

DOCUMENTO 7
INFORMACIÓN ECONÓMICO-FINANCIERA PÚBLICA

1. INTRODUCCIÓN

El presente documento, séptimo de la serie iniciada con el relativo a "Principios Contables Públicos" cierra un primer ciclo de pronunciamientos referentes a los aspectos más significativos de la contabilidad pública.

Dentro de este contexto y como último eslabón de la cadena, este documento además de tener su propia identidad, complementa de manera especial lo indicado en los números 1, 2, y 3 de esta colección.

La estructura del presente estudio gira en torno, fundamentalmente, a dos cuestiones:

- a) Delimitación del ámbito subjetivo de la contabilidad pública.
- b) Información económico-financiera pública.

En alusión al primero de los apartados indicados, se ha identificado, en primer lugar, un marco de referencia: el sector público.

Dentro de este amplio sector, donde conviven entes muy heterogéneos entre sí, se ha distinguido, en segundo lugar, los regímenes contables que les pudiera ser de aplicación: el empresarial o el de contabilidad pública.

Respecto al último de los señalados, de vital importancia de cara al objeto que persiguen todos los documentos elaborados, se ha perfilado su entorno mediante la descripción de una serie de notas diferenciadoras (parágrafos 9 a 17) que afectan a su marco económico y jurídico.

De esta forma, se logra encuadrar a los distintos entes públicos en uno de los regímenes contables mencionados y, por tanto, identificar la información de su actividad que deben suministrar.

Resultado de lo anterior, y como aclaración al principio de entidad contenido en el documento 1, se define, en el párrafo 21, la entidad contable-pública, los parámetros que sirven de soporte para su concepción son los siguientes:

- Ente perteneciente al sector público.
- Personalidad jurídica propia.
- Presupuesto de gastos e ingresos diferenciado.

- Formación y rendición de cuentas en régimen de contabilidad pública.

Complemento de la citada descripción y en aras a la adecuación del documento a la compleja realidad organizativa existente, se realiza una necesaria reseña, en los párrafos 22 a 24, a las subentidades contables-públicas que se puedan constituir.

Respecto al segundo de los apartados enunciados al comienzo, la información económico-financiera pública, se menciona, en el párrafo 25, desde una perspectiva globalizadora, los fines que ésta debe perseguir. En desarrollo de esta declaración genérica, se han identificado, definido, descrito e interpretado, en los párrafos 27 a 73, las magnitudes que se han considerado más relevantes.

Estas medidas se han agrupado, intentando abarcar el amplio espectro que implica la actuación de los entes del sector público, en las siguientes áreas informativas contables:

- Económica.
- Presupuestaria.
- Financiera.

Por último, y en lógica consecuencia del estudio y análisis de las anteriores magnitudes, se presentan diversos modelos de Estados de fondos y flujos que recogen de forma sintética la situación derivada del ejercicio de la actividad del sujeto contable.

2. OBJETO DEL DOCUMENTO

1. El presente documento tiene por objeto definir la forma, contenido e interpretación de la información económico-financiera elaborada en régimen de contabilidad pública que, en adelante se denominará "información económico-financiera pública".

2. A efectos del presente documento, y de acuerdo con el objeto descrito en el párrafo anterior, los entes del sector público se han dividido en dos categorías:

- Entes que deben elaborar la información en régimen de contabilidad empresarial.
- Entes que deben elaborar la información en régimen de contabilidad pública.

La pertenencia de un ente a una u otra categoría depende de las características del entorno en el que desarrolla su actividad, de acuerdo con los criterios de delimitación recogidos en el epígrafe 2.

3. Con respecto a los entes del sector público que deben elaborar la información en régimen de contabilidad empresarial, el presente documento tiene carácter subsidiario, siendo de aplicación en primer término los principios y normas que conforman la mencionada contabilidad empresarial.

3. DELIMITACIÓN DEL ÁMBITO SUBJETIVO DE LA CONTABILIDAD PÚBLICA

3.1. ENTORNO DE LA CONTABILIDAD PÚBLICA

4. La contabilidad pública es una parte de la microcontabilidad constituida por un conjunto de principios y normas técnicas aplicables a determinados entes encuadrados dentro del sector público. El entorno de la contabilidad pública es el conjunto de características que afectan a estos entes.

5. A efectos del presente documento, dentro del sector público se va a distinguir entre:

- Sector público estatal.
- Sector público autonómico.
- Sector público local.

6. En cada una de las tres esferas en que se ha dividido el sector público, existe una estructura organizativa afín. Esta estructura, de acuerdo con la realidad actual del sector público español, es la siguiente:

- Administración General. Esta Administración, normalmente, presenta varios órganos de carácter central. Puede que alguno de estos órganos de carácter central tenga una estructura descentralizada en unidades periféricas.
- Organismos autónomos. Pueden ser administrativos y no administrativos. Estos últimos, de acuerdo con la naturaleza económica de la actividad que realicen, se califican de comerciales, industriales o financieros.
- Entidades públicas con estatuto jurídico especial. También pueden ser administrativas y no administrativas.
- Sociedades o empresas públicas con forma jurídica de sociedad mercantil. Son sociedades mercantiles en cuyo capital es mayoritaria la participación, directa o indirecta, de la Administración General, de sus organismos autónomos o de las demás entidades públicas, ya estén sujetas a derecho público o privado.

- Entidades públicas sometidas a derecho privado. Son entidades de derecho público, sin forma mercantil, que por Ley se encuentran sujetas al ordenamiento jurídico privado.

- Seguridad Social. Se incluyen las entidades gestoras y servicios comunes y las entidades colaboradoras.

7. Todos los entes que integran el sector público están obligados a rendir cuentas de sus operaciones al Tribunal de Cuentas y, en su caso, al órgano de control externo correspondiente. La elaboración de las cuentas a rendir se efectuará en régimen de contabilidad empresarial o en régimen de contabilidad pública.

8. Se aplicará el régimen de contabilidad empresarial en aquellos entes integrantes del sector público que desarrollen su actividad en el entorno de la misma.

9. Se aplicará el régimen de contabilidad pública en aquellos entes integrantes del sector público que desarrollen su actividad en el entorno de la misma. El entorno de la contabilidad pública se distingue por un conjunto de características que afectan a:

- El marco económico.
- El marco jurídico.

10. El marco económico del entorno de la contabilidad pública presenta notas diferenciadoras relativas a:

- La actividad.
- La forma de financiación.
- La ausencia de ánimo de lucro.
- La propiedad de los medios.

11. La actividad consiste, bien en la producción de servicios destinados a satisfacer las necesidades de la colectividad, dirigidos por tanto, a la pluralidad de la misma, bien en la realización de operaciones de redistribución de la renta y la riqueza nacional.

Consecuencia de la propia actividad es la forma de financiación, constituida por fondos públicos procedentes de pagos obligatorios, directos o indirectos, sin contraprestación proporcionada o medible.

12. No obstante lo indicado en el párrafo anterior, en ocasiones la actividad puede consistir en la producción de bienes y servicios destinados a satisfacer necesidades individuales mediante un precio. En estos casos la financiación de la actividad puede proceder, en todo o en parte, de la venta de la producción.

13. Cualquiera que sea la actividad que se desarrolle, con la misma no se persigue lucro alguno. Ello no determina que en ningún caso deba existir superávit o ahorro, es posible que esto ocurra cuando los ingresos superen a los gastos.

14. Los medios de que se dispone para llevar a cabo una determinada actividad son de titularidad pública. Esta nota justifica la existencia de un régimen jurídico específico.

15. El marco jurídico del entorno de la contabilidad pública está constituido por un conjunto de normas que conforman el Derecho Administrativo. Este régimen jurídico confiere a los entes a los que es de aplicación potestades y limitaciones especiales en el ámbito de su actuación, que, como no podía ser de otra manera en un Estado de Derecho, queda sometida al principio de legalidad.

Los entes sometidos al Derecho Administrativo deben actuar con sometimiento pleno a las normas que lo conforman, que regulan, entre otros aspectos, su régimen de contratación, su régimen patrimonial, el régimen de su personal, la gestión de sus servicios y su actividad económico-financiera.

16. La actividad económico-financiera se encuentra sometida a un régimen presupuestario que se caracteriza por un conjunto de principios, entre los que destacan, a los efectos del presente documento:

- Principio de unidad. Existe un solo Presupuesto que incluye la totalidad de los ingresos y de los gastos del ente a que se refiere. Consecuencia del principio de unidad es la necesidad de aprobar simultáneamente, en un sólo acto de decisión, todos los ingresos y los gastos.

- Principio de universalidad. El Presupuesto debe incluir la totalidad de ingresos y gastos del ente a que se refiera. El matiz que diferencia este principio del anterior es que debe contener la totalidad de los ingresos por un lado y la totalidad de los gastos por otro, sin posibilidad de compensación alguna entre unos y otros.

- Principio de no afectación. Los ingresos se destinan de manera indistinta y global a la cobertura de los gastos, no reconociéndose prioridad alguna entre estos.
- Principio de especialidad. Este principio tiene tres acepciones: de especialidad cualitativa, de especialidad cuantitativa y de especialidad temporal. La especialidad cualitativa supone que los créditos configurados en los presupuestos deben ser gastados única y precisamente en aquello que se ha especificado en los mismos. La especialidad cuantitativa supone que sólo puede gastarse para cada crédito la cantidad que haya sido autorizada para el mismo. La especialidad temporal determina que los créditos únicamente podrán ser gastados dentro del ejercicio presupuestario para el cual fueron concedidos.

Este último principio de especialidad confiere a los créditos un carácter limitativo y vinculante, que condiciona la actividad económico financiera de los entes sometidos a este régimen presupuestario.

17. La actividad económico-financiera se encuentra sometida a un régimen de control que presenta una triple acepción:

- Control de legalidad, al objeto de supervisar si la gestión se adecúa a las disposiciones legales aplicables.
- Control financiero, para verificar la situación económico-financiera de estos entes.
- Control de eficacia, para evaluar el grado de cumplimiento de los objetivos previstos.

18. Los entes que, perteneciendo al sector público, reúnan las características del entorno de la contabilidad empresarial deben elaborar sus cuentas en régimen de contabilidad empresarial. Los entes que, perteneciendo al sector público, reúnan las características del entorno de la contabilidad pública definidas en los párrafos 9 a 17 deben elaborar sus cuentas en régimen de contabilidad pública.

No obstante, hay que tener en cuenta que la obligación de los entes del sector público de elaborar sus cuentas en régimen de contabilidad pública o en régimen de contabilidad empresarial en algunos casos viene determinado por una Ley.

19. De acuerdo con lo dispuesto en el párrafo anterior, y considerando la estructura actual del sector público español en cada una de las categorías que se han distinguido en el párrafo 5, quedan sometidas a régimen de contabilidad empresarial:

- En el sector público estatal:
 - . Las sociedades estatales, definidas en el artículo 6.1 del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria (T.R.L.G.P.).
 - . Las entidades públicas a que se refiere el artículo 6.5 del T.R.L.G.P., cuyo estatuto jurídico especial expresamente disponga la aplicación del régimen de contabilidad empresarial.
- En el sector público autonómico:
 - . Las sociedades o empresas públicas con forma mercantil.
 - . Las entidades públicas sometidas a derecho privado.
 - . Las entidades públicas cuyo estatuto jurídico especial expresamente disponga la aplicación del régimen de contabilidad empresarial.
- En el sector público local, sus sociedades mercantiles.

20. De acuerdo con lo dispuesto en el párrafo 18, y considerando la estructura actual del sector público español en cada una de las categorías que se han distinguido en el párrafo 5, quedan sometidos a régimen de contabilidad pública:

- En el sector público estatal:
 - . La Administración General. Departamentos ministeriales.
 - . Los organismos autónomos a que se refiere el artículo 4 del T.R.L.G.P.
 - . Las entidades públicas a que se refiere el artículo 6.5. del T.R.L.G.P, salvo que su estatuto jurídico especial disponga expresamente la aplicación del régimen de contabilidad empresarial.
 - . Las entidades gestoras y los servicios comunes de la Seguridad Social.
- En el sector público autonómico:
 - . La Administración General. Consejerías.

- . Los organismos autónomos.
- . Las entidades públicas con estatuto jurídico especial, salvo que el mismo disponga la aplicación de contabilidad empresarial.
- . Las entidades gestoras y los servicios comunes de la Seguridad Social.
- En el sector público local:
 - . La Administración General, es decir, la propia entidad local.
 - . Los organismos autónomos a que se refiere el artículo 145.2 de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

3.2. LA ENTIDAD CONTABLE-PÚBLICA

21. Constituye entidad contable-pública todo ente que, perteneciendo al sector público, tenga personalidad jurídica propia, Presupuesto de gastos e ingresos diferenciado y deba formar y rendir las cuentas en régimen de contabilidad pública.

22. Pueden constituir subentidades contables-públicas aquellos órganos que, formando parte de una entidad, tengan dotaciones diferenciadas en el Presupuesto de la misma y competencias propias para su gestión.

23. No obstante lo indicado en los párrafos anteriores, cuando las estructuras organizativas y las necesidades de gestión e información lo requieran también podrán crearse subentidades contables-públicas cuyo sistema contable esté debidamente coordinado con el sistema central.

24. Toda subentidad contable-pública debe elaborar de forma individualizada los Estados Financieros que para la misma se definan y es responsable de la rendición de los mismos.

4. INFORMACIÓN ECONÓMICO-FINANCIERA PÚBLICA

4.1. OBJETIVOS DE LA INFORMACIÓN ECONÓMICO-FINANCIERA PÚBLICA

25. La información económico-financiera pública debe reflejar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, de la ejecución del presupuesto y de los resultados de la entidad a que se refiera.

Así, la información económico-financiera pública debe mostrar:

- a) La situación patrimonial.
- b)Cuál es la necesidad o capacidad inmediata o mediata de liquidez.
- c) Cómo se ha ejecutado el Presupuesto, es decir si los recursos fueron obtenidos y utilizados de acuerdo con el presupuesto legalmente aprobado.
- d) Los gastos y los ingresos económicos, y en qué medida éstos han sido suficientes para cubrir aquéllos y si en el futuro los ciudadanos deberán soportar cargas por servicios previamente administrados.

26. La información económico-financiera pública debe ser útil, entre otros, a los órganos de representación política, de gestión, de control externo e interno y otras entidades públicas, a las entidades privadas, asociaciones y ciudadanos en general, debiendo responder a las necesidades de cada uno de estos colectivos y conteniéndose en estados contables que faciliten su análisis.

4.2. MAGNITUDES RELEVANTES DE LA ACTIVIDAD ECONÓMICO-FINANCIERA PÚBLICA

4.2.1. MAGNITUDES DE CARÁCTER ECONÓMICO

Resultado económico-patrimonial

Concepto

27. El resultado económico-patrimonial de un ejercicio es la variación de los Fondos Propios de la entidad producida en dicho periodo como consecuencia de sus operaciones de naturaleza presupuestaria y no presupuestaria.

28. El resultado se determina por diferencia entre los ingresos y los gastos del periodo al que se refiere.

No se consideran resultado económico-patrimonial del ejercicio aquellas operaciones derivadas de:

- a) Aportaciones de bienes que no impliquen cambio de titularidad de los mismos.
- b) Aportaciones de bienes afectos a fines que conlleven el traspaso de competencias a otros entes.
- c) Incrementos patrimoniales derivados de actualizaciones de activos.

Componentes

29. El resultado económico-patrimonial está conformado por dos corrientes:

- Los ingresos, como flujos positivos.
- Los gastos, como flujos negativos.

30. Dentro de los ingresos también se incluyen las ganancias, ya que al participar de las mismas características que los primeros, no se considera, a efectos de este documento, que constituyan un elemento diferente.

En el mismo sentido, dentro de los gastos también se incluyen las pérdidas.

31. Los gastos y pérdidas, atendiendo a la naturaleza económica de la operación, se clasifican en:

- a) Consumo de existencias.
- b) Gastos de personal.
- c) Gastos financieros.
- d) Tributos.
- e) Suministros y servicios exteriores.
- f) Subvenciones y transferencias.
- g) Dotaciones a las amortizaciones y variaciones de las provisiones.
- h) Pérdidas y gastos extraordinarios.

a) El consumo de existencias vendrá determinado por las compras y la variación habida entre el inventario inicial y final de los bienes susceptibles de almacenamiento poseídos por la entidad para su venta o consumo interno en el curso ordinario de su gestión, o bien para su transformación o incorporación al proceso productivo.

b) Los gastos de personal reflejarán las retribuciones, cuotas de la Seguridad Social y demás gastos sociales devengados durante el ejercicio.

c) Los gastos financieros recogerán los derivados de la financiación de funcionamiento o financiamiento recibida por la entidad, no incluyéndose los servicios bancarios y similares.

d) Los tributos se registrarán en el caso de que el sujeto contable sea contribuyente y que los mismos no supongan un aumento en el precio de adquisición de los activos comprados o de los gastos realizados.

e) Las suministros y servicios exteriores recogerán bienes y servicios de naturaleza diversa realizados por unidades ajenas a la entidad y que no constituyen una compra de existencias o no forman parte del precio de adquisición de otros activos.

f) Las subvenciones y transferencias son aquellos desplazamientos patrimoniales realizados por la entidad que no tienen una contrapartida directa por parte de los beneficiarios. La distinción entre unas y otras radica en la afectación o no a un fin, propósito, actividad o proyecto específico. Podrán ser corrientes o de capital.

g) Las dotaciones a las amortizaciones y las variaciones de las provisiones reflejan las correcciones valorativas de un activo, producidas, respectivamente, por una depreciación originada por su funcionamiento, uso, disfrute u obsolescencia o por una depreciación duradera de carácter reversible.

h) Las pérdidas y gastos extraordinarios recogerán los producidos por la enajenación o baja total o parcial de activos que no tienen la consideración de existencias o que se producen por operaciones atípicas e infrecuentes de la entidad. Igualmente comprenderán las modificaciones de derechos u obligaciones de Presupuestos cerrados así como aquellos gastos o pérdidas significativas correspondientes a ejercicios anteriores.

32. Los ingresos y ganancias, atendiendo a la naturaleza económica de la operación, se clasifican en:

- a) Ventas e ingresos por prestaciones de servicios.
- b) Tributos y cotizaciones sociales.
- c) Trabajos realizados por la entidad para el inmovilizado.
- d) Subvenciones y transferencias.
- e) Ingresos derivados del uso o cesión del capital de la entidad.
- f) Ingresos financieros.
- g) Excesos de provisiones para riesgos y gastos.
- h) Beneficios e ingresos extraordinarios.

a) Las ventas recogerán las transacciones con salida o entrega de bienes conceptuados como existencias, efectuadas durante el ejercicio, mediante precio.

Los ingresos por prestaciones de servicios recogerán los ingresos derivados de los servicios efectuados por la entidad, tanto en régimen de derecho público (tasas y precios públicos), como en régimen de derecho privado, mediante la exigencia, en ambos casos, de un precio.

b) Los tributos y cotizaciones sociales recogerán las cantidades que con carácter coactivo se perciben procedentes de otras unidades, tanto de forma irregular como periódicamente. En este apartado no se incluyen los ingresos tributarios obtenidos

mediante el cobro de una tasa (incluidos en el apartado anterior) cuya exigencia, aun siendo coactiva, se basa en la prestación de un servicio.

c) Los trabajos realizados por la entidad para el inmovilizado, recogerán el coste en que ha incurrido la entidad utilizando sus propios recursos y cuyo destino no ha sido la venta sino su reincorporación al patrimonio incrementando el activo inmovilizado.

d) Las subvenciones y transferencias comprenderán los desplazamientos patrimoniales obtenidos por la entidad, en efectivo o en especie, sin contrapartida directa por parte de la misma. La distinción entre unas y otras radica en la afectación o no a un fin, propósito, actividad o proyecto específico. Podrán ser corrientes o de capital.

e) Los ingresos derivados del uso o cesión de capital de la entidad recogen los obtenidos por cesiones de bienes patrimoniales de la entidad así como por los aprovechamientos especiales o usos privativos de bienes de dominio público adscritos a la misma.

f) Los ingresos financieros registrarán aquellos que se deriven de la cesión del capital financiero, cualquiera que sea la forma en que jurídicamente se instrumente esta cesión, préstamos, participaciones en capital u otras.

g) Los excesos de provisiones para riesgos y gastos recogerán las diferencias positivas entre el importe de las provisiones existentes y el que le corresponda de acuerdo con los criterios de cuantificación de dichas provisiones.

h) Los beneficios e ingresos extraordinarios reflejarán los producidos bien por la enajenación de activos que no tengan la consideración de existencias, bien como consecuencia de la baja total o parcial de pasivos, o bien por el incremento de activos de la entidad, y que se derivan de operaciones atípicas o infrecuentes en la misma.

Significado

33. La diferencia entre los componentes positivos y negativos enumerados constituye el resultado económico-patrimonial, pudiendo ser:

- Positivo.
- Negativo.

- Nulo.

34. El resultado es positivo si los ingresos y ganancias superan a los gastos y pérdidas; el exceso constituye el ahorro bruto de la entidad.

35. El resultado es negativo si los gastos y pérdidas superan a los ingresos y ganancias; la entidad no ha generado ingresos suficientes para financiar sus gastos, lo que provoca un desahorro.

36. Si los gastos y pérdidas presentan igual importe que los ingresos y ganancias, provocan un resultado económico-patrimonial nulo.

4.2.2. MAGNITUDES DE CARÁCTER PRESUPUESTARIO

Resultado presupuestario del ejercicio

Concepto

37. El resultado presupuestario del ejercicio es la diferencia entre la totalidad de ingresos presupuestarios realizados durante el ejercicio, excluidos los derivados de la emisión y creación de pasivos financieros, y la totalidad de gastos presupuestarios del mismo ejercicio, excluidos los derivados de la amortización y reembolso de pasivos financieros.

Componentes

38. El resultado presupuestario del ejercicio está integrado por:

- Los derechos presupuestarios liquidados durante el ejercicio con cargo al Presupuesto en vigor, derivados de operaciones no financieras y de enajenación de activos financieros.
- Las obligaciones presupuestarias reconocidas durante el mismo periodo e imputadas a dicho Presupuesto, derivadas de operaciones no financieras y de adquisición de activos financieros.

39. Los derechos reconocidos deberán tomarse por sus valores netos. A estos efectos se deducirán del importe total de derechos reconocidos los siguientes conceptos:

- Derechos anulados (anulación de liquidaciones, aplazamientos, fraccionamientos y devoluciones de ingresos hechas efectivas).
- Derechos cancelados por insolvencias y otras causas.
- Derechos cancelados en especie.

Las obligaciones también deberán tomarse por sus valores netos, es decir, obligaciones reconocidas durante el ejercicio menos anulaciones de las mismas.

40. A efectos de lo dispuesto en los párrafos anteriores se consideran operaciones no financieras del Presupuesto de gastos:

- a) Los gastos de funcionamiento de los servicios.
- b) Las subvenciones y transferencias corrientes y de capital.
- c) Las inversiones reales.

Asimismo, se consideran operaciones no financieras del Presupuesto de ingresos:

- a) Los tributos y cotizaciones sociales.
- b) Las subvenciones y transferencias corrientes y de capital.
- c) Los ingresos patrimoniales.
- d) Las enajenaciones de inversiones reales.

Significado

41. El resultado presupuestario del ejercicio pone de manifiesto, para las operaciones no financieras y derivadas de activos financieros, en qué medida los recursos presupuestarios han sido suficientes para financiar los gastos presupuestarios, pudiendo ser:

- Superávit, si los ingresos presupuestarios superan a los gastos presupuestarios.
- Déficit, si los gastos presupuestarios superan a los ingresos presupuestarios.
- Nulo o equilibrio, si ingresos y gastos presupuestarios tienen igual importe.

42. Los organismos autónomos comerciales, industriales, financieros o análogos obtienen con su actividad un resultado de operaciones comerciales que puede ser positivo, negativo o nulo.

Existe resultado de operaciones comerciales positivo cuando los ingresos derivados de tales operaciones superan a los gastos de las mismas. Existe resultado de operaciones comerciales negativo en caso contrario. Y existe resultado de operaciones comerciales nulo cuando los ingresos derivados de tales operaciones son exactamente igual a los gastos de las mismas.

Dada la estructura presupuestaria actual de los organismos autónomos comerciales, industriales, financieros y análogos, el resultado presupuestario del ejercicio de este tipo de organismos es la magnitud que se obtiene de añadir al calculado conforme a lo dispuesto en los parágrafos 37 a 41, el importe de los derechos liquidados de

ingresos comerciales menos el importe de las obligaciones liquidadas de gastos comerciales.

Variación neta de pasivos financieros presupuestarios

Concepto

43. La variación neta de pasivos financieros presupuestarios es la diferencia entre la totalidad de ingresos presupuestarios consecuencia de la emisión o creación de pasivos financieros y la totalidad de gastos presupuestarios consecuencia de la amortización o reembolso de pasivos financieros.

Componentes

44. La variación neta de pasivos financieros presupuestarios está integrada por:

- Los derechos presupuestarios liquidados durante el ejercicio con cargo al Presupuesto en vigor, derivados de operaciones con pasivos financieros.
- Las obligaciones presupuestarias reconocidas durante el mismo periodo e imputadas a dicho Presupuesto, derivadas de operaciones con pasivos financieros.

45. Los derechos reconocidos deberán tomarse por sus valores netos. A estos efectos se deducirán del importe total de derechos reconocidos los siguientes conceptos:

- Derechos anulados (anulación de liquidaciones, aplazamientos, fraccionamientos y devoluciones de ingresos hechas efectivas).
- Derechos cancelados por insolvencias y otras causas.
- Derechos cancelados en especie.

Las obligaciones reconocidas también deberán tomarse por sus valores netos, es decir, obligaciones reconocidas durante el ejercicio menos anulaciones de las mismas.

Significado

46. La variación neta de pasivos financieros presupuestarios puede ser:

- Positiva, si los derechos presupuestarios liquidados por operaciones con pasivos financieros han superado a las obligaciones presupuestarias reconocidas por el mismo tipo de operaciones, lo que significa que el endeudamiento presupuestario, en términos netos, ha crecido.
- Negativa, si las obligaciones presupuestarias liquidadas han superado a los derechos presupuestarios liquidados, lo que significa que el endeudamiento presupuestario, en términos netos, ha disminuido.
- Nula, si las obligaciones liquidadas son exactamente iguales a los derechos liquidados, lo que significa que el endeudamiento presupuestario, en términos netos, no ha variado.

Saldo presupuestario del ejercicio

Concepto

47. El saldo presupuestario es la magnitud que se obtiene añadiendo al resultado presupuestario del ejercicio, la variación neta de pasivos financieros presupuestarios.

Componentes

48. El saldo presupuestario está integrado por:

- El resultado presupuestario del ejercicio calculado conforme a lo dispuesto en los párrafos 37 a 42.
- La variación neta de pasivos financieros presupuestarios del ejercicio, calculada conforme a lo dispuesto en los párrafos 43 a 46.

Significado

49. El saldo presupuestario de un ejercicio puede ser:

- Positivo, lo que significa que existe superávit de financiación.
- Negativo, lo que significa que existe déficit de financiación.
- Nulo.

50. El resultado de añadir al superávit presupuestario del ejercicio una variación neta positiva de pasivos financieros pone de manifiesto un superávit de financiación por importe igual al de la magnitud obtenida. Ello quiere decir que, aun existiendo superávit presupuestario, ha habido un incremento del endeudamiento presupuestario en términos netos.

51. El resultado de añadir al superávit presupuestario del ejercicio una variación neta negativa de pasivos financieros, puede ser:

- Positivo, poniendo de manifiesto un superávit de financiación por la diferencia.
- Negativo, poniendo de manifiesto un déficit de financiación por la diferencia.
- Nulo, el superávit presupuestario se ha utilizado para financiar la variación neta negativa de pasivos financieros, habiendo coincidido ambos importes.

52. El resultado de añadir al superávit presupuestario una variación neta nula de pasivos financieros, pone de manifiesto un superávit de financiación de importe igual al superávit presupuestario.

53. El resultado de añadir al déficit presupuestario del ejercicio una variación neta positiva de pasivos financieros, puede ser:

- Positivo, ello quiere decir que la variación neta de pasivos financieros ha sido superior a la que se precisaba para cubrir el déficit presupuestario.
- Negativo, poniendo de manifiesto un déficit de financiación por la suma.
- Nulo, la variación neta de pasivos financieros se ha utilizado para financiar el déficit presupuestario, habiendo coincidido ambos importes.

54. El resultado de añadir al déficit presupuestario del ejercicio una variación neta negativa de pasivos financieros pone de manifiesto un déficit de financiación por importe igual a la suma de ambas cantidades.

55. El resultado, de añadir al déficit presupuestario una variación neta nula de pasivos financieros pone de manifiesto un déficit de financiación por importe igual al déficit presupuestario.

56. En el caso de que durante el ejercicio se haya generado un superávit de financiación, éste supone el incremento neto por operaciones presupuestarias del remanente de tesorería.

Asimismo si durante el ejercicio se ha generado un déficit de financiación, éste supone la disminución neta por operaciones presupuestarias del remanente de tesorería.

57. En el caso de que se hubiera utilizado remanente de tesorería para financiar gastos presupuestarios de un ejercicio, el saldo presupuestario calculado conforme a lo dispuesto en los párrafos anteriores deberá aumentarse en el importe de aquella parte de remanente efectivamente gastada, es decir, en la parte de remanente utilizada para cubrir obligaciones reconocidas.

58. No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, la financiación de gastos con remanente de tesorería supone el consumo de recursos generados por la entidad en ejercicios anteriores que, en ningún caso, dará lugar al reconocimiento de derecho alguno.

59. En el caso de que existan desviaciones producidas en la financiación de "gastos con financiación afectada", tal y como se definen en el siguiente párrafo, el cálculo del saldo presupuestario del ejercicio debe corregirse, tal y como se indica en los párrafos 61 y 62 siguientes.

60. Las desviaciones de financiación de gastos con financiación afectada pueden ser positivas o negativas.

Existe una desviación de financiación positiva cuando los ingresos presupuestarios producidos relativos a recursos afectados han superado a los que deberían haberse producido en función del gasto efectivamente realizado que se financia con dichos recursos.

Existe una desviación de financiación negativa cuando los ingresos presupuestarios producidos relativos a recursos afectados han sido inferiores a los que deberían haberse producido en función del gasto efectivamente realizado que se financia con dichos recursos.

61. Cuando, existiendo gastos presupuestarios con financiación afectada, se produzca una desviación de financiación positiva, tal y como se ha definido en el

parágrafo anterior, el saldo presupuestario del ejercicio calculado conforme a lo dispuesto en los párrafos anteriores, deberá disminuirse en el importe de dicha desviación.

62. Cuando, existiendo gastos presupuestarios con financiación afectada, se produzca una desviación de financiación negativa, tal y como se ha definido en el párrafo 60, el saldo presupuestario del ejercicio calculado conforme a lo dispuesto en los párrafos anteriores, deberá aumentarse en el importe de dicha desviación.

4.2.3. MAGNITUDES DE CARÁCTER FINANCIERO

Remanente de tesorería

Concepto

63. El remanente de tesorería, al cierre de un ejercicio, es la magnitud que se obtiene por la diferencia entre los derechos reconocidos netos pendientes de cobro a corto plazo, los fondos líquidos o disponibles y las obligaciones ciertas reconocidas netas y pendientes de pago a corto plazo.

Los derechos y obligaciones anteriormente indicados podrán tener su origen tanto en operaciones presupuestarias como no presupuestarias.

Componentes

64. Los distintos componentes que integran el remanente de tesorería son:

- Derechos pendientes de cobro a corto plazo.
- Fondos líquidos.
- Obligaciones pendientes de pago a corto plazo.

65. Los derechos pendientes de cobro a corto plazo incluyen:

- 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, son no presupuestarios y tampoco lo serán en el momento de su vencimiento.
- Para organismos autónomos no administrativos habrá de computarse también el importe total de derechos pendientes de cobro derivados de sus operaciones comerciales.
- Minorando todas las partidas anteriores, el importe de todos los derechos que se consideren de dudoso cobro.

66. En el caso de que existan cantidades cobradas pendientes de aplicar que se puedan identificar con derechos reconocidos pendientes de cobro, deberá procederse a su eliminación en el cálculo del remanente de tesorería. En los supuestos en que la identificación anterior no pueda realizarse se procederá a la minoración de los derechos a cobrar por el importe total de las cantidades cobradas de ingresos pendientes de aplicar, en función del principio de prudencia.

67. Los fondos líquidos incluyen los saldos disponibles en cajas de efectivo y cuentas bancarias.

No obstante, también podrán considerarse análogos a los fondos líquidos, los excedentes temporales de tesorería que se hayan materializado en inversiones, de carácter no presupuestario, que reúnan el suficiente grado de liquidez.

68. Las obligaciones ciertas pendientes de pago a corto plazo, incluyen:

- El importe total de las obligaciones pendientes de pago del Presupuesto corriente derivadas tanto de la ejecución del Presupuesto de gastos como del Presupuesto de ingresos (devoluciones).
- 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, son no presupuestarios y tampoco lo serán en el momento de su vencimiento.
- Para organismos autónomos no administrativos, se computará también el importe total de obligaciones pendientes de pago derivadas de sus operaciones comerciales.

69. En caso de que existan cantidades pagadas pendientes de aplicación que se puedan identificar con obligaciones reconocidas pendientes de pago deberá procederse a su eliminación en el cálculo del remanente de tesorería. En los supuestos en los que no se pueda identificar claramente qué pagos realizados pendientes de aplicar están integrados en el cálculo del remanente como obligaciones pendientes de pago, no se procederá a efectuar eliminación alguna, en aplicación del principio de prudencia.

Significado

70. El remanente de tesorería constituye un recurso para la financiación de la entidad. No obstante, cuando existiendo gastos con financiación afectada, se produzca una desviación de financiación positiva, tal y como se ha definido en el párrafo 60, en el remanente de tesorería calculado conforme a lo dispuesto en los párrafos anteriores, deberá distinguirse:

- El remanente de tesorería afectado, constituido por las desviaciones de financiación positivas, que sólo podrá utilizarse para dar cobertura a los gastos a cuya financiación se encuentren afectados los recursos de los que se derivan tales desviaciones.
- El remanente de tesorería no afectado, que es de libre disposición y, por tanto, constituye un recurso, que podrá utilizarse para la financiación de cualquier gasto.

Déficit o superávit de tesorería del ejercicio.

Concepto

71. El déficit o superávit de tesorería del ejercicio es la diferencia entre la totalidad de cobros y la totalidad de pagos realizados durante el mismo por operaciones tanto presupuestarias como no presupuestarias.

Componentes

72. Los distintos componentes que integran el déficit o superávit de tesorería del ejercicio son:

- El importe total de los cobros realizados durante el ejercicio por los siguientes conceptos:
 - . Derechos de cobro del Presupuesto corriente.
 - . Derechos de cobro de Presupuestos cerrados.
 - . Derechos de cobro no presupuestarios.
 - . En organismos autónomos no administrativos, derechos derivados de operaciones comerciales.

- El importe total de los pagos realizados durante el ejercicio por los siguientes conceptos:
 - . Obligaciones de pago del Presupuesto corriente.
 - . Obligaciones de pago de Presupuestos cerrados.
 - . Obligaciones de pago no presupuestarias.
 - . En organismos autónomos no administrativos, obligaciones derivadas de operaciones comerciales.

Significado

73. Existe superávit de tesorería en el ejercicio cuando los cobros han superado a los pagos. Existe déficit de tesorería si los pagos han superado a los cobros.

El flujo neto de tesorería calculado conforme a lo dispuesto en los párrafos anteriores más el saldo inicial de tesorería puede ser:

- Positivo, poniendo de manifiesto una capacidad de liquidez.
- Negativo, poniendo de manifiesto una necesidad inmediata de liquidez.

4.3. ESTADOS FINANCIEROS DE LA ENTIDAD CONTABLE PÚBLICA

4.3.1. ESTADO DE FONDOS: BALANCE

74. El Balance presenta la posición patrimonial de una entidad en un momento determinado.

75. El Balance se estructura a través de dos masas patrimoniales, activo y pasivo, desarrolladas cada una de ellas en agrupaciones que representan elementos patrimoniales homogéneos:

- El activo recoge los bienes y derechos de la entidad, así como los posibles gastos diferidos.
- El pasivo recoge las deudas exigibles por terceros a la entidad y el patrimonio de la misma.

Las partidas que se recogen en cada rúbrica son las que se indican a continuación en forma de estado financiero.

**BALANCE
EJERCICIO . . .**

ACTIVO	EJ N	EJ N-1	PASIVO	EJ N	EJ N-1
A) INMOVILIZADO I. Inversiones destinadas al uso general 1. Terrenos y bienes naturales 2. Infraestructuras y bienes destinados al uso general 3. Bienes comunales 4. Bienes del Patrimonio histórico, artístico y cultural II. Inmovilizaciones inmateriales 1. Gastos de investigación y desarrollo 2. Propiedad industrial 3. Aplicaciones informáticas 4. Propiedad intelectual 5. Derechos sobre bienes en régimen de arrendamiento financiero 6. Amortizaciones III. Inmovilizaciones materiales 1. Terrenos y construcciones 2. Instalaciones técnicas y maquinaria 3. Utillaje y mobiliario 4. Otro inmovilizado 5. Amortizaciones IV. Inversiones gestionadas V. Inversiones financieras permanentes 1. Cartera de valores a largo plazo 2. Otras inversiones y créditos a largo plazo 3. Fianzas y depósitos constituidos a largo plazo 4. Provisiones B) GASTOS A DISTRIBUIR EN VARIOS EJERCICIOS C) ACTIVO CIRCULANTE I. Existencias 1. Comerciales 2. Materias primas y otros aprovisionamientos 3. Productos en curso y semiterminados 4. Productos terminados 5. Subproductos, residuos y materiales recuperados 6. Provisiones II. Deudores 1. Deudores presupuestarios 2. Deudores no presupuestarios 3. Deudores por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos. 4. Administraciones Públicas 5. Otros deudores 6. Provisiones III. Inversiones financieras temporales 1. Cartera de valores a corto plazo 2. Otras inversiones y créditos a corto plazo 3. Fianzas y depósitos constituidos a corto plazo 4. Provisiones IV. Tesorería V. Ajustes por periodificación <div style="text-align: right;">TOTAL GENERAL (A+B+C)</div>			A) FONDOS PROPIOS I. Patrimonio 1. Patrimonio 2. Patrimonio recibido en adscripción 3. Patrimonio recibido en cesión 4. Patrimonio entregado en adscripción 5. Patrimonio entregado en cesión 6. Patrimonio entregado al uso general II. Reservas III. Resultados de ejercicios anteriores 1. Resultados positivos de ejercicios anteriores 2. Resultados negativos de ejercicios anteriores IV. Resultados del ejercicio B) PROVISIONES PARA RIESGOS Y GASTOS C) ACREDORES A LARGO PLAZO I. Emisiones de obligaciones y otros valores negociables 1. Obligaciones y bonos 2. Deudas representadas en otros valores negociables 3. Intereses de obligaciones y otros valores 4. Deudas en moneda extranjera II. Otras deudas a largo plazo 1. Deudas con entidades de crédito 2. Otras deudas 3. Deudas en moneda extranjera 4. Fianzas y depósitos recibidos a largo plazo III. Desembolsos pendientes sobre acciones no exigidos D) ACREDORES A CORTO PLAZO I. Emisiones de obligaciones y otros valores negociables 1. Obligaciones y bonos a corto plazo 2. Deudas representadas en otros valores negociables 3. Intereses de obligaciones y otros valores 4. Deudas en moneda extranjera II. Deudas con entidades de crédito 1. Préstamos y otras deudas 2. Deudas por intereses III. Acreedores 1. Acreedores presupuestarios 2. Acreedores no presupuestarios 3. Acreedores por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos 4. Administraciones Públicas 5. Otros acreedores 6. Fianzas y depósitos recibidos a corto plazo IV. Ajustes por periodificación E) PROVISIONES PARA RIESGOS Y GASTOS A CORTO PLAZO Provisión para devolución de impuestos <div style="text-align: right;">TOTAL GENERAL (A+B+C+D+E)</div>		

4.3.2. ESTADOS DE FLUJOS

Cuenta del Resultado económico-patrimonial

76. La Cuenta del resultado económico-patrimonial presenta este resultado referido a una entidad y a un ejercicio.

77. La Cuenta del resultado económico-patrimonial se estructura en dos corrientes (positiva y negativa), desarrolladas cada una de ellas en función de la naturaleza económica de cada operación, y recogiendo:

- La positiva: los ingresos y los beneficios de la entidad.
- La negativa: los gastos y las pérdidas de la entidad.

A continuación se presentan dos modelos de Cuenta del resultado económico-patrimonial, uno para entes administrativos y otro para entes comerciales.

**CUENTA DEL RESULTADO ECONÓMICO-PATRIMONIAL
EJERCICIO . . .**

DEBE	EJ. N	EJ. N-1	HABER	EJ. N	EJ. N-1
<p>A) GASTOS</p> <p>1. Gastos de funcionamiento de los servicios y prestaciones sociales</p> <p>a) Gastos de personal:</p> <p> a.1) Sueldos, salarios y asimilados</p> <p> a.2) Cargas sociales</p> <p>b) Prestaciones sociales</p> <p>c) Dotaciones para amortizaciones de inmovilizado</p> <p>d) Variación de provisiones de tráfico</p> <p> d.1) Variación de provisiones y pérdidas de créditos incobrables</p> <p>e) Otros gastos de gestión</p> <p> e.1) Servicios exteriores</p> <p> e.2) Tributos</p> <p> e.3) Otros gastos de gestión corriente</p> <p>f) Gastos financieros y asimilables</p> <p> f.1) Por deudas</p> <p> f.2) Pérdidas de inversiones financieras</p> <p>g) Variación de las provisiones de inversiones financieras</p> <p>h) Diferencias negativas de cambio</p> <p>2. Transferencias y subvenciones</p> <p>a) Transferencias corrientes</p> <p>b) Subvenciones corrientes</p> <p>c) Transferencias de capital</p> <p>d) Subvenciones de capital</p> <p>3. Pérdidas y gastos extraordinarios</p> <p>a) Pérdidas procedentes de inmovilizado</p> <p>b) Pérdidas por operaciones de endeudamiento</p> <p>c) Gastos extraordinarios</p> <p>d) Gastos y pérdidas de otros ejercicios</p> <p>AHORRO</p>			<p>B) INGRESOS</p> <p>1. Ingresos de gestión ordinaria</p> <p>a) Ingresos tributarios</p> <p> a.1) Impuesto sobre la renta de las personas físicas</p> <p> a.2) Impuesto sobre sociedades</p> <p> a.3) Impuesto sobre sucesiones y donaciones</p> <p> a.4) Impuesto sobre el Patrimonio</p> <p> a.5) Impuesto sobre bienes inmuebles</p> <p> a.6) Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica</p> <p> a.7) Impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana</p> <p> a.8) Impuesto sobre actividades económicas</p> <p> a.9) Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados</p> <p> a.10) Impuesto sobre el valor añadido</p> <p> a.11) Impuestos especiales</p> <p> a.12) Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras</p> <p> a.13) Impuestos sobre tráfico exterior</p> <p> a.14) Otros impuestos</p> <p> a.15) Tasas por prestación de servicios o realización de actividades</p> <p> a.16) Tasas fiscales</p> <p> a.17) Contribuciones especiales</p> <p>b) Cotizaciones sociales</p> <p>c) Prestaciones de servicios</p> <p> c.1) Precios públicos por prestación de servicios o realización de actividades</p> <p> c.2) Precios públicos por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público</p> <p>2. Otros ingresos de gestión ordinaria</p> <p>a) Reintegros</p> <p>b) Trabajos realizados para la entidad</p> <p>c) Otros ingresos de gestión</p> <p> c.1) Ingresos accesorios y otros de gestión corriente</p> <p> c.2) Exceso de provisiones de riesgos y gastos</p> <p>d) Ingresos de participaciones en capital</p> <p>e) Ingresos de otros valores negociables y de créditos del activo inmovilizado</p> <p> f) Otros intereses e ingresos asimilados</p> <p> f.1) Otros intereses</p> <p> f.2) Beneficios en inversiones financieras</p> <p>g) Diferencias positivas de cambio</p> <p>3. Transferencias y subvenciones</p> <p>a) Transferencias corrientes</p> <p>b) Subvenciones corrientes</p> <p>c) Transferencias de capital</p> <p>d) Subvenciones de capital</p> <p>4. Ganancias e ingresos extraordinarios</p> <p>a) Beneficios procedentes del inmovilizado</p> <p>b) Beneficios por operaciones de endeudamiento</p> <p>c) Ingresos extraordinarios</p> <p>d) Ingresos y beneficios de otros ejercicios</p> <p>DESAHORRO</p>		

**CUENTA DEL RESULTADO ECONÓMICO-PATRIMONIAL
EJERCICIO . . .**

DEBE	EJ. N	EJ. N-1	HABER	EJ. N	EJ. N-1
<p>A) GASTOS</p> <p>1. Reducción de existencias de productos terminados y en curso de fabricación</p> <p>2. Aprovisionamientos</p> <p>a) Consumo de mercaderías</p> <p>b) Consumo de materias primas y otras materias consumibles</p> <p>c) Otros gastos externos</p> <p>3. Otros gastos de gestión ordinaria</p> <p>a) Gastos de personal:</p> <p>a.1) Sueldos, salarios y asimilados</p> <p>a.2) Cargas sociales</p> <p>b) Prestaciones sociales</p> <p>c) Dotaciones para amortizaciones de inmovilizado</p> <p>d) Variación de provisiones de tráfico</p> <p>d.1) Variación de provisiones de existencias</p> <p>d.2) Variación de provisiones y pérdidas de créditos incobrables</p> <p>e) Otros gastos de gestión</p> <p>e.1) Servicios exteriores</p> <p>e.2) Tributos</p> <p>e.3) Otros gastos de gestión corriente</p> <p>f) Gastos financieros y asimilables</p> <p>f.1) Por deudas</p> <p>f.2) Pérdidas de inversiones financieras</p> <p>g) Variación de las provisiones de inversiones financieras</p> <p>h) Diferencias negativas de cambio</p> <p>4. Transferencias y subvenciones</p> <p>a) Transferencias corrientes</p> <p>b) Subvenciones corrientes</p> <p>c) Transferencias de capital</p> <p>d) Subvenciones de capital</p> <p>5. Pérdidas y gastos extraordinarios</p> <p>a) Pérdidas procedentes de inmovilizado</p> <p>b) Pérdidas por operaciones de endeudamiento</p> <p>c) Gastos extraordinarios</p> <p>d) Gastos y pérdidas de otros ejercicios</p> <p>AHORRO</p>			<p>B) INGRESOS</p> <p>1. Ventas y prestaciones de servicios</p> <p>a) Ventas</p> <p>b) Prestaciones de servicios</p> <p>c) Devoluciones y "rappels" sobre ventas</p> <p>2. Aumento de existencias de productos terminados y en curso de fabricación</p> <p>3. Otros ingresos de gestión ordinaria</p> <p>a) Ingresos tributarios</p> <p>b) Reintegros</p> <p>c) Trabajos realizados para la entidad</p> <p>d) Otros ingresos de gestión</p> <p>d.1) Ingresos accesorios y otros de gestión corriente</p> <p>d.2) Exceso de provisiones de riesgos y gastos</p> <p>e) Ingresos de participaciones en capital</p> <p>f) Ingresos de otros valores negociables y de créditos del activo inmovilizado</p> <p>g) Otros intereses e ingresos asimilados</p> <p>g.1) Otros intereses</p> <p>g.2) Beneficios en inversiones financieras</p> <p>h) Diferencias positivas de cambio</p> <p>4. Transferencias y subvenciones</p> <p>a) Transferencias corrientes</p> <p>b) Subvenciones corrientes</p> <p>c) Transferencias de capital</p> <p>d) Subvenciones de capital</p> <p>5. Ganancias e ingresos extraordinarios</p> <p>a) Beneficios procedentes del inmovilizado</p> <p>b) Beneficios por operaciones de endeudamiento</p> <p>c) Ingresos extraordinarios</p> <p>d) Ingresos y beneficios de otros ejercicios</p> <p>DESAHORRO</p>		

MODELO PARA ENTES QUE REALICEN OPERACIONES DE CARÁCTER INDUSTRIAL O COMERCIAL

Estado de liquidación del Presupuesto

78. El Estado de liquidación del Presupuesto presenta, con la debida separación, la liquidación del Presupuesto de gastos y la liquidación del Presupuesto de ingresos.

- La liquidación del Presupuesto de gastos, con arreglo a la estructura que presente dicho presupuesto, contendrá la siguiente información:

- a) Los créditos totales autorizados, haciendo distinción entre los iniciales, modificaciones y definitivos.
- b) Los gastos comprometidos.
- c) Las obligaciones reconocidas netas con cargo a los mismos.
- d) Los remanentes de crédito.
- e) Los pagos realizados.
- f) Las obligaciones reconocidas en el ejercicio y pendientes de pago al finalizar el mismo.

- La liquidación del Presupuesto de ingresos, con arreglo a la clasificación que presente dicho presupuesto, contendrá la siguiente información:

- a) Las previsiones definitivas, haciendo distinción entre las previsiones iniciales, modificaciones y definitivas.
- b) Los derechos reconocidos netos.
- c) La recaudación neta.
- d) Los derechos cancelados.
- e) Los derechos reconocidos en el ejercicio pendientes de cobro al finalizar el mismo.

**ESTADO DE LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO
EJERCICIO . . .**

I. LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS
CLASIFICACIÓN ORGÁNICA
CLASIFICACIÓN FUNCIONAL POR PROGRAMAS.....

CLASIFICACION ECONÓMICA	EXPLICACIÓN	CRÉDITOS PRESUPUESTARIOS			GASTOS COMPROME TIDOS	OBLIGAC. RECONOC. NETAS	REMANENTES DE CRÉDITO	PAGOS	OBLIGAC. PDTES. DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE
		INICIALES	MODIFICAC.	DEFINITIV.					

ESTADO DE LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO EJERCICIO . . .

II. LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS

CLASIFICACIÓN ECONÓMICA	EXPLICACIÓN	PREVISIONES PRESUPUESTARIAS			DERECHOS RECONOCIDOS NETOS	RECAUDACIÓN NETA	DERECHOS CANCELADOS	DERECHOS PDTES. DE COBRO A 31 DE DICIEMBRE
		INICIALES	MODIFICAC.	DEFINITIV.				

Estado del resultado presupuestario

79. El Estado del resultado presupuestario presenta, por diferencia entre derechos y obligaciones reconocidas:

- a) El resultado presupuestario del ejercicio.
- b) La variación neta de pasivos financieros.
- c) El saldo presupuestario del ejercicio.

A partir de esta última magnitud, que representa la variación neta del remanente de tesorería generada en el ejercicio por operaciones presupuestarias, el Estado refleja "el déficit o superávit real de financiación" generado por operaciones presupuestarias del ejercicio. Esta magnitud se obtiene sumando a la indicada en el apartado c) anterior, el remanente de tesorería utilizado para cubrir obligaciones reconocidas como consecuencia de gastos a cargo del Presupuesto en vigor y las desviaciones de financiación producidas en la ejecución de gastos con financiación afectada.

**ESTADO DEL RESULTADO PRESUPUESTARIO
EJERCICIO . . .**

CONCEPTOS	DERECHOS RECONOCIDOS NETOS	OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS	IMPORTES
1. (+) Operaciones no financieras.	-----	-----	-----
2. (+) Operaciones con activos financieros	-----	-----	-----
3. (+) Operaciones comerciales (*)	-----	-----	-----
I. RESULTADO PRESUPUESTARIO DEL EJERCICIO (1+2+3)	-----	-----	-----
II. VARIACION NETA DE PASIVOS FINANCIEROS	-----	-----	-----
III. SALDO PRESUPUESTARIO DEL EJERCICIO (I+II)			-----
4. (+) Créditos gastados financiados con remanente de tesorería			-----
5. (-) Desviaciones de financiación positivas por recursos del ejercicio en gastos con financiación afectada			-----
6. (+) Desviaciones de financiación negativas en gastos con financiación afectada.....			-----
IV. SUPERÁVIT O DÉFICIT DE FINANCIACIÓN DEL EJERCICIO (III+4-5+6)			-----

(*) Sólo para entes que realicen operaciones de carácter industrial o comercial.

Estado del remanente de tesorería

80. El Estado del remanente de tesorería presenta, a partir de la suma de todos los componentes del mismo, su importe total, distinguiéndose, en su caso, dos secciones:

- a) La parte de remanente destinada a cubrir los denominados "gastos con financiación afectada", caso de que existan desviaciones de financiación positivas.
- b) La parte de remanente que constituye un auténtico recurso para financiar la actividad de la entidad con carácter general.

ESTADO DEL REMANENTE DE TESORERÍA

CONCEPTOS	IMPORTES	
1. (+) Derechos pendientes de cobro - (+) del Presupuesto corriente	-----	-----
- (+) de Presupuestos cerrados	-----	
- (+) de operaciones no presupuestarias	-----	
- (+) de operaciones comerciales	-----	
- (-) de dudoso cobro.....	-----	
- (-) ingresos realizados pendientes de aplicación definitiva	-----	
 2. (-) Obligaciones pendientes de pago		-----
- (+) del Presupuesto corriente	-----	
- (+) de Presupuestos cerrados	-----	
- (+) de operaciones no presupuestarias	-----	
- (+) de operaciones comerciales	-----	
- (-) pagos realizados pendientes de aplicación definitiva	-----	
 3. (+) Fondos líquidos		-----
I. Remanente de Tesorería afectado		-----
II. Remanente de Tesorería no afectado		-----
III. Remanente de Tesorería total (1 - 2 + 3) = (I + II).....		-----

Estado de la tesorería

81. El Estado de la tesorería presenta, a partir del importe total de cobros y pagos del ejercicio, el superávit o déficit de tesorería del mismo. Esta magnitud junto con el saldo inicial de la tesorería presenta la capacidad o necesidad inmediata de liquidez.

ESTADO DE LA TESORERÍA

CONCEPTO	IMPORTES		
1. COBROS - (+) del Presupuesto corriente..... - (+) de Presupuestos cerrados..... - (+) de operaciones no presupuestarias - (+) de operaciones comerciales.....	----- ----- ----- -----	----- ----- ----- -----	
2. PAGOS - (+) del Presupuesto corriente..... - (+) de Presupuestos cerrados..... - (+) de operaciones no presupuestarias - (+) de operaciones comerciales.....	----- ----- ----- -----	----- ----- ----- -----	
I. Flujo neto de Tesorería del ejercicio (1-2)		-----	-----
3. Saldo inicial de Tesorería			-----
II. Saldo final de Tesorería (I+3)			-----