razonable con cambios en resultados, activos financieros disponibles para la venta y pasivos financieros a valor

razonable con cambios en resultados, incluidas las que se produzcan con ocasión de su reclasificación.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

7640. Beneficios en activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

Se abonará por el aumento en el valor razonable de los activos financieros con cargo a la subcuenta 5401, "Inversiones en instrumentos de patrimonio a valor razonable con cambios en resultados".

Asimismo, en el caso previsto en el primer párrafo del apartado 5.2.1. de la norma de valoración 10ª "Coberturas contables", se abonará por el aumento en el valor razonable de los activos cubiertos con cargo a la cuenta representativa de dichos activos.

7641. Beneficios en activos financieros disponibles para la venta.

Se abonará en el momento en que se produzca la baja, enajenación o cancelación de los activos financieros, por el saldo positivo acumulado en el patrimonio neto, con cargo a la cuenta 802, "Imputación de beneficios en activos financieros disponibles para la venta".

7642. Beneficios en pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

Se abonará por la disminución en el valor razonable de los pasivos financieros con cargo a la correspondiente cuenta del elemento patrimonial.

7645. Beneficios en derivados financieros designados instrumentos de cobertura.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

76451/76452/76453/76454. De coberturas de…

Se abonarán:

a) Por el importe que resulte de aplicar las reglas que rigen la contabilidad de coberturas, con cargo a las subcuentas 1760, "Pasivos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura", 2530, "Activos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura", 5260, "Pasivos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura", o 5430, "Activos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura".

b) Por la transferencia a la cuenta del resultado económico-patrimonial del importe positivo que se haya reconocido directamente en el patrimonio neto, con cargo a la subcuenta 8110, "Imputación de beneficios por coberturas a la cuenta del resultado económico patrimonial".

76459. De transacciones previstas que no se produzcan.

Se abonará con cargo a la subcuenta 8110, "Imputación de beneficios por coberturas a la cuenta del resultado económico patrimonial", por la transferencia a la cuenta del resultado económico patrimonial del importe positivo que se haya reconocido directamente en el patrimonio neto, cuando la entidad no espere que tenga lugar la transacción prevista cubierta.

7646. Beneficios en otros derivados financieros.

Se abonará por el aumento en el valor razonable del derivado financiero con cargo a las subcuentas 1761, "Pasivos por otros derivados financieros a largo plazo", 2531, "Activos por otros derivados financieros a largo plazo", 5261, "Pasivos por otros derivados financieros a corto plazo", o 5431, "Activos por otros derivados financieros a corto plazo".

765. Beneficios en instrumentos financieros al coste amortizado o al coste.

Beneficios producidos por la baja, enajenación, o cancelación de instrumentos financieros con entidades que no sean del grupo, multigrupo y asociadas valorados al coste amortizado o al coste, cuando para los activos financieros disponibles para la venta no se pueda determinar su valor razonable.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se abonará por el beneficio producido, con cargo a cuentas de los subgrupos 15, "Empréstitos y otras emisiones análogas a largo plazo", 17, " Deudas a largo plazo por préstamos recibidos y otros conceptos", 25, "Otras inversiones financieras a largo plazo", 50, "Empréstitos y otras emisiones análogas a corto plazo", 52, "Deudas a largo plazo por préstamos recibidos y otros conceptos", y 54, "Inversiones financieras a corto plazo".

766. Beneficios en instrumentos financieros con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Beneficios producidos por la baja, enajenación, o cancelación de instrumentos financieros con entidades del grupo, multigrupo y asociadas, excepto las que deban registrarse en la cuenta 764, "Beneficios en instrumentos financieros a valor razonable".

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se abonará por el beneficio producido, con cargo a las cuentas correspondientes de los subgrupos 16, "Deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas", 24, "Inversiones financieras a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas", 51, "Deudas a corto plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas", y 53, "Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas".

768. Diferencias positivas de cambio.

Beneficios producidos por modificaciones del tipo de cambio en partidas monetarias denominadas en moneda extranjera.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se abonará con cargo a las cuentas representativas de los activos y pasivos monetarios en moneda extranjera, por el importe de las diferencias positivas calculadas al cierre del ejercicio o en el momento de su baja en cuentas, enajenación o cancelación.

769. Otros ingresos financieros.

Ingresos de naturaleza financiera no recogidos en otras cuentas de este subgrupo. Se pueden citar, entre otros, comisión por avales y seguros en operaciones financieras con el exterior, intereses de demora por todos los conceptos, intereses de cuentas corrientes bancarias abiertas en instituciones de crédito, los recargos del periodo ejecutivo, así como los de declaración extemporánea.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Con carácter general, se abonará, por el importe de los ingresos devengados, con cargo a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente".

7691. Rendimientos de las operaciones de compraventas dobles de valores.

Recoge los ingresos de naturaleza financiera producidos por la rentabilización de los excedentes de tesorería de la Administración General del Estado que se instrumenten a través de operaciones de compraventa dobles de valores.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por el importe de los ingresos devengados, con cargo a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente".

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 433, "Derechos anulados de presupuesto corriente", a través de sus divisionarias, por el importe de los derechos anulados.

b.2) La cuenta 4180, "Por devolución de ingresos", en el momento que se dicte el acuerdo de devolución.

b.3) La cuenta 129, "Resultados del ejercicio", al cierre del ejercicio, por su saldo.

7692. Rendimientos de las operaciones de depósito a plazo y colocación de saldos en cuentas tesoreras remuneradas.

Recoge los ingresos de naturaleza financiera producidos por las operaciones de depósito a plazo y colocación de saldos en cuentas tesoreras remuneradas.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 7691.

77. BENEFICIOS PROCEDENTES DE ACTIVOS NO CORRIENTES, OTROS INGRESOS DE GESTIÓN ORDINARIA E INGRESOS EXCEPCIONALES.

770. Beneficios procedentes del inmovilizado intangible.

771. Beneficios procedentes del inmovilizado material.

772. Beneficios procedentes de las inversiones inmobiliarias.

773. Reintegros.

774. Beneficios procedentes de activos en estado de venta.

776. Ingresos por arrendamientos.

777. Otros ingresos.

7770. Otros ingresos.

7771. Ingresos por venta de moneda de colección.

7772. Ingresos por venta del metal de la moneda desmonetizada.

7773. Ingresos fondos 2.2 LGP con actividad aseguradora.

778. Ingresos excepcionales.

770/771/772/774. Beneficios procedentes del…

Beneficios producidos, en general, en la enajenación de inmovilizado intangible, inmovilizado material, inversiones inmobiliarias y activos en estado de venta, o con motivo de las reclasificaciones que se produzcan entre ellos.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonarán con cargo a:

a.1) La cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", por el beneficio obtenido en la enajenación.

a.2) Las cuentas de los subgrupos 20, "Inmovilizaciones intangibles", 21, "Inmovilizaciones materiales", 22, "Inversiones inmobiliarias", o 38, "Activos en estado de venta", en el momento de la reclasificación.

773. Reintegros.

Recoge el importe de los reintegros de gastos económicos del presupuesto corriente o de presupuestos cerrados.

Su movimiento es el siguiente:

Se abonará, al reconocimiento de los ingresos presupuestarios, con cargo a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente".

776. Ingresos por arrendamientos.

Los devengados por el alquiler de bienes muebles e inmuebles cedidos para el uso o disposición de terceros.

Comprende, también, los derivados de todo tipo de concesiones y aprovechamientos especiales que la entidad pueda percibir. No se incluyen aquí los ingresos producidos por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, recogidos en la cuenta 742, "Tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público".

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 773, "Reintegros".

777. Otros ingresos.

Ingresos no financieros, no recogidos en otras cuentas, devengados por la entidad. A título de ejemplo se pueden citar: los originados por la prestación eventual de ciertos servicios a terceros, recursos eventuales de todos los ramos, multas y sanciones, etc.

Su movimiento, salvo para la subcuenta 7773, "Ingresos fondos 2.2 LGP con actividad aseguradora", es análogo al señalado para la cuenta 773, "Reintegros".

Funcionará a través de sus divisionarias.

7770. Otros ingresos.

7771. Ingresos por venta de moneda de colección.

7772. Ingresos por venta del metal de la moneda desmonetizada.

7773. Ingresos fondos 2.2 LGP con actividad aseguradora.

Cuenta que recoge los ingresos no financieros de los fondos del artículo 2.2 de la Ley General Presupuestaria con actividad aseguradora que no se hayan incorporado en otras cuentas de esta adaptación.

El movimiento de esta subcuenta es el siguiente:

Se abonará a fin de cada ejercicio por los ingresos no financieros no incorporados en otras cuentas, realizados por los fondos del artículo 2.2 de la Ley General Presupuestaria con actividad aseguradora durante dicho ejercicio, como consecuencia de la integración en la AGE de las operaciones realizadas por los fondos del artículo 2.2 de la Ley General Presupuestaria con actividad aseguradora, con cargo a la contrapartida o contrapartidas que corresponda.

778. Ingresos excepcionales.

Beneficios e ingresos de carácter excepcional y cuantía significativa que atendiendo a su naturaleza no deban contabilizarse en otras cuentas del grupo 7, "Ventas e ingresos por naturaleza", ni del grupo 9, "Ingresos imputados al patrimonio neto".

Se incluirán, entre otros, los procedentes de aquéllos créditos que en su día fueron amortizados por insolvencias firmes, los derivados de la prescripción de obligaciones, así como los derivados de la reversión de activos entregados en subvención o de la reversión anticipada de activos cedidos en uso de forma gratuita, por incumplimiento de condiciones por parte del beneficiario.

Su movimiento es el siguiente:

Se abonará, al reconocimiento de los ingresos, con cargo a la cuenta que corresponda en función del origen de los mismos.

78. TRABAJOS REALIZADOS PARA LA ENTIDAD.

780. Trabajos realizados para el inmovilizado intangible.

781. Trabajos realizados para el inmovilizado material.

782. Trabajos realizados para inversiones inmobiliarias.

783. Trabajos realizados para el inmovilizado e inversiones inmobiliarias en curso.

784. Gastos financieros imputados al inmovilizado intangible.

785. Gastos financieros imputados al inmovilizado material.

786. Gastos financieros imputados a inversiones inmobiliarias.

787. Gastos financieros imputados al inmovilizado e inversiones inmobiliarias en curso.

Las cuentas de este subgrupo recogen el coste de los trabajos realizados por la entidad para su inmovilizado, utilizando sus equipos y su personal, que se activan.

También recogen el coste de los trabajos realizados, mediante encargo, por otros entes públicos o privados para inversiones en investigación y desarrollo.

Durante el ejercicio los gastos que se originen por la ejecución de dichos trabajos se cargarán a cuentas del grupo 6, "Compras y gastos por naturaleza", con abono a cuentas del subgrupo 40, "Acreedores presupuestarios".

780. Trabajos realizados para el inmovilizado intangible.

Contrapartida de gastos de investigación y desarrollo y otros realizados para la creación de los bienes comprendidos en el subgrupo 20, "Inmovilizaciones intangibles".

Se abonará, por el importe anual de los gastos que sean objeto de inventario, con cargo a cuentas del subgrupo 20, "Inmovilizaciones intangibles".

781. Trabajos realizados para el inmovilizado material.

Contrapartida de los gastos realizados por la entidad para la construcción o ampliación de los bienes y elementos comprendidos en el subgrupo 21, "Inmovilizaciones materiales".

Se abonará, por el importe anual de los gastos, con cargo a cuentas del subgrupo 21, "Inmovilizaciones materiales".

782. Trabajos realizados para inversiones inmobiliarias.

Contrapartida de los gastos realizados por la entidad para la construcción o ampliación de los bienes y elementos comprendidos en el subgrupo 22, "Inversiones inmobiliarias".

Se abonará, por el importe anual de los gastos, con cargo a cuentas del subgrupo 22, "Inversiones inmobiliarias".

783. Trabajos realizados para el inmovilizado e inversiones inmobiliarias en curso.

Trabajos realizados durante el ejercicio y no terminados al cierre del mismo.

Se abonará, por el importe anual de los gastos, con cargo a cuentas del subgrupo 23, "Inmovilizaciones materiales e inversiones inmobiliarias en curso".

784. Gastos financieros imputados al inmovilizado intangible.

Contrapartida de gastos financieros imputados al inmovilizado intangible.

Se abonará, por el importe anual de los gastos financieros imputables, con cargo a cuentas del subgrupo 20, "Inmovilizaciones intangibles".

785. Gastos financieros imputados al inmovilizado material.

Contrapartida de los gastos financieros imputados al inmovilizado material.

Se abonará, por el importe anual de los gastos financieros imputables, con cargo a cuentas del subgrupo 21, "Inmovilizaciones materiales".

786. Gastos financieros imputados a inversiones inmobiliarias.

Contrapartida de los gastos financieros imputados a inversiones inmobiliarias.

Se abonará, por el importe anual de los gastos financieros imputables, con cargo a cuentas del subgrupo 22, "Inversiones inmobiliarias".

787. Gastos financieros imputados al inmovilizado e inversiones inmobiliarias en curso.

Contrapartida de los gastos financieros imputados al inmovilizado e inversiones inmobiliarias en curso.

Se abonará, por el importe anual de los gastos financieros imputables, con cargo a cuentas del subgrupo 23, "Inmovilizaciones materiales e inversiones inmobiliarias en curso".

79. EXCESOS Y APLICACIONES DE PROVISIONES Y DE PÉRDIDAS POR DETERIORO.

790. Reversión del deterioro del inmovilizado intangible.

7903. Reversión del deterioro de propiedad industrial e intelectual.

7906. Reversión del deterioro de aplicaciones informáticas.

7907. Reversión del deterioro de inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos.

7909. Reversión del deterioro de otro inmovilizado intangible.

791. Reversión del deterioro del inmovilizado material.

7910. Reversión del deterioro de terrenos y bienes naturales.

7911. Reversión del deterioro de construcciones.

7912. Reversión del deterioro de infraestructuras.

7913. Reversión del deterioro de bienes del patrimonio histórico.

7914. Reversión del deterioro de maquinaria y utillaje.

7915. Reversión del deterioro de instalaciones técnicas y otras instalaciones.

7916. Reversión del deterioro de mobiliario.

7917. Reversión del deterioro de equipos para procesos de información.

7918. Reversión del deterioro de elementos de transporte.

7919. Reversión del deterioro de otro inmovilizado material.

792. Reversión del deterioro de las inversiones inmobiliarias.

7920. Reversión del deterioro de terrenos.

7921. Reversión del deterioro de construcciones.

793. Reversión del deterioro de existencias y otros activos en estado de venta.

7930. Reversión del deterioro de productos terminados y en curso de fabricación.

7931. Reversión del deterioro de mercaderías.

7932. Reversión del deterioro de materias primas.

7933. Reversión del deterioro de otros aprovisionamientos.

7937. Reversión del deterioro de activos construidos o adquiridos para otras entidades.

7938. Reversión del deterioro de activos en estado de venta.

795. Exceso de provisiones.

7952. Exceso de provisión para responsabilidades.

7953. Exceso de provisión por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero.

7955. Exceso de provisión para devolución de ingresos.

7958. Exceso de provisión para transferencias y subvenciones.

7959. Exceso de otras provisiones.

79590. Exceso de otras provisiones.

79591. Aplicación de provisiones técnicas FRRI.

796. Reversión del deterioro de participaciones y valores representativos de deuda.

7960. Reversión del deterioro de participaciones en entidades públicas del grupo, multigrupo y asociadas.

7961. Reversión del deterioro de participaciones en sociedades del grupo, multigrupo y asociadas.

7965. Reversión del deterioro de valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

7966. Reversión del deterioro de valores representativos de deuda de otras entidades.

797. Reversión del deterioro de créditos.

7970. Reversión del deterioro de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

7971. Reversión del deterioro de créditos a otras entidades.

798. Reversión del deterioro de inversiones militares.

7980. Reversión del deterioro de inversiones militares de carácter intangible.

7981. Reversión del deterioro de inversiones militares en infraestructuras y otros bienes.

7982. Reversión del deterioro de inversiones militares asociadas al funcionamiento de los servicios.

799. Reversión del deterioro por el usufructo cedido del inmovilizado material.

790/791/792/798. Reversión del deterioro del inmovilizado...

Corrección valorativa, por la recuperación de valor, del inmovilizado intangible, del material, de las inversiones inmobiliarias y de las inversiones militares, hasta el importe de las pérdidas contabilizadas con anterioridad.

Se abonarán por el importe de la corrección de valor, con cargo a las cuentas 290, "Deterioro de valor del inmovilizado intangible", 291, "Deterioro de valor del inmovilizado material" 292, "Deterioro de valor de las inversiones inmobiliarias" y 293, "Deterioro de valor de las inversiones militares", respectivamente.

793. Reversión del deterioro de existencias y otros activos en estado de venta.

Esta cuenta funcionará a través de sus divisionarias.

La definición y el movimiento de todas las divisionarias salvo la 7938, "Reversión del deterioro de activos en estado de venta", son los siguientes:

Importe de la corrección por deterioro existente al cierre del ejercicio anterior.

Se abonará, al cierre del ejercicio, por el deterioro contabilizado en el ejercicio precedente, con cargo a las cuentas del subgrupo 39, "Deterioro de valor de las existencias y otros activos en estado de venta".

La definición y el movimiento de la subcuenta 7938, "Reversión del deterioro de activos en estado de venta" son los siguientes:

Recoge el importe de la corrección valorativa por la recuperación del valor de los bienes en estado de venta hasta el importe de las pérdidas por deterioro contabilizadas con anterioridad.

Se abonará, por el importe de la recuperación de valor, con cargo a la cuenta 398, "Deterioro de activos en estado de venta".

795. Exceso de provisiones.

Diferencia positiva entre el importe de la provisión existente y el que corresponda al cierre del ejercicio o en el momento de atender la correspondiente obligación.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se abonará por el importe de la corrección de valor, con cargo a las cuentas correspondientes del subgrupo 14, "Provisiones a largo plazo", o del subgrupo 58, "Provisiones a corto plazo".

796. Reversión del deterioro de participaciones y valores representativos de deuda.

Corrección valorativa, por la recuperación del valor de participaciones en el patrimonio neto y de valores representativos de deuda.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se abonará por el importe de la recuperación de valor, con cargo a las cuentas correspondientes de los subgrupos 29, "Deterioro de valor de activos no corrientes", y 59, "Deterioro de valor de inversiones financieras a corto plazo".

797. Reversión del deterioro de créditos.

Corrección valorativa, por la recuperación de valor en créditos de los subgrupos 24, "Inversiones financieras a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas", 25, "Otras inversiones financieras a largo plazo", 53, "Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas", y 54, "Inversiones financieras a corto plazo" y del grupo 4, "Acreedores y deudores".

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se abonará por el importe de la recuperación de valor, con cargo a las cuentas correspondientes de los subgrupos 29, "Deterioro de valor de activos no corrientes", y 59,

"Deterioro de valor de inversiones financieras a corto plazo" y a la cuenta 490, "Deterioro de valor de créditos", según corresponda.

Cuando se utilice la alternativa segunda prevista en la cuenta 490, la definición y el movimiento contable se adaptarán a lo establecido en dicha cuenta.

799. Reversión del deterioro por el usufructo cedido del inmovilizado material.

Corrección valorativa, por la recuperación de valor del inmovilizado cedido en uso.

Se abonará con cargo a la cuenta 299, "Deterioro de valor por usufructo cedido del inmovilizado material", cuando el importe recuperable del inmovilizado cedido en uso sea superior al valor contable con el límite del valor contable si no hubiera habido deterioro.

G R U P O 8

GASTOS IMPUTADOS AL PATRIMONIO NETO

Disminuciones del patrimonio neto de la entidad que no se imputan a la cuenta del resultado económico patrimonial del ejercicio en que se generan.

80. PÉRDIDAS POR VALORACIÓN DE ACTIVOS FINANCIEROS.

800. Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta.

802. Imputación de beneficios en activos financieros disponibles para la venta.

Recoge, durante el ejercicio, las variaciones negativas en el valor razonable de los activos financieros clasificados en la categoría "Activos financieros disponibles para la venta", así como la imputación a la cuenta del resultado económico-patrimonial de las variaciones positivas en el valor razonable de dichos activos reconocidas previamente en el patrimonio neto.

800. Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará por las variaciones negativas en el valor razonable de los activos financieros clasificados como disponibles para la venta, incluidas las que se produzcan en caso de reclasificación, con abono a las cuentas de los correspondientes activos financieros.

b) Se abonará, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 133, "Ajustes por valoración en activos financieros disponibles para la venta".

802. Imputación de beneficios en activos financieros disponibles para la venta.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará:

a.1) En el momento en que se produzca la baja o enajenación del activo financiero disponible para la venta, incluidos los que hayan sido objeto de reclasificación, por el saldo positivo acumulado en el patrimonio neto con abono a la subcuenta 7641, "Beneficios en activos financieros disponibles para la venta".

a.2) En caso de reclasificación a "inversión mantenida hasta el vencimiento", con abono a la cuenta 761, "Ingresos de valores representativos de deuda", por la imputación a lo largo de la vida residual del activo financiero, según el método del tipo de interés efectivo, de los incrementos de valor reconocidos hasta ese momento en el patrimonio neto.

b) Se abonará, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 133, "Ajustes por valoración en activos financieros disponibles para la venta".

81. GASTOS EN OPERACIONES DE COBERTURA.

810. Pérdidas por coberturas.

811. Imputación de beneficios por coberturas.

8110. Imputación de beneficios por coberturas a la cuenta del resultado económico patrimonial.

8111. Imputación de beneficios por coberturas al valor inicial de la partida cubierta.

Recoge, durante el ejercicio, las pérdidas en instrumentos de cobertura que deban imputarse al patrimonio neto, según establece la norma de reconocimiento y valoración número 10, "Coberturas contables", así como las transferencias a la cuenta del resultado económico patrimonial de beneficios en instrumentos de cobertura imputados previamente al patrimonio neto.

810. Pérdidas por coberturas.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por el importe de la pérdida en el instrumento de cobertura que deba imputarse en el patrimonio neto; con abono, generalmente, a las subcuentas 1760, "Pasivos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura", 2530, "Activos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura", 5260, "Pasivos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura", o 5430, "Activos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura".

b) Se abonará por su saldo, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 134, "Ajustes por valoración de instrumentos de cobertura".

811. Imputación de beneficios por coberturas.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

8110. Imputación de beneficios por coberturas a la cuenta del resultado económico patrimonial.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la subcuenta correspondiente de la cuenta 7645, "Beneficios en derivados financieros designados instrumentos de cobertura", cuando según las normas de la contabilidad de coberturas deban transferirse a la cuenta del resultado económico patrimonial los importes positivos que se hayan reconocido directamente en el patrimonio neto.

b) Se abonará por su saldo, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 134, "Ajustes por valoración de instrumentos de cobertura".

8111. Imputación de beneficios por coberturas al valor inicial de la partida cubierta.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta del correspondiente elemento patrimonial, por la imputación al valor inicial del activo o pasivo que surja del cumplimiento de un compromiso en firme o de la realización de una transacción prevista.

b) Se abonará por su saldo, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 134, "Ajustes por valoración de instrumentos de cobertura".

84. IMPUTACIÓN DE SUBVENCIONES.

840. Imputación de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta.

841. Imputación de subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos.

842. Imputación de subvenciones para la financiación de operaciones financieras.

840/841/842. Imputación de…

Cuentas que recogen la transferencia a la cuenta del resultado económico patrimonial de las subvenciones recibidas que han sido imputadas previamente al patrimonio neto.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargarán, en el momento de la imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial de la subvención recibida, con abono a la correlativa cuenta del subgrupo 75, "Transferencias y subvenciones".

b) Se abonarán, al cierre de ejercicio, con cargo a la correlativa cuenta del subgrupo 13, "Subvenciones y ajustes por cambio de valor".

89. GASTOS DE PARTICIPACIONES EN ENTIDADES DEL GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS CON AJUSTES VALORATIVOS POSITIVOS PREVIOS.

891. Deterioro de participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

891. Deterioro de participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Recoge las correcciones valorativas por deterioro de participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas, que deban imputarse directamente en el patrimonio neto, cuando se hubieran realizado inversiones previas a esa consideración, y las mismas hubieran originado ajustes valorativos previos por aumentos de valor imputados directamente al patrimonio neto. Todo ello, de acuerdo con lo que al respecto disponen las correspondientes normas de reconocimiento y valoración.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, en el momento en que se produzca el deterioro de valor del activo financiero, hasta el límite de los aumentos valorativos previos, con abono a la subcuenta que corresponda de las cuentas 240, "Participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas", o 530, "Participaciones a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas".

b) Se abonarán, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 133, “Ajustes por valoración en activos financieros disponibles para la venta”.

G R U P O 9

INGRESOS IMPUTADOS AL PATRIMONIO NETO

Incrementos del patrimonio neto de la entidad no imputados a la cuenta del resultado económico patrimonial del ejercicio en el que se generan.

90. INGRESOS POR VALORACIÓN DE ACTIVOS FINANCIEROS.

900. Beneficios en activos financieros disponibles para la venta.

902. Imputación de pérdidas en activos financieros disponibles para la venta.

Recoge, durante el ejercicio, las variaciones positivas en el valor razonable de los activos financieros clasificados en la categoría activos financieros disponibles para la venta, así como la imputación a la cuenta del resultado económico-patrimonial, o a la cuenta del correspondiente activo, de las variaciones negativas en el valor razonable de dichos activos reconocidas previamente en el patrimonio neto.

900. Beneficios en activos financieros disponibles para la venta.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por las variaciones positivas en el valor razonable de los activos financieros clasificados como disponibles para la venta, incluidas las que se produzcan en caso de reclasificación, con cargo a las cuentas de los correspondientes activos financieros.

b) Se cargará, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 133, "Ajustes por valoración en activos financieros disponibles para la venta".

902. Imputación de pérdidas en activos financieros disponibles para la venta.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) En el momento en que se produzca la baja o enajenación del activo financiero disponible para la venta, incluidos los que hayan sido objeto de reclasificación, por el saldo negativo acumulado en el patrimonio neto con cargo a la subcuenta 6641, "Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta".

a.2) En el momento en el que se produzca el deterioro del instrumento financiero, por el saldo negativo acumulado en el patrimonio neto con cargo a las cuentas de los correspondientes activos financieros.

a.3) En caso de reclasificación a inversión mantenida hasta el vencimiento, con cargo a la cuenta 761 "Ingresos de valores representativos de deuda", por la imputación a lo largo de la vida residual del activo financiero, según el método del tipo de interés efectivo, de las disminuciones de valor reconocidos hasta ese momento en el patrimonio neto.

b) Se cargará, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 133, "Ajustes por valoración en activos financieros disponibles para la venta".

91. INGRESOS EN OPERACIONES DE COBERTURA.

910. Beneficios por coberturas.

911. Imputación de pérdidas por coberturas.

9110. Imputación de pérdidas por coberturas a la cuenta del resultado económico patrimonial.

9111. Imputación de pérdidas por coberturas al valor inicial de la partida cubierta.

Recoge, durante el ejercicio, los beneficios en instrumentos de cobertura que deban imputarse al patrimonio neto, según establece la norma de reconocimiento y valoración número 10, "Coberturas contables", así como las transferencias a la cuenta del resultado económico-patrimonial de pérdidas en instrumentos de cobertura imputadas previamente al patrimonio neto.

910. Beneficios por coberturas.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por el importe del beneficio en el instrumento de cobertura que deba imputarse en el patrimonio neto; con cargo a las subcuentas 1760, "Pasivos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura", 2530,"Activos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura", 5260,"Pasivos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura", o 5430,"Activos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura".

b) Se cargará por su saldo, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 134, "Ajustes por valoración de instrumentos de cobertura".

911. Imputación de pérdidas por coberturas.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

9110. Imputación de pérdidas por coberturas a la cuenta del resultado económico patrimonial.

a) Se abonará con cargo a la subcuenta correspondiente de la cuenta 6645 "Pérdidas en derivados financieros designados instrumentos de cobertura", cuando según las normas de la contabilidad de coberturas deban transferirse a la cuenta del resultado económico patrimonial los importes negativos que se hayan reconocido directamente en el patrimonio neto.

b) Se cargará por su saldo, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 134, "Ajustes por valoración de instrumentos de cobertura".

9111. Imputación de pérdidas por coberturas al valor inicial de la partida cubierta.

a) Se abonará con cargo a la cuenta del correspondiente elemento patrimonial, por la imputación al valor inicial del activo o pasivo que surja del cumplimiento de un compromiso en firme o de la realización de una transacción prevista.

b) Se cargará por su saldo, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 134, "Ajustes por valoración de instrumentos de cobertura".

94. INGRESOS POR SUBVENCIONES.

940. Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta.

941. Ingresos de subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos.

942. Ingresos de subvenciones para la financiación de operaciones financieras.

940/941/942 Ingresos de subvenciones para…

Subvenciones recibidas en un ejercicio y no imputadas al resultado económico patrimonial del mismo, de acuerdo con lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración número 18, "Transferencias y subvenciones".

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonarán por la subvención recibida con cargo, generalmente, a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos: presupuesto de ingresos corriente", o la cuenta que corresponda, si la subvención fuera en especie, o en su caso, a la cuenta 172, "Deudas a largo plazo transformables en subvenciones", o a la cuenta 522, "Deudas a corto plazo transformables en subvenciones" o a la cuenta 165, "Deudas a largo plazo transformables en subvenciones con entidades del grupo, multigrupo y asociadas" o a la cuenta 515, "Deudas a corto plazo transformables en subvenciones con entidades del grupo, multigrupo y asociadas".

b) Se cargarán, al cierre del ejercicio, con abono a la correlativa cuenta del subgrupo 13, "Subvenciones y ajustes por cambio de valor".

99. INGRESOS DE PARTICIPACIONES EN EL PATRIMONIO DE ENTIDADES DEL GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS CON AJUSTES VALORATIVOS NEGATIVOS PREVIOS.

991. Recuperación de ajustes valorativos negativos previos, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

993. Imputación por deterioro de ajustes valorativos negativos previos, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Las cuentas de este subgrupo recogerán la recuperación de los ajustes valorativos por reducciones de valor imputados directamente en el patrimonio neto, cuando se hubieran realizado inversiones previas a la consideración de las participaciones en el patrimonio como entidades del grupo, multigrupo y asociadas. También se recogerán las transferencias a la cuenta del resultado económico patrimonial de los citados ajustes valorativos en caso de deterioro. Todo ello, de acuerdo con lo que al respecto dispone la norma de reconocimiento y valoración número 8, "Activos financieros".

991. Recuperación de ajustes valorativos negativos previos, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará en el momento en que el importe recuperable sea superior al valor contable de las inversiones, hasta el límite de los ajustes valorativos negativos previos, con cargo a las cuentas 240, "Participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas", o 530, "Participaciones a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas".

b) Se cargará, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 133, "Ajustes por valoración en activos financieros disponibles para la venta".

993. Imputación por deterioro de ajustes valorativos negativos previos, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará en el momento en que se produzca el deterioro del activo financiero, por los ajustes valorativos negativos previos con cargo a la divisionaria correspondiente de la subcuenta 6961, "Pérdidas por deterioro de participaciones en sociedades del grupo, multigrupo y asociadas".

b) Se cargará, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 133, "Ajustes por valoración en activos financieros disponibles para la venta".

G R U P O 0

CUENTAS DE CONTROL PRESUPUESTARIO

Reflejan el movimiento de los créditos y previsiones que figuran en el presupuesto y en los anticipos de tesorería en aquellas fases que precedan al reconocimiento de la obligación o del derecho, efectos éstos que se recogen en cuentas del grupo 4, “Acreedores y deudores”.

La utilización de este grupo es facultativa por parte de la entidad.

.

00. <u>DE CONTROL PRESUPUESTARIO. EJERCICIO CORRIENTE</u>.

000. Presupuesto ejercicio corriente.

001. Presupuesto de gastos: créditos iniciales.

002. Presupuesto de gastos: modificaciones de crédito.

0020. Créditos extraordinarios.

0021. Suplementos de crédito.

0022. Ampliaciones de crédito.

0023. Transferencias de crédito.

0024. Incorporaciones de remanentes de crédito.

0025. Créditos generados por ingresos.

0026. Otras modificaciones.

0027. Ajustes por prórroga presupuestaria.

0028. Bajas por anulación y rectificación.

003. Presupuesto de gastos: créditos definitivos.

0030. Créditos disponibles.

0031. Créditos retenidos para gastar.

0032. Créditos retenidos para transferencias.

0033. Créditos no disponibles.

0035. Créditos retenidos para bajas por anulación y otras minoraciones.

004. Presupuesto de gastos: gastos autorizados.

005. Presupuesto de gastos: gastos comprometidos.

006. Presupuesto de ingresos: previsiones iniciales.

007. Presupuesto de ingresos: modificación de previsiones.

008. Presupuesto de ingresos: previsiones definitivas.

000. <u>Presupuesto ejercicio corriente</u>.

Destinada a recoger el importe de los presupuestos de ingresos y gastos aprobados para cada ejercicio y de sus posteriores modificaciones.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta 006, “Presupuesto de ingresos: previsiones iniciales”, por el importe del presupuesto de ingresos aprobado.

a.2) La cuenta 007, “Presupuesto de ingresos: modificación de previsiones”, por el importe de las modificaciones que, a través de acto formal, se produzcan en las previsiones de ingresos.

a.3) La cuenta 0030, “Créditos disponibles”, en el momento del cierre, por el importe de la suma total de obligaciones reconocidas en el ejercicio.

a.4) La cuenta 003, “Presupuesto de gastos: créditos definitivos”, a través de sus divisionarias, en el momento del cierre, y después del registro a.3) anterior, por el importe del remanente de crédito.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 001, “Presupuesto de gastos: créditos iniciales”, por el importe total del presupuesto de gastos aprobado para cada ejercicio.

b.2) La cuenta 002, “Presupuesto de gastos: modificaciones de créditos”, por las posteriores modificaciones del presupuesto de gastos inicial. Si estas son negativas, el asiento será de signo negativo.

b.3) La cuenta 008, “Presupuesto de ingresos: previsiones definitivas”, por el importe de su saldo en el momento del cierre.

La suma del debe indicará el importe total del presupuesto de gastos. La de su haber, el total del presupuesto de ingresos.

Su saldo, deudor o acreedor, antes del cierre, recogerá el déficit o superávit previsto del presupuesto.

001. Presupuesto de gastos: créditos iniciales.

Importe de los créditos concedidos en el presupuesto de gastos inicialmente aprobado por la autoridad competente y cuya gestión está atribuida a la entidad, sujeto de la contabilidad.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a la cuenta 000, “Presupuesto ejercicio corriente”, por el importe de los créditos concedidos en el presupuesto de gastos inicialmente aprobado.

b) Se cargará, simultáneamente al asiento anterior, con abono a la subcuenta 0030, “Créditos disponibles”, por el mismo importe.

Esta cuenta aparecerá saldada en todo momento.

002. Presupuesto de gastos: modificaciones de crédito.

Recoge, las modificaciones de los créditos presupuestados aprobadas por la autoridad competente, incluidos los ajustes derivados de prórrogas presupuestarias cuando la normativa aplicable así lo establezca.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a la cuenta 000, "Presupuesto ejercicio corriente", por el importe de las modificaciones de crédito de carácter positivo. Por las modificaciones de crédito de carácter negativo, el asiento será de signo negativo.

b) Se cargará con abono a la cuenta 003, "Presupuesto de gastos: créditos definitivos", a través de sus divisionarias, por las modificaciones de crédito de carácter positivo. Si tienen carácter negativo el asiento será de signo negativo.

Esta cuenta aparecerá saldada en todo momento.

003. Presupuesto de gastos: créditos definitivos.

Funcionará a través de sus divisionarias.

0030. Créditos disponibles.

Recoge la totalidad de los créditos presupuestos aprobados en el ejercicio, tanto los iniciales como sus modificaciones, así como la utilización de los mismos.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta 001, "Presupuesto de gastos: créditos iniciales", por los créditos que figuran inicialmente en el presupuesto.

a.2) La cuenta 002, "Presupuesto de gastos: modificaciones de crédito", por el importe de las modificaciones positivas que se produzcan. Por las modificaciones negativas, el asiento será de signo negativo.

a.3) La cuenta 004, "Presupuesto de gastos: gastos autorizados", en el momento del cierre, por la suma total de obligaciones reconocidas.

a.4) La cuenta 004, en el momento del cierre, por el saldo de gastos comprometidos.

a.5) La cuenta 004, en el momento del cierre, por el saldo de gastos autorizados.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 004, por los gastos autorizados, fase A de la ejecución del presupuesto, en los casos en que no se haya realizado retención previa de crédito.

b.2) La subcuenta 0031, "Créditos retenidos para gastar", por la retención de los créditos previa al expediente de gasto. Si se anula la retención, el asiento será de signo negativo.

b.3) La subcuenta 0032, "Créditos retenidos para transferencias", por la retención de créditos previa a la modificación presupuestaria. Si se anula la retención, el asiento será de signo negativo.

b.4) La subcuenta 0033, “Créditos no disponibles”, por las retenciones de créditos, producidas por los acuerdos de no disponibilidad.

b.5) La cuenta 000, “Presupuesto ejercicio corriente”, en el momento del cierre, por el importe de la suma total de obligaciones reconocidas.

b.6) La cuenta 000, en el momento del cierre, por su saldo.

c) Se cargará con abono a ella misma por el importe de la transferencia de crédito aprobada. Este asiento será de signo negativo y se realizará para mantener el significado de las sumas del debe y del haber de la cuenta. Si se anula la transferencia este asiento será de signo positivo.

La suma de su haber indicará el importe total de los créditos presupuestos. La de su debe, el importe de los créditos utilizados durante el ejercicio.

Su saldo, acreedor, antes del cierre, recogerá los créditos no utilizados, es decir, el saldo de créditos que, aun siendo definitivos, no se han retenido o autorizado.

0031. Créditos retenidos para gastar.

Recoge la retención de créditos producida como consecuencia de la expedición del certificado de existencia de crédito en los expedientes de gasto.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a la subcuenta 0030, “Créditos disponibles”, por el importe de la retención efectuada. En el caso de que tal retención se anule, el asiento será de signo negativo.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 004, “Presupuesto de gastos: gastos autorizados”, por los gastos autorizados.

b.2) La cuenta 000, “Presupuesto ejercicio corriente”, en el momento del cierre, por su saldo.

La suma de su haber indicará el importe total de créditos retenidos que se van a utilizar en un momento posterior. La de su debe, el importe de créditos retenidos que se han utilizado.

Su saldo, acreedor, recogerá, antes del cierre, el total de créditos retenidos pendientes de utilizar.

0032. Créditos retenidos para transferencias.

Recoge la retención de créditos producida como consecuencia de la expedición del certificado de existencia de crédito en los expedientes de transferencias de crédito.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La subcuenta 0030, “Créditos disponibles”, por el importe de la retención efectuada. En el caso de que tal retención se anule, el asiento será de signo negativo.

a.2) La subcuenta 0023, “Transferencia de créditos”, por el importe de los créditos que se minoran. Este asiento será de signo negativo.

b) Se cargará con abono a la cuenta 000, “Presupuesto ejercicio corriente”, en el momento del cierre, por su saldo.

0033. Créditos no disponibles.

Recoge aquellas retenciones de crédito que se hacen de una manera definitiva, es decir, provocan la no disponibilidad de los mismos.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por la retención, con cargo a la subcuenta 0030, “Créditos disponibles”.

b) Se cargará, en el momento del cierre, por su saldo con abono a la cuenta 000, “Presupuesto ejercicio corriente”.

Su saldo, acreedor, recogerá, antes del cierre, el total de créditos definitivos no disponibles.

0035. Créditos retenidos para bajas por anulación y otras minoraciones.

Recoge las retenciones de crédito para bajas por anulación de créditos, así como para otras minoraciones de créditos que financien modificaciones presupuestarias.

Su movimiento es el siguiente:

Se abonará con cargo a:

- La subcuenta 0030 "Créditos disponibles", por el importe de la retención efectuada. En el caso de que tal retención se anule, el asiento será de signo negativo.
- La subcuenta 0028 "Bajas y rectificaciones de créditos", por el importe de los créditos que se minoran. Este asiento será de signo negativo.

004. Presupuesto de gastos: gastos autorizados.

Recoge el importe de las autorizaciones de gasto.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La subcuenta 0030, “Créditos disponibles”, por las autorizaciones de gasto aprobadas, fase A de la ejecución del presupuesto, cuando no se haya realizado retención de crédito.

a.2) La subcuenta 0031, “Créditos retenidos para gastar”, por las autorizaciones de gasto aprobadas, fase A, cuando se haya realizado retención de crédito.

a.3) La cuenta 005, “Presupuesto de gastos: gastos comprometidos”, en el momento del cierre, por la suma total de las obligaciones reconocidas.

a.4) La cuenta 005, en el momento del cierre, por el saldo de gastos comprometidos.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 005, por los créditos dispuestos.

b.2) La subcuenta 0030, en el momento del cierre, por la suma total de obligaciones reconocidas.

b.3) La subcuenta 0030, en el momento del cierre, por el saldo de gastos comprometidos.

b.4) La subcuenta 0030, en el momento del cierre, por su saldo.

La suma de su debe recogerá su importe total de gastos comprometidos. La de su haber, el de gastos autorizados.

Su saldo, acreedor, recogerá, antes del cierre, el importe de las autorizaciones de gasto pendientes de comprometer.

005. <u>Presupuesto de gastos: gastos comprometidos</u>.

Recoge el importe de los gastos comprometidos.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a la cuenta 004, “Presupuesto de gastos: gastos autorizados”, por el importe de las cantidades comprometidas, fase D de la ejecución del presupuesto.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 004, en el momento del cierre, por el importe de la suma total de las obligaciones reconocidas.

b.2) La cuenta 004, en el momento del cierre, por su saldo.

La suma de su haber recogerá el importe total de gastos comprometidos durante el ejercicio.

Su saldo, acreedor, recogerá, antes del cierre, el importe de los compromisos de crédito.

Nota.- Con el fin de poder diferenciar en las cuentas 003, 004 y 005, a efectos de su incorporación a ejercicios posteriores, los créditos, autorizaciones y disposiciones no utilizadas, el cierre de estas cuentas se hará en dos fases.

Primera fase: Por el importe de la suma total de las obligaciones reconocidas:

1.1 Cargo a la cuenta 005, “Presupuesto de gastos: gastos comprometidos”, con abono a la 004, “Presupuesto de gastos: gastos autorizados”.

1.2 Cargo a la cuenta 004, “Presupuesto de gastos: gastos autorizados”, con abono a la subcuenta 0030, “Créditos disponibles”.

1.3 Cargo a la subcuenta 0030, “Créditos disponibles”, con abono a la cuenta 000, “Presupuesto ejercicio corriente”

Segunda fase:

2.1 Por el importe del saldo de gastos comprometidos:

a) Cargo a la cuenta 005, “Presupuesto de gastos: gastos comprometidos”, con abono a la cuenta 004, “Presupuesto de gastos: gastos autorizados”.

b) Cargo a la cuenta 004, “Presupuesto de gastos: gastos autorizados”, con abono a la subcuenta 0030, “Créditos disponibles”, por el mismo importe que 2.1.a).

2.2 Por el importe del saldo de gastos autorizados, cargo a la cuenta 004, “Presupuesto de gastos: gastos autorizados”, con abono a la cuenta 0030, “Créditos disponibles”.

2.3 Por el importe del remanente de crédito:

a) Cargo a la subcuenta 0030, “Créditos disponibles”, por su saldo, con abono a la 000, “Presupuesto ejercicio corriente”.

b) Cargo a la subcuenta 0031, “Créditos retenidos para gastar”, por su saldo, con abono a la 000.

c) Cargo a la subcuenta 0032, “Créditos retenidos para transferencias”, por su saldo, con abono a la 000.

d) Cargo a la subcuenta 0033, “Créditos no disponibles”, por su saldo, con abono a la 000.

006. Presupuesto de ingresos: previsiones iniciales.

Importe de las previsiones de ingresos que figuran en el presupuesto de ingresos inicialmente aprobado por la autoridad competente.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta 000, “Presupuesto ejercicio corriente”, por las previsiones que figuran en el presupuesto de ingresos.

b) Se abonará, simultáneamente al asiento anterior, con cargo a la cuenta 008, “Presupuesto de ingresos: previsiones definitivas”, por el mismo importe.

Esta cuenta aparecerá saldada en todo momento.

007. <u>Presupuesto de ingresos: modificación de previsiones</u>.

Recoge las variaciones que se produzcan en las previsiones de ingresos, a través de un acto formal (no por una mayor recaudación de la prevista).

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta 000, "Presupuesto ejercicio corriente", por las modificaciones positivas que se produzcan. Por las modificaciones negativas el asiento será de signo negativo.

b) Se abonará, simultáneamente al asiento anterior, con cargo a la cuenta 008, "Presupuesto de ingresos: previsiones definitivas", por el mismo importe.

Esta cuenta aparecerá saldada en todo momento.

008. <u>Presupuesto de ingresos: previsiones definitivas</u>.

Importe total de las previsiones del presupuesto de ingresos inicialmente aprobado más las modificaciones.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 006, "Presupuesto de ingresos: previsiones iniciales", por el importe de las mismas.

a.2) La cuenta 007, "Presupuesto de ingresos: modificación de previsiones", por las que se produzcan durante el ejercicio.

b) Se abonará con cargo a la cuenta 000, "Presupuesto ejercicio corriente", en el momento de cierre, por su saldo.

Su saldo, deudor, recogerá, antes del cierre, las previsiones definitivas de ingresos.

NOTA. Las rectificaciones a todas estas cuentas de control presupuestario se efectuarán mediante asientos análogos a los descritos, pero de signo contrario, al objeto de no desvirtuar el significado de las sumas del debe y del haber de las cuentas.

03. ANTICIPOS DE TESORERÍA

030. Anticipos de Tesorería concedidos.

031. Créditos anticipados.

034. Gastos autorizados.

035. Gastos comprometidos.

Anticipos de tesorería concedidos de acuerdo con lo dispuesto en la legislación vigente.

030. Anticipos de Tesorería concedidos.

Cuenta deudora en la que se recoge el importe de los anticipos concedidos con arreglo a lo dispuesto en la normativa correspondiente. Tiene análogo carácter que la cuenta 000 en el subgrupo 00, "De control presupuestario. Ejercicio corriente".

Su movimiento es el siguiente:

Se cargará con abono a:

a1) La cuenta 031, "Créditos anticipados", por los anticipos concedidos.

a2) La cuenta 031, por los anticipos cancelados; este asiento será de signo negativo.

Su saldo, deudor, recogerá el importe de los anticipos de tesorería concedidos y no cancelados.

031. Créditos anticipados.

Cuenta acreedora que comprende, especificados por conceptos, los anticipos de tesorería concedidos de acuerdo con lo dispuesto en la legislación vigente.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta 030, "Anticipos de tesorería concedidos", por el importe de los anticipos concedidos.

a.2) La cuenta 030, por los anticipos cancelados. Este asiento será de signo negativo.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 034, "Gastos autorizados", por las autorizaciones de gasto aprobadas.

b.2) La cuenta 034, por las autorizaciones de gasto que hubieran sido contabilizadas y correspondieran a anticipos que se cancelan. Este asiento será de signo negativo.

Su saldo, acreedor, recogerá los anticipos concedidos pendientes de utilización.

034. <u>Gastos autorizados</u>.

Recoge las autorizaciones de gasto aprobadas con aplicación a anticipos de tesorería concedidos.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta 031, "Créditos anticipados", por las autorizaciones de gastos.

a.2) La cuenta 031, por las autorizaciones que hubieran sido contabilizadas con aplicación a anticipos que se cancelan. Este asiento será de signo negativo.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 035, "Gastos comprometidos", por los créditos dispuestos.

b.2) La cuenta 035, por los compromisos contabilizados con aplicación a anticipos que se cancelan. Este asiento será de signo negativo.

Su saldo, acreedor, recogerá el importe de los gastos autorizados y no comprometidos, con aplicación a anticipos de tesorería.

035. <u>Gastos comprometidos</u>.

Cuenta acreedora representativa de las disposiciones de crédito, fase D de la ejecución del gasto, que han sido efectuadas con aplicación a anticipos de tesorería.

Su movimiento es el siguiente:

Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta 034, "Gastos autorizados", por los compromisos de gasto.

a.2) La cuenta 034, por los compromisos contabilizados con aplicación a anticipos que se cancelan. Este asiento será de signo negativo.

Su saldo, acreedor, recogerá el importe de los gastos comprometidos con aplicación a anticipos de tesorería.

<u>NOTA:</u> Como característica especial de las cuentas de este subgrupo, debe señalarse que no están sujetas, caso de las cuentas del subgrupo anterior, a una delimitación temporal que coincida con el ejercicio presupuestario. Su vigencia contable y la posibilidad de utilización de los créditos que representan, en sus distintas fases, se prolongan desde su concesión, al aprobar el anticipo, hasta su cancelación, y dada la modalidad en que dicha cancelación se lleva a cabo (asientos contables de importe negativo por la totalidad de operaciones realizadas en cada fase desde la iniciación de las correspondientes a cada anticipo) es necesario mantener a lo largo de la vigencia del mismo, la totalidad de las cifras que integran las sumas del debe y del haber de las cuentas del subgrupo que le afectan. Por ello el traslado al ejercicio siguiente no se hará por el saldo con que aparezcan en el Balance de situación, sino por las sumas del debe y haber del Balance de sumas previo a aquél.

DISPOSICIONES ADICIONALES Y TRANSITORIAS DE LA ORDEN EHA/3067/2011 QUE APRUEBA LA INSTRUCCIÓN DE CONTABILIDAD PARA LA AGE Y DE LA RESOLUCIÓN DE 17 DE NOVIEMBRE DE 2011 QUE APRUEBA LA ADAPTACIÓN DEL PGCP A LA AGE.

- **DISPOSICIONES DE LA ORDEN EHA/3067/2011**

Disposición adicional única. *Formación y rendición de cuentas en ejercicios en los que existan reorganizaciones administrativas.*

Cuando a lo largo de un ejercicio se produzcan reorganizaciones administrativas de servicios presupuestarios que afecten a dos o más Departamentos Ministeriales, la formación y rendición de cuentas relativas a los mismos se efectuará de acuerdo con los criterios regulados en el Título V de la Instrucción de Contabilidad para la Administración General del Estado, con las siguientes especialidades:

a) Los Informes agregados de las operaciones realizadas en el ámbito de cada Departamento Ministerial, regulados en el punto 2 de la Regla 40 de dicha Instrucción de Contabilidad, contendrán la información regulada en dicho punto 2 de todo el ejercicio de acuerdo con la estructura aprobada en la Ley de Presupuestos Generales del Estado correspondiente al ejercicio al que se refieran los informes agregados.

b) En la diligencia regulada en el punto 3 de la Regla 40 de la citada Instrucción de Contabilidad, deberán firmar los responsables indicados en dicho punto 3 de acuerdo con la estructura aprobada en la Ley de Presupuestos Generales del Estado correspondiente al ejercicio al que se refieran los informes agregados.

c) En la diligencia regulada en el punto 4 de la Regla 40 de la mencionada Instrucción de Contabilidad, deberán firmar los titulares de los Departamentos

Ministeriales que a la fecha de su firma tengan atribuidas las competencias del Departamento Ministerial objeto de reorganización.

Disposición transitoria primera. *Información en Memoria del inmovilizado no financiero y los bienes en estado de venta.*

En tanto no estén operativos los inventarios de bienes y derechos del inmovilizado no financiero en los Departamentos Ministeriales, la información en Memoria de los elementos del inmovilizado material e intangible y de las inversiones inmobiliarias que no estén incluidos en la Central de Información de Bienes Inventariables del Estado (C.I.B.I.) se limitará a la prevista en el apartado 1 de las notas 4, "Inmovilizado material", y 6, "Inmovilizado intangible". Asimismo, la información de la nota 16, "Activos en estado de venta", se limitará a los bienes incluidos en C.I.B.I.

Disposición transitoria segunda. *Definición de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.*[9]

En tanto no se apruebe la Orden del Ministro de Economía y Hacienda por la que se establezcan las Normas para la Formulación de las Cuentas Anuales Consolidadas del Sector Público, en la que se definirán los conceptos de grupo de entidades, entidades multigrupo y entidades asociadas, la Administración General del Estado aplicará los siguientes criterios:

a) Se considerarán entidades del grupo aquéllas en las que la Administración General del Estado tenga una participación directa o indirecta en su capital social o patrimonio superior al 50%.

b) Se considerarán entidades multigrupo aquéllas no incluidas en el grupo, gestionadas por una o varias entidades del mismo, que participan en su capital social o patrimonio, conjuntamente con otras entidades ajenas al grupo.

c) Se considerarán entidades asociadas aquéllas no incluidas en el grupo, en las que alguna o varias entidades del grupo ejercen una influencia significativa por tener una participación en su capital social o patrimonio, presumiéndose, salvo prueba en contrario, que existe dicha influencia significativa cuando dichas entidades del grupo poseen, al menos, el 20% del capital o patrimonio de la entidad que no pertenece al grupo.

Los conceptos anteriores se tendrán en cuenta a los efectos de clasificar las inversiones que se realicen por la Administración General del Estado en el patrimonio de otras entidades.

Asimismo, se considerarán créditos y deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas, y gastos e ingresos con entidades del grupo, multigrupo y asociadas, respectivamente, en el balance y en la cuenta del resultado económico patrimonial

[9] A partir del 1 de enero de 2014 esta disposición transitoria quedará sin efecto al ser aplicable la Orden HAP/1489/2013, de 18 de julio, por la que se aprueban las normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público

de la Administración General del Estado, aquéllos que se deriven de las operaciones que realice la misma con las entidades definidas en esta disposición transitoria.

Disposición transitoria tercera. *Aplicación del tipo de interés efectivo a la Deuda del Estado.*

Hasta el 1 de enero de 2012 la Administración General del Estado no aplicará el criterio del tipo de interés efectivo a la Deuda del Estado a los efectos de imputar las diferencias entre el valor de reembolso y el valor inicial de las deudas, por lo que durante el ejercicio 2011 dicha imputación se realizará según el criterio que se venía aplicando.

Disposición transitoria cuarta. *Información a facilitar por los gestores sobre seguimiento de los objetivos presupuestarios.*

En tanto no se asuma el seguimiento de los objetivos presupuestarios en el propio Sistema de Información Contable de la Administración General del Estado, la información a que se refiere el artículo 71 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, que se incluye en el apartado 22.8, "Balance de resultados e informe de gestión", de la Memoria de la "Cuenta de la Administración General del Estado", se facilitará por los gestores que la obtendrán a través de sus sistemas de gestión.

Disposición transitoria quinta. *Información sobre las operaciones de arrendamiento financiero.*

La Administración General del Estado no cumplimentará en la Memoria de la Cuenta de la Administración General del Estado del ejercicio 2011 la nota 7, "Arrendamientos financieros y otras operaciones de naturaleza similar".

En las cuentas anuales correspondientes al ejercicio 2012 y siguientes, la información a incluir en dicha nota será la relativa a las operaciones de arrendamiento financiero acordadas a partir del 1 de enero de 2012.

Disposición transitoria sexta. *Información sobre los gastos con financiación afectada.*

La Administración General del Estado solamente informará en el apartado 22.4, "Gastos con financiación afectada", de la nota 22, "Información presupuestaria", de la Memoria de la Cuenta de la Administración General del Estado de aquellos gastos con financiación afectada que se inicien a partir del 1 de enero de 2012 y hayan sido comunicados por los Servicios gestores mediante la expedición de los correspondientes documentos contables o mediante el procedimiento definido al efecto.

Disposición transitoria séptima. *Información sobre las provisiones.*

Hasta que se regule por la Intervención General de la Administración del Estado, la información a incluir en la nota 14, “Provisiones”, será la relativa a la provisión para devolución de impuestos y a la provisión para responsabilidades.

Disposición transitoria octava. *Asiento de apertura de la contabilidad del ejercicio 2011.*

Sin perjuicio de lo establecido en el apartado 1.a) de la disposición transitoria primera, “Reglas para la aplicación del Plan General de Contabilidad Pública en el primer ejercicio de su aplicación”, de la Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril, por la que se aprueba el Plan General de Contabilidad Pública, la Administración General del Estado realizará el asiento de apertura de la contabilidad del ejercicio 2011 utilizando directamente las cuentas previstas en la correspondiente adaptación de dicho Plan General de Contabilidad Pública a la Administración General del Estado.

En el apartado de la Memoria relativo a “Aspectos derivados de la transición a las nuevas normas contables”, a que se refiere la disposición transitoria tercera de la Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril, por la que se aprueba el Plan General de Contabilidad Pública, la Administración General del Estado incorporará el asiento de apertura del ejercicio 2011 y el asiento de cierre del ejercicio 2010 realizado con las cuentas de la adaptación del PGCP vigente en dicho ejercicio.

DISPOSICIONES DE LA RESOLUCIÓN DE 17 DE NOVIEMBRE DE 2011

Disposición adicional única*. Autorización a las entidades a las que sea de aplicación la Instrucción de Contabilidad para la Administración Institucional del Estado para utilizar la cuenta 633, Tributos del exterior, no prevista en el PGCP.*

Las entidades a las que sea de aplicación la Instrucción de Contabilidad para la Administración Institucional del Estado, aprobada por Orden EHA/2045/2011, de 14 de julio, podrán utilizar la cuenta 633, “Tributos del exterior”, que tendrá las mismas relaciones contables que las previstas para las cuentas 630/631/632 en el PGCP.

Disposición transitoria primera*. Aplicación de la disposición transitoria segunda de la orden EHA/1037/2010.*

La Administración General del Estado tendrá en cuenta las siguientes especialidades para la aplicación de la disposición transitoria segunda de la Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril, por la que se aprueba el PGCP:

1. A los efectos previstos en el segundo párrafo del apartado f), “Activos y pasivos financieros”, la Administración General del Estado clasificará los instrumentos financieros derivados en las categorías de “Activos financieros a valor razonable con cambios en resultados” o “Pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados”, según corresponda, a menos que se designen instrumentos de cobertura y ésta cumpla los requisitos de la norma de reconocimiento y valoración n.º 10, “Coberturas contables”, o que se designen instrumentos derivados vinculados a emisiones de deuda y se cumplan las

condiciones exigidas en el punto 8 de la norma de reconocimiento y valoración 9ª.

2. La clasificación de los instrumentos financieros derivados a la que se refiere el punto anterior, así como la clasificación de los pasivos financieros a la que se refiere el primer párrafo del apartado f), "Activos y pasivos financieros", deberá ser comunicada por la Dirección General del Tesoro y Política Financiera a la respectiva Intervención Delegada, así como el valor razonable a 31 de diciembre de 2010 de los pasivos financieros que se clasifiquen en la categoría de "Pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados" y el valor razonable de los instrumentos financieros derivados que se clasifiquen en las categorías de "Activos financieros a valor razonable con cambios en resultados" o "Pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados".
3. El saldo de la cuenta 106, "Patrimonio entregado en gestión", de la anterior adaptación, se saldará, una vez realizado el asiento de apertura, contra la cuenta 120, "Resultados de ejercicios anteriores".
4. Las inversiones realizadas por la Administración General del Estado en el patrimonio de entidades del sector público administrativo con anterioridad a la entrada en vigor del Plan General de Contabilidad Pública se valorarán por el saldo a 31 de diciembre de 2010 del patrimonio entregado en adscripción a dichas entidades.

Disposición transitoria segunda. *Procedimiento de registro de los ingresos en cuentas restringidas de recaudación.*

En tanto el Sistema de Información Contable y los procedimientos no estén preparados para aplicar la operatoria contable que se deriva de las relaciones contables de la cuenta 573, "Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de recaudación", la Administración General del Estado aplicará las siguientes relaciones contables que dicha cuenta tenía en la anterior adaptación:

a) Se cargará, por las entradas de efectivo, con abono a la cuenta 5598 "Ingresos en cuentas corrientes de recaudaciones y tasas".

b) Se abonará, por los traspasos realizados a las cuentas operativas, con cargo a la cuenta 5598 "Ingresos en cuentas corrientes de recaudaciones y tasas".

Disposición transitoria tercera. *Procedimiento de registro de los gastos realizados con provisiones de fondos para pagos a justificar pendientes de aprobación.*

En tanto no se regule la operatoria contable a seguir en el registro de los gastos derivados de libramientos para pagos a justificar, la cuenta 5586, "Gastos realizados con provisiones de fondos para pagos a justificar pendientes de justificación", únicamente se utilizará en el registro de las adquisiciones de bienes C.I.B.I. por el procedimiento de pagos a justificar.

Disposición transitoria cuarta. *Régimen transitorio aplicable a los elementos del inmovilizado no financiero y a los activos en estado de venta*.

1. En tanto no estén operativos los inventarios de bienes y derechos del inmovilizado no financiero en los Departamentos Ministeriales, la amortización de dichos elementos patrimoniales se registrará de acuerdo con el siguiente criterio:

   a) La base amortizable será el saldo de la cuenta donde estén recogidos esos elementos patrimoniales a 31 de diciembre. La cuota de amortización se calculará tomando como periodo de vida útil el promedio de los plazos que correspondan a los tipos de elementos que se integren en esa cuenta.

   b) En el caso de las infraestructuras, el cálculo y seguimiento de las amortizaciones se efectuará a partir de los proyectos registrados en el Sistema de Información Contable.

   c) En el caso de las inversiones militares especializadas, el cálculo y seguimiento de las amortizaciones se efectuará exclusivamente en relación con los proyectos que son objeto de especial seguimiento por el Ministerio de Defensa.

   d) En el caso de bienes del patrimonio histórico, el cálculo y seguimiento de las amortizaciones se efectuará de acuerdo con lo establecido en el apartado a) anterior.

   e) Una vez que estén operativos los inventarios en los Departamentos Ministeriales, los excesos o defectos de amortización se tratarán como cambios en estimaciones.

   Los criterios anteriores de registro de las amortizaciones no son aplicables a los elementos del inmovilizado incluidos en la Central de Información de Bienes Inventariables del Estado (C.I.B.I.), a los que serán de aplicación los criterios generales previstos en el Plan General de Contabilidad Pública.

2. En tanto no estén operativos los inventarios de bienes y derechos del inmovilizado no financiero en los Departamentos Ministeriales, solamente se registrará el deterioro de valor de los elementos del inmovilizado no financiero incluidos en la Central de Información de Bienes Inventariables del Estado (C.I.B.I.).

3. Solamente se clasificarán como inversiones inmobiliarias los inmuebles que figuren en situación de arrendados en la Central de Información de Bienes Inventariables del Estado (C.I.B.I.), en tanto no se diferencien en dicha Central los inmuebles mantenidos para obtener plusvalías.

4. En tanto no estén previstos los procedimientos relacionados con los inventarios de bienes y derechos del inmovilizado no financiero en los Departamentos Ministeriales, la imputación al resultado económico patrimonial de las subvenciones para financiar dichos elementos patrimoniales se realizará por su totalidad en el ejercicio de su reconocimiento.

Disposición transitoria quinta. *Régimen transitorio aplicable a las fianzas y depósitos constituidos y recibidos*.

Las fianzas y depósitos constituidos o recibidos por la Administración General del Estado se considerarán constituidos o recibidos de entidades distintas a las del grupo, multigrupo o asociadas, en tanto no se establezcan los oportunos procedimientos que permitan su correcta clasificación.