

I. DISPOSICIONS GENERALS

MINISTERI D'HISENDA I ADMINISTRACIONS PÚBLIQUES

10269 *Ordre HAP/1782/2013, de 20 de setembre, per la qual s'aprova la Instrucció del model simplificat de comptabilitat local i es modifica la Instrucció del model bàsic de comptabilitat local, aprovada per l'Ordre EHA/4040/2004, de 23 de novembre.*

Arran de l'aprovació de la Llei 39/1988, de 28 de desembre, reguladora de les hisendes locals, es va iniciar un important procés de reforma en la comptabilitat de les entitats locals i els seus organismes autònoms, que es va traduir en un canvi radical en la gestió de la comptabilitat en completar-se el tradicional mètode de partida simple amb el mètode de partida doble, i es va establir l'obligatorietat d'aplicar un Pla general de comptes de conformitat amb el Pla general de comptabilitat pública (d'ara endavant PGCP).

Amb l'objecte de minimitzar la complexitat més gran que el nou sistema comptable incorporava en la gestió de les entitats locals amb una dimensió més petita en la seva activitat economicofinancera, la mateixa Llei 39/1988, a l'article 184.2, va obrir la porta a un tractament comptable simplificat per a entitats locals d'àmbit territorial amb una població inferior a 5.000 habitants, entitats aquestes que podien estar, en principi, en pitjors condicions per poder assumir el repte que suposava el nou règim a implantar.

L'aplicació efectiva d'aquest nou sistema comptable es va efectuar a partir de l'exercici 1992, mitjançant la utilització de dos models: l'anomenat «model normal» i el «model simplificat», al qual s'ha fet referència, la regulació dels quals va quedar recollida en sengles ordres del Ministeri d'Economia i Hisenda, de 17 de juliol de 1990, a través de les quals es van aprovar les respectives instruccions de comptabilitat: Instrucció de comptabilitat per a l'Administració local, per al «model normal», i Instrucció de comptabilitat del tractament especial simplificat per a entitats locals d'àmbit territorial amb població inferior a 5.000 habitants, en el cas del «model simplificat». Cadascuna d'aquestes dues instruccions de comptabilitat va incorporar, en un annex, el Pla comptable aplicable per les entitats que estiguessin subjectes al model en qüestió, «normal» o «simplificat», i en els dos casos es tractava d'un Pla comptable que suposava una adaptació de la versió del PGCP que es va aprovar mitjançant Resolució d'11 de novembre de 1983 de la Intervenció General de l'Administració de l'Estat.

L'experiència adquirida en l'aplicació del nou sistema comptable va posar de manifest la falta d'adequació del «model simplificat» a les necessitats reals de les entitats locals de dimensió més petita a causa, fonamentalment, de la falta de mitjans personals i materials que s'hi presentava per a la gestió de la comptabilitat. Aquesta circumstància exigia un replantejament en el disseny de models que s'havia establert, ja que es veia la necessitat d'habilitar un tractament comptable encara molt més simple per al tipus d'entitats esmentat. A aquests efectes, la Llei 13/1996, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social, va modificar l'article 184.2 de la Llei reguladora de les hisendes locals en el sentit de no limitar el tractament simplificat a un únic model, i va deixar la definició dels paràmetres que determinarien la simplificació per al seu desplegament reglamentari per part del Ministeri d'Economia i Hisenda.

A més, l'any 1994, i a través d'Ordre de 6 de maig del Ministeri d'Economia i Hisenda, va veure la llum un nou PGCP que va substituir el PGCP de 1983, la qual cosa obligava a revisar les diferents normes comptables que es basaven en aquest últim Pla.

La revisió de la normativa comptable per a l'Administració local de 1990 es va produir l'any 2004; es va articular a través de tres models comptables que van substituir els dos que hi havia anteriorment, i la seva aplicació efectiva va quedar fixada per a l'exercici 2006. Aquests tres models van quedar regulats en les disposicions següents:

- Instrucció del model normal de comptabilitat local, aprovada per l'Ordre EHA/4041/2004, de 23 de novembre.
- Instrucció del model simplificat de comptabilitat local, aprovada per l'Ordre EHA/4042/2004, de 23 de novembre.
- I, finalment, Instrucció del model bàsic de comptabilitat local, aprovada per l'Ordre EHA/4040/2004, de 23 de novembre.

L'àmbit d'aplicació dels tres models es va definir en funció de dos variables representatives de la dimensió de les entitats locals: la població i l'import del seu pressupost, i no només de la població, com era tradicional.

De la mateixa manera que va succeir en el cas de les instruccions de 1990, les noves instruccions del «model normal» i del «model simplificat» de comptabilitat local del 2004 van incorporar, com a annex, el Pla comptable aplicable per les entitats subjectes al model en qüestió, que era una adaptació de la versió del PGCP de 1994, al qual anteriorment s'ha fet referència.

Amb l'aparició l'any 2010 d'un nou PGCP, aprovat per l'Ordre EHA/1037/2010, de 13 d'abril, s'entra en una nova etapa de la comptabilitat de les administracions públiques ja que s'incorporen diferències substancials respecte al PGCP anterior, tant pel que fa al marc conceptual de la comptabilitat, com a les normes de reconeixement i valoració, i presenten especial rellevància les que es donen en el contingut dels «comptes anuals».

Aquest nou PGCP, que a l'article únic de la mateixa Ordre EHA/1037/2010 es cataloga com a «pla comptable marc per a totes les administracions públiques», obliga a efectuar una revisió de la normativa comptable d'aplicació a les entitats locals i els seus organismes autònoms. Tenint en compte que la referida normativa comptable engloba els tres models abans esmentats: «model normal», «model simplificat» i «model bàsic», es va analitzar en quina mesura es veia afectat cadascun d'aquests models per l'aparició del nou PGCP. En el cas dels models «normal» i «simplificat», atès que tots dos estan basats en el PGCP de 1994 a través de la seva adaptació oportuna dissenyada en funció dels subjectes comptables als quals es dirigeix, és necessari dur a terme una actualització de la normativa que els regula, de manera que s'ajusti als requeriments del PGCP de 2010.

Tanmateix, en el «model bàsic», on es va optar per la partida simple com a únic mètode de registre, ateses les dosis de simplicitat en què es mou, no hi ha una adaptació del PGCP de 1994 equivalent a les previstes per als models «normal» i «simplificat», i la regulació del model esmentat es limita a establir un procediment de registre que, de la manera més simple possible, permet obtenir una informació comptable amb el suficient grau de rellevància per a les entitats a les quals es dirigeix aquest model.

Per això s'ha considerat convenient mantenir-ne la simplicitat, conservant-ne la regulació actual i incorporant-hi canvis d'índole exclusivament formal com són l'adaptació de la Instrucció de comptabilitat a la terminologia pressupostària encunyada per l'Ordre EHA/3565/2008, de 3 de desembre, per la qual s'aprova l'estructura dels pressupostos de les entitats locals, i l'adaptació de l'estructura del romanent de tresoreria a la que presenta aquesta magnitud en els nous models «normal» i «simplificat».

Amb la present Ordre es pretén efectuar l'actualització de la normativa comptable corresponent al «model simplificat»; és a dir, la posada al dia de la Instrucció del model simplificat de comptabilitat local, aprovada per l'Ordre EHA/4042/2004, de 23 de novembre, als efectes que la norma esmentada prevegi les solucions comptables que recull el PGCP de 2010, així com modificar determinats aspectes formals de la Instrucció del model bàsic de comptabilitat local, aprovada per l'Ordre EHA/4040/2004, de 23 de novembre.

Com no pot ser d'una altra manera, l'actualització del «model simplificat» s'ha d'harmonitzar amb l'actualització del «model normal», per la qual cosa, igual que per a aquest últim, s'ha elaborat una Instrucció de comptabilitat nova, atès que també són traslladables al «model simplificat» les motivacions que van portar a actuar d'aquesta manera en el cas del «model normal»:

– L'abast de les novetats que s'incorporen en el PGCP de 2010 en relació amb el de l'any 2004.

– La conveniència d'homogeneïtzar el contingut de la normativa comptable de les diferents administracions públiques, quan aquesta normativa emana del Ministeri d'Hisenda i Administracions Públiques. Aquesta homogeneïtzació es tradueix en la coherència de la nova Instrucció de comptabilitat local amb la Instrucció de comptabilitat per a l'Administració General de l'Estat, aprovada per l'Ordre EHA/3067/2011, de 8 de novembre, i amb la Instrucció de comptabilitat per a l'Administració institucional de l'Estat, aprovada per l'Ordre EHA/2045/2011, de 14 de juliol.

– L'eliminació dels continguts que figuraven en la Instrucció de comptabilitat anterior que, d'alguna manera, ja estan desplegats en el mateix Pla de comptes local simplificat annex a la Instrucció.

La Instrucció de comptabilitat que ara s'aprova substitueix i deroga l'aprovada per l'Ordre EHA/4042/2004, de 23 de novembre, i, d'acord amb el que preveu l'article 1 d'aquesta Ordre, és aplicable a les entitats locals, els seus organismes autònoms, les societats mercantils locals i les entitats públiques empresarials locals, en els termes que estableix la mateixa Instrucció sobre això.

L'article 2 de l'Ordre regula les modificacions de la Instrucció del model bàsic de comptabilitat local esmentades en paràgrafs anteriors.

A més, aquesta Ordre inclou tres disposicions transitòries, una disposició derogatòria i una disposició final.

La disposició transitòria primera regula el procés d'obertura de la comptabilitat de l'exercici 2015 amb el nou Pla de comptes local simplificat i fixa els criteris als quals s'ha d'ajustar aquest procés:

– Trasllet a la comptabilitat de l'exercici 2015 de tots i cadascun dels saldos que s'hagin reflectit en el tancament de la comptabilitat de l'exercici 2014.

– Prohibició d'incorporar saldos diferents dels que assenyalava el paràgraf anterior.

– Imputació dels saldos esmentats segons els comptes del nou Pla de comptes local simplificat, que està basat en el PGCP de 2010 i que s'annexa a la Instrucció que s'aprova.

– Realització d'ajustos, una vegada fet l'assentament d'obertura de la comptabilitat de l'exercici 2015, per reflectir tots els actius i els passius no recollits en el referit assentament el reconeixement dels quals sigui exigible pel Pla de comptes local simplificat. Així mateix, també s'han de fer ajustos per donar de baixa totes les partides (actius i passius) el reconeixement de les quals no estigui permès pel Pla esmentat i que, com a conseqüència de l'existència de saldos comptables al final de l'exercici 2014, s'hagin reflectit en l'obertura de la comptabilitat de 2015.

– Com a excepcionalitat de tot aquest procés es possibilita la no-incorporació en la comptabilitat de 2015 de les infraestructures, els béns del patrimoni històric i altres elements patrimonials existents a l'entitat amb anterioritat a l'exercici esmentat, que no estiguin activats en virtut del que estableix l'anterior Pla de comptes local simplificat.

– Tots els elements patrimonials s'han de valorar pels seus valors comptables a 31 de desembre de 2014, amb algunes excepcions.

– S'ha d'elaborar, per la Intervenció General de l'Administració de l'Estat, una guia per facilitar l'obertura de la comptabilitat l'1 de gener de 2015.

La disposició transitòria segona estableix determinades especialitats dels comptes anuals de l'exercici 2015, com a conseqüència de ser el primer dels exercicis en què s'ha d'aplicar el nou Pla de comptes local simplificat. Així, s'estableix que, en els comptes esmentats, no hi han de figurar les xifres relatives a l'exercici o els exercicis anteriors en tots els estats que incloguin informació comparativa, i s'ha d'incorporar una nota addicional en la memòria d'aquests comptes anuals, a l'efecte de clarificar el procés de transició de la comptabilitat de l'exercici 2014 a la de l'exercici 2015; aquesta nota addicional (la número 21) ha de contenir:

– Un estat de conciliació que posi de manifest la correspondència existent entre els saldos recollits a l'assentament d'obertura de la comptabilitat de l'exercici 2015 i els que hagin figurat en el de tancament de la comptabilitat de l'exercici 2014.

– El balanç, el compte del resultat economicopatrimonial i el romanent de tresoreria inclosos en els comptes de l'exercici 2014, a l'efecte de suplir la informació comparativa que, com ja s'ha assenyalat, s'exclou dels comptes anuals de 2015.

– Una descripció dels ajustos comptables que es produeixin en compliment del que preveu la disposició transitòria primera que anteriorment s'ha comentat, amb l'objecte de clarificar els motius que hagin portat a la seva realització.

La disposició transitòria tercera assenyalada quina ha de ser la normativa comptable a aplicar en l'elaboració i la rendició de comptes corresponents a exercicis anteriors al 2015.

La disposició derogatòria única deixa sense efecte totes les normes del mateix rang o inferior en allò que s'oposin al que disposa la nova Instrucció de comptabilitat, la contradiguin o hi resultin incompatibles, i deroga de manera expressa la Instrucció del model simplificat de comptabilitat local aprovada per l'Ordre EHA/4042/2004, de 23 de novembre.

Finalment, la disposició final única estableix l'entrada en vigor de la present Ordre l'1 de gener de 2015.

La present Ordre dóna compliment al mandat que conté l'article 203 del Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals, aprovat pel Reial decret legislatiu 2/2004, de 5 de març, que a l'apartat 2 estableix que han de ser objecte de tractament comptable simplificat les entitats locals les característiques de les quals així ho requereixin i que les ha de fixar reglamentàriament el ministre d'Hisenda (avui d'Hisenda i Administracions Públiques). A més, l'apartat 1 de l'article esmentat atribueix les competències per al desplegament normatiu en matèria de comptabilitat al referit ministre, a proposta de la Intervenció General de l'Administració de l'Estat, i estableix que li correspon:

a) Aprovar les normes comptables de caràcter general a les quals s'ha d'ajustar l'organització de la comptabilitat dels ens locals i els seus organismes autònoms.

b) Aprovar el Pla general de comptes per a les entitats locals, de conformitat amb el PGCP (en el cas del «model simplificat» el Pla esmentat és el denominat Pla de comptes local simplificat).

c) Establir els llibres que, com a regla general i amb caràcter obligatori, s'hagin de portar.

d) Determinar l'estructura i la justificació dels comptes, els estats i la resta de documents relatius a la comptabilitat pública.

En conseqüència, i en ús de les facultats que l'article esmentat atorga a aquest Ministeri, a proposta de la Intervenció General de l'Administració de l'Estat, previ informe favorable de la Comissió Nacional d'Administració Local i d'acord amb el Consell d'Estat, dispo:

Article 1. *Aprovació de la Instrucció del model simplificat de comptabilitat local.*

S'aprova la Instrucció del model simplificat de comptabilitat local, que s'insereix com a annex I d'aquesta Ordre.

La Instrucció esmentada és aplicable per les entitats locals, els seus organismes autònoms, les societats mercantils locals i les entitats públiques empresarials locals, en els termes que estableix la seva regla 1 sobre això.

Article 2. *Modificació de la Instrucció del model bàsic de comptabilitat local aprovada per l'Ordre EHA/4040/2004, de 23 de novembre.*

Es modifica la Instrucció del model bàsic de comptabilitat local aprovada per l'Ordre EHA/4040/2004, de 23 de novembre, en els termes següents:

U. Les expressions relatives a les estructures pressupostàries de la despesa s'entenen substituïdes pels seus equivalents segons la terminologia de l'Ordre EHA/3565/2008, de 3 de desembre, per la qual s'aprova l'estructura dels pressupostos de les entitats locals.

Dos. Es modifica l'apartat 7 de la regla 27 «Informació sobre execució pressupostària», que passa a tenir la redacció següent:

«7. El romanent de tresoreria s'obté com a suma dels fons líquids més els drets pendents de cobrament, deduint les obligacions pendents de pagament i agregant les partides pendents d'aplicació, de conformitat amb els criteris següents:

a) La seva quantificació s'ha de fer a partir de les dades que al final de l'exercici figurin reflectides en altres parts del compte de l'entitat local.

b) Els fons líquids estan constituïts per l'import que figuri com a saldo final de tresoreria en la «Informació sobre tresoreria» que estableix la regla 28.

c) Els drets pendents de cobrament han d'incloure:

c.1) Els drets pendents de cobrament del pressupost corrent. El seu import és el total dels drets pendents de cobrament a 31 de desembre que s'obtingui en la «Liquidació del pressupost d'ingressos» a què ha fet referència la regla 26.

c.2) Els drets pendents de cobrament de pressupostos tancats, l'import dels quals és el total dels drets pendents de cobrament a 31 de desembre que figurin en la informació sobre «Drets a cobrar de pressupostos tancats» a què es refereix l'apartat 4 anterior.

c.3) Els drets pendents de cobrament d'operacions no pressupostàries. El seu import s'obté de la informació sobre «Operacions no pressupostàries de naturalesa deutora» que estableix l'apartat 2 de la regla 30, i s'acumula l'import del saldo pendent a 31 de desembre que correspongui als diferents conceptes que figurin en la informació esmentada, a excepció del saldo que figuri en el concepte de «Pagaments pendents d'aplicació».

d) Les obligacions pendents de pagament han de comprendre:

d.1) Les obligacions pendents de pagament del pressupost corrent. El seu import és el total de les obligacions pendents de pagament a 31 de desembre que es posi de manifest en la «Liquidació del pressupost de despeses» a què ha fet menció la regla 26.

d.2) Les obligacions pendents de pagament de pressupostos tancats, l'import de les quals és el total de les obligacions pendents de pagament a 31 de desembre que figurin en la informació sobre «Obligacions de pressupostos tancats» a què es refereix l'apartat 3 anterior.

d.3) Les obligacions pendents de pagament d'operacions no pressupostàries, la quantia de les quals es determina per la suma de les quantitats que s'indiquen a continuació:

– L'import acumulat del saldo pendent a 31 de desembre que correspongui als diferents conceptes que figurin en la informació sobre «Operacions no pressupostàries de naturalesa creditora» que estableix l'apartat 3 de la regla 30, a excepció del saldo que figuri en el concepte de «Cobraments pendents d'aplicació».

– El saldo pendent a 31 de desembre per «Operacions de tresoreria» que figuri en la «Informació sobre endeutament» a què fa referència la regla 29.

e) En les partides pendents d'aplicació s'han de distingir:

e.1) Les quantitats cobrades que al final de l'exercici estiguin pendents d'aplicació perquè no s'hagi efectuat la imputació adequada en funció de la naturalesa dels ingressos a què corresponguin. El seu import, que s'obté de la informació sobre «Operacions no pressupostàries de naturalesa creditora»

establerta a l'apartat 3 de la regla 30, és el corresponent al saldo pendent a 31 de desembre que figuri en el concepte de "Cobraments pendents d'aplicació".

e.2) Les quantitats pagades que al final de l'exercici estiguin pendents d'aplicació perquè no se n'hagi efectuat l'adequada imputació definitiva al pressupost. El seu import, que s'obté de la informació sobre "Operacions no pressupostàries de naturalesa deutora" a què fa menció l'apartat 2 de la regla 30, és el corresponent al saldo pendent a 31 de desembre que figuri en el concepte de "Pagaments pendents d'aplicació".

f) El romanent de tresoreria calculat segons el que indiquen els epígrafs anteriors constitueix el romanent de tresoreria total.

El romanent de tresoreria disponible per finançar despeses generals s'ha de determinar minorant el romanent de tresoreria total en l'import dels drets pendents de cobrament que, al final de l'exercici, es considerin de recaptació difícil o impossible i en l'excés de finançament afectat produït.

La determinació de l'import dels drets pendents de cobrament a 31 de desembre, de recaptació difícil o impossible, s'ha de fer d'acord amb els criteris que estableix l'article 103 del Reial decret 500/1990, de 20 d'abril, pel qual es desplega el capítol primer del títol sisè de la Llei reguladora de les hisendes locals en matèria de pressupostos. En la informació relativa al romanent de tresoreria s'han d'especificar els criteris adoptats per l'entitat per quantificar els drets pendents de cobrament de recaptació difícil o impossible.

L'import total de l'excés de finançament afectat a què es refereix l'apartat 6 de la regla 15 s'obté de la informació relativa a "Recursos afectats" establerta a l'apartat 6 de la present regla, i s'acumula l'import de les desviacions de finançament acumulades positives que hi hagi al final de l'exercici per a les diferents aportacions que hagi percebut l'entitat per al finançament de despeses concretes.»

Tres. Es modifica l'annex «Models del compte de l'entitat local» en els termes que recull l'annex II de la present Ordre.

Disposició transitòria primera. *Obertura de la comptabilitat de l'exercici 2015.*

1. Les entitats que apliquin la Instrucció del model simplificat de comptabilitat local que aprova aquesta Ordre han d'efectuar l'assentament d'obertura de la comptabilitat de l'exercici 2015 d'acord amb els criteris següents:

a) S'han de recollir tots i cadascun dels saldos que s'hagin reflectit en l'assentament de tancament de la comptabilitat de l'exercici 2014, i no se n'ha d'incorporar cap altre al marge dels saldos esmentats.

b) Aquests saldos s'han d'imputar als comptes que corresponguin segons el desenvolupament que recull el Pla de comptes local simplificat annex a la Instrucció esmentada.

2. Una vegada efectuat l'assentament d'obertura de la comptabilitat de l'exercici 2015, s'ha de procedir a efectuar els assentaments d'ajust necessaris perquè a data 1 de gener de 2015 quedin registrats tots els actius i els passius el reconeixement dels quals exigeix l'esmentat Pla de comptes local simplificat i es donin de baixa totes les partides (tots els actius i els passius) el reconeixement de les quals no estigui permès per aquest Pla.

No obstant això, les infraestructures, els béns del patrimoni històric i la resta d'elements patrimonials existents a l'entitat amb anterioritat a l'1 de gener de 2015, que no estiguin activats en virtut del que estableix l'anterior Pla de comptes local simplificat, poden no incorporar-se a l'actiu quan la seva valoració no es pugui efectuar de manera fiable.

3. Tots els elements patrimonials s'han de valorar pel seu valor comptable al tancament de l'exercici 2014, amb l'excepció dels actius financers que es classifiquin en

la categoria d'«Actius financers a valor raonable amb canvis en resultats», que s'han de valorar pel seu valor raonable a 1 de gener de 2015.

Per al càlcul del tipus d'interès efectiu s'ha de prendre com a data inicial de referència l'1 de gener de 2015.

Així mateix, les inversions en el patrimoni d'entitats de dret públic anteriors a l'1 de gener de 2015 s'han de valorar, en els casos en què no es pugui establir el valor comptable corresponent al seu cost, pel valor recuperable d'aquestes en la data esmentada, per a la determinació del qual, tret d'una evidència millor, s'ha de tenir en compte el patrimoni net de l'entitat participada corregit per les plusvàlues tàcites existents en la data de la valoració.

4. La Intervenció General de l'Administració de l'Estat ha d'elaborar una guia per facilitar l'obertura de la comptabilitat l'1 de gener de 2015. Aquesta guia s'ha de publicar en el portal de l'Administració pressupostària a Internet (www.pap.minhap.gob.es).

Disposició transitòria segona. *Informació que s'ha d'incloure en els comptes anuals de l'exercici 2015.*

Els comptes anuals que preveu el Pla de comptes local simplificat relatius a l'exercici 2015 s'han d'elaborar tenint present el següent:

1. No s'han de reflectir en el balanç, en el compte del resultat econòmic patrimonial ni en la resta d'estats que incloguin informació comparativa, les xifres relatives a l'exercici o els exercicis anteriors.

2. En la memòria s'ha d'incloure una nota addicional amb el contingut següent:

2.1 Aspectes derivats de la transició a les noves normes comptables.

Als efectes de clarificar el procés de transició de la comptabilitat de l'exercici 2014 a la de l'exercici 2015, s'ha d'aportar la informació següent:

1. Un estat de conciliació que posi de manifest la correspondència existent entre els saldos recollits a l'assentament d'obertura de la comptabilitat de l'exercici 2015 i els que hagin figurat en el de tancament de la comptabilitat de l'exercici 2014.

2. El balanç, el compte del resultat economicopatrimonial i el romanent de tresoreria inclosos en els comptes de l'exercici 2014.

3. Una descripció dels ajustos efectuats en compliment del que preveu l'apartat 2 de la disposició transitòria anterior, en què s'indiqui per a cadascun d'aquests:

- Identificació de l'assentament.
- Motiu de la seva realització.
- Criteris comptables aplicats per a l'exercici comptable 2015 i diferències amb els que es van aplicar en l'exercici anterior.
- Quantificació de l'impacte que produeix en el patrimoni net de l'entitat el canvi de criteris comptables.
- Qualsevol altra circumstància que es consideri rellevant per clarificar la realització de l'assentament.

Disposició transitòria tercera. *Formació i rendició de comptes d'exercicis anteriors a 2015.*

La formació i la rendició de comptes d'exercicis anteriors a 2015 s'han d'ajustar a les normes que prevegi la Instrucció de comptabilitat local que s'hagi aplicat en l'exercici corresponent.

Disposició derogatòria única. *Derogació normativa.*

Queden derogades totes les disposicions del mateix rang o inferior que s'oposin al que disposen aquesta Ordre i la Instrucció que aprova, les contradiguin o hi resultin

incompatibles, i, en particular, la Instrucció del model simplificat de comptabilitat local aprovada per l'Ordre EHA/4042/2004, de 23 de novembre.

Disposició final única. *Entrada en vigor.*

Aquesta Ordre entra en vigor el dia 1 de gener de 2015.

Madrid, 20 de setembre de 2013.– El ministre d'Hisenda i Administracions Públiques, Cristóbal Montoro Romero.

ANNEX I

Instrucció del model simplificat de comptabilitat local

ÍNDEX

- Títol I. Principis generals del model simplificat de comptabilitat local.
- Capítol I. Principis generals.
- Regla 1. Àmbit d'aplicació.
 - Regla 2. Entitats comptables.
 - Regla 3. Obligació de retre comptes.
 - Regla 4. Exercici comptable.
 - Regla 5. Model comptable.
 - Regla 6. Aplicació del Pla de comptes local simplificat.
 - Regla 7. Aplicació supletòria del Pla general de comptabilitat pública adaptat a l'Administració local.
 - Regla 8. Destinataris de la informació comptable.
- Capítol II. Competències i funcions.
- Regla 9. Del ple de la corporació.
 - Regla 10. De la intervenció de l'entitat local.
 - Regla 11. De la Intervenció General de l'Administració de l'Estat.
- Títol II. Del model simplificat del sistema d'informació comptable per a l'Administració local.
- Capítol I. Normes generals.
- Regla 12. Definició.
 - Regla 13. Objecte.
 - Regla 14. Finalitats.
 - Regla 15. Configuració informàtica del sistema.
 - Regla 16. Suport dels registres comptables.
- Capítol II. Àrees comptables d'especial transcendència.
- Secció 1a Romanents de crèdit.
- Regla 17. Seguiment i control comptable dels romanents de crèdit.
 - Regla 18. Romanents de crèdit inicials.
 - Regla 19. Rectificació de romanents de crèdit.
 - Regla 20. Certificació d'existència de romanents de crèdit.
 - Regla 21. No-incorporabilitat de romanents de crèdit.
- Secció 2a Projectes de despesa.
- Regla 22. Concepte.

- Regla 23. Estructura.
- Regla 24. Vinculació jurídica.
- Regla 25. Seguiment i control comptable dels projectes de despesa.
- Secció 3a Despeses amb finançament afectat.
 - Regla 26. Concepte.
 - Regla 27. Estructura.
 - Regla 28. Seguiment i control comptable de les despeses amb finançament afectat.
 - Regla 29. Coeficient de finançament.
 - Regla 30. Desviacions de finançament.
- Secció 4a Administració de recursos a compte d'altres ens públics.
 - Regla 31. Delimitació.
 - Regla 32. Relacions entre l'ens gestor i l'ens titular dels recursos.
 - Regla 33. Tractament comptable de les operacions relatives a recursos administrats per un altre ens públic en l'ens gestor.
 - Regla 34. Tractament comptable de les operacions d'administració de recursos a compte d'altres ens públics en l'ens titular.
- Títol III. De les dades a incorporar al sistema.
 - Capítol I. Justificants de les operacions.
 - Regla 35. Justificació.
 - Regla 36. Mitjans de justificació.
 - Capítol II. Incorporació de dades al sistema.
 - Regla 37. Suport de les anotacions comptables.
 - Regla 38. Autorització.
 - Regla 39. Nota d'intervenció.
 - Capítol III. Arxivament i conservació.
 - Regla 40. Arxivament i conservació dels justificants de les operacions i dels suports de les anotacions comptables.
 - Regla 41. Conservació dels registres comptables.
- Títol IV. De la informació a obtenir del sistema.
 - Capítol I. Normes generals.
 - Regla 42. Tipus d'informació.
 - Regla 43. Suport de la informació.
 - Regla 44. Garantia de la informació comptable.
 - Capítol II. El compte general de l'entitat local.
 - Secció 1a Contingut.
 - Regla 45. Delimitació del compte general.
 - Regla 46. El compte de la mateixa entitat local i el compte dels organismes autònoms.
 - Regla 47. Els comptes anuals de les societats mercantils i de les entitats públiques empresarials dependents de l'entitat local.
 - Secció 2a Formació.
 - Regla 48. Formació del compte general.

- Regla 49. Documentació complementària.
- Secció 3a Aprovació
- Regla 50. Aprovació del compte general.
- Secció 4a Rendició de comptes.
- Regla 51. Comptedants.
- Regla 52. Procediment de rendició.
- Capítol III. Altra informació comptable.
- Secció 1a Informació periòdica per al ple de la corporació.
- Regla 53. Elaboració.
- Regla 54. Contingut.
- Secció 2a Avanç de la liquidació del pressupost corrent.
- Regla 55. Elaboració.
- Regla 56. Contingut.
- Regla 57. Primera part: liquidació del pressupost referida, almenys, a sis mesos de l'exercici.
- Regla 58. Segona part: estimació de la liquidació del pressupost referida a 31 de desembre.
- Secció 3a Informació per als òrgans de gestió i de control intern.
- Regla 59. Informació per als òrgans de gestió i de control intern.
- Secció 4a Informació per a altres administracions públiques.
- Regla 60. Informació per a altres administracions públiques.

ANNEX

PLA DE COMPTES LOCAL SIMPLIFICAT

La Llei 39/1988, de 28 de desembre, reguladora de les hisendes locals, avui refosa en el Text aprovat pel Reial decret legislatiu 2/2004, de 5 de març, va suposar el punt de partida del procés de normalització de la comptabilitat, i una profunda transformació del règim comptable vigent fins llavors, regulat en la Instrucció de comptabilitat de les corporacions locals annexa al Reglament d'hisendes locals, de 4 d'agost de 1952.

La Llei esmentada va establir les línies generals de la comptabilitat de les entitats locals, i en va atribuir al Ministeri d'Economia i Hisenda el desplegament normatiu, que havia de comprendre un tractament comptable simplificat per a les entitats locals de petita dimensió.

Aquest desplegament normatiu es va portar a terme a través de dues ordres del Ministeri d'Economia i Hisenda, de 17 de juliol de 1990, per les quals es van aprovar la Instrucció de comptabilitat per a l'Administració local i la Instrucció de comptabilitat del tractament especial simplificat per a entitats locals d'àmbit territorial amb una població inferior a 5.000 habitants.

Si bé en la seva redacció original la Llei reguladora de les hisendes locals imposava, a l'article 184.2, l'establiment d'un tractament comptable simplificat per a les entitats locals d'àmbit territorial amb una població inferior a 5.000 habitants, l'última redacció del precepte esmentat, feta per la Llei 13/1996, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social, i recollida a l'article 203.2 del Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals, permet el desplegament d'una normativa comptable simplificada per a les entitats locals sense atènyer-se exclusivament a aquell límit de

població, i faculta per a l'establiment de diversos models simplificats, i fins i tot per a la utilització de criteris diferents del purament poblacional.

L'aprovació del Pla general de comptabilitat pública, per Ordre del Ministeri d'Economia i Hisenda, de 6 de maig de 1994, i la necessitat de simplificar, tant com es pugui, la comptabilitat de les entitats locals més petites van fer necessària la reforma del règim comptable local, que va adaptar els plans de comptes locals al Pla general de comptabilitat pública de 1994 i va instaurar, al costat dels models normal i simplificat, el model bàsic de comptabilitat local.

Aquesta reforma comptable es va articular a través de les ordres EHA 4041/2004, 4042/2004 i 4040/2004, de 23 de novembre, que van aprovar, respectivament, les instruccions dels models normal, simplificat i bàsic de comptabilitat local que es van començar a aplicar l'1 de gener de 2006.

Amb l'aprovació d'un nou Pla general de comptabilitat pública (PGCP), per l'Ordre EHA/1037/2010, de 13 d'abril, canvia el referent obligat dels plans de comptes locals, que per mandat legal han de ser conformes al PGCP.

El PGCP de 2010 s'adapta a les Normes internacionals aplicables a la comptabilitat del sector públic, elaborades per la Federació Internacional de Comptables (IFAC), a través de la Junta de Normes Comptables Internacionals per al Sector Públic (IPSASB). Així mateix, el PGCP pren com a model el Pla general de comptabilitat per a l'empresa, aprovat pel Reial decret 1514/2007, de 16 de novembre, amb les especialitats pròpies de les entitats del sector públic al qual va dirigit.

Igual que la Instrucció del model normal de comptabilitat local, la present Instrucció presenta gran similitud amb la seva predecessora de 2004, si bé és força més breu, com a conseqüència de la seva alineació amb el contingut de la Instrucció de comptabilitat per a l'Administració institucional de l'Estat, aprovada per l'Ordre EHA/2045/2011, de 14 de juliol.

La present Instrucció es configura com una norma completa, i amb això s'evita haver d'acudir de manera habitual a dos textos normatius (la Instrucció del model simplificat i la del model normal).

Es pot dir que les instruccions dels models normal i simplificat de comptabilitat local són gairebé idèntiques, únicament es diferencien en les regles relacionades amb l'àmbit de la simplificació, com per exemple, les que regulen l'aplicació del Pla de comptes simplificat, la supletòrietat del Pla general de comptabilitat adaptat a l'Administració local, les operacions que s'han de registrar en el model simplificat o els comptes anuals a elaborar.

Des del punt de vista formal, en la redacció d'aquesta Instrucció s'han tractat d'evitar reiteracions supèrflues de preceptes continguts en altres normes.

A continuació s'analitzen l'estructura i el contingut de la present Instrucció:

La Instrucció del model normal de comptabilitat local es divideix en quatre títols i un annex, i els títols, al seu torn, en capítols i aquests, de vegades, en seccions:

- Títol I «Principis generals del model simplificat de comptabilitat local».
- Títol II «Del model simplificat del sistema d'informació comptable per a l'Administració local».
- Títol III «De les dades a incorporar al sistema».
- Títol IV «De la informació a obtenir del sistema».
- Annex «Pla de comptes local simplificat».

El títol I «Principis generals del model simplificat de comptabilitat local» consta de dos capítols:

- Capítol I «Principis generals».
- Capítol II «Competències i funcions».

El capítol I regula els principis generals pròpiament dits: l'àmbit d'aplicació, les entitats comptables, l'obligació de retre comptes, l'exercici comptable, el model comptable,

l'aplicació del Pla de comptes local simplificat, l'aplicació supletòria del Pla general de comptabilitat pública adaptat a l'Administració local i els destinataris de la informació comptable.

Es manté l'àmbit d'aplicació, que segueix constituït pels municipis el pressupost dels quals no excedeixi els 300.000 euros, qualsevol que sigui la seva població, i aquells el pressupost dels quals superi els 300.000 euros però no excedeixi els 3.000.000 d'euros, quan la seva població no superi els 5.000 habitants. Aquesta Instrucció s'ha d'aplicar també a les altres entitats locals (comarques, mancomunitats, entitats d'àmbit territorial inferior al municipi,...) sempre que el seu pressupost no excedeixi els 3.000.000 d'euros. Els organismes autònoms locals han d'aplicar el model comptable que adopti l'entitat local de la qual depenguin.

La flexibilitat del model comptable permet que les entitats locals puguin optar per un model més complex que el que els correspongui per raó de població i pressupost; així, les entitats locals incloses en l'àmbit d'aplicació d'aquesta Instrucció poden optar per aplicar la Instrucció del model normal de comptabilitat local, cas en què aquesta s'ha d'aplicar en la seva integritat.

Es considera entitat comptable cada entitat local i cada organisme autònom inclòs en l'àmbit d'aplicació de la Instrucció.

El model de comptabilitat d'aquesta Instrucció es caracteritza per tractar-se d'un model comptable centralitzat, independentment del lloc físic on es capturin les operacions, i perquè aquestes es registren (a més de pel mètode de partida simple) pel mètode de partida doble, aplicant el Pla de comptes local simplificat inclòs com a annex de la Instrucció.

En relació amb l'aplicació del Pla de comptes local simplificat resulta innovadora la utilització, amb caràcter vinculant, del desenvolupament de comptes de segon ordre (codificats amb quatre dígits).

Es fa una menció específica als destinataris de la informació comptable, i s'hi inclouen no tan sols els òrgans de control sinó també els òrgans responsables de la gestió, els òrgans de les administracions públiques que exerceixen funcions de tutela, els creditors de l'entitat, els analistes financers i econòmics, així com qualsevol entitat, associació i ciutadans, en general. Es tracta d'una manifestació explícita del fet que s'ha superat la visió tradicional de la comptabilitat pública, orientada fonamentalment al seguiment de l'execució pressupostària i a la rendició de comptes.

En el capítol II es relacionen les competències i les funcions que, en matèria comptable, corresponen al ple de la corporació, a la intervenció de l'entitat i a la Intervenció General de l'Administració de l'Estat, i que es recullen, a vegades de manera dispersa, en la legislació vigent. Amb aquesta recopilació de competències i funcions es pretén contribuir a l'exercici correcte de les funcions comptables.

El títol II «Del model simplificat del sistema d'informació comptable per a l'Administració local», es divideix en dos capítols en què es regulen les normes generals del sistema i les àrees comptables d'especial transcendència.

El capítol I «Normes generals» estableix les característiques bàsiques del sistema d'informació comptable simplificat (d'ara endavant SICAL-simplificat).

S'hi defineix la comptabilitat de les entitats comptables, que es configura com un sistema de registre, elaboració i comunicació d'informació economicofinancera i pressupostària sobre l'activitat d'aquestes entitats durant l'exercici comptable, s'hi descriuen l'objecte i les finalitats del SICAL-simplificat, s'hi estableixen els requeriments de la seva configuració informàtica i s'hi regulen els registres comptables.

El SICAL-simplificat es configura com un conjunt integrat de subsistemes o àrees comptables que ha de garantir la concordança, l'exactitud i l'automatisme dels registres que, per a cadascuna de les operacions comptables, es produeixen en els diferents subsistemes afectats, així com la deguda coherència entre els diferents nivells d'informació, tant agregats com de detall.

Les finalitats el compliment de les quals ha de permetre el SICAL-simplificat són les que enumera l'article 205 del Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals, si bé algunes es presenten agrupades amb una formulació més general.

La present Instrucció dóna resposta a dos interrogants fonamentals: quines operacions s'han de comptabilitzar? i com s'han de comptabilitzar?

En relació amb el primer interrogant, la Instrucció estableix que s'han de registrar totes les operacions de naturalesa pressupostària, econòmica, financera i patrimonial que es produeixin en l'àmbit de l'entitat comptable.

Respecte a com s'han de comptabilitzar les operacions, la Instrucció de comptabilitat del tractament especial simplificat de 1990 contenia una regulació molt detallada de com s'havien de comptabilitzar les diferents operacions que es podien presentar, i això la convertia en un autèntic manual de comptabilitat, imprescindible llavors, atesa la profunditat de la reforma comptable que es va dur a terme. La Instrucció següent, la del model simplificat de comptabilitat local de 2004, no regulava amb aquell detall la forma concreta de comptabilitzar les diferents operacions i remetia, a aquests efectes, al que disposava el Pla general de comptabilitat pública annex a la mateixa Instrucció, atesa la maduresa assolida per les entitats locals en l'aplicació pràctica dels models comptables anteriors. Ara, aquesta Instrucció fa descansar en exclusiva el tractament comptable de cada operació (com comptabilitzar-la, quan i per quant) en el Pla de comptes local simplificat annex a aquesta, especialment en les parts primera «Marc conceptual de la comptabilitat pública», segona «Normes de reconeixement i valoració» i cinquena «Definicions i relacions comptables», que presenten un desplegament molt més gran que en plans anteriors.

La present Instrucció continua impulsant la utilització de mitjans electrònics, informàtics i telemàtics en la funció comptable, en la línia seguida per l'Administració General de l'Estat i iniciada en l'àmbit local amb la Instrucció del model simplificat de comptabilitat local de 2004. La Instrucció manté l'aposta per la incorporació de les tècniques electròniques, informàtiques i telemàtiques a l'activitat administrativa esmentada sempre que, tal com estableix l'article 45.5 de la Llei 30/1992, de 26 de novembre, de règim jurídic de les administracions públiques i del procediment administratiu comú, quedin garantides l'autenticitat, la integritat i la conservació i, si s'escau la recepció per l'interessat, així com el compliment de les garanties i els requisits exigits per aquesta (la Llei de règim jurídic de les administracions públiques i del procediment administratiu comú) o altres lleis.

D'acord amb això, la Instrucció conté diverses manifestacions de la utilització d'aquests mitjans en la funció comptable, com les relatives al registre de les operacions, als justificants d'aquestes, a la incorporació de dades al sistema, a l'arxivament i la conservació de la informació comptable i, de manera destacada en aquests moments, la relativa a la rendició de comptes.

En aquesta línia, s'estableix que les bases de dades del sistema informàtic on resideixin els registres comptables constitueixen suport suficient per a la gestió de la comptabilitat de l'entitat, i ha de ser la mateixa entitat la que en determini l'estructura concreta.

El capítol II del títol II, dividit en seccions, es dedica a la regulació de quatre àrees comptables (o subsistemes) d'especial rellevància: «Romanents de crèdit», «Projectes de despesa», «Despeses amb finançament afectat» i «Administració de recursos a compte d'altres ens públics». L'especial rellevància de les tres primeres àrees resideix en el seguiment i el control comptable de què han de ser objecte, mentre que l'especial transcendència de l'àrea comptable d'«Administració de recursos a compte d'altres ens públics» obeeix a allò innovador del tractament comptable d'aquestes operacions, tant en l'ens gestor com en l'ens titular dels recursos.

Les seccions dedicades a «Romanents de crèdit» i a «Despeses amb finançament afectat» mantenen la regulació que d'aquestes àrees comptables incloïa la Instrucció del model simplificat de comptabilitat local de 2004.

La secció dedicada a «Projectes de despesa» s'incorpora per completar la Instrucció i no haver d'acudir a la regulació que sobre això s'inclou en la Instrucció de comptabilitat del model normal.

La secció dedicada a l'«Administració de recursos a compte d'altres ens públics» distingeix dues situacions en funció de si l'entitat gestora subministra a l'entitat titular dels recursos tota la informació sobre les operacions de gestió que sigui necessària per al seu registre en comptabilitat o si, per contra, l'entitat gestora no està en condicions de proporcionar a l'entitat titular la informació esmentada, cas en què ha de subministrar, almenys, el detall dels pagaments de la recaptació líquida que li faci.

En la primera situació:

- l'entitat gestora només ha d'utilitzar els comptes del subgrup 45 «Deutors i creditors per administració de recursos a compte d'altres ens públics» que reflecteixin les seves relacions amb l'entitat titular, és a dir, el compte 453 «Ens públics, per ingressos pendents de liquidar» i, en cas de lliuraments a compte, el 456 «Ens públics, c/c efectiu»;
- l'entitat gestora ha de subministrar informació en la memòria, exclusivament, de les seves relacions amb les entitats titulars;
- l'entitat titular ha de comptabilitzar totes les operacions relatives als recursos que li administrin i ha d'informar d'aquests en els seus comptes anuals com si els gestionés la mateixa entitat.

En la segona situació (l'entitat gestora no proporciona tota la informació sobre les operacions de gestió a l'entitat titular):

- l'entitat gestora ha d'utilitzar tot el subgrup 45 «Deutors i creditors per administració de recursos a compte d'altres ens públics»;
- l'entitat gestora ha de subministrar informació en la memòria tant de les seves relacions amb les entitats titulars com de la gestió dels recursos;
- l'entitat titular únicament ha de registrar en la seva comptabilitat els lliuraments directes de la recaptació, els lliuraments a compte i la liquidació definitiva dels recursos que li gestionin.

Deixen de considerar-se àrees comptables d'especial transcendència l'«Immobilitzat», l'«Endeutament», els «Pagaments a Justificar» i els «Avançaments de caixa fixa».

Les àrees comptables d'«Immobilitzat» i «Endeutament» deixen de considerar-se d'especial transcendència perquè tant una com l'altra són objecte d'una detallada regulació en les corresponents normes de reconeixement i valoració i en les definicions i les relacions comptables del Pla de comptes local simplificat, que no requereix desplegament en la Instrucció.

Respecte a les àrees de «Pagaments a justificar» i «Avançaments de caixa fixa», la raó que hagin perdut l'especial transcendència que tenien resideix en el fet que el tractament comptable de les provisions de fons per a pagaments a justificar i avançaments de caixa fixa és el mateix que tenien, en la mesura que tant els fons lliurats a justificar com els lliurats en concepte d'avançament de caixa fixa segueixen tenint la consideració de fons públics i han de formar part integrant de la tresoreria de l'entitat fins que l'habilitat o el caixer pagui als creditors finals.

No s'ha considerat convenient mantenir en la nova Instrucció la sistematització de les operacions comptables que s'han de fer a l'inici i al final de cada exercici continguda en el capítol III del títol II de la Instrucció del model simplificat de comptabilitat local de 2004, perquè es considera que el seu coneixement està àmpliament consolidat i no es troba convenient el nou format d'instrucció (similar al de la Instrucció de comptabilitat de l'Administració institucional de l'Estat). Per això desapareixen de la present Instrucció i el seu tractament comptable queda recollit en el Pla de comptes annex a aquesta.

Finalment, la regulació de les magnituds de caràcter pressupostari que conté el capítol IV del títol II de la Instrucció de comptabilitat del model normal de comptabilitat local de 2004, es trasllada a la tercera part «Comptes anuals» del Pla de comptes annex a la present Instrucció. En concret, la regulació del resultat pressupostari es trasllada a

les normes d'elaboració de l'estat de liquidació del pressupost i la regulació del romanent de tresoreria, a l'apartat 18.6 de la memòria.

El títol III «De les dades a incorporar al sistema» es divideix en tres capítols que regulen els justificants de les operacions, la incorporació de dades al sistema i l'arxivament i la conservació de la informació comptable.

Respecte als justificants de les operacions la Instrucció disposa que qualsevol acte que hagi de donar lloc a anotacions en el SICAL-simplificat ha d'estar degudament acreditat amb el justificant corresponent que pot estar suportat en documents en paper o a través de mitjans electrònics, informàtics o telemàtics.

Pel que fa a la incorporació de dades al sistema, es deixa llibertat per capturar directament les dades que constin en el mateix justificant de l'operació o, si s'escau, en el document comptable oportú, així com per incorporar-les mitjançant la utilització de procediments electrònics, informàtics o telemàtics. Els documents comptables que, si s'escau, s'utilitzin els ha d'establir cada entitat local en funció de les seves necessitats d'informació i de l'operatòria que segueixi en la tramitació dels diferents tipus d'operacions.

En relació amb l'arxivament i la conservació dels justificants de les operacions i dels suports de les anotacions comptables, que afecta no només els tipus de suport permesos sinó també el termini de conservació que, d'una banda, permeti l'exigència de les responsabilitats que corresponguin i, d'altra banda, possibiliti la destrucció de la informació quan aquelles no siguin exigibles.

En la línia de seguir fomentant l'aplicació de procediments i mitjans electrònics, informàtics i telemàtics en la funció comptable, es manté que els justificants dels fets que es registrin en el SICAL-simplificat es poden conservar per mitjans o en suports electrònics, informàtics o telemàtics, independentment del tipus de suport en què originalment s'hagin plasmat, sempre que en quedin garantides l'autenticitat, la integritat, la qualitat, la protecció i la conservació. En aquests casos les còpies obtingudes dels suports informàtics esmentats gaudeixen de la validesa i l'eficàcia de la justificació original.

Els justificants de les operacions, juntament amb els documents comptables corresponents, si s'escau, s'han de conservar durant un termini de sis anys comptats des de la data de remissió dels comptes anuals als òrgans de control extern, llevat que una norma estableixi altres terminis o s'hagi interromput el termini de prescripció de la possible responsabilitat comptable o es tracti de documentació justificativa de les valoracions assignades a actius i passius que figurin en balanç. Els registres comptables també s'han de conservar per un termini de sis anys.

Com a novetat s'incorpora la no-procedència de destruir els justificants i els registres comptables que s'hagin d'enviar a un arxiu històric de documents.

El títol IV, «De la informació a obtenir del sistema», es divideix en tres capítols dedicats a les normes generals, el compte general de l'entitat local i altra informació comptable.

En compliment del que estableix l'article 210 del Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals, en la present Instrucció i en el seu Pla de comptes annex es determinen el contingut, l'estructura i les normes d'elaboració dels comptes a retre per l'entitat local i els seus organismes autònoms.

Els comptes anuals que han de retre l'entitat local i els seus organismes autònoms comprenen:

- a) El balanç.
- b) El compte del resultat economicopatrimonial.
- c) L'estat de canvis en el patrimoni net.
- d) L'estat de liquidació del pressupost.
- e) La memòria.

Resulta innovadora la inclusió, entre els comptes anuals a retre, de l'estat de canvis en el patrimoni net.

Els comptes anuals s'han d'elaborar seguint les normes d'elaboració i ajustant-se als models que es recullen en la tercera part del Pla de comptes local simplificat annex a aquesta Instrucció.

Es manté l'obligació de remetre als òrgans de control extern, juntament amb el compte general, els justificants de la tresoreria.

En aplicació del principi de transparència consagrat a l'article 6 de la Llei orgànica 2/2012, de 27 d'abril, d'estabilitat pressupostària i sostenibilitat financera, i amb la finalitat de donar compliment al que disposa l'apartat 1 de l'article esmentat en relació amb els comptes generals de les administracions públiques, s'inclouen com a documentació complementària que ha d'acompanyar el compte general els comptes anuals de totes les unitats dependents de l'entitat local incloses en l'àmbit d'aplicació de la Llei orgànica esmentada els comptes de les quals no s'integrin en el compte general.

De la mateixa manera que en la Instrucció de 2004, s'insisteix que l'aprovació del compte general pel ple de la corporació no té res a veure amb la responsabilitat en què puguin incórrer els membres d'aquest que hagin adoptat les resolucions o efectuat els actes reflectits en el compte esmentat. Així mateix, se separa la responsabilitat en què puguin incórrer, com a comptedants en sentit material, els encarregats de la gestió que adoptin les resolucions o efectuïn els actes reflectits en els comptes que es reten, de la responsabilitat que incumbeix a qui ha de retre comptes com a comptedant en sentit formal, que no és altra que respondre de la veracitat d'aquests.

Continuant en la línia d'impulsar la implantació de les tècniques electròniques, informàtiques i telemàtiques, es preveu la possibilitat que, amb la finalitat de facilitar el tractament flexible de la informació comptable, aquesta es pugui plasmar en qualsevol tipus de suport electrònic, informàtic o telemàtic. Així mateix, es reconeix que els òrgans de control extern ja han establert procediments d'enviament dels comptes a aquests a través de mitjans electrònics, informàtics o telemàtics i que, en aquests casos, l'obtenció dels comptes es fa mitjançant la generació de fitxers el contingut i l'estructura dels quals s'ha d'ajustar a les especificacions tècniques establertes pels mateixos òrgans de control extern.

En el capítol III «Altra informació comptable» es regula la informació periòdica per al ple de la corporació, l'avanç de la liquidació del pressupost i la informació per als òrgans de gestió i de control intern, i per a altres administracions públiques, i s'adapta la informació a remetre al ple en compliment de l'article 207 del Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals i l'avanç de la liquidació del pressupost a l'estructura de l'estat de liquidació del pressupost que s'inclou en la quarta part del Pla de comptes local simplificat.

Finalment, en un annex a la present Instrucció s'inclou el Pla de comptes local simplificat, els aspectes més significatius del qual s'exposen en la introducció del mateix Pla.

TÍTOL I

Principis generals del model simplificat de comptabilitat local

CAPÍTOL I

Principis generals

Regla 1. Àmbit d'aplicació.

1. Han d'aplicar les normes que conté la present Instrucció:

a) Els municipis el pressupost dels quals no excedeixi els 300.000 euros, així com aquells el pressupost dels quals superi aquest import però no excedeixi els 3.000.000 d'euros i la població dels quals no superi els 5.000 habitants.

b) Les altres entitats locals sempre que el seu pressupost no excedeixi els 3.000.000 d'euros.

c) Els organismes autònoms dependents de les entitats locals previstes en els apartats anteriors.

2. No obstant el que disposa l'apartat 1 anterior:

a) Les entitats locals el pressupost de les quals no excedeixi els 300.000 euros poden aplicar la Instrucció del model bàsic de comptabilitat local. No poden exercir aquesta opció les entitats de les quals depenguin organismes autònoms, societats mercantils o entitats públiques empresarials.

b) Totes les entitats locals incloses en l'àmbit d'aplicació d'aquesta Instrucció poden aplicar la Instrucció del model normal de comptabilitat local.

En tot cas, els organismes autònoms han d'aplicar la mateixa Instrucció de comptabilitat que l'entitat local de la qual depenguin.

3. Als efectes del que preveuen els apartats anteriors, s'ha de prendre com a import del pressupost el de les previsions inicials d'ingressos de l'últim pressupost aprovat definitivament per l'entitat local i, si s'escau, el de les previsions inicials d'ingressos que, per a l'entitat local i els seus organismes autònoms, es dedueixi de l'estat de consolidació del pressupost a què es refereix l'apartat 1.c) de l'article 166 del Text refós de la Llei 39/1988, de 28 de desembre, reguladora de les hisendes locals, corresponent a l'últim pressupost aprovat.

4. La determinació del nombre d'habitants s'ha d'efectuar en funció de les xifres de població resultants de l'última revisió del padró municipal.

5. Quan les entitats que apliquin la present Instrucció deixin de complir els requisits de l'apartat 1 anterior, només estan obligades a aplicar la Instrucció del model normal de comptabilitat local si la circumstància esmentada es manté durant tres exercicis consecutius. El nou model comptable s'ha d'aplicar, en tot cas, per exercicis complets.

6. Les societats mercantils dependents d'entitats locals que apliquin aquesta Instrucció han d'adaptar la seva comptabilitat a les disposicions del Codi de comerç i la resta de legislació mercantil i al Pla general de comptabilitat o al de petites i mitjanes empreses, i aquesta Instrucció només els és aplicable pel que es refereix a rendició de comptes als òrgans de control extern.

El que disposa el paràgraf anterior és aplicable a les entitats públiques empresarials locals, en virtut de la disposició transitòria segona de la Llei 57/2003, de 16 de desembre, de mesures per a la modernització del govern local.

Regla 2. *Entitats comptables.*

Cada entitat local o organisme autònom inclòs en l'àmbit d'aplicació d'aquesta Instrucció constitueix una entitat comptable, als efectes que aquesta preveu.

Regla 3. *Obligació de retre comptes.*

1. D'acord amb el que estableix l'article 201 del Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals, les entitats incloses en l'àmbit d'aplicació d'aquesta Instrucció estan obligades a retre comptes de les seves operacions, sigui quina sigui la naturalesa d'aquestes, al Tribunal de Comptes. Si s'escau, també s'han de retre a l'òrgan de control extern de la seva comunitat autònoma.

2. Als efectes del que preveu l'apartat anterior, els comptes i el procediment a seguir en la seva rendició és el que estableix el capítol II del títol IV d'aquesta Instrucció.

Regla 4. *Exercici comptable.*

L'exercici comptable ha de coincidir amb l'any natural, excepte en els casos de dissolució o creació de l'entitat. En els casos de dissolució d'una entitat els comptes anuals s'han de referir al període que va des de l'1 de gener fins a la data de dissolució, mentre que en els casos de creació d'una entitat, els comptes anuals s'han de referir al període que va des de la data de creació fins al 31 de desembre de l'exercici esmentat.

Regla 5. *Model comptable.*

Cada entitat comptable ha d'aplicar un model comptable centralitzat, d'acord amb el que indica la regla següent i tenint en compte els principis següents:

a) S'ha de centralitzar en la Unitat de comptabilitat de l'entitat comptable el registre de totes les operacions, independentment del lloc físic on aquestes es capturin o on s'obtingui la informació comptable.

b) Els comptes anuals han de tenir caràcter unitari i mostrar la situació patrimonial i financera, el resultat econòmic patrimonial i l'execució del pressupost de l'entitat comptable en el seu conjunt.

Regla 6. *Aplicació del Pla de comptes local simplificat.*

La comptabilitat de les entitats comptables s'ha de portar pel mètode de partida doble, d'acord amb les normes que conté aquesta Instrucció i amb les que es dictin en el seu desplegament, i s'ha d'ajustar al Pla de comptes local simplificat annex a aquesta Instrucció, en els termes que s'indiquen a continuació:

a) El registre de les operacions comptables s'ha de fer amb subjecció al marc conceptual de la comptabilitat pública i a les normes de reconeixement i valoració recollits en les parts primera i segona.

b) S'ha d'aplicar un model comptable centralitzat, tal com ha quedat definit en la regla anterior, i s'ha d'utilitzar amb caràcter vinculant el desenvolupament de grups, subgrups, comptes de primer ordre (codificats amb tres dígits) i comptes de segon ordre (codificats amb quatre dígits) previst en les parts quarta i cinquena.

En funció de les seves necessitats de gestió i informació, l'entitat comptable pot utilitzar comptes de segon ordre no previstos en el Pla, així com altres divisionaris.

c) Els comptes anuals de cada entitat comptable s'han de formar i retre segons el que disposen la seva part tercera i el títol IV d'aquesta Instrucció.

Regla 7. *Aplicació supletòria del Pla general de comptabilitat pública adaptat a l'Administració local.*

Quan una entitat comptable efectui una operació no regulada en el Pla de comptes local simplificat, s'ha de remetre al tractament comptable previst per a l'operació esmentada en el Pla general de comptabilitat pública adaptat a l'Administració local, excepte si l'operació es refereix a actius en estat de venda, cas en què se li ha d'aplicar el tractament comptable previst en el Pla de comptes local simplificat per a l'immobilitzat no financer.

L'aplicació supletòria del Pla general de comptabilitat pública adaptat a l'Administració local, per al registre d'operacions no previstes en el Pla de comptes local simplificat, s'ha d'efectuar en els termes següents:

a) S'han d'aplicar les normes de reconeixement i valoració corresponents.

b) S'ha d'incorporar als comptes anuals simplificats la informació requerida sobre les operacions esmentades.

c) Es poden utilitzar comptes de primer ordre.

Regla 8. Destinatari de la informació comptable.

La informació comptable que elaborin les entitats comptables ha d'anar dirigida als destinataris següents:

- a) El ple de la corporació local.
- b) Els òrgans de gestió, tant en el nivell polític com en l'administratiu.
- c) El Tribunal de Comptes i els òrgans de control extern de les comunitats autònomes, així com la comissió especial de comptes de cada entitat local.
- d) Els òrgans encarregats del control intern de les entitats comptables en les seves diferents accepcions: funció interventora i controls financer i d'eficàcia.
- e) Els òrgans de les administracions públiques que exerceixin funcions de tutela en relació amb l'entitat comptable.
- f) Els òrgans de la Unió Europea, tant administratius com de control.
- g) Els creditors de la mateixa entitat comptable.
- h) Els analistes financers i econòmics.
- i) Altres entitats públiques i privades, associacions, usuaris dels serveis prestats per l'entitat comptable i ciutadans en general.

CAPÍTOL II

Competències i funcions

Regla 9. Del ple de la corporació.

Correspon al ple de la corporació:

- a) Aprovar el compte general de l'entitat local.
- b) Aprovar, amb l'informe previ de la intervenció, les normes que regulin els procediments administratius a seguir en la gestió comptable de l'entitat local, a fi de garantir el registre adequat en el sistema d'informació comptable de totes les operacions, en l'ordre cronològic oportú i tan aviat com sigui possible.
- c) Determinar, a proposta de la intervenció, els criteris a seguir per l'entitat en l'aplicació del marc conceptual de la comptabilitat pública i de les normes de reconeixement i valoració recollits en el Pla de comptes local simplificat.
S'han de determinar, entre d'altres, els criteris per calcular l'import dels drets de cobrament de recaptació dubtosa o impossible, així com els criteris per a l'amortització dels elements de l'immobilitzat.
- d) Dictar, a proposta de la intervenció, qualssevol altres normes relatives a l'organització de la comptabilitat de l'entitat, a l'empara del que estableix l'article 204.1 del Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals.
- e) Establir, a proposta de la intervenció, els procediments a seguir per a la inspecció de la comptabilitat dels organismes autònoms, de les societats mercantils dependents de l'entitat local, així com de les seves entitats públiques empresarials.
- f) Establir els terminis i la periodicitat per a la remissió, per la intervenció o l'òrgan de l'entitat local que tingui atribuïda la funció de comptabilitat, de la informació a què es refereix l'article 207 del Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals, que es detalla en el capítol III del títol IV d'aquesta Instrucció.

Regla 10. De la intervenció de l'entitat local.

Correspon a la intervenció de l'entitat local:

- a) Portar i desenvolupar la comptabilitat financera i la d'execució del pressupost de l'entitat local d'acord amb la present Instrucció, les altres normes de caràcter general que dicti el ministre d'Hisenda i Administracions Públiques i les dictades pel ple de la corporació.

- b) Formar el compte general de l'entitat local.
- c) Formar, d'acord amb criteris usualment acceptats, els estats integrats i consolidats dels comptes que determini el ple de la corporació.
- d) Sol·licitar als organismes autònoms, a les societats mercantils dependents de l'entitat local, així com a les seves entitats públiques empresarials, la presentació dels comptes i altres documents que s'hagin d'adjuntar al compte general, així com la informació necessària per efectuar, si s'escau, els processos d'agregació o consolidació comptable.
- e) Coordinar les funcions o les activitats comptables de l'entitat local, emetre les instruccions tècniques oportunes i inspeccionar-ne l'aplicació.
- f) Organitzar un sistema adequat d'arxivament i conservació de tota la documentació i la informació comptable que permeti posar a disposició dels òrgans de control els justificants, els documents, els comptes o els registres del sistema d'informació comptable sol·licitats per aquests òrgans en els terminis requerits.
- g) Inspeccionar la comptabilitat dels organismes autònoms, de les societats mercantils dependents de l'entitat local, així com de les seves entitats públiques empresarials, d'acord amb els procediments que estableixi el ple.
- h) Elaborar la informació a què es refereix l'article 207 del Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals, desenvolupada en el capítol III del títol IV d'aquesta Instrucció i remetre-la al ple de la corporació, a través de la presidència, en els terminis i amb la periodicitat establerts.
- i) Elaborar l'avanç de la liquidació del pressupost corrent que s'ha d'unir al pressupost de l'entitat local, a què es refereix l'article 18.b) del Reial decret 500/1990, de 20 d'abril, que desplega el capítol I del títol VI de la Llei 39/1988, reguladora de les hisendes locals.
- j) Determinar l'estructura de l'avanç de la liquidació del pressupost corrent a què es refereix l'article 168 del text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals, de conformitat amb el que estableixi el ple de l'entitat.

Regla 11. *De la Intervenció General de l'Administració de l'Estat.*

Correspon a la Intervenció General de l'Administració de l'Estat:

- a) Promoure l'exercici de la potestat reglamentària atribuïda al ministre d'Hisenda (avui d'Hisenda i Administracions Públiques) en matèria comptable, pel Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals.
- b) Emetre pronunciaments i dictar recomanacions per tal de facilitar l'aplicació de les normes reguladores de la comptabilitat pública local.
- c) Resoldre les consultes que li formulin en relació amb les normes a què es refereix l'apartat anterior.

TÍTOL II

Del model simplificat del sistema d'informació comptable per a l'Administració local

CAPÍTOL I

Normes generals

Regla 12. *Definició.*

La comptabilitat de les entitats locals i els seus organismes autònoms es configura com un sistema de registre, elaboració i comunicació d'informació sobre l'activitat economicofinancera i pressupostària duta a terme durant l'exercici comptable, d'acord amb els principis recollits en el Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals i en aquesta Instrucció.

Regla 13. *Objecte.*

1. El model simplificat del sistema d'informació comptable per a l'Administració local (d'ara endavant SICAL-simplificat) té per objecte registrar totes les operacions de naturalesa pressupostària, econòmica, financera i patrimonial que es produeixen en l'àmbit de l'entitat comptable, així com mostrar, a través d'estats i informes, la imatge fidel del seu patrimoni, de la seva situació financera, del resultat econòmic patrimonial i de l'execució del seu pressupost, per satisfer les finalitats que descriu la regla següent.

2. El SICAL-simplificat es configura com un conjunt integrat de subsistemes o àrees comptables que ha de garantir la concordança, l'exactitud i l'automatisme dels registres que, per a cadascuna de les operacions comptables, s'hagin de produir en els diferents subsistemes afectats per l'operació, així com l'existència de la deguda coherència entre els diferents nivells d'informació, tant agregats com de detall.

3. Als efectes anteriors, el SICAL-simplificat ha d'estar organitzat de manera que, almenys, permeti a cada entitat comptable:

a) Registrar les operacions que hagin de tenir incidència en l'obtenció del balanç i en la determinació del resultat economicopatrimonial, d'acord amb els criteris que contenen les regles 6 i 7.

b) Registrar les modificacions pressupostàries, els compromisos de despesa, el reconeixement d'obligacions i l'ordenació de pagaments, així com les operacions d'execució del pressupost d'ingressos, i posar de manifest el resultat pressupostari. Així mateix, ha de permetre el seguiment i el control dels romanents de crèdit.

També, ha de permetre el registre de les operacions derivades d'obligacions i drets que provinguin de pressupostos tancats, i dels compromisos de despesa a càrrec de pressupostos d'exercicis posteriors, així com el seguiment i el control de les despeses amb finançament afectat i dels altres projectes de despesa, i l'obtenció i el control del romanent de tresoreria que permeti determinar en cada moment la part utilitzada per finançar despesa i la part pendent d'utilitzar que constitueix el romanent líquid de tresoreria.

c) Registrar les operacions de naturalesa no pressupostària.

d) Registrar les operacions d'administració de recursos a compte d'altres ens públics.

e) Registrar i posar de manifest els moviments i la situació de la tresoreria, i possibilitar el control dels diferents comptes que constitueixen la tresoreria de l'entitat comptable.

f) Registrar les operacions relatives a la gestió i el control de l'immobilitzat material i intangible, de les inversions immobiliàries, del patrimoni públic del sòl, de les inversions financeres i de l'endeutament, inclosos els avals concedits per l'entitat.

g) Registrar la informació relativa als tercers que es relacionin amb l'entitat comptable.

h) Efectuar el seguiment i el control dels pagaments a justificar i dels avançaments de caixa fixa, si així ho estableix l'entitat.

i) Efectuar el seguiment i el control dels valors rebuts en dipòsit per l'entitat comptable.

Regla 14. *Finalitats.*

El SICAL-simplificat ha de permetre el compliment de les finalitats següents:

a) Subministrar la informació econòmica i financera que sigui necessària per a la presa de decisions, tant en l'ordre polític com en el de gestió.

b) Facilitar informació per a la determinació del cost i el rendiment dels serveis públics.

c) Proporcionar les dades necessàries per a la formació i la rendició del compte general de l'entitat local, així com dels comptes, els estats i els documents que s'hagin d'elaborar o remetre als òrgans de control extern.

- d) Possibilitar l'exercici dels controls de legalitat, financer i d'eficàcia.
- e) Facilitar les dades i altres antecedents que siguin necessaris per a la confecció dels comptes nacionals de les unitats que componen el sector de les administracions públiques.
- f) Facilitar la informació necessària per a la confecció d'estadístiques economicofinanceres per part del Ministeri d'Hisenda i Administracions Públiques.
- g) Subministrar informació d'utilitat per a altres destinataris, com associacions i institucions, empreses i ciutadans en general.

Regla 15. Configuració informàtica del sistema.

La configuració informàtica del SICAL-simplificat que adopti cada entitat comptable ha de respondre als criteris següents:

- a) Ha d'estar orientada al compliment de l'objecte i les finalitats que estableixen les regles anteriors, de conformitat amb la resta de normes que conté aquesta Instrucció.
- b) Ha de garantir la integritat, la coherència, l'exactitud i l'automatisme de les anotacions que, per a cadascuna de les operacions comptables, s'hagin de produir en els diferents subsistemes afectats per l'operació.
- c) Hi ha d'haver la deguda concordança entre els diferents nivells d'informació agregada que s'estableixin en el SICAL-simplificat i la informació de detall que, per a cada tipus d'operació, s'hi incorpori.
- d) Ha de propiciar progressivament la simplificació dels procediments comptables mitjançant l'aplicació intensiva de procediments i mitjans electrònics, informàtics i telemàtics que garanteixin la validesa i l'eficàcia jurídica de la informació rebuda des dels centres gestors per al registre comptable de les operacions i de la subministrada als destinataris de la informació comptable a través d'aquests mitjans, així com la de la documentació comptable arxivada i conservada pel sistema.
- e) S'han d'aplicar les mesures de seguretat exigides per la normativa vigent en matèria de fitxers de dades de caràcter personal.

Regla 16. Suport dels registres comptables.

1. Els registres de les operacions i de la resta de la informació capturada en el SICAL-simplificat han d'estar suportats informàticament segons la configuració que estableix la regla anterior, que ha de constituir el suport únic i suficient que garanteixi la seva conservació d'acord amb la regla 41.
2. Les bases de dades del sistema informàtic on resideixin els registres comptables han de constituir suport suficient per a la gestió de la comptabilitat de l'entitat comptable, sense que sigui obligatòria l'obtenció i la conservació de llibres de comptabilitat en paper o per mitjans electrònics, informàtics o telemàtics.
3. El registre comptable de les operacions s'ha d'efectuar expressant els valors en euros.

CAPÍTOL II

Àrees comptables d'especial transcendència

Secció 1a Romanents de crèdit

Regla 17. Seguiment i control comptable dels romanents de crèdit.

1. Els romanents de crèdit han de ser objecte d'un seguiment i control individualitzat, als efectes de la seva possible incorporació als crèdits del pressupost de l'exercici immediat següent.
2. El seguiment i control esmentat s'ha de fer a través del sistema d'informació comptable i ha de mostrar en cada moment:

- a) Els romanents de crèdit inicials.
- b) Les rectificacions.
- c) Els acords de no-incorporabilitat.
- d) Els romanents de crèdit totals.
- e) Les certificacions d'existència de romanents de crèdit expedides.
- f) Els saldos de romanents de crèdit pendents de certificar.

Regla 18. *Romanents de crèdit inicials.*

1. Els romanents de crèdit inicials són els que s'han de determinar com a conseqüència de la liquidació del pressupost.
2. Els romanents de crèdit esmentats s'han de classificar en compromesos i no compromesos, i uns i els altres, al seu torn, en incorporables i no incorporables.

Regla 19. *Rectificació de romanents de crèdit.*

Quan, com a conseqüència de rectificacions del saldo entrant d'obligacions de pressupostos tancats, sigui procedent la rectificació dels romanents de crèdit inicials, aquests s'han de modificar en els imports corresponents.

Regla 20. *Certificació d'existència de romanents de crèdit.*

1. Quan es tramitin expedients d'incorporació de romanents de crèdit és necessària l'oportuna certificació d'existència de romanent de crèdit suficient de l'exercici anterior.
2. Aquesta existència de romanent de crèdit s'ha de certificar per a cada aplicació pressupostària al nivell de vinculació jurídica dels crèdits vigent en l'exercici de procedència.
3. Només es poden expedir certificacions d'existència de romanent de crèdit, als efectes de la seva incorporació, sobre els saldos de romanents de crèdit classificats com a incorporables.
4. Es poden anul·lar certificacions expedides, ja sigui perquè són improcedents o com a conseqüència d'errors en les seves dades. Mai no es poden anul·lar certificacions que hagin donat lloc a les corresponents incorporacions de romanents de crèdit sense que, prèviament, s'hagin anul·lat les incorporacions esmentades.

Regla 21. *No-incorporabilitat de romanents de crèdit.*

La no-incorporabilitat de romanents de crèdit és l'acord pel qual es declara com a no incorporable la totalitat o una part del saldo de romanents, als efectes d'impedir que es puguin expedir certificacions contra el saldo esmentat.

Secció 2a Projectes de despesa.

Regla 22. *Concepte.*

1. Un projecte de despesa és una unitat de despesa pressupostària perfectament identificable, en termes genèrics o específics, l'execució de la qual, tant si s'efectua a càrrec de crèdits d'una aplicació pressupostària com de diverses, i tant si s'estén a un exercici o més, requereix un seguiment i control individualitzat.
2. Tenen la consideració de projectes de despesa:
 - a) Les despeses amb finançament afectat a què es refereix la secció 3a d'aquest capítol.
 - b) Qualsevol altres unitats de despesa pressupostària sobre les quals l'entitat vulgui efectuar un seguiment i control individualitzat.

Regla 23. *Estructura.*

1. Qualsevol projecte de despesa ha d'estar identificat per un codi únic i invariable al llarg de la seva vida, determinat segons el que estableixi la mateixa entitat local.
2. Cada projecte de despesa es pot desglossar en nivells inferiors: expedient, subexpedient, etc.
3. Així mateix, si l'entitat local ho considera oportú, pot establir el nivell de superprojecte.

Aquest nivell constitueix la unitat necessària d'agregació de diversos projectes que contribueixen de manera conjunta a la realització d'un mateix objectiu o conjunt d'objectius.

Regla 24. *Vinculació jurídica.*

1. Els crèdits assignats als projectes de despesa queden subjectes als nivells de vinculació jurídica establerts en les bases d'execució del pressupost per a les aplicacions pressupostàries a càrrec de les quals se n'hagi previst la realització.
2. No obstant això el crèdit assignat a un projecte de despesa pot ser vinculant en si mateix, i queda subjecte a les limitacions qualitatives i quantitatives que aquesta circumstància imposa.
3. Hi pot haver projectes de despesa que només quedin afectats per les limitacions qualitatives de la vinculació jurídica, en què es pot fer més despesa de la prevista sense necessitat de recórrer a modificacions formals dels crèdits assignats.

Regla 25. *Seguiment i control comptable dels projectes de despesa.*

1. El seguiment i control dels projectes de despesa s'ha de fer a través del sistema d'informació comptable i ha de comprendre, com a mínim, totes les operacions de gestió pressupostària que els afectin durant el seu període d'execució, tant si aquest s'estén a un exercici com a diversos.

2. El seguiment i control dels projectes de despesa té per objecte, entre d'altres, la consecució de les finalitats següents:

- a) Assegurar el compliment de les vinculacions jurídiques que s'hagin establert per als diferents projectes.
- b) Controlar l'execució pressupostària de cada projecte, de manera que els imports de cada fase no puguin superar els de fases anteriors.
- c) Possibilitar, quan sigui procedent, l'inventari dels projectes d'inversió.

3. Per al compliment de les finalitats anteriors el sistema de seguiment i control dels projectes de despesa ha d'oferir, almenys, la informació següent:

- a) Dades generals del projecte:
 - a.1) El codi identificatiu i la denominació del projecte de despesa.
 - a.2) L'any d'inici i les anualitats a què hagi d'estendre la seva execució.
 - a.3) Per a cadascuna de les anualitats, l'aplicació o aplicacions pressupostàries a través de les quals s'hagi de dur a terme.
 - a.4) Quantia total de la despesa estimada inicialment.
- b) Informació sobre la gestió pressupostària, tant del pressupost corrent com de pressupostos tancats i futurs.

4. Quan un projecte de despesa es desglossi en nivells inferiors (expedient, subexpedient, etc.), cadascun d'aquests ha de ser objecte de seguiment i control individualitzat.

5. Quan un projecte de despesa s'executi en diverses anualitats i a càrrec de més d'una aplicació pressupostària, se n'ha de fer el seguiment i el control per a cadascuna de les anualitats i les aplicacions.

Secció 3a Despeses amb finançament afectat.

Regla 26. Concepte.

1. Una despesa amb finançament afectat és qualsevol projecte de despesa que es financi, en tot o en part, amb recursos concrets que en cas que no es porti a terme la despesa no es podrien percebre o si s'han percebut s'haurien de reintegrar als agents que els van aportar.

2. Atesa la seva condició de projectes de despesa, a les despeses amb finançament afectat els són aplicables les normes que preveu la secció anterior.

Regla 27. Estructura.

Qualsevol despesa amb finançament afectat ha d'estar identificada per un codi únic i invariable al llarg de la seva vida, determinat segons el que estableixi la mateixa entitat local.

Regla 28. Seguiment i control comptable de les despeses amb finançament afectat.

1. El seguiment i control de les despeses amb finançament afectat s'ha de fer a través del sistema d'informació comptable i ha de comprendre, com a mínim, totes les operacions de gestió pressupostària que els afectin durant el seu període d'execució, tant si aquest s'estén a un exercici com a diversos, i ha de correlacionar degudament la realització de les despeses amb els ingressos específics que els financin.

2. En tot cas, el seguiment i control de les despeses amb finançament afectat ha de garantir el compliment de les finalitats següents:

a) Assegurar que l'execució, en termes economicopressupostaris, de qualsevol despesa amb finançament afectat s'efectuï en la seva totalitat, de manera que es compleixin les condicions que, si s'escau, s'hagin acordat per a la percepció dels recursos afectats.

b) Calcular, en la liquidació de cadascun dels pressupostos afectats per la realització de les despeses amb finançament afectat, les desviacions de finançament que, si s'escau, s'hagin produït com a conseqüència de desfasaments, qualsevol que sigui el seu origen, en el ritme d'execució de la despesa i dels ingressos específics que els financin.

c) Controlar l'execució pressupostària de cada despesa amb finançament afectat, tant la de la despesa com la dels ingressos afectats.

3. Per al compliment de les finalitats anteriors el sistema de seguiment i control de les despeses amb finançament afectat ha d'oferir, almenys, la informació següent:

a) Dades generals del projecte:

a.1) El codi identificatiu i la denominació del projecte de despesa.

a.2) L'any d'inici i les anualitats a què hagi d'estendre la seva execució.

a.3) Per a cadascuna de les anualitats, l'aplicació o aplicacions pressupostàries de despeses a través de les quals s'hagi de dur a terme.

a.4) Per a cadascuna de les anualitats, l'aplicació o aplicacions pressupostàries d'ingressos a través de les quals es prevegin obtenir els recursos afectats.

a.5) La quantia total de la despesa estimada inicialment i dels ingressos previstos.

b) Informació sobre la gestió de la despesa pressupostària, tant del pressupost corrent com de pressupostos tancats i futurs.

c) Informació sobre la gestió dels ingressos pressupostaris afectats, tant del pressupost corrent com de pressupostos tancats i futurs.

4. Quan una despesa amb finançament afectat es desglossi en nivells inferiors (expedient, subexpedient, etc.), cadascun d'aquests ha de ser objecte de seguiment i control individualitzat.

5. Quan una despesa amb finançament afectat s'executi en diverses anualitats, a càrrec de més d'una aplicació pressupostària i el finançament afectat procedeixi de més d'un agent finançador, se n'ha de fer el seguiment i control per a cadascuna de les anualitats, les aplicacions i els agents.

A aquests efectes, es considera agent finançador cadascun dels tercers dels quals procedeixi cadascun dels recursos afectats. És a dir, l'agent finançador està donat per la combinació del tercer i l'aplicació pressupostària que correspongui a cadascun dels recursos que aquest aporta.

Quan el finançament afectat d'una despesa procedeixi d'un mateix recurs aportat per una pluralitat de tercers, tots aquests es consideren agent finançador únic.

Regla 29. *Coefficient de finançament.*

1. El coeficient de finançament és el resultat de dividir els ingressos pressupostaris (reconeguts i pendents de reconèixer) afectats a la realització d'una despesa pressupostària per l'import total d'aquesta (realitzada i a realitzar).

2. La totalitat dels ingressos pressupostaris inclou tots els drets reconeguts nets fins a la data de càlcul del coeficient relatiu a aquesta despesa amb finançament afectat, així com els que es prevegi obtenir des d'aquest moment fins a la conclusió de la despesa.

3. La despesa pressupostària total inclou tant les obligacions reconegudes netes fins a la data de càlcul del coeficient relatives a aquesta despesa amb finançament afectat, com els crèdits que es prevegi assignar o incorporar fins a la realització completa de la unitat de despesa.

4. El coeficient de finançament és global quan expressi la part de la despesa que queda coberta amb la totalitat dels ingressos afectats a aquest, i és parcial quan expressi la part de la despesa que queda coberta amb una part dels ingressos seleccionada segons un cert criteri (l'agent del qual provenen, l'aplicació pressupostària, etc.).

Regla 30. *Desviacions de finançament.*

1. La desviació de finançament és la magnitud que representa el desfasament existent entre els ingressos pressupostaris reconeguts durant un període determinat, per a la realització d'una despesa amb finançament afectat i els que, en funció de la part d'aquesta efectuada en aquest període, s'haurien d'haver reconegut, si l'execució dels ingressos afectats s'efectués harmònicament amb la de la despesa pressupostària.

2. Les desviacions de finançament, per a cada despesa amb finançament afectat, s'han de calcular per diferència entre els drets reconeguts nets pels ingressos afectats i el producte del coeficient de finançament pel total d'obligacions reconegudes netes, referits uns i altres al període considerat.

3. Les desviacions de finançament que s'han de calcular al final de l'exercici als efectes d'ajustar el resultat pressupostari i de quantificar l'excés de finançament afectat produït són, respectivament, les desviacions de finançament de l'exercici i les desviacions de finançament acumulades al llarg del període d'execució de la despesa amb finançament afectat.

4. Les desviacions de finançament de l'exercici s'han de calcular prenent en consideració el coeficient de finançament parcial per agent finançador i l'import de les obligacions i els drets reconeguts relatiu a l'agent de què es tracti, referits unes i altres a l'exercici pressupostari.

5. Les desviacions de finançament acumulades s'han de calcular de la mateixa manera que les imputables a l'exercici, però prenent en consideració les obligacions i els

drets reconeguts des de l'inici de l'execució de la despesa amb finançament afectat fins al final de l'exercici.

Secció 4a Administració de recursos a compte d'altres ens públics.

Regla 31. Delimitació.

1. El tractament comptable de les operacions d'administració de recursos a compte d'altres ens públics que portin a terme les entitats comptables com a conseqüència d'actuacions de gestió relatives a la liquidació i recaptació de recursos la titularitat dels quals correspongui a un altre o altres ens públics, així com el lliurament de les quantitats que pertanyin a aquests últims com a resultat de la gestió efectuada, s'ha d'ajustar al que preveu la present secció.

2. Així mateix, també s'ha d'ajustar a les normes de la present secció el tractament, per part de l'ens titular dels recursos, de les referides operacions, quan l'ens esmentat sigui una entitat comptable segons el que preveu la regla 2 d'aquesta Instrucció.

A aquests efectes s'ha de considerar ens titular dels recursos el que legalment tingui atribuït el producte de la seva recaptació, és a dir, aquell en el pressupost d'ingressos del qual hagi de figurar el recurs en qüestió.

Regla 32. Relacions entre l'ens gestor i l'ens titular dels recursos.

1. Quan una entitat administri recursos a compte d'altres ens públics, ha de facilitar periòdicament, a cadascun dels ens a compte dels quals es faci la gestió oportuna, la informació necessària perquè aquests últims puguin imputar al seu pressupost les diferents operacions que s'hagin efectuat respecte dels recursos dels quals siguin titulars.

Per a cadascun dels recursos esmentats i per cada període al qual es refereixi la informació a facilitar, aquesta ha de diferenciar entre les operacions següents:

- Drets reconeguts en l'exercici en curs.
- Possibles rectificacions dels drets reconeguts en exercicis anteriors.
- Anul·lacions de drets que corresponguin a recursos el reconeixement del dret dels quals s'hagi produït en l'exercici en curs, diferenciant entre anul·lacions de liquidacions i ajornaments o fraccionaments.
 - Anul·lacions de drets que corresponguin a recursos el reconeixement del dret dels quals s'hagi produït en exercicis anteriors, diferenciant també entre anul·lacions de liquidacions i ajornaments o fraccionaments.
 - Cancel·lació de drets que corresponguin a recursos el reconeixement del dret dels quals s'hagi produït en l'exercici en curs, distingint entre cancel·lacions per cobraments en espècie, per insolvències o per altres causes.
 - Cancel·lació de drets que corresponguin a recursos el reconeixement del dret dels quals s'hagi produït en exercicis anteriors, distingint entre cancel·lacions per cobraments en espècie, per insolvències, per prescripció o per altres causes.
- Recaptació de drets reconeguts en l'exercici en curs.
- Recaptació de drets reconeguts en exercicis anteriors.
- Recaptació de recursos per autoliquidacions o altres ingressos sense reconeixement previ del dret.
- Devolucions d'ingrés reconegudes en l'exercici.
- Possibles rectificacions i anul·lacions de devolucions d'ingrés reconegudes en exercicis anteriors que estiguin pendents de pagament.
 - Prescripcions de devolucions d'ingrés reconegudes.
 - Pagaments de devolucions d'ingrés.

La informació anterior s'ha de complementar amb totes les dades que siguin necessàries per a l'adequat registre comptable de les respectives operacions.

2. La periodicitat amb la qual s'ha de remetre la informació assenyalada ha de ser igual o inferior a la que estigui establerta per al pagament del producte de la recaptació líquida a l'ens titular dels recursos, tant si el pagament esmentat s'efectua de manera directa com mitjançant el procediment de lliuraments a compte.

3. Si l'entitat que administra recursos a compte d'altres ens públics no està en condicions de subministrar la informació indicada, almenys ha d'aportar, als ens titulars dels recursos, les dades de detall dels pagaments de la recaptació líquida que efectui a aquests, de manera que quedi constància dels recursos a què corresponen els pagaments esmentats, independentment que es tracti de lliuraments directes o de lliuraments a compte de la recaptació esmentada.

Quan desapareguin les causes que impedeixin el subministrament d'informació, l'entitat gestora dels recursos l'ha de facilitar en els termes que recullen els apartats anteriors, i s'ha de tenir en compte que el canvi de procediment en el subministrament de la informació s'ha de produir, necessàriament, amb referència a un exercici comptable complet, i no pot afectar tan sols una part d'aquest. A aquests efectes, quan es produeixi el canvi de procediment en el subministrament d'informació, la primera vegada que se subministrin les dades relatives a les operacions efectuades a partir de l'inici de l'exercici comptable en què es produeixi l'esmentat canvi de procediment, l'entitat gestora dels recursos ha de comunicar, a cadascun dels ens titulars d'aquests, els saldos pendents de cobrament corresponents a drets reconeguts en exercicis anteriors, així com els saldos pendents de pagament relatius a devolucions d'ingrés reconegudes en aquests mateixos exercicis.

4. Prenent com a base la informació a què es refereixen els apartats anteriors, les entitats comptables titulars dels respectius recursos han de registrar en la seva comptabilitat les operacions efectuades per l'ens gestor, i les han d'incorporar al seu pressupost quan sigui procedent.

Regla 33. Tractament comptable de les operacions d'administració de recursos a compte d'altres ens públics en l'ens gestor.

1. Les entitats que administrin recursos a compte d'altres ens públics han de registrar en la seva comptabilitat patrimonial les operacions derivades de la gestió que efectuïn en relació amb els recursos esmentats d'acord amb els criteris que seguidament s'indiquen:

a) Quan se subministri la informació que indica l'apartat 1 de la regla anterior a les entitats titulars dels recursos, només s'han d'incorporar al balanç de l'entitat gestora els dèbits i crèdits existents amb les entitats esmentades derivats dels cobraments i els pagaments que s'hagin produït en relació amb els recursos gestionats.

A aquests efectes, s'han d'utilitzar exclusivament els comptes 453, «Ens públics, per ingressos pendents de liquidar», i 456, «Ens públics, c/c efectiu», d'acord amb el que estableix per a aquests el Pla de comptes local simplificat annex a aquesta Instrucció.

b) Si la informació que indica l'apartat 1 de la regla anterior no se subministra, i es dóna la circumstància que assenyala el paràgraf primer del seu apartat 3, al marge dels dèbits i els crèdits referits per al cas anterior, també s'han d'incorporar al balanç de l'entitat gestora els crèdits i els dèbits que es derivin de les actuacions de gestió que s'hagin fet en relació amb recursos d'altres ens públics.

En aquesta situació les entitats que administrin recursos a compte d'altres ens públics han d'utilitzar la totalitat dels comptes que es contenen en el subgrup 45, «Deutors i creditors per administració de recursos a compte d'altres ens públics», del Pla comptable esmentat.

2. Al marge del tractament comptable que ha quedat indicat, les entitats que administrin recursos a compte d'altres ens públics han de registrar de manera individualitzada totes i cadascuna de les operacions derivades de la gestió que facin en relació amb els recursos esmentats, que han de quedar integrades en la seva comptabilitat mitjançant una estructura de dades que permeti obtenir la informació requerida en la nota

15, «Operacions per administració de recursos a compte d'altres ens públics», de la memòria inclosa en la part tercera del Pla de comptes local simplificat annex a aquesta Instrucció, així com la que indica l'apartat 1 de la regla anterior.

Regla 34. *Tractament comptable de les operacions relatives a recursos administrats per un altre ens públic en l'ens titular.*

1. Les anotacions que correspongui efectuar en la comptabilitat de les entitats titulars de recursos que s'hagin gestionat per un altre ens públic s'han de fer prenent com a base les dades agregades que, en relació amb la gestió dels recursos esmentats, faciliti l'ens gestor en cadascun dels períodes establerts per al subministrament d'informació.

Les anotacions comptables esmentades han de variar segons la informació de què disposi l'ens titular, en funció de la que subministri l'ens gestor, i es poden presentar dues situacions:

a) La informació disponible abraça la totalitat de les operacions efectuades, tal com preveu l'apartat 1 de la regla 32.

b) La informació disponible no abraça la totalitat de les operacions efectuades i es refereix, almenys, als pagaments efectuats per l'ens gestor a l'entitat titular dels recursos com a conseqüència dels lliuraments corresponents a la recaptació líquida que s'hagi obtingut, tal com preveu el paràgraf primer de l'apartat 3 de l'esmentada regla 32.

Els apartats següents d'aquesta regla estableixen els criteris a seguir, en cadascuna d'aquestes situacions, per al registre de les operacions per part de les entitats titulars dels recursos.

En tot cas, independentment del tractament comptable que es produeixi en l'entitat titular dels recursos, el registre individualitzat de les operacions que s'hagin produït com a conseqüència de la gestió dels recursos esmentats ha d'estar contingut en la comptabilitat de l'ens encarregat d'aquesta gestió.

2. Quan les entitats que siguin titulars de recursos gestionats per un altre ens públic disposin d'informació relativa a la totalitat de les operacions efectuades per l'ens gestor, en la comptabilització de les respectives operacions s'han de seguir els criteris següents:

a) Les operacions relatives a la recaptació de drets donen lloc al naixement d'un crèdit a favor de l'entitat que s'ha de recollir en el compte 442, «Ens públics deutors per recursos recaptats», i el crèdit esmentat ha de disminuir per les operacions de pagaments de devolucions d'ingrés.

L'ingrés de la recaptació líquida obtinguda mitjançant el lliurament directe d'aquesta per part de l'ens gestor dona lloc a la cancel·lació d'aquest crèdit. També s'ha de cancel·lar el crèdit esmentat en el moment de la liquidació definitiva dels recursos recaptats per l'ens gestor, quan per part d'aquest s'efectuïn lliuraments a compte de la recaptació corresponent.

b) La imputació al pressupost d'ingressos de les diferents operacions s'ha d'efectuar de la manera prevista per als ingressos pressupostaris en el Pla de comptes local simplificat annex a aquesta Instrucció, sense que hi hagi cap particularitat en comparació amb les operacions que efectuï la mateixa entitat en relació amb els recursos que aquesta mateixa gestioni. Si en el moment d'aplicar la recaptació s'han d'efectuar imputacions no pressupostàries, les anotacions corresponents s'han de fer d'acord amb el que preveu sobre això el referit Pla comptable.

Així mateix, les devolucions d'ingrés acordades per l'ens gestor s'han de registrar de la mateixa manera que les tramitades en el cas dels recursos gestionats directament per la mateixa entitat.

c) Quan l'ens gestor dels recursos efectuï lliuraments a compte de la recaptació, aquests lliuraments a compte s'han de reflectir en la comptabilitat de les entitats titulars d'aquests mitjançant un debit que s'ha de recollir en el compte 550, «Comptes corrents no bancaris amb ens públics, per administració de recursos». Quan es faci la liquidació definitiva dels recursos recaptats s'ha de compensar comptablement aquest debit amb el

crèdit recollit en el compte 442, «Ens públics deutors per recursos recaptats»; els saldos deutors a favor de l'entitat titular dels recursos, o si s'escau creditors, que resultin de la liquidació esmentada han de quedar recollits en el referit compte 550.

3. En cas que les entitats titulars de recursos gestionats per un altre ens públic no disposin d'informació sobre la totalitat de les operacions efectuades, els criteris a seguir en la comptabilització d'aquestes operacions són els següents:

a) Per les quantitats que rebin les entitats titulars dels recursos com a conseqüència dels pagaments que es facin des de l'ens gestor d'aquests, ja sigui en concepte de lliuraments directes de la recaptació, lliuraments a compte d'aquesta o liquidació definitiva dels recursos gestionats, s'ha d'efectuar la imputació pressupostària dels respectius ingressos, i registrar simultàniament el reconeixement del dret i el seu cobrament. No obstant això, l'ens titular pot reconèixer l'ingrés pressupostari amb anterioritat al seu cobrament si en coneix de manera certa l'import; quan es tracti de lliuraments a compte, l'ens titular pot reconèixer l'ingrés pressupostari a l'inici del període al qual es refereixin els lliuraments esmentats, una vegada tingui constància documental de l'import d'aquests.

Les anotacions a què es refereix el paràgraf anterior s'han de fer de la manera prevista per als ingressos pressupostaris en el Pla de comptes local simplificat annex a aquesta Instrucció, sense que hi hagi cap particularitat en comparació amb aquestes mateixes operacions quan corresponguin als recursos que la mateixa entitat gestioni.

Si és necessari efectuar imputacions no pressupostàries, les anotacions corresponents s'han de fer d'acord amb el que preveu sobre això el referit Pla comptable.

b) Al marge de les operacions descrites, les entitats titulars dels recursos no n'han de registrar cap altra de les que s'hagin produït en l'àmbit de l'ens gestor d'aquests recursos.

4. El canvi de procediment en el subministrament de la informació per part de l'ens gestor dels recursos a què es refereix el paràgraf segon de l'apartat 3 de la regla 32 té la consideració de canvi de criteri comptable, en virtut del que disposa la norma de reconeixement i valoració núm. 15, «Canvis en criteris i estimacions comptables i errors». A aquests efectes, les dades relatives als saldos pendents de cobrament per drets reconeguts en exercicis anteriors i els pendents de pagament per devolucions d'ingrés reconegudes en aquests mateixos exercicis, que faciliti l'ens gestor esmentat, s'han d'incorporar a la comptabilitat de les entitats titulars dels recursos mitjançant l'oportuna operació de modificació del saldo inicial de drets pendents de cobrament o de devolucions pendents de pagament, segons correspongui.

TÍTOL III

De les dades a incorporar al sistema

CAPÍTOL I

Justificants de les operacions

Regla 35. *Justificació.*

Qualsevol acte o fet que, en aplicació del que preveu el títol II d'aquesta Instrucció, hagi de donar lloc a anotacions en el SICAL-simplificat, ha d'estar degudament acreditat amb el justificant corresponent que posi de manifest la seva realització.

Regla 36. *Mitjans de justificació.*

1. La justificació dels diferents fets susceptibles d'incorporació al SICAL-simplificat pot estar suportada en documents en paper o a través de mitjans electrònics, informàtics o telemàtics, i s'ha d'ajustar, en tot cas, als requisits i les garanties que s'estableixin per a

cadascun dels diferents tipus d'operacions, d'acord amb les normes que regulin els procediments administratius a través dels quals els fets esmentats es materialitzin.

2. Quan la justificació d'aquests fets s'efectuï a través de mitjans electrònics, informàtics o telemàtics se n'ha d'assegurar la validesa i l'eficàcia jurídica, així com el compliment de la normativa aplicable respecte a la protecció de dades de caràcter personal.

CAPÍTOL II

Incorporació de dades al sistema

Regla 37. *Suport de les anotacions comptables.*

1. Les operacions que s'hagin de comptabilitzar s'han d'incorporar al SICAL-simplificat amb el màxim nivell de desenvolupament, de manera que les seves dades quedin degudament registrades en totes les àrees comptables afectades per l'operació en funció de la seva naturalesa.

2. El registre de les operacions en el SICAL-simplificat es pot efectuar per algun dels procediments següents:

a) Mitjançant captura directa en el sistema de les dades que constin en el mateix justificant de l'operació o, si s'escau, en el document comptable oportú.

b) A través de la incorporació de les dades esmentades al sistema mitjançant la utilització de procediments o suports electrònics, informàtics o telemàtics.

En tots dos procediments, el registre de les operacions en el SICAL-simplificat es pot efectuar de manera individual per cada operació o, si s'escau, mitjançant incorporació massiva de dades relatives a grups d'operacions.

3. Els documents comptables que, si s'escau, s'utilitzin els ha d'establir la mateixa entitat local en funció de les seves necessitats d'informació i de l'operatòria que se segueixi en la tramitació dels diferents tipus d'operacions que puguin afectar.

4. Quan s'utilitzin mitjans electrònics, informàtics o telemàtics com a suport de les anotacions comptables, se n'ha d'assegurar la validesa i l'eficàcia jurídica, així com el compliment de la normativa aplicable respecte a la protecció de dades de caràcter personal.

Regla 38. *Autorització.*

1. Quan les operacions s'incorporin al sistema mitjançant captura directa de les dades que constin en el mateix justificant o en el document comptable oportú, perquè aquesta incorporació tingui efectes és necessari que els documents esmentats (justificants i documents comptables) estiguin degudament autoritzats, mitjançant diligències, signatures manuscrites, segells o altres mitjans manuals, per qui tingui atribuïdes facultats per a això.

2. Quan les operacions s'incorporin al sistema mitjançant la utilització de suports electrònics, informàtics o telemàtics, els procediments d'autorització i control mitjançant diligències, signatures manuscrites, segells o altres mitjans manuals es poden substituir per autoritzacions i controls establerts en les mateixes aplicacions informàtiques que garanteixin la identificació i l'exercici de la competència per qui la tingui atribuïda.

Regla 39. *Nota d'intervenció.*

1. En qualsevol document que hagi produït anotacions en comptabilitat, ja es tracti del mateix justificant de l'operació o d'un document comptable específic per al registre d'aquesta, hi ha de figurar una diligència de nota d'intervenció, certificada pel responsable de la comptabilitat, acreditativa, com a mínim, de la data, el número d'assentament i l'import amb què el document esmentat hagi quedat registrat individualitzadament.

Aquesta diligència es pot dur a terme mitjançant certificació mecànica efectuada pel mateix equip informàtic en què estigui suportat el SICAL-simplificat.

2. En cas que les operacions es registrin a partir de les dades contingudes en suports electrònics, informàtics o telemàtics, la diligència de nota d'intervenció s'ha de substituir pels oportuns processos de validació en el sistema, mitjançant els quals les operacions esmentades quedin referenciades en relació amb les anotacions comptables que hagin produït.

CAPÍTOL III

Arxivament i conservació

Regla 40. *Arxivament i conservació dels justificants de les operacions i dels suports de les anotacions comptables.*

1. Els justificants de les operacions a què es refereix el capítol I d'aquest títol III, juntament amb els documents comptables corresponents, si s'escau, els ha de conservar l'entitat i han d'estar a disposició de l'òrgan o òrgans de control competents, amb l'objecte de possibilitar i facilitar les actuacions de control i verificació de la comptabilitat que sigui procedent efectuar.

2. Els justificants dels fets que es registrin en el SICAL-simplificat i, si s'escau, els documents comptables corresponents, es poden conservar per mitjans o en suports electrònics, informàtics o telemàtics, independentment del tipus de suport en què originalment s'hagin plasmat, sempre que quedi garantida la seva autenticitat, integritat, qualitat, protecció i conservació. En aquests casos, les còpies obtingudes dels suports esmentats gaudeixen de la validesa i l'eficàcia dels documents originals.

3. Tant els justificants formalitzats en documents en paper com els que ho estiguin en suports electrònics, informàtics o telemàtics s'han de conservar durant un termini de sis anys comptats des de la data de remissió, a l'òrgan o òrgans de control extern, dels comptes anuals on es posin de manifest les respectives operacions, llevat que la justificació de què es tracti estigui sotmesa a altres terminis de conservació o s'hagi interromput el termini de prescripció de la possible responsabilitat comptable.

Sense perjudici del que estableix el paràgraf anterior, la documentació justificativa de les valoracions assignades a actius i passius s'ha de conservar, almenys, durant el període en què aquests actius i passius figurin en balanç.

4. Es pot procedir a la destrucció dels justificants, sempre que s'hagin complert els terminis a què es refereix l'apartat anterior, prèvia comunicació a l'òrgan o òrgans de control extern a què hagi correspost actuar i sense que aquests hagin manifestat impediments sobre això.

No és procedent la destrucció dels justificants en els supòsits en què, per la naturalesa dels documents de què es tracti, estigui establert el seu enviament a un arxiu històric de documents.

Regla 41. *Conservació dels registres comptables.*

1. Els registres de les operacions anotades en el SICAL-simplificat s'han de conservar durant un període de sis anys comptats des de la data de remissió, a l'òrgan o òrgans de control extern, dels comptes anuals on s'hagi plasmat la informació continguda en els registres esmentats, llevat que aquesta informació estigui sotmesa a altres terminis de conservació o s'hagi comunicat la interrupció del termini de prescripció de la possible responsabilitat comptable.

2. Una vegada hagin transcorregut els terminis de conservació, als quals es refereix el paràgraf anterior, així com el termini de prescripció de la possible responsabilitat comptable, els registres de les operacions es poden destruir sempre que, amb la comunicació oportuna, no hi hagi impediments per part de l'òrgan o òrgans de control extern a què correspongui actuar.

No és procedent la destrucció dels registres comptables en els supòsits en què, per la naturalesa d'aquests, estigui establert el seu enviament a un arxiu històric de documents.

TÍTOL IV

De la informació a obtenir del sistema

CAPÍTOL I

Normes generals

Regla 42. *Tipus d'informació.*

Per al compliment de les finalitats del sistema d'informació comptable, que es relacionen a la regla 14, i per poder satisfer les necessitats d'informació comptable dels destinataris d'aquesta, enumerats a la regla 8, la informació a obtenir del sistema d'informació comptable ha de ser, almenys:

- a) La necessària per a la formació dels comptes anuals de l'entitat comptable de què es tracti.
- b) La que, en virtut de l'article 207 del Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals, ha de remetre la intervenció de l'entitat local al ple de la corporació.
- c) La necessària per a la confecció de l'avanç de la liquidació del pressupost corrent a què es refereix l'article 168 del Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals.
- d) La informació economicofinancera necessària per facilitar la presa de decisions en l'àmbit de la gestió i l'exercici del control intern en les seves diferents accepcions.
- e) La informació economicofinancera que s'hagi de remetre a altres administracions públiques.

Regla 43. *Suport de la informació.*

1. La informació comptable s'ha de plasmar en estats comptables que poden estar suportats en llistes, informes i, en general, documents en paper, o mitjançant qualsevol tipus de suport electrònic, informàtic o telemàtic que garanteixi l'autenticitat, la integritat i la conservació de la informació que contingui, així com la seva recepció pel destinatari i el seu tractament per aquest de manera idònia per al compliment de les finalitats que hagi de satisfer.

2. Sense perjudici del suport en què quedin plasmats els estats comptables, el seu contingut i obtenció s'ha d'ajustar a les normes que conté el present títol.

Regla 44. *Garantia de la informació comptable.*

Respecte a la informació comptable facilitada als diferents destinataris, el responsable de la comptabilitat únicament respon de la identitat entre aquesta informació i l'existent a les bases de dades del sistema.

CAPÍTOL II

El compte general de l'entitat local

Secció 1a *Contingut*

Regla 45. *Delimitació del compte general.*

1. El compte general de l'entitat local ha de mostrar la imatge fidel del patrimoni, de la situació financera, dels resultats i de l'execució del pressupost.
2. El compte general està integrat per:

- a) El compte de la mateixa entitat.
- b) El compte dels organismes autònoms.
- c) Els comptes anuals de les societats mercantils de capital íntegrament propietat de l'entitat local.
- d) Els comptes anuals de les entitats públiques empresarials.

3. Cadascun dels subjectes comptables a què es refereix l'apartat anterior ha d'elaborar els seus propis comptes anuals d'acord amb el que preveuen les regles següents.

Regla 46. *El compte de la mateixa entitat local i el compte dels organismes autònoms.*

1. Els comptes anuals que integren el compte de la mateixa entitat local i els que ha de formar cadascun dels seus organismes autònoms són els següents:

- a) El balanç.
- b) El compte del resultat economicopatrimonial.
- c) L'estat de canvis en el patrimoni net.
- d) L'estat de liquidació del pressupost.
- e) La memòria.

2. Els comptes a què es refereix l'apartat anterior s'han d'elaborar seguint les normes i ajustant-se als models que s'estableixen en la tercera part del Pla de comptes local simplificat annex a aquesta Instrucció.

3. Als comptes anuals de la mateixa entitat local i de cadascun dels seus organismes autònoms s'hi ha d'unir la documentació següent:

- a) Actes d'arqueig de les existències en caixa referides al final de l'exercici.
- b) Notes o certificacions de cada entitat bancària dels saldos existents en aquestes a favor de l'entitat local o de l'organisme autònom, referits al final de l'exercici i agrupats per nom o raó social de l'entitat bancària. En cas de discrepància entre els saldos comptables i els bancaris, s'ha d'aportar l'oportú estat conciliatori, autoritzat per l'interventor.

Regla 47. *Els comptes anuals de les societats mercantils i de les entitats públiques empresarials dependents de l'entitat local.*

1. Els comptes anuals que han de formar les societats mercantils en el capital social de les quals tingui participació total o majoritària l'entitat local són, en tot cas, els previstos en el Pla general de comptabilitat o en el de petites i mitjanes empreses amb les adaptacions als criteris específics de les microempreses que, si s'escau, siguin procedents.

2. Als comptes anuals que han de formar les entitats públiques empresarials dependents de l'entitat local els és aplicable el que preveu el paràgraf anterior.

Secció 2a Formació

Regla 48. *Formació del compte general.*

1. El compte general de cada exercici l'ha de formar la intervenció de l'entitat local.
2. Als efectes anteriors, la intervenció pot sol·licitar la presentació dels comptes que s'hagin de retre a l'òrgan o òrgans de control extern.
3. La intervenció pot sol·licitar a les diferents entitats implicades la informació que consideri necessària per efectuar els processos d'agregació o consolidació comptable que, si s'escau, hagi establert el ple de la corporació.

Si s'escau, es poden agregar o consolidar els comptes d'una entitat encara que en l'informe d'auditoria de comptes s'hagi denegat opinió o s'hagi emès informe desfavorable

o amb excepcions, si bé aquestes circumstàncies s'han de fer constar en un informe explicatiu del compte general.

Regla 49. *Documentació complementària.*

1. Al compte general s'han d'adjuntar:
 - a) Els documents a què es refereix la regla 46.3.
 - b) Els comptes anuals de les societats mercantils en el capital social de les quals tingui participació majoritària l'entitat local.
 - c) Els comptes anuals de les unitats dependents de l'entitat local incloses en l'àmbit d'aplicació de la Llei orgànica 2/2012, de 27 d'abril, d'estabilitat pressupostària i sostenibilitat financera, no compresos en l'apartat b) anterior ni integrats en el compte general.
2. En cas que el ple de la corporació així ho hagi establert, al compte general s'han d'adjuntar els estats integrats i consolidats dels comptes que hagi determinat.

Secció 3a Aprovació

Regla 50. *Aprovació del compte general.*

1. El compte general de cada exercici s'ha de sotmetre abans de l'1 de juny de l'exercici immediat següent a informe de la comissió especial de comptes de l'entitat local.
2. El compte general i l'informe de la comissió especial de comptes s'han d'exposar al públic per un termini de quinze dies, durant els quals i vuit més els interessats poden presentar reclamacions, objeccions o observacions. Examinades aquestes per la comissió especial i practicades per aquesta comissió totes les comprovacions que consideri necessàries, ha d'emetre un nou informe.
3. Acompanyat dels informes de la comissió especial de comptes i de les reclamacions i les objeccions formulades, el compte general s'ha de sotmetre al ple de la corporació perquè, si s'escau, es pugui aprovar abans del dia 1 d'octubre.
4. L'aprovació del compte general és un acte essencial per a la seva fiscalització pels òrgans de control extern, que no requereix la conformitat amb les actuacions que s'hi reflecteixen, ni genera responsabilitat per raó d'aquestes.

Secció 4a Rendició de comptes.

Regla 51. *Comptedants.*

1. Són comptedants els titulars de les entitats i els òrgans subjectes a l'obligació de retre comptes i en tot cas:
 - a) El president de l'entitat local.
 - b) Els presidents o directors dels organismes autònoms i de les entitats públiques empresarials.
 - c) Els presidents del consell d'administració de les societats mercantils dependents de l'entitat local.
 - d) Els liquidadors de les societats mercantils dependents de l'entitat local en procés de liquidació.
2. Els comptedants a què es refereix l'apartat anterior són responsables de la informació comptable, és a dir, de subministrar informació veraç i del fet que els comptes anuals reflecteixin la imatge fidel del patrimoni, de la situació financera, del resultat econòmic patrimonial i de l'execució del pressupost de l'entitat comptable.

Als comptedants els correspon retre, abans del 15 de maig de l'exercici immediat següent al que corresponguin i degudament autoritzats, els comptes que s'hagin d'enviar a l'òrgan o òrgans de control extern.

3. La responsabilitat en què es concreta la rendició de comptes és independent de la responsabilitat en la qual incorrin els qui van adoptar les resolucions o van efectuar els actes reflectits en els comptes esmentats.

Regla 52. *Procediment de rendició.*

1. En compliment de la seva obligació de retre comptes, els comptedants han de remetre els seus comptes anuals, acompanyats de la documentació complementària a què es refereix la regla 46.3, a la intervenció de l'entitat local, en el termini que preveu l'apartat 2 de la regla anterior.

2. Una vegada aprovat el compte general pel ple de la corporació, el president de l'entitat local l'ha de retre a l'òrgan o òrgans de control extern competents en els terminis que preveu la normativa vigent.

3. Quan els òrgans de control extern tinguin establerts procediments d'enviament a través de mitjans electrònics, informàtics o telemàtics, la rendició del compte general s'ha d'ajustar als requisits que, per a la transmissió i la recepció de comunicacions a través de mitjans i aplicacions informàtiques, telemàtiques i electròniques, estableixen la Llei orgànica 15/1999, de 13 de desembre, de protecció de dades de caràcter personal; la Llei 30/1992, de 26 de novembre, de règim jurídic de les administracions públiques i del procediment administratiu comú; la Llei 11/2007, de 22 de juny, d'accés electrònic dels ciutadans als serveis públics; la normativa vigent sobre signatura electrònica; així com la normativa de desplegament de les normes esmentades en aquesta regla.

En aquests casos, l'obtenció dels comptes anuals s'ha de fer mitjançant la generació de fitxers comprensius de la informació que hagin de mostrar, el contingut i l'estructura dels quals s'han d'ajustar a les especificacions tècniques establertes pels òrgans de control extern.

CAPÍTOL III

Altra informació comptable

Secció 1a Informació periòdica per al ple

Regla 53. *Elaboració.*

1. En compliment del que preveu l'article 207 del Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals, la intervenció de l'entitat local ha d'elaborar la informació de l'execució dels pressupostos i del moviment i la situació de la tresoreria, que ha de remetre al ple de la corporació, a través de la presidència, en els terminis i amb la periodicitat que el ple hagi establert.

2. La intervenció de l'entitat local ha de determinar l'estructura dels estats que han de reflectir la informació a què es refereix l'apartat anterior, d'acord amb el que estableixi el ple de la corporació.

Regla 54. *Contingut.*

1. La informació a què es refereix la regla anterior ha de contenir dades relatives a:
 - a) L'execució del pressupost de despeses corrent.
 - b) L'execució del pressupost d'ingressos corrent.
 - c) Els moviments i la situació de la tresoreria.

2. La informació sobre l'execució del pressupost de despeses corrent ha de posar de manifest per a cada partida pressupostària, almenys l'import corresponent a:

- a) Els crèdits inicials, les seves modificacions i els crèdits definitius.
- b) Les despeses compromeses.
- c) Les obligacions reconegudes netes.
- d) Els pagaments efectuats.

Així mateix, s'ha de fer constar el percentatge que representen: les despeses compromeses respecte als crèdits definitius, les obligacions reconegudes netes respecte als crèdits definitius i els pagaments efectuats respecte a les obligacions reconegudes netes.

3. La informació sobre l'execució del pressupost d'ingressos corrent ha de posar de manifest per a cada aplicació pressupostària, almenys, l'import corresponent a:

- a) Les previsions inicials, les seves modificacions i les previsions definitives.
- b) Els drets reconeguts nets.
- c) La recaptació neta.

Així mateix, s'ha de fer constar el percentatge que representen: els drets reconeguts nets respecte a les previsions definitives i la recaptació neta respecte als drets reconeguts nets.

4. La informació sobre els moviments i la situació de la tresoreria ha de posar de manifest, almenys, els cobraments i els pagaments efectuats durant el període a què es refereixi la informació, així com les existències en la tresoreria al principi i al final del període esmentat.

Secció 2a Avanç de la liquidació del pressupost corrent.

Regla 55. Elaboració.

La intervenció ha d'elaborar l'avanç de la liquidació del pressupost corrent, a què es refereix l'article 18.b) del Reial decret 500/1990, de 20 d'abril, que desplega el capítol I del títol VI de la Llei 39/1988, reguladora de les hisendes locals, que s'ha d'unir al pressupost de l'entitat local.

Regla 56. Contingut.

1. L'avanç de la liquidació del pressupost corrent a què es refereix l'article 168 del Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals, que s'ha d'unir al pressupost corresponent dels integrats en el pressupost general, ha de constar de dues parts:

- Primera part: liquidació del pressupost referida, almenys, a sis mesos de l'exercici.
- Segona part: estimació de la liquidació del pressupost referida a 31 de desembre.

2. La seva estructura l'ha de determinar la intervenció de conformitat amb el que estableixi el ple de l'entitat.

Regla 57. Primera part: liquidació del pressupost referida, almenys, a sis mesos de l'exercici.

Aquesta primera part ha de posar de manifest l'import corresponent a:

1. En relació amb l'estat de despeses, i com a mínim a escala de capítol:

- a) Els crèdits inicials, les seves modificacions i els crèdits definitius.
- b) Les despeses compromeses, amb indicació del percentatge d'execució sobre els crèdits definitius.

- c) Les obligacions reconegudes netes, amb indicació del percentatge d'execució sobre els crèdits definitius.
 - d) Els pagaments efectuats, amb indicació del percentatge d'execució sobre les obligacions reconegudes netes.
 - e) Les obligacions pendents de pagament.
 - f) Els romanents de crèdit.
2. En relació amb l'estat d'ingressos, i com a mínim a escala de capítol:
- a) Les previsions inicials, les seves modificacions i les previsions definitives.
 - b) Els drets reconeguts.
 - c) Els drets anul·lats.
 - d) Els drets cancel·lats.
 - e) Els drets reconeguts nets, amb indicació del percentatge d'execució sobre les previsions definitives.
 - f) La recaptació neta, amb indicació del percentatge d'execució sobre els drets reconeguts nets.
 - g) Els drets pendents de cobrament.
 - h) La comparació dels drets reconeguts nets i les previsions definitives.
3. El resultat pressupostari.

Regla 58. *Segona part: estimació de la liquidació del pressupost referida a 31 de desembre.*

La segona part ha de posar de manifest els imports que s'estimi que ha de presentar la liquidació del pressupost de l'exercici. Aquesta informació ha d'incloure, almenys, els crèdits i les previsions definitius i les obligacions i els drets reconeguts nets, amb indicació del percentatge d'execució sobre els crèdits i les previsions definitius, respectivament.

Secció 3a Informació per als òrgans de gestió i de control intern.

Regla 59. *Informació per als òrgans de gestió i de control intern.*

El sistema d'informació comptable ha de permetre obtenir la informació econòmicofinancera que, per a l'exercici adequat de les seves funcions, demanin els diferents òrgans de gestió i els òrgans encarregats del control intern de l'entitat.

En tot cas, l'accés a aquesta informació està subjecte a les prescripcions que, sobre això, estableixi la normativa vigent.

Secció 4a Informació per a altres administracions públiques.

Regla 60. *Informació per a altres administracions públiques.*

El sistema d'informació comptable ha de permetre obtenir la informació econòmicofinancera la remissió a altres administracions públiques de la qual estigui imposada per la normativa vigent.

ANNEX

Pla de comptes local simplificat

INTRODUCCIÓ

El Pla de comptes local simplificat (d'ara endavant, PCS) és una adaptació del Pla general de comptabilitat pública adaptat a l'Administració local (d'ara endavant, PCN) per a les entitats subjectes al model simplificat de comptabilitat local i en la seva redacció s'ha

pres com a referència la simplificació efectuada en el Pla general de comptabilitat de petites i mitjanes empreses, aprovat pel Reial decret 1515/2007, de 16 de novembre.

El PCS presenta una estructura idèntica a la del PCN, i es divideix, com aquest, en les parts següents:

- Primera part: marc conceptual de la comptabilitat pública.
- Segona part: normes de reconeixement i valoració.
- Tercera part: comptes anuals.
- Quarta part: quadre de comptes.
- Cinquena part: definicions i relacions comptables.

Les normes internacionals aplicables a la comptabilitat del sector públic (NIC-SP) es configuren com un referent a l'hora d'interpretar el PCS.

Els documents de principis comptables públics aprovats per la Comissió de Principis i Normes Comptables Públiques es poden seguir aplicant en els aspectes que no s'oposin al PCS.

A continuació es descriuen les novetats del nou PCS i les principals diferències amb el PCN.

Els criteris de simplificació que han inspirat l'elaboració del present Pla de comptes són dos:

- a) L'eliminació d'operacions que es consideren poc usuals en les entitats a les quals va dirigit, i
- b) L'agregació o l'eliminació d'informació en els casos en què es considera poc rellevant la pèrdua d'informació derivada d'això.

Els criteris de simplificació anteriors s'han materialitzat en els aspectes següents:

1. L'eliminació del tractament comptable de les operacions poc usuals.
2. L'agrupació de comptes de primer ordre dins d'un mateix subgrup.
3. L'agregació o l'eliminació d'informació en els comptes anuals.

Entre les operacions poc usuals a què es refereixen els apartats a) i 1 anteriors cal esmentar les relatives a cobertures comptables, existències, actius construïts o adquirits per a altres entitats, moneda estrangera, activitats conjuntes, actius i passius contingents i emissions en massa de valors negociables.

En relació amb les eliminacions per operacions poc usuals, s'ha d'assenyalar que, si en alguna entitat es donessin aquestes operacions, apel·lant al caràcter supletori que el PCN té respecte del PCS, es registrarien d'acord amb el tractament comptable que el PCN preveu per a aquestes, en els termes següents:

- S'aplicarien les normes de reconeixement i valoració corresponents.
- S'incorporaria als comptes anuals simplificats la informació requerida sobre les operacions esmentades.
- Es podrien utilitzar comptes de primer ordre.

Això no és aplicable quan l'operació es refereixi a actius en estat de venda; a aquestes operacions se'ls ha d'aplicar, en tot cas, el tractament comptable que el PCS preveu per a l'immobilitzat no financer.

Primera part: marc conceptual de la comptabilitat pública.

El marc conceptual de la comptabilitat pública constitueix una novetat respecte a l'anterior Pla de comptes i recull els documents que integren els comptes anuals, els requisits de la informació comptable, els principis comptables, la definició dels elements dels comptes anuals i els criteris comptables per al registre i la valoració dels esmentats elements, amb la finalitat d'aconseguir l'objectiu de la imatge fidel. Aquest marc conceptual substitueix i amplia la primera part «Principis comptables» del PCS'04 i conté sis apartats:

1r Imatge fidel dels comptes anuals, 2n Requisits de la informació a incloure en els comptes anuals, 3r Principis comptables, 4t Elements dels comptes anuals, 5è Criteris de registre o reconeixement comptable dels elements dels comptes anuals i 6è Criteris de valoració.

Aquest marc conceptual és pràcticament idèntic al del PCN i, com aquest, harmonitza els conceptes comptables bàsics i constitueix el suport per a l'anàlisi i la interpretació de les normes comptables.

L'objectiu dels comptes anuals segueix sent, com en el PCS'04, mostrar la imatge fidel del patrimoni, de la situació financera, del resultat econòmic patrimonial i de l'execució del pressupost de l'entitat comptable, i per aconseguir aquest objectiu s'introdueix un document nou en els comptes anuals: l'«estat de canvis en el patrimoni net».

Com a novetat, s'assenyala que a l'efecte d'aconseguir la imatge fidel a què han de conduir els comptes anuals, en la comptabilització de les operacions s'ha d'atendre la seva realitat econòmica i no només la seva forma jurídica. Un exemple d'aquesta nova regla el constitueix la comptabilització de l'arrendament financer, en què la forma jurídica d'una transacció pot tenir una aparença diferent de l'autèntic fons econòmic, de tal manera que si se seguissin únicament les característiques derivades de la forma jurídica, els comptes anuals no reflectirien la imatge fidel de la situació financera i del resultat econòmic patrimonial de l'entitat.

La informació inclosa en els comptes anuals ha de complir els requisits de: claredat, rellevància, fiabilitat i comparabilitat.

Entre aquests requisits cal destacar el de la fiabilitat. La informació és fiable quan està lliure d'errors materials i biaixos i es pot considerar una imatge fidel del que pretén representar. El compliment d'aquest requisit implica que la informació sigui completa i objectiva, que prevalgui el fons econòmic de les operacions sobre la seva forma jurídica i que s'hagi de ser prudent en les estimacions i les valoracions a efectuar en condicions d'incertesa.

Els principis comptables es presenten agrupats, i es distingeixen d'una banda els de caràcter econòmic patrimonial (gestió continuada, meritació, uniformitat, prudència, no compensació i importància relativa) i, d'altra banda, els de caràcter pressupostari (imputació pressupostària i desafectació). Els antics principis comptables de preu d'adquisició, correlació d'ingressos i despeses, registre i entitat comptable, que figuraven en el PCS'04, perden l'esmentat caràcter en aquest nou Pla de comptes, si bé apareixen inclosos en altres parts del marc conceptual. Així, els principis de correlació d'ingressos i despeses i de registre apareixen formulats com a criteris de registre en l'apartat 5è, el principi d'entitat comptable passa a l'apartat 1r i el principi del preu d'adquisició s'inclou entre els criteris de valoració de l'apartat 6è.

El principi de meritació s'enuncia de manera més general, i es refereix no només als ingressos i les despeses, sinó també als actius, els passius i el patrimoni net, i abraça, per tant, totes les operacions de l'entitat.

Una altra novetat a destacar és la desaparició de la jerarquia dels principis comptables; en cas de conflicte, ha de prevaler el principi que millor condueixi a aconseguir que els comptes anuals expressin la imatge fidel del patrimoni, de la situació financera i del resultat econòmic patrimonial de l'entitat.

La definició, en l'apartat 4t del marc conceptual, dels elements dels comptes anuals (actius, passius, patrimoni net, ingressos i despeses, ingressos i despeses pressupostaris i cobraments i pagaments), constitueix una altra novetat a subratllar.

Pel que fa als actius, a més de tenir-ne el control econòmic, ha de ser probable que l'entitat obtingui en un futur rendiments econòmics o un potencial de servei. Es distingeix, per tant, entre els actius portadors de «rendiments econòmics futurs» utilitzats per generar fluxos nets d'entrada d'efectiu i els actius portadors de «potencial de servei» utilitzats per generar fluxos econòmics socials que beneficien la col·lectivitat. Una de les conseqüències de la definició dels actius és la desaparició dels coneguts en l'anterior regulació com a

«actius ficticis», com les despeses a distribuir en diversos exercicis, que no compleixen els requisits d'actiu en aquest PCS.

Els passius es defineixen com a obligacions actuals sorgides com a conseqüència de successos passats, l'extinció de les quals és probable que doni lloc a una disminució de recursos que incorporin rendiments econòmics o un potencial de servei. Amb aquesta definició entre els passius s'inclouen les provisions. És necessari destacar com a novetat que, de la mateixa definició dels passius com a «obligacions actuals», es deriva la necessitat, amb caràcter general, d'actualitzar-ne el valor.

En relació amb les definicions d'ingressos i despeses, constitueix una novetat important la previsió que determinats ingressos i despeses es comptabilitzin directament en el patrimoni net, sense perjudici, si s'escau, de la seva posterior imputació al compte del resultat econòmic patrimonial. En el nou PCS no s'identifica el concepte d'ingrés amb el component positiu del compte del resultat econòmic patrimonial, com succeïa en el PCS'04. Aquest és el cas de les subvencions rebudes, que es comptabilitzen, amb caràcter general, com a ingressos en una partida específica de patrimoni net, i posteriorment s'imputen al resultat econòmic patrimonial d'acord amb la seva finalitat. Una conseqüència d'aquesta nova categoria d'ingressos i despeses imputats al patrimoni net és la necessitat de recollir en un nou estat dels comptes anuals, l'«estat de canvis en el patrimoni net», a més d'altres operacions, els ingressos i les despeses reconeguts directament en el patrimoni net.

En l'apartat 5è del marc conceptual «Criteris de registre o reconeixement comptable dels elements dels comptes anuals», es recullen les condicions que han de complir els actius, els passius, les despeses, els ingressos, etc., per al seu reconeixement en els comptes esmentats.

Els criteris de valoració que recull l'apartat 6è del marc conceptual es desenvolupen posteriorment en les normes de reconeixement i valoració de la segona part del Pla comptable i la principal novetat és la incorporació del valor raonable que s'utilitza per a la valoració de determinats actius i passius, i que es defineix com l'import pel qual es pot adquirir un actiu o liquidar un passiu, entre parts interessades i degudament informades, que efectuen una transacció en condicions d'independència mútua. En tot cas, el valor raonable ha d'estar referit a un valor de mercat fiable.

Altres criteris de valoració també innovadors són: el valor residual, el valor en ús, l'import recuperable i el cost amortitzat.

En relació amb el «valor residual» d'un actiu, es destaca la diferència entre vida útil i vida econòmica d'un actiu, ja que la primera fa referència a un concepte subjectiu de l'actiu, com a període d'utilització d'aquest per l'entitat comptable, mentre que la vida econòmica és un concepte objectiu: període durant el qual l'actiu s'espera que sigui utilitzable per un o més usuaris.

El «valor en ús» es defineix de manera diferent per als actius que incorporen rendiments econòmics futurs i per als actius portadors de potencial de servei. Per als primers, es defineix com el valor actual dels fluxos d'efectiu esperats a través de la seva utilització en el curs normal de l'activitat de l'entitat i, si s'escau, de la seva alienació, actualitzat a un tipus d'interès de mercat sense risc. Per als actius portadors de potencial de servei, el «valor en ús» es defineix com el valor actual de l'actiu mantenint el seu potencial de servei, i s'estableix que la seva determinació s'ha de fer pel cost de reposició de l'actiu menys l'amortització acumulada calculada sobre la base d'aquest cost per reflectir l'ús ja efectuat de l'actiu.

L'«import recuperable» d'un actiu es defineix com el més alt entre el seu valor raonable menys els costos de venda i el seu valor en ús. Aquest «import recuperable» s'utilitza per calcular el deteriorament de l'immobilitzat no financer.

Finalment, s'inclou la definició del «cost amortitzat» d'un actiu o passiu financer, que s'utilitza en la valoració de crèdits i debits i que és el valor actual d'aquests utilitzant per a la seva actualització el tipus d'interès efectiu. El «cost amortitzat» és l'import a què inicialment es va valorar un actiu o passiu financer, menys els reemborsaments del principal, més o menys segons que correspongui, la part de la diferència entre l'import

inicial i el valor de reemborsament en el venciment imputada en el compte del resultat econòmic patrimonial mitjançant la utilització del tipus d'interès efectiu, i menys qualsevol reducció de valor per deteriorament en el cas dels actius financers. El tipus d'interès efectiu és el tipus que iguala el valor comptable de l'actiu o passiu financer amb els fluxos d'efectiu estimats al llarg de la vida d'aquest. Una de les conseqüències d'aquest canvi en el criteri de valoració dels deutes és la desaparició de les «despeses a distribuir en diversos exercicis», ja que amb la nova valoració al cost amortitzat, els rendiments implícits passen a meritarse i reconèixer-se com a valor més alt del deute al llarg de la vida d'aquest utilitzant el tipus d'interès efectiu.

En aquest criteri de valoració, el PCS presenta una simplificació respecte al PCN ja que no inclou en el càlcul del tipus d'interès efectiu les comissions financeres que es carreguin per endavant en la concessió de finançament.

Segona part: normes de reconeixement i valoració.

Comprèn les normes de reconeixement i valoració, que constitueixen un desenvolupament dels principis comptables i altres disposicions recollides en la primera part d'aquest Pla relativa al marc conceptual de la comptabilitat pública. Aquestes normes són més àmplies que les que conté la cinquena part «Normes de valoració» del PCS'04 i inclouen criteris de reconeixement i valoració aplicables a diversos elements patrimonials.

La simplificació en aquesta part consisteix bàsicament en:

– L'omissió de les normes del PCN que fan referència a operacions poc usals. En aquest sentit, s'han eliminat les següents normes o part d'aquestes: emissions en massa de valors negociables, cobertures comptables, existències, actius construïts o adquirits per a altres ens, moneda estrangera, actius i passius contingents i activitats conjuntes.

– La simplificació de les normes sobre actius i passius financers, en especial, la no-distinció de les inversions financeres ni dels deutes en funció de l'existència o no de vinculació entre l'entitat comptable i l'entitat objecte de la inversió o titular del deute, i la senzillesa de la classificació dels actius financers als efectes de la seva valoració.

– L'eliminació de la norma relativa a actius en estat de venda, atès que s'elimina aquesta categoria d'actius.

Pel que fa a les novetats d'aquest PCS respecte al PCS'04, la norma núm. 1, relativa a l'immobilitzat material, desenvolupa els criteris per al reconeixement dels elements d'aquest immobilitzat, i afegeix als criteris de valoració tradicionals (preu d'adquisició i cost de producció) el valor raonable, d'acord amb la definició continguda en el marc conceptual.

S'incorpora al preu d'adquisició, com a novetat, el valor actual de les obligacions derivades del desmantellament de l'actiu i la restauració del seu emplaçament, en la mesura en què es reconegui una provisió.

Es permet, de la mateixa manera que en el PCS'04, l'activació de les despeses financeres, però s'exigeixen més requisits i condicions per a això.

En relació amb el cost de producció, s'ha concretat una mica més el procés de distribució dels costos indirectes.

A diferència del PCN, no es permet l'ús del model de la revaloració per valorar l'immobilitzat, per la qual cosa els béns sempre han d'estar comptabilitzats al cost.

Pel que fa a les permutes de béns, es distingeixen dos casos en funció de si els actius intercanviats són o no similars des d'un punt de vista funcional o de vida útil.

En relació amb les amortitzacions cal assenyalar, com a novetat, que es permet l'amortització del cost del terreny quan inclogui costos de desmantellament, trasllat i rehabilitació, i aquesta porció del terreny s'ha d'amortitzar al llarg del període en què s'obtinguin els rendiments econòmics o el potencial de servei per haver incorregut en aquestes despeses.

La norma estableix la necessitat de revisar periòdicament la vida útil i el mètode d'amortització dels elements de l'immobilitzat material; es poden utilitzar, entre d'altres, el mètode d'amortització lineal, el de taxa constant sobre valor comptable o el de suma

d'unitats produïdes. L'elecció del mètode s'ha de fer prenent com a base els patrons esperats d'obtenció de rendiments econòmics o potencial de servei i si aquests no es poden determinar de manera fiable, s'ha d'adoptar el mètode lineal d'amortització.

Cal fer menció a les correccions valoratives per deteriorament de valor, atès que impliquen canvis respecte al PCS'04. El deteriorament es determina, amb caràcter general, com la quantitat que excedeixi el valor comptable el seu import recuperable, sempre que la diferència sigui significativa. La norma recull les circumstàncies que ha de tenir en compte l'entitat al tancament de l'exercici per avaluar si hi ha algun indicatiu de deteriorament.

Respecte al registre dels casos particulars de l'immobilitzat material (infraestructures, béns comuns i patrimoni històric) es produeix un canvi important. En el PCS'04 aquests béns, generalment, només es registraven en l'actiu quan s'estava portant a terme la inversió, i es donaven de baixa a càrrec d'un compte de patrimoni quan es lliuraven a l'ús general. En el nou PCS s'han de registrar en comptabilitat quan compleixin la definició d'actiu i els criteris de reconeixement que recullen els apartats 4t i 5è del marc conceptual, i en aquests casos s'apliquen les normes de valoració de l'immobilitzat material. Pel que fa als béns del patrimoni històric, tenint en compte que en algunes ocasions és poc probable que el seu valor en termes culturals, mediambientals o historicoartístics quedi reflectit en un preu de mercat, s'ha regulat en la norma que, quan no es puguin valorar de manera fiable, se n'ha de donar informació en la memòria.

El patrimoni públic del sòl al qual es refereix la norma de reconeixement i valoració núm. 3 segueix tenint el mateix tractament comptable que en el PCS'04, com a patrimoni separat, i se li apliquen els criteris de valoració de l'immobilitzat material.

Les inversions immobiliàries a què es refereix la norma de reconeixement i valoració núm. 4 constitueixen una altra novetat en el nou Pla de comptes. Es tracta d'immobles (terrenys o edificis) que es tenen per obtenir-ne rendes, plusvàlues o totes dues, a través del seu arrendament o alienació, i no per al seu ús en la producció o el subministrament de béns o serveis, ni per a fins administratius, ni per a la seva venda en el curs ordinari de les operacions. A aquestes inversions se'ls apliquen els criteris de valoració de l'immobilitzat material. En el balanç figuren singularitzades en una partida específica de l'actiu no corrent.

Respecte al registre de l'immobilitzat intangible (norma núm. 5), no hi ha diferències amb el PCN, però sí respecte al PCS'04 ja que recull una regulació més exhaustiva. S'exigeix addicionalment als criteris de reconeixement de l'actiu del marc conceptual (probabilitat en l'obtenció de rendiments econòmics o potencial de servei i fiabilitat en la valoració), la necessitat que l'immobilitzat intangible sigui identificable (per ser separable o haver sorgit de drets legals o contractuals).

Com a novetat, es preveu la possibilitat que hi hagi actius intangibles amb vida útil indefinida, en els casos en què no hi hagi un límit previsible al període al llarg del qual s'espera que generi rendiments econòmics o potencial de servei per a l'entitat; per exemple: una llicència que es pot anar renovant constantment a un cost que no es considera significatiu. Aquests actius no s'han d'amortitzar, sense perjudici del seu possible deteriorament.

Quant al tractament comptable de les despeses de recerca, se'n permet l'activació quan es compleixin determinades condicions i se n'estableix l'amortització durant la seva vida útil, i sempre dins del termini de cinc anys; per tant, tenen el mateix tractament que en el PCN'04 (el PCS'04 no preveia les despeses de recerca). Pel que fa a les despeses de desenvolupament (tampoc previstes en el PCS'04), en el nou Pla si es compleixen totes les condicions recollides en la norma, l'activació és obligatòria, a diferència del PCN'04, en què l'activació era opcional. A més, l'amortització de les despeses de desenvolupament capitalitzades s'ha d'efectuar durant la vida útil d'aquestes, que es presumeix, llevat que hi hagi una prova en contra, no superior a cinc anys.

Cal també destacar el tractament comptable de les inversions efectuades sobre actius utilitzats en règim d'arrendament operatiu o cedits en ús per un període inferior a la vida econòmica del bé, que es comptabilitzen en una rúbrica de l'immobilitzat intangible.

Aquest tractament comptable no coincideix amb el del PGC de les empreses, en què es tracten com a immobilitzat material, ja que si els actius rebuts en ús per un període inferior a la vida econòmica del bé es comptabilitzen en aquest nou Pla de comptes com a intangible, s'ha considerat coherent que les inversions efectuades sobre els béns esmentats es comptabilitzin com a valor més alt de l'intangible, ja que aquestes operacions són més freqüents en les administracions públiques que en les empreses.

La norma núm. 6 «Arrendaments i altres operacions de naturalesa similar» introdueix canvis importants, respecte al PCS'04, en allò que afecta l'arrendament financer. La norma estableix que l'arrendament és financer quan de les condicions econòmiques d'un acord d'arrendament es dedueixi que es transfereixen substancialment tots els riscos i els avantatges inherents a la propietat de l'actiu objecte del contracte, i la norma regula els supòsits en què es presumeix la transferència esmentada.

Per als actius portadors de potencial de servei, s'ha considerat necessari establir criteris especials en relació amb l'arrendament financer. En aquest sentit, es presumeix, en tot cas, que per a aquest tipus d'actius la transferència dels riscos i els avantatges inherents a la propietat de l'actiu objecte del contracte no es produeix quan l'entitat pública reté el potencial de servei públic que els actius esmentats tenen incorporat en generar fluxos econòmics socials que beneficien la col·lectivitat.

La norma regula el registre comptable de l'operació des de la perspectiva de l'arrendatari i de l'arrendador. A diferència del PCS'04, en què l'arrendatari registrava un immobilitzat immaterial, en el nou Pla l'arrendatari ha de registrar un actiu, segons la naturalesa del bé arrendat, i la contrapartida és un passiu financer. L'actiu i el passiu es comptabilitzen en el nou Pla per la suma de les quotes de l'arrendament que correspongui a la recuperació del cost del bé durant el termini de l'arrendament, incloent-hi, si s'escau, l'opció de compra i a exclusió de les quotes de caràcter contingent (import que depèn d'una variable establerta en el contracte), així com els costos dels serveis i les despeses que no es puguin activar. Aquest valor no és objecte d'actualització, a diferència del que passa en el PCN. L'arrendador, per la seva part, ha de registrar un dret a cobrar pel valor raonable del bé més els costos directes inicials de l'arrendador, i simultàniament ha de donar de baixa l'actiu pel seu valor comptable i s'ha de registrar, si s'escau, un resultat de l'exercici.

A diferència del PCS'04, s'ha regulat de manera específica el tractament comptable de la venda amb arrendament posterior, de manera que, quan de les condicions econòmiques de l'operació es desprengui que es tracta d'un mètode de finançament, l'arrendatari no ha de variar la qualificació de l'actiu, ni reconèixer resultats derivats d'aquesta transacció, i ha de registrar l'import rebut amb abonament a una partida de passiu financer. L'arrendador ha de comptabilitzar l'operació segons el que disposa la norma de reconeixement i valoració núm. 7, «Actius financers».

La norma núm. 7 «Actius financers» constitueix una de les novetats més importants d'aquest Pla de comptes. La valoració d'aquests actius financers no depèn, com en el PCS'04, de la seva naturalesa, sinó de la classificació inicial assignada a aquests, que depèn, en alguns casos, del fet que l'entitat tingui la intenció de mantenir-los fins al venciment o els pretengui vendre a curt termini. La norma conceptua d'actius financers els diners en efectiu, els instruments de capital o de patrimoni net d'una altra entitat i els drets de rebre efectiu o un altre actiu financer d'un tercer o d'intercanviar amb un tercers actius o passius financers en condicions potencialment favorables.

Els actius financers es classifiquen, als efectes de la seva valoració, en: a) actius financers a cost amortitzat, b) actius financers a valor raonable amb canvis en resultats i c) actius financers a cost. Aquesta classificació és més senzilla que la que preveu el PCN.

En els actius financers a cost amortitzat s'inclouen, a més dels crèdits per operacions derivades de l'activitat habitual de l'entitat, altres actius financers, que tot i no ser instruments de patrimoni, ni negociar-se en un mercat actiu, no s'inclouen en la categoria d'actius financers a valor raonable amb canvis en resultats. També comprèn els actius

financers adquirits amb l'acord de venda posterior a un preu fix o al preu inicial més la rendibilitat normal del prestador.

En els actius financers a valor raonable amb canvis en resultats s'inclouen els actius financers que, negociats en un mercat actiu, s'adquireixen amb el propòsit d'efectuar-los en el curt termini, excepte els adquirits amb l'acord posterior de venda a un preu fix o al preu inicial més la rendibilitat normal del prestador.

Els actius financers a cost inclouen les inversions en instruments de patrimoni excepte les que, negociades en un mercat actiu, s'hagin adquirit per a la seva venda en el curt termini.

S'ha d'esmentar, com a novetat, la valoració posterior dels actius financers a valor raonable amb canvis en resultats. Per a aquests actius, les diferències en el valor raonable s'han d'imputar a resultats de l'exercici, amb independència que s'hagin materialitzat o no.

També cal remarcar, com a canvi respecte al PCS'04, la necessitat d'actualitzar la valoració dels actius financers a cost amortitzat. No obstant això, s'ha establert que els actius financers amb venciment a curt termini que no tinguin un tipus d'interès contractual es valorin pel seu valor nominal. Els actius d'aquesta categoria amb venciment a llarg termini que no tinguin un tipus d'interès contractual es poden valorar pel nominal i els préstecs concedits a llarg termini amb interessos subvencionats es poden valorar per l'import lliurat, quan l'efecte de la no-actualització globalment considerat sigui poc significatiu en els comptes anuals de l'entitat. Pel que fa a les fiances i els dipòsits constituïts s'han de valorar en qualsevol moment per l'import lliurat sense actualitzar.

La reclassificació dels actius financers d'una categoria a una altra, que el PCN admet amb limitacions, el PCS no la permet, per raó de simplicitat.

Finalment, la norma regula la baixa dels actius financers. La novetat principal és la forma en què es registren les cessions d'actius financers quan l'entitat mantingui els riscos i els avantatges inherents a la propietat d'aquests, cas en el qual no ha de donar de baixa l'actiu financer i ha de reconèixer un passiu financer per la contraprestació rebuda.

Els passius financers, regulats en la norma de reconeixement i valoració núm. 8, es defineixen com una obligació exigible i incondicional de lliurar efectiu o un altre actiu financer a un tercer o d'intercanviar amb un tercer actiu o passius financers en condicions potencialment desfavorables. A diferència del PCN, no hi ha una classificació per categories de passius financers.

En la mateixa línia que els actius financers, les partides a pagar amb venciment a curt termini que no tinguin un tipus d'interès contractual s'han de valorar pel seu valor nominal. Les partides a pagar a llarg termini sense tipus d'interès contractual es poden valorar pel seu valor nominal i els préstecs rebuts a llarg termini amb interessos subvencionats es poden valorar per l'import rebut, quan l'efecte de la no-actualització globalment considerat sigui poc significatiu en els comptes anuals de l'entitat. Les fiances i els dipòsits rebuts s'han de valorar en qualsevol moment per l'import rebut sense actualitzar.

La baixa dels passius financers, amb caràcter general, s'ha de registrar quan l'obligació s'hagi complert o cancel·lat.

També és necessari destacar la inclusió del tractament comptable de determinats instruments financers que han anat apareixent com a conseqüència de la naturalesa dinàmica dels mercats financers. Com a novetat s'ha d'esmentar la inclusió del tractament comptable de l'intercanvi de passius financers.

La norma de reconeixement i valoració núm. 9 «Impost sobre el valor afegit i impost general indirecte canari» no pateix canvis importants respecte a la norma de reconeixement i valoració corresponent del PCS'04. La norma precisa que, sense perjudici del que estableix la norma relativa a canvis en criteris i estimacions comptables i errors, no alteren les valoracions inicials les rectificacions en l'import de l'impost suportat no deduïble, en particular, els ajustos que siguin conseqüència de la regularització derivada de la prorrata definitiva, inclosa la regularització per béns d'inversió. Aquestes rectificacions s'han de reconèixer com a despesa o ingrés en el resultat de l'exercici.

La norma de reconeixement i valoració núm. 10 «Ingressos amb contraprestació» concreta els requisits que ha de complir la transacció perquè es puguin reconèixer els ingressos derivats d'aquesta. En el cas d'ingressos per vendes, a més dels criteris generals s'han de complir els següents: a) que l'entitat hagi transferit al comprador els riscos i els avantatges de tipus significatiu, independentment de la cessió o no del títol legal de propietat, b) que l'entitat no conserva cap implicació en la gestió corrent dels béns venuts, ni reté el control efectiu d'aquests i c) que les despeses associades a la transacció es poden mesurar amb fiabilitat.

La norma de reconeixement i valoració núm. 11 «Ingressos sense contraprestació» presenta com a principal novetat la possibilitat de reconèixer els ingressos per impostos, quan tingui lloc el fet imposable i es compleixin els criteris de reconeixement de l'actiu, i permet la utilització de models estadístics sempre que tinguin un alt grau de fiabilitat per determinar l'import de l'actiu quan la liquidació de l'impost es practiqui en un exercici posterior al de realització del fet imposable. A més s'estableix que l'ingrés tributari s'ha de determinar pel seu import brut. Els beneficis que es paguin als contribuents a través del sistema tributari, que en altres circumstàncies es pagarien utilitzant un altre mitjà de pagament, constitueixen una despesa i s'han de reconèixer independentment, i s'ha d'incrementar l'ingrés per l'import d'aquestes despeses. En canvi, no s'ha d'incrementar l'ingrés per l'import de les despeses fiscals (deduccions), ja que són ingressos als quals es renuncia i no donen lloc a fluxos d'entrada o sortida de recursos.

Respecte a la norma de reconeixement i valoració núm. 12 «Provisions», conté els criteris de reconeixement que s'han de complir per comptabilitzar una provisió, en particular: que hi hagi una obligació present (legal, contractual o implícita), com a resultat d'un succés passat, que sigui probable que l'entitat s'hagi de desprendre de recursos i que es pugui fer una estimació fiable del seu import.

A diferència del PCN, aquesta norma no preveu l'actualització dels desemborsaments que s'espera siguin necessaris per cancel·lar l'obligació, de manera que l'import de la provisió és el valor nominal dels desemborsaments sense actualitzar.

La norma de reconeixement i valoració núm. 13 «Transferències i subvencions» presenta novetats respecte al PCS'04. La norma defineix, en primer lloc, el que s'entén per transferències i subvencions únicament als efectes d'aquest Pla, és a dir, a efectes comptables. Les subvencions, quan hi hagi dubtes sobre el compliment de les condicions i els requisits associats al seu gaudi, tenen la consideració de reintegrables i l'operació s'ha de tractar com un passiu en l'entitat beneficiària.

Respecte al tractament de les transferències i les subvencions concedides, no hi ha canvis significatius respecte al PCS'04, només cal destacar l'obligació de comptabilitzar una provisió quan al tancament de l'exercici estigui pendent el compliment d'alguna de les condicions establertes per a la seva percepció, però no hi hagi dubtes raonables sobre el seu futur compliment.

Quant a les transferències i les subvencions rebudes, l'ingrés l'ha de reconèixer l'entitat beneficiària quan hi hagi un acord individualitzat de concessió a favor de l'entitat, s'hagin complert les condicions associades al seu gaudi i no hi hagi dubtes raonables sobre la seva percepció, sense perjudici de la imputació pressupostària. En el supòsit que la condició associada al gaudi d'una subvenció impliqui un determinat comportament de l'entitat beneficiària durant un nombre d'anys, per exemple mantenir un actiu o un nivell d'ocupació durant un període de temps, s'ha de presumir el compliment de les condicions associades al gaudi sempre que així sigui en el moment de l'elaboració dels comptes anuals de cadascun dels exercicis afectats.

Quant al seu registre comptable, les subvencions rebudes no reintegrables es qualifiquen, amb caràcter general, d'ingressos directament imputats al patrimoni net que posteriorment s'han de traslladar al compte del resultat econòmic patrimonial d'acord amb la seva finalitat; per exemple, quan financen despeses, de manera correlacionada amb aquestes, i quan financin l'adquisició d'actius, en proporció a la vida útil o quan es produeixi la seva baixa o alienació. Per la seva banda, les transferències rebudes s'han d'imputar al resultat de l'exercici en què es reconeguin.

Les transferències i les subvencions atorgades per les entitats propietàries a favor d'una entitat pública dependent s'han de comptabilitzar d'acord amb els criteris anteriors. No obstant això, l'aportació patrimonial inicial, així com les posteriors ampliacions per assumptió de noves competències per l'entitat dependent, les han de registrar les entitats propietàries com a inversions en el patrimoni de les entitats públiques dependents, i s'han de valorar d'acord amb els criteris que estableix la norma de reconeixement i valoració núm. 7 «Actius financers». Per a l'entitat dependent constitueix una aportació que s'ha de registrar en el patrimoni net.

La norma de reconeixement i valoració núm. 14 «Adscripcions i altres cessions gratuïtes d'ús de béns i drets» també presenta novetats respecte al PCS'04. En aquesta norma, que remet als criteris de reconeixement i valoració de la norma de transferències i subvencions, s'inclouen les operacions per les quals es transfereixen gratuïtament actius d'una entitat pública a una altra per a la seva utilització per aquesta última en una destinació o finalitat determinada, de manera que si els béns o els drets no s'utilitzen per a la finalitat prevista han de ser objecte de reversió o devolució a l'entitat aportant.

Si l'adscripció o la cessió gratuïta del bé és per un període inferior a la seva vida econòmica, l'entitat beneficiària ha de registrar un immobilitzat intangible pel valor raonable del dret d'ús del bé cedit. Si l'adscripció o la cessió gratuïta és per un període indefinit o similar a la vida econòmica del bé, l'entitat beneficiària ha de registrar en el seu actiu l'element rebut en funció de la seva naturalesa i pel valor raonable d'aquest en la data de la cessió.

En el supòsit de l'adscripció de béns o drets d'una entitat pública als seus organismes públics dependents, l'entitat beneficiària ha de registrar el bé o el dret rebut pel valor raonable d'aquest amb abonament a un compte de patrimoni. El PCS'04, tanmateix, prescrivia el seu registre pel valor net comptable que tenia aquest en l'entitat adscriptora amb abonament a un compte de patrimoni rebut en adscripció.

L'entitat adscriptora, amb caràcter general, ha de comptabilitzar un actiu financer pel valor raonable del bé o el dret aportat amb abonament al compte del bé adscrit i ha de registrar, si s'escau, un resultat per la diferència entre el valor raonable del bé i el seu valor comptable, mentre que amb el PCS'04 l'entitat adscriptora comptabilitzava la baixa del bé lliurat pel seu valor net comptable, i utilitzava com a contrapartida un compte compensador de patrimoni lliurat en adscripció.

Pel que fa a les cessions gratuïtes de béns i drets (quan no hi hagi dependència entre les entitats), en el nou PCS l'entitat cessionària que rep el bé o el dret l'ha de registrar pel valor raonable amb abonament a un compte de patrimoni net i, posteriorment, s'ha d'imputar al resultat econòmic patrimonial en proporció a la dotació a l'amortització del bé o el dret o, si s'escau, quan es produeixi la seva alienació o baixa en inventari. En el PCS'04 l'entitat cessionària registrava el bé pel valor venal amb abonament a un compte de patrimoni rebut en cessió, i es quedava en el compte esmentat fins que, si s'esqueia, es produïa la reversió del bé. L'entitat cedent del bé o el dret, en el nou PCS registra una despesa per subvencions, pel valor comptable del bé o el dret cedit, amb abonament al compte que correspongui segons la naturalesa del bé o el dret cedit. En el PCS'04, l'entitat cedent donava de baixa el bé cedit, pel seu valor net comptable, a càrrec d'un compte de patrimoni lliurat en cessió.

En el cas de béns immobles rebuts en cessió o adscripció es permet que, en absència d'altres valors, la valoració es pugui fer pel valor que els assigni, a efectes tributaris de les transmissions patrimonials, la comunitat autònoma en la qual radiquin.

El tractament comptable de la norma de reconeixement i valoració núm. 15 «Canvis en criteris i estimacions comptables i errors» difereix del que recollia el PCS'04, en què es considerava que el canvi es produïa a l'inici de l'exercici i s'inclouïa com a resultat extraordinari l'efecte acumulat de les variacions d'actius i passius calculades a aquesta data. En el nou PCS, els canvis en criteris comptables i els errors que tinguin importància relativa s'apliquen de manera retrospectiva des de l'exercici més antic del qual es tingui informació contra un compte de patrimoni net. Si el canvi de criteri comptable es produeix

per imposició normativa s'ha de tractar segons el que estableixin les disposicions transitòries de la norma que imposa el canvi i, si no n'hi ha, s'ha d'aplicar el criteri anterior.

Els canvis en estimacions comptables que són conseqüència de l'obtenció d'informació addicional, de més experiència o del coneixement de nous fets s'han de comptabilitzar de manera prospectiva i afecten, segons la naturalesa de l'operació de què es tracti, el resultat de l'exercici o el patrimoni net.

Finalment, la regulació dels fets posteriors al tancament en la norma de reconeixement i valoració núm. 16 constitueix una altra novetat. La norma distingeix entre:

a) Els fets posteriors que posin de manifest condicions que ja existien al tancament de l'exercici, que s'han de tenir en compte per a la formulació o, si s'escau, per a la reformulació dels comptes anuals, sempre abans de la seva aprovació per l'òrgan competent, i han de motivar un ajust, informació en la memòria o tots dos; i

b) Els fets posteriors al tancament de l'exercici que posin de manifest condicions que no existien al tancament d'aquest, que no suposen un ajust en els comptes anuals, sense perjudici d'incloure, si s'escau, informació en la memòria amb una estimació del seu efecte, o de la impossibilitat de fer aquesta estimació.

Tercera part: comptes anuals.

En relació amb l'agregació o l'eliminació d'informació inclosa en els comptes anuals, cal destacar, en primer lloc, l'eliminació d'un dels documents inclosos en els comptes anuals previstos en el PCN, en concret, l'estat de fluxos d'efectiu i la seva substitució per informació sobre la tresoreria en la memòria. A més, en la presentació dels comptes anuals no es tenen en compte els conceptes d'entitat del grup, entitat multigrup i entitat associada, a diferència dels comptes anuals del PCN.

Els documents que integren els comptes anuals comprenen el balanç, el compte del resultat econòmic patrimonial, l'estat de canvis en el patrimoni net, l'estat de liquidació del pressupost i la memòria.

En aquesta part del PCS la principal novetat és la incorporació d'un nou estat: l'estat de canvis en el patrimoni net.

En el balanç és necessari destacar la distinció entre actius i passius corrents i no corrents (el PCS'04 distingia entre curt i llarg termini); la presentació de les amortitzacions acumulades i de les correccions valoratives per deteriorament que minoren les corresponents partides de l'actiu, que han de figurar pel seu import net (en el PCS'04 les amortitzacions es reflectien en el balanç en partides independents, i disminuïen els corresponents epígrafs d'actiu); la nova estructura del patrimoni net, en què figuren en epígrafs independents el patrimoni, el patrimoni generat i les subvencions rebudes pendents d'imputació a resultats.

Desapareixen, per tant, respecte al PCS'04, els comptes de patrimoni en adscripció, en cessió i lliurat a l'ús general, així com els drets sobre béns en règim d'arrendament financer, pel nou criteri de reconeixement i valoració dels arrendaments financers, i les despeses a distribuir en diversos exercicis, que han de passar a formar part del passiu a mesura que es vagin meritant d'acord amb el criteri del cost amortitzat. Altres epígrafs apareixen de manera innovadora en el balanç, com les inversions immobiliàries, en línia amb el que recullen les normes de reconeixement i valoració.

En relació amb el compte del resultat econòmic patrimonial és necessari destacar com a novetat la seva presentació en forma de llista, en lloc d'en dues columnes, que és com figurava en el PCS'04. A diferència d'aquest, en el nou compte de resultats es conformen diversos marges intermedis que per agregació han de formar el resultat total de l'exercici (estalvi o desestalvi).

L'estat de canvis en el patrimoni net és el nou estat que s'incorpora en els comptes anuals i informa de la quantia i la composició del patrimoni net de l'entitat i de les causes o els motius de la seva variació. Se simplifica respecte al model del PCN i consta de dues parts: 1) Estat total de canvis en el patrimoni net i 2) Estat d'operacions patrimonials amb l'entitat o entitats propietàries.

La primera part d'aquest estat (estat total de canvis en el patrimoni net) informa de tots els canvis originats en el patrimoni net derivats dels ajustos per canvis de criteris comptables i correccions d'errors, d'ingressos i despeses reconeguts en l'exercici i d'operacions patrimonials amb l'entitat o entitats propietàries, així com d'altres variacions en el patrimoni net. La segona part (estat d'operacions patrimonials amb l'entitat o entitats propietàries) detalla les operacions efectuades amb l'entitat o entitats propietàries de l'entitat.

L'estat de liquidació del pressupost no pateix modificacions importants respecte al PCS'04.

La memòria inclou, en línies generals, una informació més àmplia i detallada que la del PCS'04. S'amplia la informació sobre les normes de reconeixement i valoració aplicades i sobre els diferents elements patrimonials, en especial, els que formen l'actiu i el passiu no corrent. Així mateix s'inclou nova informació com la derivada de l'administració de recursos a compte d'altres ens públics. En la informació pressupostària s'ha incorporat informació sobre l'execució dels projectes de despesa i s'ha eliminat el detall individualitzat de cadascuna de les despeses amb finançament afectat. A més, es modifica la configuració dels indicadors «període mitjà de pagament» i «període mitjà de cobrament» en el mateix sentit que ho fa el PCN.

En la memòria d'aquest Pla, en comparació amb la del PCN:

a) S'ha omès la informació següent perquè es considera poc rellevant per a les entitats que apliquin el PCS:

- Contractació administrativa. Procediments d'adjudicació.
- Informació sobre medi ambient.
- Presentació per activitats del compte del resultat econòmic patrimonial.
- Compromisos d'ingrés del pressupost corrent i a càrrec de pressupostos d'exercicis posteriors.
- Variació de resultats pressupostaris d'exercicis anteriors.
- Informació sobre el cost de les activitats.
- Indicadors de gestió.

b) S'ha afegit informació sobre la tresoreria i actius líquids equivalents, en substitució de l'estat de fluxos d'efectiu.

Quarta part: quadre de comptes.

La quarta part inclou el «Quadre de comptes» que, de la mateixa manera que en el PCS'04, té caràcter obligatori, excepte en el cas del grup 0 «Comptes de control pressupostari», que té caràcter opcional.

El quadre de comptes amplia el seu contingut per donar cabuda a noves operacions recollides en les normes de reconeixement i valoració, encara que manté en la mesura que és possible la simplificació tradicional mitjançant l'agrupació de comptes de primer ordre.

De l'anàlisi detallada del «Quadre de comptes» mereixen especial menció els aspectes següents:

GRUP 1 «FINANÇAMENT BÀSIC»:

- El subgrup 10 «Patrimoni» s'estructura en dos comptes, el 100 «Patrimoni» i el 101 «Patrimoni rebut», per recollir el patrimoni de les entitats comptables en funció de si són entitats propietàries o no. Així, el compte 100, reservat per a entitats propietàries, recull la diferència entre l'actiu i el passiu exigible, deduïts els resultats i les subvencions rebudes pendents d'imputar a resultats, mentre que el compte 101, utilitzable per la resta d'entitats comptables, recull les aportacions patrimonials rebudes de la seva entitat o entitats propietàries.

- El subgrup 13 «Subvencions i ajustos per canvi de valor» recull les subvencions que quan es rebin es considerin ingressos de patrimoni net i no ingressos de l'exercici.
- Es crea el subgrup 14 «Provisions a llarg termini» per recollir les obligacions estimades amb termini de venciment superior a un any.
- El subgrup 17 «Deutes a llarg termini amb altres entitats» recull, entre d'altres, els deutes per subvencions qualificades de reintegrables que poden sorgir com a conseqüència de l'innovador tractament comptable que tenen les subvencions rebudes.

GRUP 2 «ACTIU NO CORRENT»:

- El subgrup 21 «Immobilitzacions materials» inclou els elements patrimonials (infraestructures, patrimoni històric, béns comunals) que en el PCS'04 s'inclouïen en el subgrup 20 «Inversions destinades a l'ús general». En el nou PCS aquests béns es consideren immobilitzat material i no es donen de baixa en comptabilitat quan entren en funcionament, atès que compleixen la definició d'actiu.
- S'inclou un nou subgrup, el 22 «Inversions immobiliàries», per recollir els béns immobles que estiguin dedicats a obtenir fluxos d'efectiu mitjançant el seu arrendament o venda i no a la producció o el subministrament de béns o serveis ni a fins administratius.
- El nou subgrup 23 «Immobilitzacions materials i inversions immobiliàries en curs» inclou els treballs d'adaptació, construcció i muntatge dels béns que formen l'immobilitzat tangible, tret dels efectuats sobre béns del patrimoni públic, que s'inclouen en un subgrup específic (el 24). També recull els avançaments sobre els béns esmentats.
- El compte 265 recull els deutors a llarg termini per ajornament i fraccionament que es recollien en el compte 444 del PCS'04.
- Alguns comptes del subgrup 28 «Amortització acumulada de l'immobilitzat material» es desagreguen en comptes de segon ordre per facilitar la presentació de la informació del balanç.
- El nou subgrup 29 «Deteriorament de valor d'actius no corrents» inclou comptes per recollir les correccions valoratives per deteriorament de valor en actius no corrents, que el PCS'04 no incloïa. Entre els comptes d'aquest subgrup figura el 299 «Deteriorament de valor per usdefruit cedit de l'immobilitzat material» per recollir les correccions de valor derivades de la cessió gratuïta de l'ús d'elements de l'immobilitzat material a tercers per un període de temps inferior a la vida econòmica del bé cedit.

GRUP 4 «CREDITORS I DEUTORS»:

- S'inclouen en el subgrup 41 «Creditors no pressupostaris» el nou compte 411 «Creditors per despeses meritedes» i el compte 418 «Creditors per devolució d'ingressos i altres minoracions» que en el PCS'04 estava ubicat en el subgrup 40 «Creditors pressupostaris».
- El compte 444 «Deutors a llarg termini per ajornament i fraccionament» del PCS'04 s'elimina i aquests deutors es traslladen al compte 265 de l'immobilitzat no corrent de caràcter financer, per donar-los un encaix més apropiat atès el seu període de venciment.
- S'incorpora el subgrup 45 «Deutors i creditors per administració de recursos a compte d'altres ens públics». En aquest subgrup es distingeixen dues situacions respecte al tractament comptable de les operacions en l'ens gestor, en funció de si aquest subministra a l'entitat titular dels recursos tota la informació sobre les operacions de gestió que sigui necessària per al seu registre en comptabilitat o si, per contra, l'ens gestor no està en condicions de proporcionar a l'entitat titular la informació esmentada. En cas que l'ens gestor proporcioni la informació necessària perquè l'ens titular reflecteixi totes les operacions dels seus recursos com si els gestionés ell mateix, l'ens gestor només ha d'utilitzar els comptes 453 «Ens públics, per ingressos pendents de liquidar» i 456 «Ens públics, c/c efectiu»; altrament ha d'utilitzar el subgrup 45 per complet, igual que en el PCN'04 (aquestes operacions no estaven previstes en el PCS'04).
- Es crea el subgrup 48 «Ajustos per periodificació» per registrar les despeses i els ingressos anticipats.

GRUP 5 «COMPTES FINANCERS»:

- El subgrup 52 «Deutes a curt termini per préstecs rebuts i altres conceptes» recull, entre d'altres, els deutes a curt termini per subvencions reintegrables, en línia amb el que s'ha apuntat per al passiu no corrent.
- El subgrup 55 «Altres comptes financers» inclou, entre d'altres, el compte 550 «Comptes corrents no bancaris» que ha de recollir, a més d'altres operacions, els lliuraments a compte rebuts per l'ens titular de part de l'administrador dels seus recursos, així com la liquidació definitiva que es practiqui periòdicament. Així mateix, s'inclouen els comptes 556 «Moviments interns de tresoreria» i 557 «Formalització». Aquestes operacions, en el PCN'04, s'inclouen en el subgrup 57 «Tresoreria».
- Es traslladen al subgrup 56 «Fiances i dipòsits rebuts i constituïts a curt termini i ajustos per periodificació» els ajustos per periodificació de caràcter financer que, en el PCS'04, es registraven en el subgrup 58 «Ajustos per periodificació».
- En el subgrup 57 «Tresoreria» es crea el compte 577 «Actius líquids equivalents a l'efectiu» per recollir les inversions financeres que tinguin un alt grau de liquiditat i, com ja s'ha exposat, els comptes per recollir els moviments interns de tresoreria i els cobraments i els pagaments en formalització es traslladen al subgrup 55 «Altres comptes financers».
- El nou subgrup 58 «Provisions a curt termini» recull les obligacions estimades de cancel·lació de les quals es prevegi en el curt termini. Aquest subgrup afegeix, respecte a les especificades en el subgrup 14 «Provisions a llarg termini», la provisió a curt termini per a devolució d'ingressos (compte 585), que recull les devolucions d'impostos i d'altres ingressos que l'entitat espera efectuar en un termini no superior a l'any i en què hi ha incertesa sobre el seu import exacte o venciment.

GRUP 6 «COMPRES I DESPESES PER NATURALESA»:

- Aquest grup no presenta grans novetats, únicament es pot destacar que el subgrup 69 «Pèrdues per deteriorament» (anomenat «Dotacions a les provisions» en el PCS'04) amplia el seu desenvolupament en comptes per recollir tots els elements patrimonials susceptibles d'aquesta correcció valorativa.

GRUP 7 «VENDES I INGRESSOS PER NATURALESA»:

- En el subgrup 73 «Impostos indirectes» se singularitza l'«Impost municipal per a despeses sumptuàries» en el compte 735.
- En el subgrup 75 «Transferències i subvencions» es creen comptes específics per recollir la imputació al resultat econòmic patrimonial de les subvencions rebudes que originalment han estat qualificades d'ingressos de patrimoni net.

GRUP 0 «COMPTES DE CONTROL PRESSUPOSTARI»:

- La utilització dels comptes de control pressupostari del grup 0 passa a tenir caràcter opcional, sense perjudici que les operacions es registrin per partida simple en la comptabilitat de desenvolupament de l'execució del pressupost i se'n faciliti la corresponent informació en els comptes anuals. No obstant això, per a les entitats que considerin oportuna la seva utilització, s'han mantingut els comptes i definit els seus moviments.

Cinquena part: definicions i relacions comptables.

Es dedica a les definicions i les relacions comptables dels grups, els subgrups i els comptes del Pla. Les relacions comptables defineixen els motius més comuns de càrrec i abonament dels comptes, sense esgotar totes les possibilitats que cadascuna d'aquestes admet. Per tant, quan es tracti d'operacions la comptabilització de les quals no s'hagi recollit de manera expressa, el seu registre s'ha d'efectuar practicant les anotacions comptables que siguin procedents per aplicació dels criteris establerts amb caràcter general.

PRIMERA PART

Marc conceptual de la comptabilitat pública

1r Imatge fidel dels comptes anuals.

Els comptes anuals han de subministrar informació útil per a la presa de decisions econòmiques i constituir un mitjà per a la rendició de comptes de l'entitat pels recursos que li han estat confiats. Per a això, s'han de redactar amb claredat i mostrar la imatge fidel del patrimoni, de la situació financera, del resultat econòmic patrimonial, i de l'execució del pressupost de l'entitat comptable.

A aquests efectes, constitueix l'entitat comptable qualsevol ens amb personalitat jurídica i pressupost propi, que hagi de formar i retre comptes.

Els comptes anuals comprenen els documents següents que formen una unitat: el balanç, el compte del resultat econòmic patrimonial, l'estat de canvis en el patrimoni net, l'estat de liquidació del pressupost i la memòria.

L'aplicació sistemàtica i regular dels requisits de la informació i els principis i criteris comptables que inclouen els apartats següents ha de conduir al fet que els comptes anuals mostrin la imatge fidel esmentada anteriorment. A aquest efecte, en la comptabilització de les operacions, s'ha d'atendre la seva realitat econòmica i no només la seva forma jurídica.

Quan es consideri que el compliment dels requisits de la informació i els principis i criteris comptables inclosos en aquest Pla de comptes local simplificat no sigui suficient per mostrar la imatge fidel esmentada, s'ha de subministrar en la memòria la informació complementària necessària per assolir aquest objectiu.

En els casos excepcionals en què el compliment esmentat sigui incompatible amb la imatge fidel que han de proporcionar els comptes anuals, la referida aplicació es considera improcedent. En aquests casos, en la memòria s'ha de motivar suficientment aquesta circumstància, i s'ha d'explicar la seva influència sobre el patrimoni, la situació financera i els resultats de l'entitat.

2n Requisits de la informació a incloure en els comptes anuals.

La informació inclosa en els comptes anuals ha de complir els requisits o les característiques següents:

a) Claredat. La informació és clara quan els destinataris d'aquesta, partint d'un coneixement raonable de les activitats de l'entitat i de l'entorn en què actua, poden comprendre el seu significat.

b) Rellevància. La informació és rellevant quan és d'utilitat per a l'avaluació de successos (passats, presents o futurs), o per a la confirmació o la correcció d'avaluacions anteriors. Això implica que la informació ha de ser oportuna, i comprendre tota la que tingui importància relativa, és a dir, que la seva omisió o inexactitud pugui influir en la presa de decisions econòmiques de qualsevol dels destinataris de la informació.

c) Fiabilitat. La informació és fiable quan està lliure d'errors materials i biaixos i es pot considerar una imatge fidel del que pretén representar. El compliment d'aquest requisit implica que:

- La informació sigui completa i objectiva.
- El fons econòmic de les operacions prevalgui sobre la seva forma jurídica.
- S'hagi de ser prudent en les estimacions i les valoracions a efectuar en condicions d'incertesa.

d) Comparabilitat. La informació és comparable quan es pugui establir la seva comparació amb la d'altres entitats, així com amb la de la mateixa entitat corresponent a diferents períodes.

3r Principis comptables.

1. La comptabilitat de l'entitat s'ha de desenvolupar aplicant els principis comptables de caràcter econòmic patrimonial que s'indiquen a continuació:

a) Gestió continuada: s'ha de presumir, llevat que hi hagi una prova en contra, que continua l'activitat de l'entitat per temps indefinit. Per tant, l'aplicació dels presents principis no ha d'anar encaminada a determinar el valor de liquidació del patrimoni.

b) Meritació: les transaccions i altres fets econòmics s'han de reconèixer en funció del corrent real de béns i serveis que aquests representen, i no en el moment en què es produeixi el corrent monetari o financer derivat d'aquells. Els elements reconeguts d'acord amb aquest principi són actius, passius, patrimoni net, ingressos i despeses.

Si no es pot identificar clarament el corrent real de béns i serveis s'han de reconèixer les despeses o els ingressos, o l'element que correspongui, quan es produeixin les variacions d'actius o passius que els afectin.

c) Uniformitat: adoptat un criteri comptable dins de les alternatives permeses, s'ha de mantenir en el temps i s'ha d'aplicar a tots els elements patrimonials que tinguin les mateixes característiques mentre no s'alterin els supòsits que van motivar la seva elecció.

Si és procedent l'alteració justificada dels criteris utilitzats, aquesta circumstància s'ha de fer constar en la memòria, i s'ha d'indicar la incidència quantitativa i qualitativa de la variació sobre els comptes anuals.

d) Prudència: s'ha de mantenir cert grau de precaució en els judicis dels quals es deriven estimacions sota condicions d'incertesa, de manera que els actius o els ingressos no se sobrevalorin, i que les obligacions o les despeses no s'infravalorin. Però, a més, l'exercici de la prudència no ha de suposar la menysvaloració d'actius o ingressos ni la sobrevaloració d'obligacions o despeses, efectuats de manera intencionada, ja que això privaria de neutralitat la informació, i suposaria un detriment a la seva fiabilitat.

e) No-compensació: no es poden compensar les partides de l'actiu i del passiu del balanç, ni les de despeses i ingressos que integren el compte del resultat econòmic patrimonial o l'estat de canvis en el patrimoni net, i s'han de valorar separatament els elements integrants dels comptes anuals, tret dels casos en què de manera excepcional així es reguli.

f) Importància relativa: l'aplicació dels principis i criteris comptables ha d'estar presidida per la consideració de la importància en termes relatius que aquests i els seus efectes puguin presentar. Per consegüent, pot ser admissible la no-aplicació estricta d'algun d'aquests, sempre que la importància relativa en termes quantitativs o qualitativs de la variació constatada sigui escassament significativa i no alteri, per tant, la imatge fidel de la situació patrimonial i dels resultats del subjecte econòmic. Les partides o els imports la importància relativa dels quals sigui escassament significativa poden aparèixer agrupats amb altres de similar naturalesa o funció. L'aplicació d'aquest principi no pot implicar en cap cas la transgressió de normes legals.

En els casos de conflicte entre els anteriors principis comptables ha de prevaler el que millor condueixi al fet que els comptes anuals expressin la imatge fidel del patrimoni, de la situació financera i del resultat econòmic patrimonial de l'entitat.

2. També s'han d'aplicar els principis comptables de caràcter pressupostari recollits en la normativa pressupostària aplicable, i en especial els següents:

a) Principi d'imputació pressupostària: la imputació de les operacions que s'hagin d'aplicar als pressupostos de despeses i ingressos s'ha d'efectuar d'acord amb els criteris següents:

– Les despeses i els ingressos pressupostaris s'han d'imputar d'acord amb la seva naturalesa econòmica i, en el cas de les despeses, a més, d'acord amb la finalitat que es pretén aconseguir amb aquestes. Les despeses i els ingressos pressupostaris s'han de classificar, si s'escau, atenent l'òrgan encarregat de la seva gestió.

– Les obligacions pressupostàries derivades d'adquisicions, obres, serveis, prestacions o despeses en general s'han d'imputar al pressupost de l'exercici en què aquestes es portin a terme i a càrrec dels respectius crèdits; els drets s'han d'imputar al pressupost de l'exercici en què es reconeixin o liquidin.

b) Principi de desafectació: amb caràcter general, els ingressos de caràcter pressupostari s'han de destinar a finançar la totalitat de les despeses de la naturalesa esmentada, sense que hi hagi relació directa entre uns i altres. En el supòsit que determinades despeses pressupostàries es financin amb ingressos pressupostaris específics afectats a aquestes, el sistema comptable ha de reflectir aquesta circumstància i permetre'n el seguiment.

4t Elements dels comptes anuals.

1. Els elements dels comptes anuals relacionats amb el patrimoni i la situació financera de l'entitat, que es registren en el balanç són:

a) Actius: béns, drets i altres recursos controlats econòmicament per l'entitat, resultants de successos passats, dels quals és probable que l'entitat obtingui en el futur rendiments econòmics o un potencial de servei. També es qualifiquen d'actius els que siguin necessaris per obtenir els rendiments econòmics o el potencial de servei d'altres actius.

Els actius portadors de «rendiments econòmics futurs» són els que es tenen amb la finalitat de generar un rendiment comercial a través de la provisió de béns o la prestació de serveis amb aquests: un actiu genera un rendiment comercial quan s'utilitza d'una manera consistent amb l'adoptada per les entitats orientades a l'obtenció de beneficis. La possessió d'un actiu per generar un rendiment comercial indica que l'entitat pretén obtenir fluxos d'efectiu a través d'aquest actiu (o a través de la unitat a la qual pertany l'actiu) i obtenir un rendiment que reflecteixi el risc que implica la possessió d'aquest.

Els actius portadors de «potencial de servei» són els que es tenen amb una finalitat diferent de la de generar un rendiment comercial, com poden ser els fluxos econòmics socials que generen els esmentats actius i que beneficien la col·lectivitat, això és, el seu benefici social o potencial de servei.

b) Passius: obligacions actuals sorgides com a conseqüència de successos passats, l'extinció de les quals és probable que doni lloc a una disminució de recursos que incorporin rendiments econòmics o un potencial de servei. A aquests efectes, s'entenen incloses les provisions.

c) Patrimoni net: constitueix la part residual dels actius de l'entitat, una vegada deduïts tots els seus passius. Inclou les aportacions efectuades, ja sigui en el moment de la seva constitució o en altres posteriors, per l'entitat o entitats propietàries, que no tinguin la consideració de passius, així com els resultats acumulats o altres variacions que l'afectin.

2. Els elements relacionats amb la mesura del resultat econòmic patrimonial i altres ajustos en el patrimoni net, que es reflecteixen en el compte del resultat econòmic patrimonial o en l'estat de canvis en el patrimoni net són:

a) Ingressos: increments en el patrimoni net de l'entitat, ja sigui en forma d'entrades o augments en el valor dels actius, o de disminució dels passius, sempre que no tinguin el seu origen en aportacions patrimonials, monetàries o no, de l'entitat o entitats propietàries quan actuïn com a tals.

b) Despeses: decrements en el patrimoni net de l'entitat, ja sigui en forma de sortides o disminucions en el valor dels actius, o de reconeixement o augment dels passius, sempre que no tinguin el seu origen en devolucions d'aportacions patrimonials i si s'escau distribucions, monetàries o no, a l'entitat o entitats propietàries quan actuïn com a tals.

Els ingressos i les despeses de l'exercici s'han d'imputar al resultat d'aquest, excepte quan sigui procedent la seva imputació directa al patrimoni net d'acord amb el que preveu la segona part d'aquest Pla de comptes local simplificat.

3. Els elements relacionats amb l'execució del pressupost que es reflecteixen en l'estat de liquidació del pressupost són:

a) Despeses pressupostàries: són els fluxos que suposen la utilització de crèdits consignats en el pressupost de despeses de l'entitat. La seva realització comporta obligacions a pagar pressupostàries amb origen en despeses, en adquisició d'actius o en la cancel·lació de passius financers.

Per tant, aquest terme es reserva per als fluxos que s'han d'imputar a l'estat de liquidació del pressupost de l'entitat. No s'ha de confondre amb el terme «despesa», ja que hi ha despeses pressupostàries que no constitueixen una despesa i viceversa.

b) Ingressos pressupostaris: són els fluxos que determinen recursos per finançar les despeses pressupostàries de l'entitat. Generen drets de cobrament pressupostaris, que s'han d'imputar al pressupost corresponent, amb origen en ingressos, en l'alienació, el venciment o la cancel·lació d'actius, en l'emissió de passius financers, en la disminució de despeses o en l'increment del patrimoni net.

Per tant, aquest terme es reserva per als fluxos que s'han d'imputar a l'estat de liquidació del pressupost de l'entitat. No s'ha de confondre amb el terme «ingrés», ja que hi ha ingressos pressupostaris que no constitueixen ingrés i viceversa.

4. Els elements relacionats amb moviments de tresoreria són:

a) Cobraments: són els fluxos d'entrada d'efectiu i suposen un augment de la tresoreria de l'entitat.

b) Pagaments: són els fluxos de sortida d'efectiu i suposen una disminució de la tresoreria de l'entitat.

5è Criteris de registre o reconeixement comptable dels elements dels comptes anuals.

1. Criteris de registre.

El registre o reconeixement comptable és el procés pel qual s'incorporen a la comptabilitat els diferents elements dels comptes anuals quan compleixin les definicions de l'apartat anterior i els criteris que estableix aquest apartat. Tots els fets econòmics s'han de registrar en l'ordre cronològic oportú.

2. Actius i passius.

Els actius s'han de reconèixer en el balanç quan:

- es consideri probable que l'entitat obtingui, a partir d'aquests, rendiments econòmics o un potencial de servei en el futur,
- i sempre que es puguin valorar amb fiabilitat.

La primera de les dues condicions suposa que els riscos i els avantatges associats a l'actiu han estat traspassats a l'entitat.

El reconeixement comptable d'un actiu implica també el reconeixement simultani d'un passiu, o d'un ingrés, o bé la disminució d'un altre actiu o d'una despesa, o l'increment del patrimoni net. Així mateix, s'ha de reconèixer qualsevol disminució en els rendiments econòmics o el potencial de servei esperada dels actius, ja estigui motivada pel seu deteriorament físic, pel seu desgast a través de l'ús, o per la seva obsolescència.

S'ha de reconèixer un passiu en el balanç quan:

– Es consideri probable que, al seu venciment, i per liquidar l'obligació, s'hagin de lliurar o cedir recursos que incorporin rendiments econòmics o un potencial de servei futurs.

– I és necessari que el seu valor es pugui determinar amb fiabilitat.

El reconeixement comptable d'un passiu implica el reconeixement simultani d'un actiu o d'una despesa, o la disminució d'un altre passiu, o d'ingressos o del patrimoni net.

Quan es tracti d'actius i passius que també tinguin reflex en l'execució del pressupost, el reconeixement esmentat es pot efectuar quan, d'acord amb el procediment establert en cada cas, es dictin els corresponents actes que determinen el reconeixement de despeses o ingressos pressupostaris. En aquest cas, almenys a la data de tancament del període, encara que no s'hagin dictat els actes esmentats, s'han de reconèixer en el balanç els actius i els passius meritats per l'entitat fins a la referida data.

3. Ingressos i despeses.

El reconeixement d'ingressos en el compte del resultat econòmic patrimonial o en l'estat de canvis en el patrimoni net té lloc com a conseqüència d'un increment dels recursos econòmics o del potencial de servei de l'entitat, ja sigui mitjançant un increment d'actius, o una disminució dels passius, i sempre que la seva quantia es pugui determinar amb fiabilitat. Per tant, comporta el reconeixement simultani d'un actiu, o d'un increment en un actiu, o la desaparició o disminució d'un passiu.

S'ha de reconèixer una despesa en el compte del resultat econòmic patrimonial o en l'estat de canvis en el patrimoni net quan es produeixi una disminució de recursos econòmics o del potencial de servei de l'entitat, ja sigui mitjançant un decrement en els actius, o un augment en els passius, i sempre que es pugui valorar o estimar la seva quantia amb fiabilitat. El reconeixement d'una despesa implica, per tant, el reconeixement simultani d'un passiu, o d'un increment en aquest, o la desaparició o disminució d'un actiu. *Sensu contrario*, el reconeixement d'una obligació sense reconèixer simultàniament un actiu relacionat amb aquesta implica l'existència d'una despesa, que s'ha de reflectir comptablement.

Quan es tracti de despeses i ingressos que també tinguin reflex en l'execució del pressupost el reconeixement esmentat es pot efectuar quan, d'acord amb el procediment establert en cada cas, es dictin els corresponents actes que determinen el reconeixement de despeses o ingressos pressupostaris. En aquest cas, almenys a la data de tancament del període, encara que no s'hagin dictat els actes esmentats, s'han de reconèixer en el compte del resultat econòmic patrimonial o en l'estat de canvis en el patrimoni net les despeses i els ingressos meritats per l'entitat fins a la referida data.

En tot cas, s'han de registrar en el mateix període de comptes anuals les despeses i els ingressos que sorgeixin directament i conjuntament de les mateixes transaccions o altres fets econòmics.

4. Despeses i ingressos pressupostaris.

S'ha de reconèixer una despesa pressupostària en l'estat de liquidació del pressupost quan, d'acord amb el procediment establert, es dicti el corresponent acte administratiu de reconeixement i liquidació de l'obligació pressupostària. Suposa el reconeixement de l'obligació pressupostària a pagar i, simultàniament, el d'un actiu o d'una despesa o la disminució d'un altre passiu.

S'ha de reconèixer un ingrés pressupostari en l'estat de liquidació del pressupost quan, d'acord amb el procediment establert, es dicti el corresponent acte administratiu de liquidació del dret de cobrament, o document equivalent que el quantifiqui. Suposa el reconeixement del dret pressupostari a cobrar, i simultàniament el d'un passiu, o d'un ingrés, o bé la disminució d'un altre actiu, o d'una despesa o l'increment del patrimoni net.

El reconeixement de l'ingrés pressupostari derivat de transferències o subvencions rebudes s'ha d'efectuar quan es produeixi l'increment de l'actiu en què es materialitza (tresoreria). No obstant això l'ens beneficiari d'aquestes pot reconèixer l'ingrés

pressupostari amb anterioritat, si coneix de manera certa que l'ens concedent ha dictat l'acte de reconeixement de la seva correlativa obligació.

Així mateix, en les subvencions i les transferències nominatives que, d'acord amb la seva regulació específica, es fan efectives mitjançant lliuraments a compte d'una liquidació definitiva posterior, l'entitat beneficiària pot reconèixer com a ingressos pressupostaris els lliuraments a compte a l'inici del període al qual es refereixin (això és amb periodicitat mensual, trimestral, etc.). El reconeixement, si s'escau, de l'ingrés pressupostari derivat de la liquidació definitiva s'ha d'efectuar d'acord amb el criteri que estableix el paràgraf anterior.

La concessió d'ajornaments o fraccionaments en els drets a cobrar pressupostaris reconeguts que impliqui el trasllat del venciment del dret a un exercici posterior suposa la reclassificació d'aquests crèdits en el balanç i l'anul·lació pressupostària d'aquests, que s'han d'aplicar al pressupost en vigor en l'exercici del seu nou venciment.

6è Criteris de valoració.

La valoració és el procés pel qual s'assigna un valor monetari a cadascun dels elements integrants dels comptes anuals, d'acord amb el que disposen les normes de valoració relatives a cadascun d'aquests, incloses en la part segona d'aquest Pla de comptes local simplificat.

Si hi ha un desenvolupament de criteris de valoració en alguna norma de reconeixement i valoració particular s'ha de tenir en compte.

A aquest efecte, s'han de tenir en compte les definicions següents:

1) Preu d'adquisició.

El preu d'adquisició d'un actiu és l'import, en efectiu o altres actius, pagat o pendent de pagament, que correspongui a aquest, així com qualsevol cost directament relacionat amb la compra o la posada en condicions de servei de l'actiu per a l'ús al qual està destinat.

2) Cost de producció.

El cost de producció d'un actiu inclou el preu d'adquisició de les primeres matèries i altres materials consumits, el dels factors de producció directament imputables a aquest, i la fracció que raonablement correspongui dels indirectament relacionats amb l'actiu, en la mesura en què es refereixin al període de producció, construcció o fabricació, i es basin en el nivell d'utilització de la capacitat normal de treball dels mitjans de producció i siguin necessaris per a la posada de l'actiu en condicions operatives.

3) Cost d'un passiu.

El cost d'un passiu és el valor de la contrapartida rebuda a canvi d'incórrer en el deute.

4) Valor raonable.

És l'import pel qual es pot adquirir un actiu o liquidar un passiu, entre parts interessades i degudament informades, que fan una transacció en condicions d'independència mútua. El valor raonable s'ha de determinar sense deduir els costos de transacció en què es pugui incórrer en la seva alienació. No té en cap cas el caràcter de valor raonable el que sigui resultat d'una transacció forçada, urgent, o com a conseqüència d'una liquidació involuntària.

Amb caràcter general, el valor raonable s'ha de calcular amb referència a un valor de mercat fiable. En aquest sentit, el preu cotitzat en un mercat actiu és la millor referència del valor raonable, i s'entén per tal aquell en què es donin les condicions següents:

- Els béns o serveis intercanviats en el mercat són homogenis.
- Es poden trobar en qualsevol moment compradors o venedors per a un determinat bé o servei, i;
- Els preus són coneguts i fàcilment accessibles per al públic. Aquests preus, a més, reflecteixen transaccions de mercat reals i actuals i produïdes amb regularitat.

En els elements per als quals no hi hagi un mercat actiu, el valor raonable s'ha d'obtenir mitjançant l'aplicació de models i tècniques de valoració. Entre els models i les tècniques de valoració s'inclou la utilització de transaccions recents en condicions d'independència mútua entre parts interessades i degudament informades, si estan disponibles, referències al valor raonable d'altres actius que són substancialment iguals, descomptes de fluxos d'efectiu i models generalment acceptats per valorar opcions. En tot cas, les tècniques de valoració utilitzades han de ser consistents amb les metodologies generalment acceptades pel mercat per a la fixació de preus, i s'ha d'emprar, si n'hi ha, la tècnica de valoració utilitzada pel mercat que hagi demostrat ser la que obté unes estimacions més realistes dels preus.

Les tècniques de valoració utilitzades han de maximitzar l'ús de dades observables de mercat i altres factors que els participants en el mercat considerarien en fixar el preu, i limitar en tot el que sigui possible la utilització de dades no observables.

L'entitat ha d'avaluar la tècnica de valoració de manera periòdica, utilitzant els preus observables de transaccions recents en aquest mateix actiu o utilitzant els preus basats en dades observables de mercat que estiguin disponibles.

Es considera que el valor raonable obtingut a través dels models i les tècniques de valoració anteriors no és fiable quan:

- La variabilitat en el rang de les estimacions del valor raonable és significativa o,
- Les probabilitats de les diferents estimacions dins d'aquest rang no es poden mesurar raonablement per ser utilitzades en l'estimació del valor raonable.

Quan sigui procedent la valoració pel valor raonable, els elements que no es puguin valorar de manera fiable, amb referència a un valor de mercat o mitjançant els models i les tècniques de valoració abans assenyalats, s'han de valorar, segons que correspongui, pel seu preu d'adquisició, cost de producció o cost amortitzat, i en la memòria s'ha de fer menció d'aquest fet i de les circumstàncies que el motiven.

5) Valor realitzable net.

El valor realitzable net d'un actiu és l'import que es pot obtenir per la seva alienació en el mercat, de manera natural o no forçada, deduint els costos estimats necessaris per portar-la a terme, així com, en el cas dels productes en curs, els costos estimats necessaris per acabar la seva producció, construcció o fabricació.

6) Valor en ús.

El valor en ús dels actius que incorporen rendiments econòmics futurs per a l'entitat és el valor actual dels fluxos d'efectiu esperats a través de la seva utilització en el curs normal de l'activitat de l'entitat, i, si s'escau, de la seva alienació o una altra forma de disposició, actualitzats a un tipus d'interès de mercat sense riscos. Quan la distribució dels fluxos d'efectiu estigui sotmesa a incertesa, aquesta s'ha de considerar assignant probabilitats a les diferents estimacions de fluxos d'efectiu. En tot cas, aquestes estimacions han de tenir en compte qualsevol altra assumpció que els participants en el mercat considerarien, com ara el grau de liquiditat inherent a l'actiu valorat.

El valor en ús dels actius portadors de potencial de servei per a l'entitat és el valor actual de l'actiu mantenint el seu potencial de servei. Es determina pel cost de reposició de l'actiu menys l'amortització acumulada calculada sobre la base d'aquest cost, per reflectir l'ús ja efectuat de l'actiu.

7) Costos de venda.

Són les despeses directament atribuïbles a la venda d'un actiu en les quals l'entitat no hauria incorregut si no hagués pres la decisió de vendre, excloses les despeses financeres. S'inclouen les despeses legals necessàries per transferir la propietat de l'actiu i les comissions de venda.

8) Import recuperable.

L'import recuperable d'un actiu és el més alt entre el seu valor raonable menys els costos de venda i el seu valor en ús.

9) Valor actual d'un actiu o d'un passiu.

El valor actual és l'import dels fluxos d'efectiu a rebre o pagar en el curs normal de l'activitat de l'entitat, segons es tracti d'un actiu o d'un passiu, respectivament, actualitzats a un tipus de descompte adequat.

10) Cost amortitzat d'un actiu o passiu financer.

El cost amortitzat d'un actiu financer és l'import al qual inicialment es va valorar un actiu financer menys els reemborsaments de principal, més o menys, segons que correspongui, la part que de la diferència entre l'import inicial i el valor de reemborsament en el venciment s'hagi imputat en el compte de resultat econòmic patrimonial mitjançant la utilització del mètode del tipus d'interès efectiu i menys qualsevol reducció de valor per deteriorament reconeguda mitjançant un compte corrector del seu valor.

El cost amortitzat d'un passiu financer és l'import al qual inicialment es va valorar un passiu financer menys els reemborsaments de principal i més o menys, segons que correspongui, la part que de la diferència entre l'import inicial i el valor de reemborsament en el venciment s'hagi imputat en el compte de resultat econòmic patrimonial mitjançant la utilització del mètode del tipus d'interès efectiu.

El tipus d'interès efectiu és el tipus d'actualització que iguala exactament el valor comptable d'un actiu o un passiu financer amb els fluxos d'efectiu estimats al llarg de la vida d'aquest, a partir de les seves condicions contractuals i sense considerar les pèrdues per risc de crèdit futures. Quan no es disposi d'una estimació fiable dels fluxos d'efectiu a partir d'un determinat període, s'ha de considerar que els fluxos restants són iguals als de l'últim període per al qual es disposa d'una estimació fiable.

11) Costos de transacció atribuïbles a un actiu o un passiu financer.

Són les despeses directament atribuïbles a la compra o l'alienació d'un actiu financer, o a l'emissió o l'assumpció d'un passiu financer, en les quals no s'hauria incorregut si l'entitat no hagués fet la transacció. Entre aquestes s'inclouen les comissions pagades a intermediaris, com ara les de corretatge, les despeses d'intervenció de fedatari públic i altres, i s'exclouen les primes o els descomptes obtinguts en la compra o l'emissió, les despeses financeres, les administratives internes i aquelles en què s'hagi incorregut per estudis i anàlisis previs.

12) Valor comptable.

El valor comptable és l'import pel qual un actiu o un passiu està registrat en balanç, una vegada deduïda, en el cas dels actius, la seva amortització acumulada i qualsevol correcció valorativa acumulada per deteriorament que s'hagi registrat.

13) Valor residual d'un actiu.

El valor residual d'un actiu és l'import que l'entitat podria obtenir en el moment actual per la seva venda o una altra forma de disposició, una vegada deduïts els costos estimats

per dur-la a terme, prenent en consideració que l'actiu hagi assolit l'antiguitat i altres condicions que s'espera que tingui al final de la seva vida útil.

La vida útil d'un actiu és el període durant el qual s'espera utilitzar l'actiu per part de l'entitat o el nombre d'unitats de producció o similars que se n'espera obtenir per part de l'entitat.

La vida econòmica d'un actiu és el període durant el qual s'espera que l'actiu sigui utilitzable econòmicament per part d'un o més usuaris o el nombre d'unitats de producció que s'espera obtenir de l'actiu per part d'un o més usuaris.

SEGONA PART

Normes de reconeixement i valoració

Desenvolupament del marc conceptual.

Les normes de reconeixement i valoració desenvolupen els principis comptables i altres disposicions que conté la primera part d'aquest text, relativa al marc conceptual de la comptabilitat pública. Inclouen criteris i regles aplicables a diferents transaccions o fets econòmics, així com a diversos elements patrimonials.

En cas que una entitat comptable efectuï una operació el tractament comptable de la qual no estigui previst en aquest text, s'ha de remetre a les corresponents normes de reconeixement i valoració que conté el Pla general de comptabilitat pública adaptat a l'Administració local. No obstant això, no és aplicable la norma de reconeixement i valoració núm. 7 que preveu el Pla general esmentat per als actius en estat de venda; a aquests actius els són aplicables les normes sobre immobilitzat no financer del Pla de comptes local simplificat.

1. Immobilitzat material.

1. Concepte.

L'immobilitzat material són els actius tangibles, mobles i immobles que:

a) Té l'entitat per al seu ús en la producció o el subministrament de béns i serveis o per als seus propis propòsits administratius.

b) S'espera que tinguin una vida útil superior a un any.

Amb caràcter general, es poden excloure de l'immobilitzat material i, per tant, considerar-se despesa de l'exercici, els béns mobles el preu unitari i la importància relativa dels quals, dins de la massa patrimonial, així ho aconsellin.

2. Criteris de valoració aplicables.

a) Preu d'adquisició.

Comprèn el seu preu de compra, inclosos els aranzels d'importació i els impostos indirectes no recuperables que recaiguin sobre l'adquisició, així com qualsevol cost directament relacionat amb la compra o la posada en condicions de servei de l'actiu per a l'ús al qual està destinat. S'ha de deduir del preu de l'element qualsevol classe de descompte o rebaixa que s'hagi obtingut.

Es consideren costos directament relacionats amb la compra o la posada en condicions de servei, entre d'altres, els següents:

1) Els de preparació de l'emplaçament físic;

2) Els corresponents al lliurament inicial i els de manipulació o transport posterior;

3) Els relatius a la instal·lació;

4) Els honoraris professionals, com ara els pagats a arquitectes, enginyers o fedataris públics, així com les comissions i les remuneracions pagades a agents o intermediaris; i

5) El valor actual del cost estimat de desmantellament de l'actiu i la restauració del seu emplaçament, en la mesura en què es reconegui una provisió.

En cas que l'entitat meriti despeses provinents de la seva pròpia organització, només s'ha de considerar que formen part del preu d'adquisició si compleixen totes les condicions següents:

- a) Són directament atribuïbles a l'adquisició o la posada en condicions de servei de l'element patrimonial.
- b) Es poden mesurar i imputar amb fiabilitat, i se'ls pot aplicar un criteri estricte de seguiment i control.
- c) Són necessàries per a l'adquisició o la posada en condicions de servei, de manera que, si no s'han utilitzat mitjans propis, hagi estat imprescindible incórrer en una despesa externa a l'entitat.

Quan es difereix el pagament d'un element integrant de l'immobilitzat material, el seu preu de compra ha de ser el preu equivalent al comptat. Als efectes d'establir el preu equivalent al comptat s'ha d'atendre, amb caràcter general, el que disposa el punt 3 de la norma de reconeixement i valoració núm. 8, «Passius financers», per a la valoració inicial de les partides a pagar.

Es poden incloure les despeses financeres en el preu d'adquisició quan es compleixin els requisits i les condicions que estableix l'apartat 3, «Activació de despeses financeres», d'aquesta norma de reconeixement i valoració.

En el cas de solars sense edificar, s'han d'incloure en el seu preu d'adquisició les despeses de condicionament, com tancaments, moviment de terres, obres de sanejament i drenatge, les d'enderroc de construccions quan sigui necessari per poder efectuar obres de nova planta, les despeses d'inspecció i aixecament de plans quan s'efectuïn amb caràcter previ a la seva adquisició, així com, si s'escau, l'estimació inicial del valor actual de les obligacions presents derivades dels costos de rehabilitació del solar.

- b) Cost de producció.

El cost de producció d'un actiu fabricat o construït per la mateixa entitat es determina utilitzant els mateixos principis aplicats al preu d'adquisició dels actius.

El cost esmentat s'ha d'obtenir afegint al preu d'adquisició de les primeres matèries i altres materials consumits, aplicant el criteri d'identificació directa o si no el cost mitjà ponderat o FIFO, els altres costos directament imputables a la fabricació o l'elaboració del bé. Igualment s'hi ha d'afegir la part que raonablement correspongui dels costos indirectes relacionats amb la fabricació o l'elaboració.

El procés de distribució dels costos indirectes fixos a cada unitat produïda s'ha de basar en la capacitat normal de treball dels mitjans utilitzats, o el nivell real de producció sempre que s'aproximi a la capacitat normal.

En períodes en els quals hi hagi capacitat ociosa o un nivell baix de producció, la quantitat anteriorment determinada de cost indirecte fix distribuït a cada unitat de producció no s'ha d'incrementar, i s'han de reconèixer com a despeses de l'exercici els costos indirectes en què s'hagi incorregut i no distribuïts a les unitats produïdes.

En canvi, en períodes de producció anormalment alta, la quantitat de cost indirecte distribuït a cada unitat produïda s'ha de disminuir, de manera que no es valori l'actiu per sobre del cost real.

Els costos indirectes variables s'han de distribuir, a cada unitat produïda, sobre la base del nivell real d'ús dels mitjans de producció.

No s'han d'incloure, en el cost de producció de l'actiu, les quantitats que excedeixin els rangs normals de consum de material, mà d'obra o altres factors utilitzats ni qualsevol tipus de benefici intern.

L'assignació i imputació de costos a l'actiu s'ha de fer fins que l'element patrimonial estigui acabat, és a dir, fins que estigui en condicions de servei per a l'ús al qual està destinat.

Es poden incloure les despeses financeres en el cost de producció quan es compleixin els requisits i les condicions que estableix l'apartat 3, «Activació de despeses financeres», d'aquesta mateixa norma.

c) Valor raonable.

Correspon a l'import definit en el marc conceptual de la comptabilitat pública d'aquest Pla.

3. Activació de despeses financeres.

En els immobilitzats que necessitin un període de temps superior a un any per estar en condicions d'ús, les entitats poden incorporar al preu d'adquisició o cost de producció les despeses financeres que s'hagin meritat amb anterioritat a la seva posada en condicions de funcionament, d'acord amb el que estableixen els paràgrafs següents.

Es consideren despeses financeres els interessos i altres costos en els quals incorre l'entitat en relació amb el finançament rebut. Entre d'altres, s'inclouen:

- Els interessos de préstecs rebuts o assumits, tant si són singulars com emesos en massa.
- La imputació de primes o descomptes relatius als préstecs.
- La imputació de les despeses de formalització de préstecs.

Es poden activar les despeses financeres que compleixin la totalitat dels requisits i les condicions següents:

a) Que provinguin de préstecs rebuts o assumits amb la finalitat exclusiva de finançar l'adquisició, el condicionament o la fabricació d'un actiu.

b) Que s'hagin meritat per la utilització efectiva del finançament rebut o assumit. En els casos en què s'hagi percebut prèviament una part o tot l'efectiu necessari, s'han de considerar únicament les despeses financeres meritades a partir dels pagaments relacionats amb l'adquisició, el condicionament o la fabricació de l'actiu.

c) Només s'han d'activar durant el període de temps en què s'estiguin portant a terme tasques de condicionament o fabricació, i s'entenen com a tals les activitats necessàries per deixar l'actiu en les condicions de servei i ús a què està destinat. L'activació s'ha de suspendre durant els períodes d'interrupció de les activitats esmentades.

d) Quan el condicionament o la fabricació d'un actiu es faci per parts, i cadascuna d'aquestes parts pugui estar en condicions de servei i ús per separat encara que no hagi finalitzat el condicionament o la producció de les restants, l'activació de despeses financeres de cada part ha de finalitzar quan cadascuna estigui acabada.

4. Valoració inicial.

La valoració inicial dels diferents elements patrimonials pertanyents a l'immobilitzat material s'ha de fer al cost. El concepte esmentat inclou els diferents sistemes de valoració exposats en el punt 2 anterior. En concret, s'entén com a cost:

a) Per als actius adquirits a tercers mitjançant una transacció onerosa: el preu d'adquisició.

b) Per als actius produïts per la mateixa entitat: el cost de producció.

c) Per als actius adquirits a tercers a un preu simbòlic o nul: s'han d'aplicar els criteris de valoració establerts en la norma de reconeixement i valoració núm. 13, «Transferències i subvencions».

d) Per als actius adquirits en permuta:

d.1) En els supòsits en què els actius intercanviats no són similars des d'un punt de vista funcional o vida útil i es pugui establir una estimació fiable del seu valor raonable: el valor raonable de l'actiu rebut. En el cas de no poder valorar amb fiabilitat el valor raonable

de l'actiu rebut, el valor raonable del bé lliurat, ajustat per l'import de qualsevol quantitat eventual d'efectiu transferida en l'operació.

Les diferències de valoració, que puguin sorgir quan es doni de baixa l'actiu lliurat, s'han d'imputar al compte del resultat econòmic patrimonial.

Quan les diferències entre els valors raonables dels actius que s'intercanvien no s'ajustin, d'acord amb la legislació patrimonial aplicable, mitjançant efectiu, s'han de tractar com a subvencions rebudes o lliurades, segons el cas.

d.2) En els supòsits en què actius intercanviats són similars des d'un punt de vista funcional i vida útil:

(a) Si en l'operació no es fa cap intercanvi d'efectiu: pel valor comptable de l'actiu lliurat amb el límit del valor raonable de l'actiu rebut si aquest és inferior.

(b) Si en l'operació s'efectua algun pagament addicional d'efectiu: pel valor comptable de l'actiu lliurat incrementat per l'import del pagament en efectiu fet addicionalment amb el límit del valor raonable de l'actiu rebut si aquest és inferior.

(c) Si en l'operació hi ha un cobrament addicional d'efectiu: l'entitat ha de diferenciar la part de l'operació que suposa una venda –contraprestació en tresoreria– de la part de l'operació que es materialitza en una permuta –actiu rebut– i sobre això s'ha de tenir en compte la proporció que cadascuna d'aquestes parts suposa sobre el total de la contraprestació –tresoreria i valor raonable del bé rebut–.

Per la part de l'operació que suposi una venda, la diferència entre el preu de venda i el valor comptable de la part del bé alienada ha de suposar un resultat, positiu o negatiu, procedent de l'immobilitzat.

Per la part de l'operació que suposi una permuta s'ha d'aplicar el que preveu l'apartat (a) anterior.

e) Per als actius afiorats com a conseqüència de la realització d'un inventari inicial: el valor raonable, sempre que no es pugui establir el valor comptable corresponent al seu preu d'adquisició o cost de producció original i imports posteriors susceptibles d'activació.

f) Per als actius rebuts d'una altra entitat de la mateixa organització, per a la seva dotació inicial: el seu cost s'ha d'obtenir de conformitat amb el que estableix la norma de reconeixement i valoració núm. 13, «Transferències i subvencions».

g) Per als actius adquirits com a conseqüència d'un contracte d'arrendament financer o figura anàloga: s'han de valorar per allò que indica la norma de reconeixement i valoració núm. 6, «Arrendaments i altres operacions de naturalesa similar».

h) Per a actius rebuts en adscripció o cessió gratuïta: s'han de valorar segons el que indica la norma de reconeixement i valoració núm. 14, «Adscripcions i altres cessions gratuïtes d'ús de béns i drets».

i) Per als actius rebuts en virtut de contracte, conveni o acord de construcció o adquisició amb una entitat gestora: s'han de valorar pel seu valor raonable.

5. Desemborsaments posteriors.

Els desemborsaments posteriors al registre inicial s'han d'afegir a l'import del valor comptable quan sigui probable que d'aquests es derivin rendiments econòmics futurs o un potencial de servei, addicionals als avaluats originalment per a l'actiu existent, com ara:

a) modificació d'un element per ampliar-ne la vida útil o per incrementar-ne la capacitat productiva;

b) posada al dia de components de l'element, per aconseguir un increment substancial en la qualitat dels productes o els serveis oferts; i

c) adopció de processos de producció nous que permeten una reducció substancial en els costos d'operació estimats prèviament.

Els desemborsaments destinats a reparacions i manteniment de l'immobilitzat material es fan per restaurar o mantenir els rendiments econòmics futurs o el potencial de servei

estimats originalment per a l'actiu. Com a tals, es reconeixen com a despeses en el resultat de l'exercici.

En els supòsits en què els principals components d'alguns elements pertanyents a l'immobilitzat material hagin de ser reemplaçats a intervals regulars, els components esmentats es poden comptabilitzar com a actius separats si tenen vides útils clarament diferenciades de les dels actius amb els quals estan relacionats.

Sempre que es compleixin els criteris de reconeixement, les despeses en què s'ha incorregut en el reemplaçament o la renovació del component es comptabilitzen com una adquisició d'un actiu incorporat i una baixa del valor comptable de l'actiu reemplaçat. Si no és possible per a l'entitat determinar el valor comptable de la part substituïda, es pot utilitzar, als efectes de la seva identificació, el preu actual de mercat del component substituït.

En la valoració de l'immobilitzat material s'ha de tenir en compte la incidència dels costos relacionats amb grans reparacions o inspeccions generals per defectes que sigui necessari efectuar perquè l'actiu continuï operant. En aquest sentit l'import equivalent a aquests costos s'ha d'amortitzar de manera diferent de la de la resta de l'element, durant el període que hi hagi fins a la gran reparació o inspecció general. Si aquests costos no estan especificats en l'adquisició o la construcció, als efectes de la seva identificació, es pot utilitzar el preu actual de mercat d'una reparació o inspecció general similar.

El cost d'una gran reparació o inspecció general per defectes (independentment que les parts de l'element siguin substituïdes o no), perquè algun element d'immobilitzat material continuï operant, s'ha de reconèixer en el valor comptable de l'immobilitzat com una substitució, sempre que es compleixin les condicions per al seu reconeixement. Al mateix temps, s'ha de donar de baixa qualsevol import procedent d'una gran reparació o inspecció prèvia, que pugui romandre en el valor comptable de l'immobilitzat esmentat.

6. Valoració posterior.

Amb posterioritat al seu reconeixement inicial com a actiu, tots els elements de l'immobilitzat material s'han de comptabilitzar a la seva valoració inicial, incrementada, si s'escau, pels desemborsaments posteriors, i descomptant l'amortització acumulada practicada i la correcció valorativa acumulada per deteriorament que hagin patit al llarg de la seva vida útil.

7. Amortització.

a) Concepte.

L'amortització és la distribució sistemàtica de la depreciació d'un actiu al llarg de la seva vida útil. La seva determinació s'ha de fer, en cada moment, distribuint la base amortitzable del bé entre la vida útil que resti, segons el mètode d'amortització utilitzat. La base amortitzable és igual al valor comptable del bé en cada moment detraient-li, si s'escau, el valor residual que pugui tenir.

Per determinar la vida útil de l'immobilitzat material, s'han de tenir en compte, entre d'altres, els motius següents:

- l'ús que l'entitat espera fer de l'actiu. L'ús s'estima per referència a la capacitat o el rendiment físic esperat de l'actiu;
- el deteriorament natural esperat, que depèn de factors operatius com ara el nombre de torns de treball en què s'ha d'usar el bé, el programa de reparacions i manteniment de l'entitat, així com el nivell de cura i manteniment mentre l'actiu no està sent dedicat a tasques productives;
- l'obsolescència tècnica derivada dels canvis i les millores en la producció, o bé dels canvis en la demanda del mercat dels productes o serveis que s'obtenen amb l'actiu; i
- els límits legals o restriccions similars sobre l'ús de l'actiu, com ara les dates de caducitat dels contractes de servei relacionats amb el bé.

La dotació de l'amortització de cada període ha de ser reconeguda com una despesa en el resultat de l'exercici.

b) Mètodes d'amortització.

Es poden utilitzar, entre d'altres, el mètode d'amortització lineal, el de taxa constant sobre valor comptable o el de suma d'unitats produïdes. El mètode finalment utilitzat per a cada actiu s'ha de seleccionar prenent com a base els patrons esperats d'obtenció de rendiments econòmics o potencial de servei, i s'ha d'aplicar de manera sistemàtica d'un període a un altre, llevat que es produeixi un canvi en els patrons esperats d'obtenció de rendiments econòmics o potencial de servei d'aquest actiu. Si no es poden determinar de manera fiable els esmentats patrons d'obtenció de rendiments o potencial de servei s'ha d'adoptar el mètode lineal d'amortització.

c) Revisió de la vida útil i del mètode d'amortització.

La vida útil d'un element de l'immobilitzat material s'ha de revisar periòdicament i, si les expectatives actuals varien significativament de les estimacions prèvies, s'han d'ajustar els càrrecs en els períodes que resten de vida útil.

Igualment, el mètode d'amortització aplicat als elements que componen l'immobilitzat material s'ha de revisar de manera periòdica i, si s'ha produït un canvi important en el patró esperat de rendiments econòmics o potencial de servei d'aquests actius, s'ha de canviar el mètode perquè reflecteixi el nou patró. Quan aquesta modificació en el mètode d'amortització es faci necessària, ha de ser comptabilitzada com un canvi en una estimació comptable, llevat que es tracti d'un error.

d) Casos particulars.

Els terrenys i els edificis són actius independents i s'han de tractar comptablement per separat, fins i tot si han estat adquirits conjuntament. Amb algunes excepcions, com ara mines, pedreres i abocadors, els terrenys tenen una vida il·limitada i per tant no s'amortitzen. Els edificis tenen una vida limitada i, per tant, són actius amortitzables. Un increment en el valor dels terrenys en els quals s'assenta un edifici no ha d'afectar la determinació de l'import amortitzable de l'edifici.

No obstant això, si el cost del terreny inclou els costos de desmantellament, trasllat i rehabilitació, aquesta porció del terreny s'ha d'amortitzar al llarg del període en què s'obtinguin els rendiments econòmics o el potencial de servei per haver incorregut en aquestes despeses. En alguns casos, el terreny en si mateix pot tenir una vida útil limitada, cas en què s'ha d'amortitzar de manera que reflecteixi els rendiments econòmics o el potencial de servei que se n'han de derivar.

8. Deteriorament.

El deteriorament del valor d'un actiu pertanyent a l'immobilitzat material s'ha de determinar, amb caràcter general, per la quantitat que excedeixi el valor comptable d'un actiu el seu import recuperable, sempre que la diferència sigui significativa.

A aquests efectes, almenys al tancament de l'exercici, l'entitat ha d'avaluar si hi ha indicis que algun element de l'immobilitzat material pugui estar deteriorat, cas en què ha d'estimar el seu import recuperable, i efectuar les correccions valoratives que siguin procedents.

Per avaluar si hi ha algun indicatiu de deteriorament dels elements de l'immobilitzat material portadors de rendiments econòmics futurs, l'entitat comptable ha de tenir en compte, entre d'altres, les circumstàncies següents:

1. Fonts externes d'informació:

- a) Canvis significatius en l'entorn tecnològic o legal en què actua l'entitat esdevinguts durant l'exercici o que s'espera es produeixin a curt termini i que tinguin una incidència negativa sobre l'entitat.
- b) Disminució significativa del valor de mercat de l'actiu, si aquest existeix i està disponible, i superior a l'esperada pel pas del temps o l'ús normal.

2. Fonts internes d'informació:

- a) Evidència d'obsolescència o deteriorament físic de l'actiu.
- b) Canvis significatius quant a la forma d'utilització de l'actiu esdevinguts durant l'exercici o que s'espera es produeixin a curt termini i que tinguin una incidència negativa sobre l'entitat.
- c) Evidència acreditada mitjançant els oportuns informes del fet que el rendiment de l'actiu és o serà significativament inferior a l'esperat.

Per avaluar si hi ha algun indicatiu de deteriorament dels elements de l'immobilitzat material portadors d'un potencial de servei, l'entitat comptable ha de tenir en compte entre d'altres, a més de les circumstàncies anteriors, amb l'excepció de la prevista en el punt 1.b) anterior, les circumstàncies següents:

- a) Interrupció de la construcció de l'actiu abans de la seva posada en condicions de funcionament.
- b) Cessament o reducció significativa de la demanda o necessitat dels serveis prestats.

Per al càlcul del deteriorament són aplicables les regles següents:

Un deteriorament de valor associat a un actiu s'ha de reconèixer en el resultat de l'exercici.

Després del reconeixement d'un deteriorament de valor, els càrrecs per amortització de l'actiu s'han d'ajustar en els exercicis futurs, amb la finalitat de distribuir el valor comptable revisat de l'actiu, menys el seu eventual valor residual, d'una manera sistemàtica al llarg de la seva vida útil restant.

S'ha de revertir el deteriorament de valor reconegut en exercicis anteriors per a un actiu quan l'import recuperable sigui superior al seu valor comptable.

La reversió d'un deteriorament de valor en un actiu s'ha de reconèixer en el resultat de l'exercici.

Després d'haver reconegut una reversió d'un deteriorament de valor, els càrrecs per amortització de l'actiu s'han d'ajustar per als exercicis futurs, amb la finalitat de distribuir el valor comptable revisat de l'actiu menys el seu eventual valor residual, d'una manera sistemàtica al llarg de la seva vida útil restant.

9. Actius donats de baixa i retirats de l'ús.

Qualsevol element component de l'immobilitzat material que hagi estat objecte de venda o disposició per una altra via ha de ser donat de baixa del balanç, de la mateixa manera que qualsevol element de l'immobilitzat material que s'hagi retirat de manera permanent d'ús, sempre que no s'espera obtenir rendiments econòmics o potencial de servei addicionals per la seva disposició. Els resultats derivats de la baixa d'un element s'han de determinar com la diferència entre l'import net que s'obté per la disposició i el valor comptable de l'actiu.

Les operacions de venda amb arrendament posterior s'han de tractar d'acord amb el que estableix la norma de reconeixement i valoració núm. 6, «Arrendaments i altres operacions de naturalesa similar». Igualment, els actius donats de baixa i retirats de l'ús per adscripció i cessió gratuïta han de tenir el tractament que recull la norma de

reconeixement i valoració núm. 14, «Adscripcions i altres cessions gratuïtes d'ús de béns i drets.»

Els elements components de l'immobilitzat material que es retirin temporalment de l'ús actiu i es mantinguin per a un ús posterior s'han de seguir amortitzant i, si s'escau, deteriorant. No obstant això, si s'utilitza un mètode d'amortització en funció de l'ús, el càrrec per l'amortització pot ser nul.

2. Casos particulars d'immobilitzat material: infraestructures, béns comunals i patrimoni històric.

1. Concepte.

Infraestructures: són actius no corrents, que es materialitzen en obres d'enginyeria civil o en immobles, utilitzables per la generalitat dels ciutadans o destinats a la prestació de serveis públics, adquirits a títol oneros o gratuït, o construïts per l'entitat, i que compleixen algun dels requisits següents:

- són part d'un sistema o xarxa,
- tenen una finalitat específica que no sol admetre altres usos alternatius.

Béns comunals: els béns que tot i ser del domini públic, el seu aprofitament correspon exclusivament al comú dels veïns.

Patrimoni històric: elements patrimonials mobles o immobles d'interès artístic, històric, paleontològic, arqueològic, etnogràfic, científic o tècnic, així com el patrimoni documental i bibliogràfic, els jaciments, zones arqueològiques, llocs naturals, jardins i parcs que tinguin valor artístic, històric o antropològic. Aquests béns presenten, en general, determinades característiques, incloent-hi les següents:

- a) És poc probable que el seu valor en termes culturals, mediambientals, educacionals i historicoartístics quedi perfectament reflectit en un valor financer basat purament en un preu de mercat.
- b) Les obligacions legals o estatutàries poden imposar prohibicions o severes restriccions a la seva disposició per venda.
- c) Són sovint irremplaçables i el seu valor es pot incrementar amb el temps, fins i tot si les seves condicions físiques es deterioren.
- d) Pot ser difícil estimar la seva vida útil, la qual en alguns casos pot ser de centenars d'anys.

2. Reconeixement i valoració.

Les infraestructures, els béns comunals i els béns del patrimoni històric s'han de registrar en comptabilitat quan es compleixin els criteris de reconeixement d'un actiu previstos en el marc conceptual de la comptabilitat pública d'aquest Pla i la seva valoració s'ha de fer d'acord amb el que estableix la norma de reconeixement i valoració núm. 1, «Immobilitzat material».

Quan no es puguin valorar inicialment de manera fiable els béns del patrimoni històric, no han de ser objecte de reconeixement en el balanç, si bé se n'ha d'informar en la memòria.

Quan els béns del patrimoni històric tinguin una vida útil il·limitada o tot i tenir-la limitada no sigui possible estimar-la amb fiabilitat no se'ls ha d'aplicar el règim d'amortització.

3. Patrimoni públic del sòl.

1. Concepte.

Són actius no corrents materialitzats generalment en béns immobles, afectats a la destinació del patrimoni esmentat.

2. Reconeixement i valoració.

Els béns del patrimoni públic del sòl s'han de registrar en comptabilitat quan es compleixin els criteris de reconeixement d'un actiu previstos en el marc conceptual de la comptabilitat pública d'aquest Pla i la seva valoració s'ha de fer d'acord amb el que estableix la norma de reconeixement i valoració núm. 1, «Immobilitzat material».

4. Inversions immobiliàries.

1. Concepte.

Les inversions immobiliàries són immobles (terrenys o edificis, considerats en la seva totalitat o en part, o tots dos) que es tenen (per part del propietari o per part de l'arrendatari que hagi acordat un arrendament financer) per obtenir rendes, plusvàlues o totes dues, no per al seu ús en la producció o el subministrament de béns o serveis, ni per a fins administratius, ni per a la seva venda en el curs ordinari de les operacions.

Així mateix, es consideren inversions immobiliàries els béns patrimonials diferents dels que formen el patrimoni públic del sòl que no es classifiquin a la seva entrada en el patrimoni de l'entitat com a immobilitzat material.

En els supòsits en què una part de l'immobilitzat material de les entitats es té per obtenir rendes o plusvàlues i una altra part s'utilitza en la producció o el subministrament de béns o serveis, o bé per a fins administratius, l'entitat les ha de comptabilitzar per separat si les parts esmentades es poden vendre separatament. Si aquestes parts no es poden vendre separatament, l'entitat únicament l'ha de qualificar d'inversió immobiliària si només una part insignificant s'utilitza per a la producció o la prestació de béns o serveis, o per a fins administratius.

2. Valoració inicial, valoració posterior i baixa.

A les inversions immobiliàries els és aplicable el que estableix la norma de reconeixement i valoració núm. 1, «Immobilitzat material».

3. Reclassificacions.

Quan els béns a què es refereix aquest apartat deixin de complir els requisits necessaris per ser considerats inversions immobiliàries han de ser reclassificats en la rúbrica corresponent, sense que això suposi cap modificació del valor comptable dels immobles afectats.

5. Immobilitzat intangible.

1. Concepte.

L'immobilitzat intangible es concreta en un conjunt d'actius intangibles i drets susceptibles de valoració econòmica de caràcter no monetari i sense aparença física que compleixen, a més, les característiques de permanència en el temps i utilització en la producció de béns i serveis o constitueixen una font de recursos de l'entitat.

Amb caràcter general, es poden excloure de l'immobilitzat intangible i, per tant, considerar-se despesa de l'exercici, els béns i drets el preu unitari i la importància relativa dels quals, dins de la massa patrimonial, així ho aconsellin.

2. Reconeixement.

Han de complir la definició d'actiu i els criteris de registre o reconeixement del marc conceptual de la comptabilitat pública. L'entitat ha d'avaluar la probabilitat en l'obtenció de rendiments econòmics futurs o en el potencial de servei, utilitzant hipòtesis raonables i fundades, que representin les millors estimacions respecte al conjunt de condicions econòmiques que hi haurà durant la vida útil de l'actiu.

Els actius que integrin l'immobilitzat intangible han de complir el criteri d'identificabilitat.

Un immobilitzat intangible és identificable quan compleixi algun dels dos requisits següents:

- a) És separable i susceptible de ser alienat, cedit, arrendat, intercanviat o lliurat per a la seva explotació.
- b) Sorgeix de drets contractuals o d'altres drets legals, independentment del fet que aquests drets siguin transferibles o separables o d'altres drets o obligacions.

Si un actiu inclou elements tangibles i intangibles, per al seu tractament com a immobilitzat material o intangible, l'entitat ha de fer el judici oportú per distribuir l'import que correspongui a cada tipus d'element, llevat que el relatiu a algun tipus d'element sigui poc significatiu respecte al valor total de l'actiu.

3. Valoració.

3.1 Valoració inicial i valoració posterior.

S'han d'aplicar els criteris establerts en la norma de reconeixement i valoració núm. 1, «Immobilitzat material», sense perjudici del que assenyala a continuació aquesta norma de reconeixement i valoració.

3.2 Desemborsaments posteriors.

Els desemborsaments posteriors a l'adquisició d'un actiu reconegut com a immobilitzat intangible s'han d'incorporar com a més import en l'actiu només quan sigui possible que aquest desemborsament hagi de permetre a l'actiu esmentat generar rendiments econòmics futurs o un potencial de servei i el desemborsament es pugui estimar i atribuir directament a aquest. Qualsevol altre desemborsament posterior s'ha de reconèixer com una despesa en el resultat de l'exercici.

3.3 Amortització i deteriorament.

L'entitat ha de valorar si la vida útil de l'actiu és definida o indefinida. Es considera que un actiu té una vida útil indefinida quan, sobre la base d'una anàlisi de tots els factors rellevants, no hi hagi un límit previsible al període al llarg del qual s'espera que l'actiu generi rendiments econòmics o potencial de servei per a l'entitat, o a la utilització en la producció de béns i serveis públics; per exemple: una llicència que es pot anar renovant constantment a un cost que no es considera significatiu. En aquests casos s'ha de comprovar si l'actiu ha experimentat un deteriorament de valor, que s'ha de comptabilitzar d'acord amb el que estableix la norma de reconeixement i valoració núm. 1, «Immobilitzat material».

Els actius amb vida útil indefinida no s'han d'amortitzar, sense perjudici del seu possible deteriorament, i l'esmentada vida útil s'ha de revisar cada exercici per determinar si hi ha fets i circumstàncies que permetin seguir mantenint una vida útil indefinida per a aquest actiu. En el supòsit que no es donin aquestes circumstàncies, s'ha de canviar la vida útil d'indefinida a definida, i s'ha de comptabilitzar com un canvi en l'estimació comptable, d'acord amb la norma de reconeixement i valoració núm. 15, «Canvis en criteris i estimacions comptables i errors».

Els actius amb vida útil definida s'han d'amortitzar durant la seva vida útil. És admissible qualsevol mètode que prevegi les característiques tecnicoeconòmiques de l'actiu, o dret i, si no es poden determinar de manera fiable s'ha d'adoptar el mètode lineal d'amortització. L'amortització d'un immobilitzat intangible amb una vida útil definida no ha de cessar quan l'actiu estigui sense utilitzar, llevat que estigui amortitzat per complet.

4. Actius donats de baixa i retirats de l'ús.

S'han d'aplicar els criteris establerts en la norma de reconeixement i valoració núm. 1, «Immobilitzat material».

5. Normes particulars sobre l'immobilitzat intangible.

5.1 Despeses de recerca i desenvolupament.

La recerca és l'estudi original i planificat fet amb la finalitat d'obtenir nous coneixements científics o tecnològics.

El desenvolupament és l'aplicació concreta dels assoliments obtinguts en la recerca.

Si l'entitat no és capaç de distingir la fase de recerca de la fase de desenvolupament en un projecte intern, ha de tractar els desemborsaments que ocasioni aquest projecte com si haguessin estat suportats només en la fase de recerca.

Les despeses de recerca són despeses de l'exercici en què s'efectuïn. No obstant això es poden activar com a immobilitzat intangible des del moment en què compleixin totes les condicions següents:

a) Que l'immobilitzat intangible hagi de generar probables rendiments econòmics futurs o potencial de servei. Entre d'altres coses, l'entitat pot demostrar l'existència d'un mercat per a la producció que generi l'immobilitzat intangible o per a l'actiu en si, o bé en cas que hagi de ser utilitzat internament, la utilitat d'aquest per a l'entitat.

b) La disponibilitat dels adequats recursos tècnics, financers o d'un altre tipus, per completar el desenvolupament i per utilitzar o vendre l'immobilitzat intangible.

c) Que estiguin específicament individualitzats per projectes i es doni una assignació, imputació i distribució temporal dels costos clarament establerta.

Les despeses de recerca que figurin en l'actiu s'han d'amortitzar durant la seva vida útil, i sempre dins del termini de cinc anys. En cas que les condicions del paràgraf anterior que justifiquen la capitalització es deixin de complir, el saldo que quedi sense amortitzar s'ha de portar a resultats de l'exercici.

Les despeses de desenvolupament, quan compleixin les condicions indicades per a l'activació de les despeses de recerca, s'han de reconèixer en l'actiu i s'han d'amortitzar durant la seva vida útil que, es presumeix, llevat que hi hagi una prova en contra, que no és superior a cinc anys. En cas que les condicions que justifiquen la capitalització es deixin de complir, el saldo que quedi sense amortitzar s'ha de portar a resultats de l'exercici.

5.2 Inversions efectuades sobre actius utilitzats en règim d'arrendament operatiu o cedit en ús per un període inferior a la vida econòmica del bé cedit.

Les inversions efectuades sobre actius utilitzats en règim d'arrendament operatiu o cedit en ús, per un període inferior a la vida econòmica, quan de conformitat amb la norma de reconeixement i valoració núm. 6, «Arrendaments i altres operacions de naturalesa similar», no s'hagin de qualificar d'arrendaments financers, s'han de comptabilitzar en una rúbrica de l'immobilitzat intangible, sempre que les esmentades inversions no siguin separables dels esmentats actius, i augmentin la seva capacitat o els rendiments econòmics futurs o el potencial de servei. L'amortització d'aquests elements de l'immobilitzat intangible s'ha de fer en funció de la vida útil de les inversions efectuades.

5.3 Propietat industrial i intel·lectual.

És l'import satisfet per la propietat o pel dret a l'ús, o a la concessió de l'ús de les diferents manifestacions de la propietat industrial o de la propietat intel·lectual.

S'han d'incloure les despeses de desenvolupament capitalitzades i que, complint els requisits legals, s'inscriguin en el corresponent registre, incloent-hi el cost de registre i de formalització de la patent.

5.4 Aplicacions informàtiques.

S'ha d'incloure en l'actiu l'import satisfet pels programes informàtics, el dret a l'ús d'aquests, o el cost de producció dels elaborats per la mateixa entitat, quan estigui

prevista la seva utilització en diversos exercicis. Els desemborsaments efectuats en les pàgines web generades internament per l'entitat han de complir aquest requisit, a més dels requisits generals de reconeixement d'actius.

S'han d'aplicar els mateixos criteris d'activació que els establerts per a les despeses de recerca.

Els programes informàtics integrats en un equip que no puguin funcionar sense aquest s'han de tractar com a elements de l'immobilitzat material. El mateix s'aplica al sistema operatiu d'un ordinador.

En cap cas poden figurar en l'actiu les despeses de manteniment de l'aplicació informàtica.

5.5 Altre immobilitzat intangible.

Recull altres drets no singularitzats anteriorment, entre d'altres, les concessions administratives; les cessions d'ús per períodes inferiors a la vida econòmica, quan d'acord amb la norma de reconeixement i valoració núm. 6, «Arrendaments i altres operacions de naturalesa similar», no s'hagin de comptabilitzar com a arrendament financer; els drets de traspàs i els aprofitaments urbanístics que detenen les entitats locals o altres entitats públiques, sempre que no estiguin materialitzats en terrenys.

6. Arrendaments i altres operacions de naturalesa similar.

S'entén per arrendament, als efectes d'aquesta norma, qualsevol acord, independentment de la seva instrumentació jurídica, pel qual l'arrendador cedeix a l'arrendatari, a canvi de percebre una suma única de diners o una sèrie de pagaments o quotes, el dret a utilitzar un actiu durant un període de temps determinat.

1. Arrendaments financers.

1.1 Concepte.

Quan de les condicions econòmiques d'un acord d'arrendament es dedueixi que es transfereixen substancialment tots els riscos i avantatges inherents a la propietat de l'actiu objecte del contracte, l'arrendament s'ha de qualificar de financer.

Es presumeix que es transfereixen substancialment tots els riscos i avantatges inherents a la propietat en un acord d'arrendament d'un actiu amb opció de compra quan no hi hagi dubtes raonables del fet que s'exercirà l'esmentada opció de compra. S'entén que per les condicions econòmiques del contracte d'arrendament no hi ha dubtes raonables del fet que s'exercirà l'opció de compra quan el preu de l'opció de compra sigui inferior al valor raonable de l'actiu en el moment en què l'opció de compra sigui exercitable.

Es presumeix també que es transfereixen els riscos i avantatges inherents a la propietat de l'actiu, encara que no hi hagi opció de compra, quan es compleixi alguna de les circumstàncies següents:

a) El termini del contracte d'arrendament coincideix o cobreix la major part de la vida econòmica de l'actiu o quan, tot i no complir això, hi hagi evidència que tots dos períodes coincidiran, i no és significatiu el seu valor residual en finalitzar el seu període d'utilització.

b) A l'inici de l'arrendament el valor actual de les quantitats a pagar suposi un import substancial del valor raonable de l'actiu arrendat.

c) Quan els actius arrendats tinguin una naturalesa tan especialitzada que la seva utilitat quedi restringida a l'arrendatari i els béns arrendats no poden ser fàcilment reemplaçats per altres béns.

Altres indicadors de situacions que podrien portar a la classificació d'un arrendament com de caràcter financer són:

a) Si l'arrendatari pot cancel·lar el contracte d'arrendament i les pèrdues sofertes per l'arrendador a causa d'aquesta cancel·lació són assumides per l'arrendatari.

b) Els resultats derivats de les fluctuacions en el valor raonable de l'import residual recauen sobre l'arrendatari.

c) L'arrendatari té la possibilitat de prorrogar l'arrendament durant un segon període, amb uns pagaments per arrendament que siguin substancialment inferiors als habituals del mercat.

En els acords d'arrendament a tercers d'actius portadors de potencial de servei, amb opció de compra o sense, es presumeix, en tot cas, que no es transfereixen els riscos i avantatges inherents a la propietat d'aquest, mentre l'entitat mantingui el potencial de servei que els esmentats actius tenen incorporat. Per tant, no són aplicables a aquest tipus d'actius les presumpcions que assenyalen els paràgrafs anteriors d'aquest apartat.

1.2 Reconeixement i valoració.

Els actius objecte d'arrendament financer s'han de registrar i valorar d'acord amb la norma de reconeixement i valoració que els correspongui d'acord amb la seva naturalesa, excepte el que especifiquen els paràgrafs següents.

Atès que els terrenys normalment tenen una vida útil indefinida, si no s'espera que la seva propietat passi a l'arrendatari al terme del termini d'arrendament, aquest no ha de rebre tots els riscos i avantatges que incideixen en la propietat d'aquest. En un arrendament financer conjunt els components del terreny i l'edifici s'han de considerar de manera separada si quan finalitzi el termini de l'arrendament la propietat del terreny no ha de ser transmesa a l'arrendatari, cas en què el component de terreny s'ha de classificar com a arrendament operatiu, per a la qual cosa s'han de distribuir els pagaments acordats entre el terreny i l'edifici en proporció als valors raonables que representin els drets d'arrendament de tots dos components, llevat que aquesta distribució no sigui fiable, cas en què tot l'arrendament s'ha de classificar com a financer llevat que sigui evident que és operatiu.

1.3 Comptabilitat de l'arrendatari.

L'arrendatari en el moment inicial ha de reconèixer l'actiu segons la seva naturalesa i l'obligació associada a aquest com a passiu pel mateix import, que és la suma de la part de les quotes de l'arrendament que correspongui a la recuperació del cost del bé durant el termini de l'arrendament, incloent-hi, si s'escau, l'opció de compra, i a exclusió de les quotes de caràcter contingent així com dels costos dels serveis i altres despeses que, d'acord amb les normes de valoració núm. 1, «Immobilitzat material», i núm. 5, «Immobilitzat intangible», no es puguin activar. A aquests efectes s'entén per quotes de caràcter contingent aquelles l'import futur de les quals depengui d'una variable establerta en el contracte.

Els costos directes inicials inherents a l'operació en què incorri l'arrendatari s'han de considerar com el valor més alt de l'actiu.

En tot cas, el passiu associat a la part de les quotes que correspongui a la recuperació del cost del bé s'ha de valorar pel seu valor inicial, sense actualitzar.

Cadascuna de les quotes de l'arrendament ha d'estar constituïda per dues parts que representen, respectivament, la càrrega financera i la reducció del deute pendent de pagament o recuperació del cost del bé. La càrrega financera total s'ha de distribuir al llarg del termini de l'arrendament i s'ha d'imputar als resultats de l'exercici en què es meriti, aplicant el mètode del tipus d'interès efectiu per a l'arrendatari.

1.4 Comptabilitat de l'arrendador.

Quan una entitat transfereixi substancialment tots els riscos i avantatges d'un actiu mitjançant una operació a la qual sigui aplicable la present norma de reconeixement i valoració, ha de registrar un dret a cobrar pel valor raonable del bé més els costos directes inicials de l'arrendador. Simultàniament ha de donar de baixa l'actiu pel seu valor

comptable en el moment de l'inici de l'operació, i s'ha de registrar, si s'escau, un resultat de l'exercici.

La diferència entre el crèdit comptabilitzat en l'actiu del balanç i la quantitat a cobrar, corresponent a interessos no meritats, s'ha d'imputar al compte del resultat econòmic patrimonial de l'exercici en què els esmentats interessos es meritin d'acord amb el mètode del tipus d'interès efectiu.

2. Arrendaments operatius.

Es tracta d'un contracte d'arrendament en què no es transfereixen els riscos i avantatges que són inherents a la propietat.

Les quotes derivades dels arrendaments operatius han de ser reconegudes pels arrendataris com a despeses en el resultat de l'exercici en què es meritin durant el termini de l'arrendament.

Els ingressos procedents dels arrendaments operatius es registraran per l'arrendador en el resultat de l'exercici en què es meritin durant el termini de l'arrendament.

3. Venda amb arrendament posterior.

Quan per les condicions econòmiques d'una alienació, connectada al posterior arrendament o cessió d'ús dels actius alienats, es desprengui que es tracta d'un mètode de finançament, l'arrendatari no ha de variar la qualificació de l'actiu, ni reconèixer resultats derivats d'aquesta transacció. A més, ha de registrar l'import rebut amb abonament a una partida que posi de manifest el corresponent passiu financer. Les despeses per interessos associats a l'operació s'han de comptabilitzar al llarg de la vida del contracte d'acord amb el mètode del tipus d'interès efectiu.

L'arrendador ha de comptabilitzar l'operació d'acord amb el que disposa la norma de reconeixement i valoració núm. 7, «Actius financers».

7. Actius financers.

1. Concepte.

Són actius financers els diners en efectiu, els instruments de capital o de patrimoni net d'una altra entitat, els drets a rebre efectiu o un altre actiu financer d'un tercer o d'intercanviar amb un tercers actius o passius financers en condicions potencialment favorables.

Els criteris establerts en aquesta norma de reconeixement i valoració són aplicables a tots els actius financers, excepte a aquells per als quals s'hagin establerts criteris específics en una altra norma de reconeixement i valoració.

2. Classificació dels actius financers.

Els actius financers, als efectes de la seva valoració, s'han de classificar inicialment en alguna de les categories següents:

a) Actius financers a cost amortitzat.

S'han d'incloure en aquesta categoria:

- els crèdits per operacions derivades de l'activitat habitual; i
- els actius, no inclosos en la categoria de la lletra b) següent, que no són instruments de patrimoni, no tenen origen en l'activitat habitual i els cobraments dels quals són de quantia determinada o determinable. S'han d'incloure en aquesta categoria les operacions d'adquisició d'instruments de deute amb l'acord de venda posterior a un preu fix o al preu inicial més la rendibilitat normal del prestador.

b) Actius financers a valor raonable amb canvis en resultats.

En aquesta categoria s'han d'incloure els actius financers que, negociats en un mercat actiu, s'adquireixen amb el propòsit d'efectuar-los en el curt termini, excepte els adquirits amb l'acord de venda posterior a un preu fix o al preu inicial més la rendibilitat normal del prestador, que s'han d'incloure en la categoria d'actius financers a cost amortitzat.

L'entitat no pot reclassificar un actiu financer classificat inicialment en aquesta categoria a unes altres, ni tampoc es pot reclassificar un actiu inclòs en la resta de les categories a la categoria d'a valor raonable amb canvis en resultats.

c) Actius financers a cost.

En aquesta categoria s'han d'incloure les inversions en instruments de patrimoni, llevat que sigui aplicable el que disposa la lletra b) anterior.

3. Reconeixement.

L'entitat ha de reconèixer un actiu financer en el seu balanç quan es converteixi en part obligada segons les clàusules del contracte o l'acord mitjançant el qual es formalitzi la inversió financera.

Per determinar el moment del reconeixement dels actius financers que sorgeixen de drets no contractuals, cal atènyer-se al que disposa a l'efecte la corresponent norma de reconeixement i valoració.

4. Actius financers a cost amortitzat.

4.1 Valoració inicial.

Amb caràcter general, els actius financers inclosos en aquesta categoria s'han de valorar pel seu valor raonable que, tret d'evidència en contra, és el preu de la transacció, que equival al valor raonable de la contraprestació lliurada més els costos de transacció que els siguin directament atribuïbles. Tanmateix, els costos de transacció es poden imputar a resultats de l'exercici en què es reconeix l'actiu quan tinguin poca importància relativa.

No obstant el que assenyala el paràgraf anterior, els actius financers amb venciment a curt termini que no tinguin un tipus d'interès contractual s'han de valorar pel seu valor nominal.

Els actius financers amb venciment a llarg termini que no tinguin un tipus d'interès contractual i els préstecs concedits a llarg termini amb interessos subvencionats, s'han de valorar pel seu valor raonable que és igual al valor actual dels fluxos d'efectiu a cobrar, aplicant la taxa d'interès del deute de l'Estat vigent en cada termini. No obstant això, els primers es poden valorar pel nominal i els segons pel valor lliurat, quan l'efecte de la no-actualització, globalment considerat, sigui poc significatiu en els comptes anuals de l'entitat.

Quan l'actiu financer, amb interessos subvencionats, es valori pel seu valor actual, la diferència entre l'esmentat valor i el valor nominal o l'import lliurat, segons el cas, s'ha d'imputar com a subvenció concedida en el compte del resultat econòmic patrimonial de l'exercici en què es reconeix l'actiu financer.

En tot cas, les fiances i els dipòsits constituïts s'han de valorar sempre per l'import lliurat, sense actualitzar.

4.2 Valoració posterior.

Els actius financers s'han de valorar pel seu cost amortitzat. Els interessos meritats s'han de comptabilitzar com a resultats de l'exercici utilitzant el mètode del tipus d'interès efectiu.

No obstant això, els actius financers que, sense tipus d'interès contractual, s'hagin valorat inicialment pel seu valor nominal, i els préstecs concedits amb interessos

subvencionats que s'hagin valorat inicialment per l'import lliurat, s'han de continuar valorant per l'import esmentat, llevat que s'hagin deteriorat. Així mateix, les fiances i els dipòsits constituïts han de mantenir el seu valor inicial, llevat que s'hagin deteriorat.

4.3 Deteriorament.

Almenys al tancament de l'exercici, s'han d'efectuar les correccions valoratives necessàries, sempre que hi hagi evidència objectiva que el valor d'un crèdit o d'un grup de crèdits amb similars característiques de risc valorats col·lectivament s'ha deteriorat com a resultat d'un o més successos que hagin ocorregut després del seu reconeixement inicial i que ocasionin una reducció o un retard en els fluxos d'efectiu estimats futurs, com pot ser la insolvència del deutor.

El deteriorament de valor d'aquests actius financers és la diferència entre el seu valor comptable i el valor actual dels fluxos d'efectiu futurs que s'estima s'han de generar, descomptats al tipus d'interès efectiu calculat en el moment del seu reconeixement inicial. Per als crèdits a tipus d'interès variable, s'ha d'utilitzar el tipus d'interès efectiu que correspongui d'acord amb les condicions contractuals a la data de tancament de l'exercici.

Si s'escau, com a substitut del valor actual dels fluxos d'efectiu futurs es pot utilitzar el valor de mercat de l'actiu, sempre que aquest sigui prou fiable com per considerar-lo representatiu del valor que pugui recuperar l'entitat.

Les correccions valoratives per deteriorament, així com la seva reversió, s'han de reconèixer com una despesa o un ingrés, respectivament, en el resultat de l'exercici. La reversió del deteriorament té com a límit el valor comptable que tindria el crèdit en la data de reversió si no s'hagués registrat el deteriorament de valor.

5. Actius financers a valor raonable amb canvis en resultats.

5.1 Valoració inicial.

Els actius financers a valor raonable amb canvis en resultats s'han de valorar inicialment pel seu valor raonable, que, tret d'evidència en contra, és el preu de la transacció, que equival al valor raonable de la contraprestació lliurada. Els costos de transacció que li siguin directament atribuïbles s'han d'imputar a resultats de l'exercici en què es produeixi l'adquisició.

En el cas dels instruments de patrimoni, ha de formar part del valor inicial l'import dels drets preferents de subscripció i similars, que, si s'escau, s'hagin adquirit.

5.2 Valoració posterior.

Els actius financers a valor raonable amb canvis en resultats s'han de valorar pel seu valor raonable, sense deduir-ne els costos de transacció en què es pugui incórrer en la seva alienació. Els canvis que es produeixin en el valor raonable s'han d'imputar a resultats de l'exercici, una vegada imputats els interessos meritats segons el tipus d'interès efectiu.

6. Actius financers a cost.

6.1 Valoració inicial.

Les inversions en els instruments de patrimoni incloses en aquesta categoria s'han de valorar inicialment al cost, que equival al valor raonable de la contraprestació lliurada més els costos de transacció que els siguin directament atribuïbles.

Ha de formar part del valor inicial l'import dels drets preferents de subscripció i similars, que, si s'escau, s'hagin adquirits.

En cas d'aportacions no dineràries, per a la valoració inicial de la inversió s'ha d'aplicar el que estableix el punt 4.d) de la norma de reconeixement i valoració núm. 1, «Immobilitzat material», per als actius adquirits en permuta.

6.2 Valoració posterior.

Les inversions en instruments de patrimoni s'han de valorar pel seu cost, menys, si s'escau, l'import acumulat de les correccions valoratives per deteriorament.

Quan s'hagi d'assignar un valor a aquests actius per alienació o un altre motiu, s'ha d'aplicar el mètode del cost mitjà ponderat per grups homogenis, entenent-se per aquests els valors que atorguen els mateixos drets.

6.3 Deteriorament.

Almenys al tancament de l'exercici, i en tot cas en el moment que s'acordi l'alienació o transmissió de la participació, s'han d'efectuar les correccions valoratives necessàries sempre que hi hagi evidència objectiva que el valor comptable de la inversió no serà recuperable com a conseqüència, per exemple, d'un descens prolongat i significatiu dels fons propis de l'entitat participada.

En el cas d'entitats les participacions de les quals es negociïn en un mercat actiu, l'import de la correcció valorativa és la diferència entre el seu valor comptable i el valor raonable calculat amb referència al mercat actiu.

En el cas d'entitats les participacions de les quals no es negociïn en un mercat actiu, per determinar l'import de la correcció valorativa s'ha de tenir en compte el patrimoni net de l'entitat participada corregit per les plusvàlues tàcites existents en la data de la valoració.

Les correccions valoratives per deteriorament, així com la seva reversió, s'han de reconèixer com a despesa o un ingrés, respectivament, en el resultat de l'exercici. La reversió del deteriorament té com a límit el valor comptable que tindria la inversió si no s'hagués registrat el deteriorament de valor.

7. Dividends i interessos rebuts d'actius financers.

Els interessos i dividends meritats amb posterioritat al moment de l'adquisició s'han de reconèixer com a resultats de l'exercici.

A aquests efectes, en la valoració inicial dels actius financers s'han de registrar de manera independent, atenent el seu venciment, l'import dels dividends acordats per l'òrgan competent en el moment de l'adquisició així com l'import dels interessos explícits meritats i no vençuts en el moment esmentat.

Els dividends acordats després de l'adquisició que corresponguin a beneficis obtinguts abans de l'adquisició s'han de registrar com a modificació del valor inicial de la inversió.

Els interessos meritats s'han de reconèixer utilitzant el mètode del tipus d'interès efectiu, fins i tot per als instruments de deute classificats en la categoria d'actius financers a valor raonable amb canvis en resultats.

En els actius financers a interès variable, les variacions entre els interessos explícits liquidats i els inicialment previstos no han d'alterar la distribució dels interessos implícits inicialment calculats. Les variacions esmentades s'han d'imputar com a import més alt o més baix dels interessos explícits corresponents.

El càlcul del tipus d'interès efectiu es pot fer per capitalització simple quan l'actiu financer s'adquireixi amb venciment a curt termini o quan es tracti d'actius financers a valor raonable amb canvis en resultats.

8. Baixa en comptes.

L'entitat ha de donar de baixa en comptes un actiu financer o una part d'aquest només quan hagin expirat o s'hagin transmès els drets sobre els fluxos d'efectiu que l'actiu genera, sempre que, en aquest últim cas, s'hagin transferit de manera substancial els riscos i avantatges inherents a la propietat de l'actiu financer.

L'entitat ha d'avaluar en quina mesura reté o transmet els riscos i avantatges inherents a la propietat de l'actiu financer, comparant la seva exposició, abans i després de la

transmissió a la variació en els imports i en el calendari dels fluxos d'efectiu nets de l'actiu transmès.

Si l'entitat transfereix de manera substancial els riscos i avantatges, ha de donar de baixa en comptes l'actiu financer, i reconèixer de manera separada, com a actiu o passiu, qualsevol dret o obligació creats o retinguts com a conseqüència de la transmissió.

Si l'entitat reté de manera substancial els riscos i avantatges, ha de mantenir en comptes l'actiu financer en la seva integritat, i reconèixer un passiu financer per la contraprestació rebuda.

Si l'entitat ni transmet ni reté de manera substancial els riscos i els beneficis inherents a la propietat de l'actiu, ha de donar de baixa l'actiu quan no retingui el control sobre aquest, circumstància que depèn de la capacitat de l'adquirent per transmetre l'actiu financer. Si l'entitat reté el control sobre l'actiu financer transmès, l'ha de continuar reconeixent per l'import de l'exposició de l'entitat a les variacions de valor de l'actiu transmès, és a dir, per la seva implicació continuada, i ha de reconèixer un passiu associat.

Quan l'actiu financer es doni de baixa en comptes, la diferència entre la contraprestació rebuda, considerant qualsevol nou actiu obtingut menys qualsevol passiu assumit, i el valor comptable de l'actiu financer, o de la part d'aquest que s'hagi transmès, s'ha d'imputar a resultats de l'exercici en què tingui lloc la baixa en comptes.

8. Passius financers.

1. Concepte.

Un passiu financer és una obligació exigible i incondicional de lliurar efectiu o un altre actiu financer a un tercer o d'intercanviar amb un tercer actius o passius financers en condicions potencialment desfavorables.

Els criteris establerts en aquesta norma de reconeixement i valoració són aplicables a tots els passius financers, excepte a aquells per als quals s'hagin establert criteris específics en una altra norma de reconeixement i valoració.

2. Reconeixement.

L'entitat ha de reconèixer un passiu financer en el seu balanç, quan es converteixi en part obligada segons les clàusules contractuals de l'instrument financer. En les operacions de tresoreria, en tot cas, i en els supòsits en què l'operació de crèdit s'instrumenti mitjançant un crèdit de disposició gradual, es considera que l'entitat es converteix en part obligada quan es produeixi la recepció de les disponibilitats líquides en la seva tresoreria.

Per determinar el moment del reconeixement dels passius financers que sorgeixen d'obligacions no contractuals, cal atènyer-se al que disposa a l'efecte la corresponent norma de reconeixement i valoració.

3. Valoració inicial.

Amb caràcter general, els passius financers s'han de valorar inicialment pel seu valor raonable, que tret d'evidència en contra, és el preu de la transacció, que equival al valor raonable de la contraprestació rebuda, ajustat amb els costos de transacció que siguin directament atribuïbles a l'emissió. No obstant això, els costos de transacció es poden imputar al resultat de l'exercici en què es reconeix el passiu quan tinguin poca importància relativa.

Per a la valoració inicial dels deutes assumits s'ha d'aplicar la norma de reconeixement i valoració núm. 13, «Transferències i subvencions».

Les partides a pagar amb venciment a curt termini que no tinguin un tipus d'interès contractual s'han de valorar pel seu valor nominal.

Les partides a pagar amb venciment a llarg termini que no tinguin un tipus d'interès contractual i els préstecs rebuts a llarg termini amb interessos subvencionats s'han de valorar pel seu valor raonable que és igual al valor actual dels fluxos d'efectiu a pagar,

aplicant la taxa d'interès a què l'entitat hagi de liquidar els interessos per ajornament o demora en el pagament.

No obstant això, les partides a pagar a llarg termini sense tipus d'interès contractual es poden valorar pel nominal i els préstecs rebuts a llarg termini amb interessos subvencionats es poden valorar per l'import rebut, quan l'efecte de la no-actualització, globalment considerat, sigui poc significatiu en els comptes anuals de l'entitat.

Quan el passiu financer amb interessos subvencionats es valori pel seu valor actual, la diferència entre l'esmentat valor i el valor nominal o l'import rebut, segons el cas, s'ha de reconèixer com una subvenció rebuda i s'ha d'imputar a resultats d'acord amb els criteris establerts en la norma de reconeixement i valoració núm. 13, «Transferències i subvencions».

En tot cas, les fiances i els dipòsits rebuts s'han de valorar sempre per l'import rebut, sense actualitzar.

4. Valoració posterior.

Els passius financers s'han de valorar pel seu cost amortitzat. Els interessos meritats s'han de comptabilitzar com a resultats de l'exercici utilitzant el mètode del tipus d'interès efectiu.

No obstant això, les partides a pagar sense tipus d'interès contractual que s'hagin valorat inicialment pel seu valor nominal i els préstecs rebuts amb interessos subvencionats que s'hagin valorat inicialment per l'import rebut s'han de continuar valorant pels imports esmentats. Així mateix, les fiances i els dipòsits rebuts han de mantenir el seu valor inicial.

En els passius financers a interès variable, les variacions entre els interessos explícits liquidats i els inicialment previstos no han d'alterar la distribució dels interessos implícits inicialment calculats. Les variacions esmentades s'han d'imputar com a import més alt o més baix dels interessos explícits corresponents.

En el cas de modificació de les dates previstes d'amortització s'ha de recalculer el tipus d'interès efectiu, que ha de ser el que iguali, en la data de modificació, el valor actual dels nous fluxos d'efectiu amb el cost amortitzat del passiu en aquell moment. El tipus d'interès efectiu recalculat s'ha d'utilitzar per determinar el cost amortitzat del passiu financer en el període restant de vida d'aquest.

Als efectes de la imputació dels interessos meritats segons el mètode del tipus d'interès efectiu que preveu aquest punt, es pot utilitzar la capitalització simple en el cas de passius financers emesos a curt termini.

5. Baixa en comptes.

5.1 Criteri general.

L'entitat ha de donar de baixa un passiu financer quan s'hagi extingit, això és, quan l'obligació que va donar origen a l'esmentat passiu s'hagi complet o cancel·lat.

La compra d'un passiu financer propi implica la seva baixa en comptes encara que s'hagi de recol·locar de nou.

5.2 Resultats en la cancel·lació.

La diferència entre el valor comptable del passiu financer, o de la part d'aquest, que s'hagi cancel·lat o cedit a un tercer i la contraprestació lliurada a aquest tercer, en què s'ha d'incloure qualsevol actiu cedit diferent de l'efectiu o passiu assumit, s'ha de reconèixer en el resultat de l'exercici en què tingui lloc.

5.3 Intercanvi de passius financers.

L'intercanvi d'instruments de deute entre l'entitat emissora i el prestador s'ha de tractar comptablement d'acord amb les regles següents:

a) Quan els instruments de deute intercanviats tinguin condicions substancialment diferents.

L'operació s'ha de registrar com una cancel·lació del passiu financer original i el reconeixement d'un nou passiu financer. Qualsevol cost o comissió per l'operació s'ha de registrar com a part del resultat procedent de l'extinció.

b) Quan els instruments de deute intercanviats no tinguin condicions substancialment diferents.

El passiu financer original no s'ha de donar de baixa en comptes i l'import dels costos i comissions s'ha de registrar com un ajust del seu valor en comptes i s'han d'amortitzar al llarg de la vida restant del passiu modificat.

S'ha de calcular un nou tipus d'interès efectiu que ha de ser el que iguali el valor en comptes del passiu financer en la data de modificació amb els fluxos d'efectiu a pagar segons les noves condicions.

Per determinar el cost amortitzat del passiu financer en el període restant de vida d'aquest s'ha d'utilitzar el tipus d'interès efectiu calculat segons el paràgraf anterior.

A aquests efectes, es considera que els instruments de deute intercanviats tenen condicions substancialment diferents quan el valor actual dels fluxos d'efectiu del nou passiu financer, incloent-hi les comissions netes cobrades o pagades, difereixi almenys en un 10 per cent del valor actual dels fluxos d'efectiu restants del passiu financer original, actualitzats tots dos al tipus d'interès efectiu original.

5.4 Modificació de les condicions actuals d'un passiu financer.

Es considera que s'ha produït una modificació substancial de les condicions actuals d'un passiu financer quan el valor actual dels fluxos d'efectiu del passiu financer segons les noves condicions, incloent-hi les comissions netes cobrades o pagades, difereixi almenys en un 10 per cent del valor actual dels fluxos d'efectiu restants del passiu financer segons les condicions anteriors, actualitzats tots dos al tipus d'interès efectiu original.

Les modificacions substancials de les condicions actuals d'un passiu financer s'han de registrar amb el mateix criteri que el que estableix l'apartat a) del punt 5.3 anterior per a l'intercanvi d'instruments de deute que tinguin condicions substancialment diferents. Per a la valoració inicial del nou passiu s'ha d'utilitzar com a tipus d'actualització dels fluxos a pagar el tipus de mercat d'un passiu semblant.

Les modificacions no substancials de les condicions actuals d'un passiu financer s'han de registrar amb el mateix criteri que el que estableix l'apartat b) del punt 5.3 anterior per a l'intercanvi d'instruments de deute que no tinguin condicions substancialment diferents.

5.5 Extinció del passiu per assumptió.

quan un creditor eximeixi l'entitat de la seva obligació d'efectuar pagaments perquè un nou deutor ha assumit el deute, l'entitat ha d'extingir el passiu financer original.

El resultat de l'extinció s'ha de reconèixer d'acord amb el que estableix la norma de reconeixement i valoració núm. 13, «Transferències i subvencions», i ha de ser igual a la diferència entre el valor en comptes del passiu financer original i qualsevol contraprestació lliurada per l'entitat.

5.6 Extinció del passiu per prescripció.

quan hagi prescrit l'obligació de l'entitat de reemborsar al creditor el passiu financer, la baixa en comptes del corresponent passiu s'ha d'imputar al resultat de l'exercici en què s'acordi la prescripció.

9. Impost sobre el valor afegit (IVA) i impost general indirecte canari (IGIC).

1. Impostos suportats.

L'IVA suportat deduïble no ha de formar part del preu d'adquisició dels béns i serveis objecte de les operacions gravades per l'impost, i ha de ser objecte de registre en una rúbrica específica.

L'IVA suportat no deduïble ha de formar part del preu d'adquisició dels béns i serveis objecte de les operacions gravades per l'impost. En el cas d'operacions d'autoconsum intern (producció pròpia amb destinació a l'immobilitzat de l'entitat) que siguin objecte de gravamen, l'IVA no deduïble s'ha de sumar al cost dels respectius actius.

Sense perjudici del que estableix la norma relativa a canvis en criteris i estimacions comptables i errors, no han d'alterar les valoracions inicials les rectificacions en l'import de l'IVA suportat no deduïble, en particular els ajustos que siguin conseqüència de la regularització derivada de la prorrata definitiva, inclosa la regularització per béns d'inversió. Aquestes rectificacions s'han de reconèixer com a despesa o ingrés, segons que correspongui, en el resultat de l'exercici.

Les regles sobre l'IVA suportat són aplicables, si s'escau, a l'IGIC i a qualsevol altre impost indirecte suportat en l'adquisició de béns o serveis que no siguin recuperables directament de la hisenda pública.

2. Impostos transferits.

L'IVA transferit no ha de formar part de l'ingrés derivat de les operacions gravades per l'esmentat impost o de l'import net obtingut en l'alienació o disposició per una altra via en el cas de baixa en comptes d'actius no corrents, i ha de ser objecte de registre en una rúbrica específica.

Les regles sobre l'IVA transferit són aplicables, si s'escau, a l'IGIC i a qualsevol altre impost indirecte suportat en l'adquisició d'actius o serveis que no siguin recuperables directament de la hisenda pública.

10. Ingressos amb contraprestació.

1. Concepte.

Els ingressos amb contraprestació són els que es deriven de transaccions en què l'entitat rep actius o serveis, o cancel·la obligacions, i dóna directament un valor aproximadament igual (majoritàriament en forma de productes, serveis o ús d'actius) a l'altra part de l'intercanvi.

2. Reconeixement i valoració.

Amb caràcter general els ingressos amb contraprestació s'han de reconèixer quan es compleixin les condicions següents:

- a) Quan el seu import es pugui mesurar amb fiabilitat.
- b) Quan sigui probable que l'entitat rebi els rendiments econòmics o el potencial de servei associats a la transacció.

Els ingressos sorgits de transaccions amb contraprestació s'han de valorar pel valor raonable de la contrapartida, rebuda o per rebre, derivada d'aquests, que tret d'evidència en contra, és el preu acordat per als esmentats béns o serveis, deduït l'import de qualsevol descompte, bonificació o rebaixa comercial que l'entitat pugui concedir, així com els interessos contractuals incorporats al nominal dels crèdits. També s'han de deduir els interessos incorporats al nominal dels crèdits amb venciment superior a l'any, que no tinguin un tipus d'interès contractual, quan es valorin inicialment pel valor actual dels fluxos d'efectiu a cobrar, d'acord amb el que preveu l'apartat 4.1, «Valoració inicial», de la norma de reconeixement i valoració núm. 7, «Actius financers».

Els impostos que graven les operacions de venda de béns i prestació de serveis que l'entitat ha de fer repercutir a tercers com l'impost sobre el valor afegit i els impostos especials, així com les quantitats rebudes a compte de tercers, no han de formar part dels ingressos.

Els crèdits per operacions derivades de l'activitat habitual s'han de valorar d'acord amb el que disposa la norma de reconeixement i valoració núm. 7, «Actius financers».

Quan s'intercanviïn béns o serveis per altres de naturalesa i valor similar, aquest intercanvi no dóna lloc al reconeixement d'ingressos.

3. Ingressos per prestació de serveis.

Els ingressos procedents d'una prestació de serveis s'han de reconèixer quan el resultat d'una transacció pot ser estimat amb fiabilitat, considerant el grau d'avançament o realització de la prestació a la data dels comptes anuals. El resultat d'una transacció pot ser estimat amb fiabilitat quan a més dels requisits generals per al reconeixement d'ingressos es compleixin tots i cadascun dels següents:

- a) El grau d'avançament o realització de la prestació, en la data dels comptes anuals pugui ser mesurat amb fiabilitat.
- b) Els costos en què ja s'ha incorregut en la prestació, així com els que queden per incórrer-hi fins a completar-la, poden ser mesurats amb fiabilitat.

Quan els serveis es prestin a través d'un nombre indeterminat d'actes, en un termini especificat, els ingressos es poden reconèixer de manera lineal en aquest termini.

Quan el resultat d'una transacció, que impliqui la prestació de serveis, no pugui ser estimat de manera fiable, els ingressos corresponents han de ser reconeguts com a tals només en la quantia de les despeses reconegudes que es considerin recuperables.

11. Ingressos sense contraprestació.

1. Concepte.

Els ingressos sense contraprestació són els que es deriven de transaccions en les quals l'entitat rep actius o serveis, o cancel·la obligacions, i no dóna directament un valor aproximadament igual a l'altra part de l'intercanvi.

2. Reconeixement i valoració.

El reconeixement d'ingressos procedents de transaccions sense contraprestació va associat al reconeixement de l'actiu derivat de l'esmentada transacció, excepte en la mesura que sigui reconegut un passiu també respecte al mateix flux d'entrada. El sorgiment del passiu esmentat està motivat per l'existència d'una condició que impliqui la devolució de l'actiu.

Per procedir al reconeixement de l'ingrés s'han de complir els criteris de reconeixement de l'actiu.

Si s'ha reconegut un passiu, quan aquest es cancel·li perquè es porti a terme el fet imposable o se satisfaci la condició, s'ha de donar de baixa el passiu i s'ha de reconèixer l'ingrés.

Els ingressos procedents de transaccions sense contraprestació s'han de valorar per l'import de l'increment dels actius nets en la data de reconeixement.

3. Impostos.

En el cas dels impostos, s'han de reconèixer l'ingrés i l'actiu quan tingui lloc el fet imposable i se satisfacin els criteris de reconeixement de l'actiu.

Els impostos s'han de quantificar seguint el criteri general que estableix l'apartat 2 anterior. En els casos en què la liquidació d'un impost es faci en un exercici posterior a la realització del fet imposable es poden utilitzar models estadístics per determinar l'import de l'actiu, sempre que els models esmentats tinguin un alt grau de fiabilitat.

L'ingrés tributari s'ha de determinar pel seu import brut. En cas que es paguin beneficis als contribuents a través del sistema tributari, que en altres circumstàncies es pagarien utilitzant un altre mitjà de pagament, aquests constitueixen una despesa i s'han de reconèixer independentment, sense perjudici de la seva imputació pressupostària. L'ingrés, al seu torn, s'ha d'incrementar per l'import de qualsevol d'aquestes despeses pagades a través del sistema tributari.

L'ingrés tributari tanmateix no s'ha d'incrementar per l'import de les despeses fiscals (deduccions), ja que aquestes despeses són ingressos als quals es renuncia i no donen lloc a fluxos d'entrada o sortida de recursos.

4. Multes i sancions pecuniàries.

Les multes i sancions pecuniàries són ingressos de dret públic detrets sense contraprestació i de manera coactiva com a conseqüència de la comissió d'infraccions a l'ordenament jurídic.

El reconeixement dels ingressos s'ha d'efectuar quan es recaptin aquestes o quan en l'ens que tingui atribuïda la potestat per a la seva imposició sorgeixi el dret a cobrar-les.

El naixement del dret de cobrament es produeix quan l'ens impositor tingui un títol legal executiu amb què fer efectiu l'esmentat dret de cobrament.

L'existència d'aquest títol executiu, en el cas de multes i sancions pecuniàries, es produeix en qualsevol dels casos següents:

1. Quan la legislació reguladora d'aquestes estableixi l'executivitat de l'acte d'imposició en el moment de la seva emissió.

2. Quan la legislació reguladora d'aquestes estableixi l'executivitat de l'acte d'imposició en un moment posterior al de la seva emissió:

a) Pel transcurs del termini legalment establert, en cada cas, perquè l'infractor reclami l'acte d'imposició de la sanció, sense que s'hagi produït aquesta reclamació.

b) Per resolució confirmatòria de l'acte d'imposició en l'últim recurs possible a interposar pel subjecte infractor amb anterioritat a l'executivitat de l'acte.

5. Transferències i subvencions.

Els criteris de reconeixement d'aquest tipus d'ingressos es recullen en la norma de reconeixement i valoració núm. 13, «Transferències i subvencions».

6. Cessions gratuïtes d'ús de béns i drets.

El tractament d'aquestes operacions queda establert en la norma de reconeixement i valoració núm. 14, «Adscripcions i altres cessions gratuïtes d'ús de béns i drets».

12. Provisions.

Aquesta norma de reconeixement i valoració s'ha d'aplicar amb caràcter general, excepte si en una altra norma de reconeixement i valoració continguda en aquest Pla s'estableix un criteri singular. Tampoc no s'ha d'aplicar per al registre de provisions en les quals siguin necessaris càlculs actuàrials per a la seva determinació i les que afecten els denominats beneficis socials.

1. Concepte.

Una provisió és un passiu sobre el qual hi ha incertesa sobre la seva quantia o venciment.

Dóna origen al passiu qualsevol succés del qual neix una obligació de pagament, de tipus legal, contractual o implícita per a l'entitat, de manera que a l'entitat no li queda una altra alternativa més realista que satisfer l'import corresponent.

Una obligació implícita és la que es deriva de les actuacions de la mateixa entitat, en les quals:

a) a causa d'un patró establert de comportament en el passat, de polítiques governamentals que són de domini públic o d'una declaració efectuada de manera suficientment concreta, l'entitat hagi posat de manifest davant de tercers que està disposada a acceptar cert tipus de responsabilitats; i

b) com a conseqüència d'això, l'entitat hagi creat una expectativa vàlida, davant dels tercers amb els quals ha de complir els seus compromisos o responsabilitats.

2. Reconeixement.

S'ha de reconèixer una provisió quan es donin la totalitat de les condicions següents:

a) l'entitat té una obligació (ja sigui legal, contractual o implícita) com a resultat d'un succés passat;

b) és probable que l'entitat s'hagi de desprendre de recursos que incorporin rendiments econòmics o potencial de servei per cancel·lar aquesta obligació; i

c) es pot fer una estimació fiable de l'import de l'obligació.

Als efectes anteriors s'ha de tenir en compte el següent:

– S'han de reconèixer com a provisions només les obligacions sorgides arran de successos passats, l'existència de les quals sigui independent de les accions futures de l'entitat.

– No es poden reconèixer provisions per a despeses en què sigui necessari incórrer per funcionar en el futur.

– Un succés que no hagi donat lloc al naixement immediat d'una obligació, ho pot fer en una data posterior, a causa dels canvis legals o per actuacions de l'entitat. A aquests efectes, també es consideren canvis legals aquells en què la normativa hagi estat objecte d'aprovació però encara no hagi entrat en vigor.

– La sortida de recursos es considera probable sempre que hi hagi més possibilitats que es presenti que no pas al contrari, és a dir, que la probabilitat que un succés ocorri sigui superior a la probabilitat que no es presenti en el futur.

3. Valoració inicial.

L'import reconegut com a provisió ha de ser la millor estimació del desemborsament necessari per cancel·lar l'obligació present o per transferir-la a un tercer.

Per a la seva quantificació s'han de tenir en compte les qüestions següents:

a) La base de les estimacions de cadascun dels desenllaços possibles s'ha de determinar de conformitat amb:

- el judici de la gerència de l'entitat,
- l'experiència que es tingui en operacions similars, i
- els informes d'experts.

b) L'import de la provisió ha de ser sempre el valor nominal dels desemborsaments que s'espera siguin necessaris per cancel·lar l'obligació, sense actualitzar.

c) Reemborsament per part de tercers: En cas que l'entitat tingui assegurat que una part o la totalitat del desemborsament necessari per liquidar la provisió li sigui reemborsat per un tercer, aquest reemborsament ha de ser objecte de reconeixement com un actiu independent, l'import del qual no ha d'excedir el registrat en la provisió. Així mateix, la despesa relacionada amb la provisió ha de ser objecte de presentació com una partida independent de l'ingrés reconegut com a reemborsament. Si s'escau ha de ser objecte d'informació en memòria respecte a les partides que estiguin relacionades i que serveixi per comprendre millor una operació.

4. Valoració posterior.

4.1 Consideracions generals.

Les provisions han de ser objecte de revisió almenys a la fi de cada exercici i ajustades, si s'escau, per reflectir la millor estimació existent en aquest moment. En cas que no sigui ja probable la sortida de recursos, que incorporin rendiments econòmics o potencial de servei, per cancel·lar l'obligació corresponent, s'ha de procedir a revertir la provisió, la contrapartida de la qual ha de ser un compte d'ingressos de l'exercici.

4.2 Consideracions particulars.

Els canvis en la valoració d'un passiu existent per desmantellament, restauració o similar que siguin conseqüència de canvis en el calendari o en l'import estimat de la sortida de recursos per liquidar l'obligació, s'han de comptabilitzar d'acord amb els criteris següents:

- a) Els canvis en el passiu incrementen o disminueixen el cost de l'actiu corresponent.
- b) L'import deduït del cost de l'actiu no ha d'excedir el seu valor comptable. Si una disminució en el passiu excedeix l'import del valor comptable de l'actiu, l'excés s'ha de reconèixer immediatament en el resultat de l'exercici.

Com a conseqüència de l'ajust de l'actiu, la base amortitzable ha de ser modificada i les quotes d'amortització s'han de repartir durant la seva vida útil restant.

5. Aplicació de les provisions.

Cada provisió ha de ser destinada només per afrontar els desemborsaments per als quals va ser originalment reconeguda.

13. Transferències i subvencions.

1. Concepte.

Únicament als efectes d'aquest Pla:

Les transferències tenen per objecte un lliurament dinerari o en espècie entre els diferents agents de les administracions públiques, i d'aquests a altres entitats públiques o privades i a particulars, i viceversa, totes sense contrapartida directa per part dels beneficiaris, i es destinen a finançar operacions o activitats no singularitzades.

Les subvencions tenen per objecte un lliurament dinerari o en espècie entre els diferents agents de les administracions públiques, i d'aquests a altres entitats públiques o privades i a particulars, i viceversa, totes sense contrapartida directa per part dels beneficiaris, i es destinen a un fi, un propòsit, una activitat o un projecte específic, amb l'obligació per part del beneficiari de complir les condicions i els requisits que s'hagin establert o, en cas contrari, procedir al seu reintegrament.

Les transferències i les subvencions suposen un augment del patrimoni net del beneficiari d'aquestes i, simultàniament, una correlativa disminució del patrimoni net del concedent.

2. Reconeixement.

a) Transferències i subvencions concedides.

a.1) Monetàries.

Les transferències i les subvencions concedides s'han de comptabilitzar com a despeses en el moment en què es tingui constància que s'han complert les condicions establertes per a la seva percepció, sense perjudici de la imputació pressupostària d'aquestes, que s'ha d'efectuar d'acord amb els criteris recollits en la primera part d'aquest text relativa al marc conceptual de la comptabilitat pública.

Quan al tancament de l'exercici estigui pendent el compliment d'alguna de les condicions establertes per a la seva percepció, però no hi hagi dubtes raonables sobre el seu futur compliment, s'ha de dotar una provisió pels corresponents imports, amb la finalitat de reflectir la despesa.

a.2) No monetàries o en espècie.

En el cas de lliurament d'actius, l'entitat concedent ha de reconèixer la transferència o la subvenció concedida en el moment del lliurament al beneficiari.

En el cas de deutes assumits d'altres ens, l'entitat que assumeix el deute ha de reconèixer la subvenció concedida en el moment en què entri en vigor la norma o l'acord d'assumpció, i registrar com a contrapartida el passiu sorgit com a conseqüència d'aquesta operació.

b) Transferències i subvencions rebudes.

b.1) Transferències rebudes.

Les transferències rebudes s'han de reconèixer com a ingrés imputable al resultat de l'exercici en què es reconeguin.

Les transferències monetàries s'han de reconèixer simultàniament al registre de l'ingrés pressupostari de conformitat amb els criteris recollits en la primera part d'aquest text, relativa al marc conceptual de la comptabilitat pública. No obstant això, es poden reconèixer amb anterioritat quan s'hagin complert les condicions establertes per a la seva percepció.

Les transferències rebudes en espècie s'han de reconèixer en el moment de la recepció del bé.

b.2) Subvencions rebudes.

Les subvencions rebudes es consideren no reintegrables i s'han de reconèixer com a ingressos per l'ens beneficiari quan hi hagi un acord individualitzat de concessió de la subvenció a favor de l'esmentat ens, s'hagin complert les condicions associades al seu gaudi i no hi hagi dubtes raonables sobre la seva percepció, sense perjudici de la imputació pressupostària d'aquestes, que s'ha d'efectuar d'acord amb els criteris recollits en la primera part d'aquest text relativa al marc conceptual de la comptabilitat pública. En els altres casos les subvencions rebudes es consideren reintegrables i s'han de reconèixer com a passiu.

Exclusivament als efectes del seu registre comptable, s'entenen complertes les condicions associades al gaudi de la subvenció en els casos següents:

– Quan el compliment de les condicions associades al seu gaudi s'estengui a diversos exercicis, es presumeix el compliment una vegada efectuada la inversió o la despesa, si en el moment d'elaboració dels comptes anuals de cadascun dels exercicis que afecti, s'està complint i no hi ha dubtes raonables sobre el compliment de les condicions que afectin els exercicis posteriors.

– En el cas de subvencions per a la construcció d'actius, quan les condicions associades al gaudi exigeixin la seva finalització i posada en condicions de funcionament i la seva execució es faci en diversos exercicis, s'entenen complertes les condicions sempre que en el moment d'elaboració dels comptes anuals no hi hagi dubtes raonables del fet que es compliran. En aquest cas la subvenció es considera no reintegrable en proporció a l'obra executada.

Aquest tractament és aplicable a les subvencions per a despeses corrents d'execució plurianual quan s'exigeixi la finalització de les activitats subvencionades.

En el cas d'actius rebuts com a subvenció en espècie, el beneficiari ha de reconèixer la subvenció rebuda com a ingrés o passiu, segons que correspongui, en el moment de la recepció.

En el cas de deutes assumits per altres ens, l'entitat el deute de la qual ha estat assumit ha de reconèixer com a ingrés la subvenció rebuda en el moment en què entri en vigor la norma o l'acord d'assumpció, i registrar simultàniament la cancel·lació del passiu assumit.

Les subvencions rebudes s'han d'imputar a resultats d'acord amb els criteris que es detallen a continuació, que són aplicables tant a les de caràcter monetari com a les de caràcter no monetari o en espècie.

Les subvencions rebudes s'han de comptabilitzar, amb caràcter general, com a ingressos directament imputats al patrimoni net, en una partida específica, que s'han d'imputar al resultat de l'exercici sobre una base sistemàtica i racional de manera correlacionada amb les despeses derivades de la subvenció de què es tracti, per a la qual cosa s'ha de tenir en compte la finalitat fixada en la seva concessió:

– Subvencions per finançar despeses: s'han d'imputar al resultat del mateix exercici en què es meritin les despeses que estiguin finançant.

– Subvencions per adquisició d'actius: s'han d'imputar al resultat de cada exercici en proporció a la vida útil del bé, aplicant el mateix mètode que per a la dotació a l'amortització dels elements esmentats, o, si s'escau, quan es produeixi la seva alienació o baixa en inventari.

En el cas d'actius no amortitzables, s'han d'imputar com a ingressos en l'exercici en el qual es produeixi l'alienació o la baixa en inventari d'aquests. En el supòsit que la condició associada al gaudi de la subvenció per l'ens beneficiari suposi que aquest hagi de fer determinades aplicacions de fons (despeses o inversions), es pot registrar com a ingrés a mesura que es vagin imputant a resultats les despeses derivades d'aquestes aplicacions de fons.

– Subvencions per cancel·lació de passius: s'han d'imputar al resultat de l'exercici en què es produeixi l'esmentada cancel·lació, excepte quan s'atorguin en relació amb un finançament específic, cas en què s'han d'imputar en funció de l'element finançat.

3. Valoració.

Les transferències i les subvencions de caràcter monetari s'han de valorar per l'import concedit, tant per l'ens concedent com pel beneficiari.

Les transferències i les subvencions de caràcter no monetari o en espècie s'han de valorar pel valor comptable dels elements lliurats, en el cas de l'ens concedent, i pel seu valor raonable en el moment del reconeixement, en el cas de l'ens beneficiari, llevat que, d'acord amb una altra norma de reconeixement i valoració, es dedueixi una altra valoració de l'element patrimonial en què es materialitzi la transferència o subvenció.

Les subvencions rebudes per assumpció de deutes s'han de valorar pel valor comptable del deute en el moment en què aquest s'assumeix.

Les subvencions concedides per assumpció de deutes s'han de valorar pel valor raonable del deute en el moment de l'assumpció.

4. Transferències i subvencions atorgades per les entitats públiques propietàries.

Les transferències i les subvencions atorgades per l'entitat o entitats propietàries a favor d'una entitat pública dependent s'han de comptabilitzar d'acord amb els criteris continguts en els apartats anteriors d'aquesta norma de reconeixement i valoració.

No obstant el que preveu el paràgraf anterior, l'aportació patrimonial inicial directa, així com les posteriors ampliacions d'aquesta per assumpció de noves competències per l'entitat dependent s'han de registrar per l'entitat o entitats propietàries com a inversions en el patrimoni de les entitats públiques dependents a les quals s'efectua l'aportació, i s'han de valorar d'acord amb els criteris establerts en la norma de reconeixement i valoració núm. 7, «Actius financers», i per l'entitat dependent com a patrimoni net, i en aquest cas s'han de valorar d'acord amb els criteris que indica l'apartat anterior d'aquesta norma de reconeixement i valoració.

14. Adscripcions, i altres cessions gratuïtes d'ús de béns i drets.

1. Concepte.

S'inclouen en aquest epígraf les operacions per les quals es transfereixen gratuïtament actius per a la seva utilització per l'entitat receptora en una destinació o finalitat determinada, de manera que si els béns o drets no s'utilitzessin per a la finalitat prevista haurien de ser objecte de reversió o devolució a l'entitat aportant d'aquests, ja sigui com a conseqüència del que estableixi la normativa aplicable o mitjançant un acord vinculant entre les entitats esmentades.

Dins de les adscripcions s'inclouen tant les efectuades des d'una entitat pública als seus organismes públics dependents com entre organismes públics dependents d'una mateixa entitat pública. Quant a les cessions gratuïtes d'ús de béns i drets s'inclouen les efectuades entre dues entitats públiques entre les quals no hi hagi relació de dependència ni siguin dependents d'una mateixa entitat pública, i les efectuades entre entitats públiques i entitats privades.

2. Reconeixement i valoració.

Aquestes operacions s'han de registrar i valorar, tant en l'entitat beneficiària o cessionària dels béns o drets com en l'entitat aportant o cedent, d'acord amb els criteris establerts en la norma de reconeixement i valoració núm. 13, «Transferències i subvencions». En cas que hi hagi dubtes sobre la utilització del bé o dret per a la finalitat prevista, l'operació ha de tenir la consideració de passiu per a l'entitat beneficiària. S'ha de presumir la utilització futura del bé o dret per a la finalitat prevista sempre que sigui aquest el seu ús en el moment d'elaborar els comptes anuals. Si l'adscripció o cessió gratuïta del bé és per un període inferior a la seva vida econòmica, l'entitat beneficiària d'aquest ha de registrar un immobilitzat intangible pel valor raonable del dret d'ús del bé cedit. Si l'adscripció o cessió gratuïta és per un període indefinit o similar a la vida econòmica del bé rebut, l'entitat beneficiària ha de registrar en el seu actiu l'element rebut en funció de la seva naturalesa i pel valor raonable d'aquest en la data de l'adscripció o cessió.

En absència d'altres valors determinats d'acord amb els criteris establerts en el marc conceptual de la comptabilitat pública en relació amb el valor raonable, la valoració dels béns immobles rebuts en adscripció o cessió es pot fer pel valor que els assigni, a efectes tributaris de les transmissions patrimonials, la comunitat autònoma en la qual radiquin.

Finalment, pel que fa a les adscripcions de béns, quan aquestes es produeixin des d'una entitat pública a les seves entitats dependents i, als efectes de l'aplicació a aquestes del que estableix l'apartat 4 de la norma de valoració núm. 13, «Transferències i subvencions», s'entén que els béns objecte d'adscripció constitueixen per a l'entitat dependent una aportació patrimonial inicial o una ampliació d'aquesta com a conseqüència de l'assumpció de noves competències per l'esmentada entitat dependent.

15. Canvis en criteris i estimacions comptables i errors.

1. Canvis en criteris comptables.

Els canvis en criteris comptables poden obeir a una decisió voluntària, degudament justificada, que impliqui l'obtenció d'una millor informació, o bé a la imposició d'una norma.

a) Adopció voluntària d'un canvi de criteri comptable.

Per l'aplicació del principi d'uniformitat no es poden modificar els criteris comptables d'un exercici a un altre, tret de casos excepcionals que s'han d'indicar i justificar en la memòria i sempre dins dels criteris permesos en aquest Pla de comptes simplificat. En aquests supòsits, es considera que el canvi ha de ser aplicat retroactivament des de l'exercici més antic per al qual es disposi d'informació. S'ha d'incloure com un ajust per canvis de criteri en el patrimoni net l'efecte acumulat de les variacions d'actius i passius, calculades a l'inici de l'exercici que siguin conseqüència d'un canvi de criteri. Aquesta

correcció ha de motivar el corresponent ajust en la informació comparativa, llevat que no sigui factible.

Quan no sigui possible determinar l'efecte acumulat dels ajustos de manera raonable al principi de l'exercici s'ha d'aplicar el nou criteri comptable de manera prospectiva.

b) Canvi de criteri comptable per imposició normativa.

Un canvi de criteri comptable per l'adopció d'una norma que reguli el tractament d'una transacció o fet ha de ser tractat d'acord amb les disposicions transitòries que s'estableixin en la mateixa norma. En absència d'aquestes disposicions transitòries el tractament ha de ser el mateix que el que estableix el punt a) anterior.

2. Canvis en les estimacions comptables.

Els canvis en les partides que requereixen per a la seva valoració fer estimacions i que són conseqüència de l'obtenció d'informació addicional, de més experiència o del coneixement de nous fets, no s'han de considerar als efectes que assenyala el paràgraf anterior canvis de criteri comptable o error.

Quan sigui difícil distingir entre un canvi de criteri comptable o d'estimació comptable, aquest s'ha de considerar un canvi d'estimació comptable.

L'efecte del canvi en una estimació comptable s'ha de comptabilitzar de manera prospectiva, i afecta, segons la naturalesa de l'operació de què es tracti, el resultat de l'exercici en què té lloc el canvi o, quan sigui procedent, directament el patrimoni net. L'eventual efecte sobre exercicis futurs s'ha d'anar imputant en el transcurs d'aquests.

3. Errors.

Les entitats han d'elaborar els seus comptes anuals corregint els errors que s'hagin posat de manifest abans de la seva formulació.

En elaborar els comptes anuals es poden descobrir errors sorgits en exercicis anteriors, que són el resultat d'omissions o inexactituds resultants d'errors en utilitzar informació fiable, que estava disponible quan els comptes anuals per a aquests períodes van ser formulats i l'entitat hauria d'haver utilitzat en l'elaboració dels estats esmentats.

Els errors corresponents a exercicis anteriors que tinguin importància relativa s'han de corregir aplicant les mateixes regles establertes en l'apartat 1 d'aquesta norma de reconeixement i valoració.

En cap cas, els errors d'exercicis anteriors es poden corregir de manera que afectin el resultat de l'exercici en què són descoberts, excepte en el cas que no tinguin importància relativa o sigui impracticable determinar l'efecte d'aquest error.

16. Fets posteriors al tancament de l'exercici.

Els fets posteriors que posin de manifest condicions que ja existien al tancament de l'exercici s'han de tenir en compte per a la formulació dels comptes anuals o, si s'escau, per a la seva reformulació, sempre abans de la seva aprovació per l'òrgan competent. Aquests fets posteriors han de motivar en els comptes anuals, en funció de la seva naturalesa, un ajust, informació en la memòria, o tots dos.

Els fets posteriors al tancament de l'exercici que posin de manifest condicions que no existien al tancament d'aquest no suposen un ajust en els comptes anuals. No obstant això, quan els fets siguin de tal importància que si no se'n facilita informació es podria distorsionar la capacitat d'avaluació dels usuaris dels comptes anuals, s'ha d'incloure en la memòria informació respecte a la naturalesa del fet posterior conjuntament amb una estimació del seu efecte o, si s'escau, una manifestació sobre la impossibilitat de fer l'esmentada estimació.

En tot cas s'ha d'incloure informació sobre els fets posteriors que afecti l'aplicació del principi de gestió continuada.

TERCERA PART

Comptes anuals

1. Normes d'elaboració dels comptes anuals.

1. Documents que integren els comptes anuals.

Els comptes anuals comprenen el balanç, el compte del resultat econòmic patrimonial, l'estat de canvis en el patrimoni net, l'estat de liquidació del pressupost i la memòria. Aquests documents formen una unitat i han de ser redactats amb claredat i mostrar la imatge fidel del patrimoni, de la situació financera, del resultat econòmic patrimonial, i de l'execució del pressupost de l'entitat de conformitat amb aquest Pla de comptes.

2. Formulació dels comptes anuals.

1. Els comptes anuals els ha de formular l'entitat en el termini establert per la legislació vigent.

2. Els comptes anuals s'han de referir a l'any natural, excepte en els casos de dissolució o creació de l'entitat. En els casos de dissolució d'una entitat els comptes anuals s'han de referir al període que va des de l'1 de gener fins a la data de dissolució, mentre que en els casos de creació d'una entitat, els comptes anuals s'han de referir al període que va des de la data de creació fins al 31 de desembre de l'esmentat exercici.

3. El balanç, el compte del resultat econòmic patrimonial, l'estat de canvis en el patrimoni net, l'estat de liquidació del pressupost i la memòria han d'estar identificats; i s'ha d'indicar de manera clara i en cadascun dels documents esmentats la seva denominació, l'entitat a la qual corresponen i l'exercici a què es refereixen.

4. Els comptes anuals s'han d'elaborar expressant els seus valors en euros.

3. Estructura dels comptes anuals.

Els comptes anuals de les entitats s'han d'adaptar als models establerts en aquest Pla de comptes.

Quan l'entitat comptable efectuï operacions no previstes en aquest Pla de comptes i sí en el Pla general de comptabilitat pública adaptat a l'Administració local, l'estructura dels comptes anuals s'ha d'adaptar a la que preveu el Pla esmentat per presentar aquestes operacions.

4. Normes comunes al balanç, el compte de resultat econòmic patrimonial i l'estat de canvis en el patrimoni net.

Sense perjudici del que disposen les normes particulars de cadascun dels estats que componen els comptes anuals, el balanç, el compte del resultat econòmic patrimonial i l'estat de canvis en el patrimoni net s'han de formular tenint en compte les regles següents:

1. En cada partida han de figurar, a més de les xifres de l'exercici que es tanca, les corresponents a l'exercici immediatament anterior, excepte en la primera part de l'estat de canvis en el patrimoni net. A aquests efectes, quan unes i altres no siguin comparables, ja sigui perquè s'ha produït una modificació en l'estructura dels comptes, ja perquè hi ha hagut un canvi de criteri comptable o esmena d'error o bé perquè s'ha produït una reorganització administrativa, s'ha de procedir a adaptar els imports de l'exercici precedent als efectes de la seva presentació en l'exercici al qual es refereixen els comptes anuals, i se n'ha d'informar en la memòria.

2. No es poden modificar els criteris de registre i valoració d'un exercici a un altre, tret de casos excepcionals que s'han d'indicar i justificar en la memòria.

3. No han de figurar les partides a les quals no correspongui cap import en l'exercici ni en el precedent.

4. Quan sigui procedent, cada partida ha de contenir una referència creuada a la informació corresponent dins de la memòria.

5. Balanç.

El balanç comprèn, amb la deguda separació, l'actiu, el passiu i el patrimoni net de l'entitat, i s'ha de formular tenint en compte que:

1. La classificació entre partides corrents i no corrents s'ha de fer d'acord amb els criteris següents:

a) Un actiu s'ha de classificar com a actiu corrent quan:

a.1) S'espera efectuar en el curt termini, és a dir, dins del període de dotze mesos comptats a partir de la data dels comptes anuals, o

a.2) Es tracti d'efectiu o un altre mitjà líquid equivalent.

Tots els altres actius s'han de classificar com a no corrents.

No obstant això, les partides incloses en els epígrafs corresponents a l'immobilitzat no financer han de figurar en l'actiu no corrent encara que s'esperin efectuar en el curt termini.

b) Un passiu s'ha de classificar com a passiu corrent quan s'hagi de liquidar a curt termini, és a dir, dins del període de dotze mesos a partir de la data dels comptes anuals.

Tots els altres passius s'han de classificar com a no corrents.

2. Les correccions valoratives per deteriorament i les amortitzacions acumulades han de minorar la partida de l'actiu en la qual figuri el corresponent element patrimonial.

3. Els desemborsaments pendents sobre participacions han de minorar la partida de l'actiu en la qual figuri la corresponent inversió financera.

4. La partida 3, «Béns del patrimoni històric», de l'epígraf A.II, «Immobilitzat material» de l'actiu, ha d'incloure tots els béns que participin d'aquesta naturalesa independentment del fet que estiguin sent utilitzats per l'entitat o no.

5. L'epígraf A.VI de l'actiu, «Deutors i altres comptes a cobrar a llarg termini», ha d'incloure els comptes deutors de l'epígraf B.I de l'actiu amb venciment superior a un any.

6. Per la seva banda, les subvencions pendents d'imputar a resultats, d'acord amb el que preveu la norma de reconeixement i valoració núm. 13, «Transferències i subvencions», s'han de registrar a l'epígraf A.III, «Subvencions rebudes pendents d'imputació a resultats», del passiu.

7. L'epígraf B.III del passiu, «Creditors i altres comptes a pagar a llarg termini» ha d'incloure els comptes creditors de l'epígraf C.III del passiu amb venciment superior a un any.

8. Quan no es pugui reexpressar en la columna relativa a l'exercici anterior una correcció d'un error material o un canvi de criteri, si s'escau se n'ha d'informar en la memòria.

6. Compte del resultat econòmic patrimonial.

Aquest compte recull el resultat econòmic patrimonial obtingut en l'exercici i està format pels ingressos i les despeses d'aquest, excepte quan sigui procedent la seva imputació directa al patrimoni net d'acord amb el que preveuen les normes de reconeixement i valoració. El compte del resultat econòmic patrimonial s'ha de formular tenint en compte que:

1. Els ingressos i les despeses s'han de classificar d'acord amb la seva naturalesa econòmica.

2. L'import corresponent als ingressos tributaris i urbanístics, les prestacions de serveis i altres ingressos de gestió ordinària s'ha de reflectir en el compte del resultat econòmic patrimonial pel seu import net.

3. Les transferències i subvencions rebudes s'han d'imputar al resultat econòmic patrimonial d'acord amb la corresponent norma de reconeixement i valoració i s'han de reflectir en les partides següents:

a) Les subvencions rebudes per finançar despeses de l'exercici, les transferències i les subvencions rebudes per a la cancel·lació de passius que no suposin un finançament específic d'un element patrimonial, s'han de reflectir en la partida 2.a), «Transferències i subvencions rebudes. De l'exercici».

b) Les subvencions rebudes per finançar actius no corrents de caràcter amortitzable (materials, intangibles, inversions immobiliàries i patrimoni públic del sòl), les rebudes per a la cancel·lació d'un passiu que suposi un finançament específic d'un element patrimonial dels anteriors i les rebudes per finançar actius no corrents i no amortitzables que exigeixin fer determinades aplicacions de fons han de figurar en la partida 2.b), «Transferències i subvencions rebudes. Imputació de subvencions per a l'immobilitzat no financer».

c) Les subvencions rebudes per finançar actius corrents o despeses corrents d'execució plurianual s'han de reflectir en la partida 2.c), «Transferències i subvencions rebudes. Imputació de subvencions per a actius corrents i altres».

d) Si els actius a què es refereix l'apartat b) anterior s'alienen o es donen de baixa, les subvencions rebudes per al seu finançament que estiguin pendents d'imputació a resultats s'han de reflectir en la partida 11.c), «Deteriorament de valor i resultats per alienació de l'immobilitzat no financer. Imputació de subvencions per a l'immobilitzat no financer». En aquesta mateixa partida han de figurar les subvencions rebudes per finançar actius no corrents i no amortitzables.

e) Quan la subvenció financi una despesa o un actiu de naturalesa financera, l'ingrés corresponent s'ha d'incloure en la partida 17, «Subvencions per al finançament d'operacions financeres».

4. La partida 6, «Excessos de provisions», recull aquestes operacions, mentre que les dotacions i els increments de provisions s'han d'incloure en la partida de despeses corresponent en funció de la seva naturalesa.

5. Els resultats derivats de la venda de l'immobilitzat intangible o material, així com els originats per l'alienació d'inversions immobiliàries o de patrimoni públic del sòl, s'han de reflectir en la partida 11.b), «Deteriorament de valor i resultats per alienació de l'immobilitzat no financer. Baixes i alienacions».

6. Els resultats originats fora de l'activitat normal de l'entitat així com del seu control, com per exemple, les multes o sancions suportades, s'han d'incloure en la partida 12, «Altres partides no ordinàries», i se n'ha d'informar en la memòria.

7. El deteriorament dels drets a cobrar inclosos en els epígrafs del balanç A.VI, «Deutors i altres comptes a cobrar a llarg termini», i B.I, «Deutors i altres comptes a cobrar a curt termini», s'ha de reflectir en la partida 16, «Deteriorament de valor, baixes i alienacions d'actius i passius financers».

8. La línia «+ Ajustos en el compte del resultat de l'exercici anterior» recull els ajustos derivats d'un error material o un canvi de criteri en el resultat de l'exercici anterior que no es puguin registrar en els seus conceptes definitius, i només admet import (positiu o negatiu) en la columna corresponent a l'exercici anterior al de referència dels comptes. L'import d'aquesta mateixa columna corresponent a l'última línia «Resultat de l'exercici anterior ajustat» s'obté per agregació de l'import de la línia de «+ Ajustos en el compte del resultat de l'exercici anterior» i de l'import de la línia «IV. Resultat (estalvi o desestalvi) net de l'exercici».

9. L'import dels comptes amb saldo creditor ha de figurar amb signe positiu i el dels comptes amb saldo deutor, amb signe negatiu.

7. Estat de canvis en el patrimoni net.

L'estat de canvis en el patrimoni net està dividit en dues parts:

1. Estat total de canvis en el patrimoni net.
2. Estat d'operacions patrimonials amb l'entitat o entitats propietàries.

Els estats esmentats han de tenir l'estructura que figura en els models de comptes anuals.

Als efectes de donar informació en la memòria sobre les partides dels esmentats estats, quan sigui significativa, s'han de considerar els imports bruts inclosos en cada partida, en lloc de l'import net d'aquesta, en el cas de partides en què s'integrin imports de diferent signe.

1. En la primera part, «Estat total de canvis en el patrimoni net», s'ha d'informar de tots els canvis que hi ha hagut en el patrimoni net, i s'ha de distingir entre:

- Els ajustos en el patrimoni net per raó de canvis de criteris comptables i correccions d'errors.
- Els ingressos i les despeses reconeguts en l'exercici.
- Les operacions patrimonials amb l'entitat o entitats propietàries, en les quals aquestes actuïn com a tals.
- Altres variacions que es produeixin en el patrimoni net.

2. La segona part, «Estat d'operacions patrimonials amb l'entitat o entitats propietàries», és un desenvolupament de l'epígraf D.2 de l'«Estat total de canvis en el patrimoni net»:

En la columna relativa a l'exercici immediatament anterior al que es tanca han de figurar els imports ajustats, és a dir, les operacions de l'esmentat exercici corregides, si s'escau, pels ajustos per canvis de criteri i correccions d'errors.

En relació amb la informació sobre les operacions patrimonials amb l'entitat o entitats propietàries en les partides 1, «Aportació patrimonial dinerària», i 2, «Aportació de béns i drets», s'han d'incloure les aportacions rebudes de l'entitat o entitats propietàries ja sigui com a aportació patrimonial inicial directa o com a posteriors ampliacions com a conseqüència d'assumpció de noves competències per l'entitat comptable.

En la partida 3, «Assumpció i condonació de passius financers», s'hi han d'incloure les aportacions efectuades per l'entitat o entitats propietàries mitjançant l'assumpció o condonació de passius financers de l'entitat comptable.

En la partida 4, «Altres aportacions de l'entitat o entitats propietàries», s'hi han d'incloure les aportacions patrimonials diferents de les anteriors.

Les devolucions efectuades a l'entitat o entitats propietàries, per exemple, per la reversió de béns i drets adscrits, s'han de presentar minorant la partida en què s'hagi registrat l'aportació patrimonial.

8. Estat de liquidació del pressupost.

L'estat de liquidació del pressupost comprèn, amb la deguda separació, la liquidació del pressupost de despeses i del pressupost d'ingressos de l'entitat, així com el resultat pressupostari.

La liquidació del pressupost de despeses i la liquidació del pressupost d'ingressos s'han de presentar almenys amb el nivell de desagregació del pressupost aprovat i de les seves modificacions posteriors. La liquidació del pressupost de despeses s'ha de presentar, a més, agrupant els crèdits en funció dels nivells de vinculació jurídica, és a dir, resumida per borses de vinculació jurídica dels crèdits.

En la liquidació del pressupost d'ingressos, en la columna denominada «drets anul·lats» s'han d'incloure els drets anul·lats per anul·lació de liquidacions, cobrades prèviament o no, així com els anul·lats per ajornament o fraccionament; en la columna denominada «drets cancel·lats» s'han d'incloure els cobraments en espècie i els drets cancel·lats per insolvències i altres causes. Així mateix, en la columna denominada «drets reconeguts nets» s'ha d'incloure el total de drets reconeguts durant l'exercici minorat pel

total de drets anul·lats i cancel·lats durant aquest. En la columna «excés/defecte previsió» s'ha de recollir la diferència entre els drets reconeguts nets i les previsions d'ingrés definitives.

El resultat pressupostari de l'exercici és la diferència entre els drets pressupostaris nets liquidats durant l'exercici i les obligacions pressupostàries netes reconegudes durant el mateix període i, si s'escau, s'ha d'ajustar en funció de les obligacions finançades amb romanent de tresoreria per a despeses generals i de les desviacions de finançament de l'exercici derivades de despeses amb finançament afectat.

Els drets reconeguts nets i les obligacions reconegudes netes que conformen el resultat pressupostari s'han de presentar en les agrupacions següents:

- a) Operacions corrents: operacions imputades als capítols 1 a 5 del pressupost.
- b) Operacions de capital: operacions imputades als capítols 6 i 7 del pressupost.
- c) Actius financers: operacions imputades al capítol 8 del pressupost.
- d) Passius financers: operacions imputades al capítol 9 del pressupost.

9. Memòria.

La memòria completa, amplia i comenta la informació continguda en els altres documents que integren els comptes anuals. S'ha de formular tenint en compte que:

a) El model de memòria recull la informació mínima a emplenar; no obstant això, en els casos en què la informació que se sol·licita no sigui significativa no s'han d'emplenar les notes corresponents a aquesta. Si com a conseqüència d'això certes notes no tenen contingut i, per tant, no s'emplenen, s'ha de mantenir, per a les notes que sí tinguin contingut, la numeració prevista en el model de memòria d'aquest Pla i s'ha d'incorporar en l'esmentada memòria una relació de les notes que no tinguin contingut.

b) S'ha d'indicar qualsevol altra informació no inclosa en el model de la memòria que sigui necessària per permetre el coneixement de la situació i l'activitat de l'entitat en l'exercici, i facilitar la comprensió dels comptes anuals objecte de presentació, amb la finalitat que aquests reflecteixin la imatge fidel del patrimoni, de la situació financera, del resultat econòmic patrimonial i de la liquidació del pressupost de l'entitat comptable.

c) Quan en els apartats de la memòria s'inclouin quadres per reflectir tota o part de la informació que se sol·licita és obligatori el seu emplenament.

d) La informació continguda en la memòria relativa a l'estat de liquidació del pressupost s'ha de presentar amb el mateix nivell de desagregació que aquest.

e) Amb caràcter general, en relació amb la nota 15, «Operacions per administració de recursos a compte d'altres ens públics», les entitats comptables que administrin recursos a compte d'altres ens públics només estan obligades a emplenar la informació relativa a «1. Obligacions derivades de la gestió», així com la informació relativa a «2. Ens públics, comptes corrents en efectiu» en cas que efectuïn lliuraments a compte a les entitats titulars.

A més, estan obligades a emplenar la informació relativa a «3. Desenvolupament de la gestió» quan no hagin subministrat a les entitats titulars dels recursos la informació necessària perquè aquestes hagin incorporat al seu pressupost totes les operacions derivades de la gestió efectuada.

**2. MODELS DE COMPTES ANUALS
BALANÇ**

NÚM. COMPTE	ACTIU	NOTES EN MEMÒRIA	20XX	20XX-1	NÚM. COMPTE	PATRIMONI NET I PASSIU	NOTES EN MEMÒRIA	20XX	20XX-1
	A) Actiu no corrent					A) Patrimoni net			
200, (280) (290)	I. Immobilitzat intangible			100, 101		I. Patrimoni			
	II. Immobilitzat material					II. Patrimoni generat			
210, (2810), (2910), (2990), (211), (2811), (2911), (2991),	1. Terrenys i construccions			120		1. Resultats d'exercicis anteriors			
212, (2812), (2912), (2812), (2912), (2992),	2. Infraestructures			129		2. Resultat de l'exercici			
213, (2813), (2913), (2813), (2913), (2993)	3. Béns del patrimoni històric			13		III. Subvencions rebudes d'imputació a resultats pendents			
214, 215, 216, 217, 218, 219, (2814), (2815), (2816), (2817), (2818), (2819), (2914), (2915), (2916), (2917), (2918), (2919), (2999)	4. Altre immobilitzat material					B) Passiu no corrent			
230	5. Immobilitzat material en curs i avançaments			14		I. Provisions a llarg termini			
	III. Inversions immobiliàries					II. Deutes a llarg termini			
220, 221, (282), (292)	1. Terrenys i construccions			170, 177		1. Deutes amb entitats de crèdit			
231	2. Inversions immobiliàries en curs i avançaments			178, 179, 180		2. Altres deutes			
	IV. Patrimoni públic del sòl			172		III. Creditors i altres comptes a pagar a llarg termini			
240, (2840), (2930), (241), (2841), (2931),	1. Terrenys i construccions					C) Passiu corrent			
243	2. En curs i avançaments			58		I. Provisions a curt termini			
249, (2849), (2939),	3. Altre patrimoni públic del sòl					II. Deutes a curt termini			
	V. Inversions financeres a llarg termini			520, 521, 527		1. Deutes amb entitats de crèdit			

NÚM. COMPTE	ACTIU	NOTES EN MEMÒRIA	20XX	20XX-1	NÚM. COMPTE	PATRIMONI NET I PASSIU	NOTES EN MEMÒRIA	20XX	20XX-1
260, (269), (294)	1. Inversions financeres en patrimoni				528, 529, 560	2. Altres deutes			
261, 262, 266, 267, (295), (296)	2. Crèdits i valors representatius de deute					III. Creditors i altres comptes a pagar a curt termini			
268, 270, (298)	3. Altres inversions financeres				40	1. Creditors per operacions pressupostàries			
265, (297)	VI. Deutors i altres comptes a cobrar a llarg termini				41, 522, 550, 554, 559	2. Altres comptes a pagar			
	B) Actiu corrent				47	3. Administracions públiques			
	I. Deutors i altres comptes a cobrar a curt termini				45	4. Creditors per administració de recursos a compte d'altres ens públics			
43, (4900)	1. Deutors per operacions pressupostàries				485, 568	IV. Ajustos per periodificació			
44, 550, 555, 558, (4901)	2. Altres comptes a cobrar								
47	3. Administracions públiques								
45	4. Deutors per administració de recursos a compte d'altres ens públics								
	II. Inversions financeres a curt termini								
540, (549), (594)	1. Inversions financeres en patrimoni								
541, 542, 546, 547, (595), (596)	2. Crèdits i valors representatius de deute								
545, 548, 565, (598)	3. Altres inversions financeres								
480, 567	III. Ajustos per periodificació								
	IV. Efectiu i altres actius líquids equivalents								
577	1. Actius líquids equivalents								
556, 570, 571, 573, 574, 575	2. Tresoreria								
	TOTAL ACTIU (A+B)					TOTAL PATRIMONI NET I PASSIU (A+B+C)			

COMPTE DEL RESULTAT ECONÒMIC PATRIMONIAL

NÚM. COMPTE		NOTES EN MEMÒRIA	20XX	20XX-1
	1. Ingressos tributaris i urbanístics			
72,73	a) Impostos			
740,742	b) Taxes			
744	c) Contribucions especials			
745, 746	d) Ingressos urbanístics			
	2. Transferències i subvencions rebudes			
	a) De l'exercici			
750	a.1) Transferències			
751	a.2) Subvencions rebudes per finançar despeses de l'exercici			
752	a.3) Subvencions per a cancel·lació de passius que no suposin finançament específic d'un element patrimonial			
7530	b) Imputació de subvencions per a l'immobilitzat no financer			
754	c) Imputació de subvencions per a actius corrents i altres			
741	3. Prestació de serveis			
780,781,782,783,784	4. Treballs efectuats per l'entitat per al seu immobilitzat			
777	5. Altres ingressos de gestió ordinària			
795	6. Excessos de provisions			
	A) TOTAL INGRESSOS DE GESTIÓ ORDINÀRIA (1+2+3+4+5+6)			
(640)	7. Despeses de personal			
(650)	8. Transferències i subvencions concedides			
	9. Altres despeses de gestió ordinària			
(62)	a) Subministraments i serveis exteriors			
(630), (676)	b) Tributs i altres			
(68)	10. Amortització de l'immobilitzat			
	B) TOTAL DESPESES DE GESTIÓ ORDINÀRIA (7+8+9+10)			
	I. Resultat (estalvi o desestalvi) de la gestió ordinària (A+B)			
	11. Deteriorament de valor i resultats per alienació de l'immobilitzat no financer			
(690), (691), (692), (693), 790, 791, 792, 793, 799	a) Deteriorament de valor			
770, (670)	b) Baixes i alienacions			

NÚM. COMPTE		NOTES EN MEMÒRIA	20XX	20XX-1
7531	c) Imputació de subvencions per a l'immobilitzat no financer			
	12. Altres partides no ordinàries			
775,778	a) Ingressos			
(678)	b) Despeses			
	II. Resultat de les operacions no financeres (I +11+12)			
	13. Ingressos financers			
760	a) De participacions en instruments de patrimoni			
761, 769	b) De valors representatius de deute, de crèdits i d'altres inversions financeres			
	14. Despeses financeres			
(662), (669)	a) Per deutes			
785, 786, 787, 788, 789	b) Despeses financeres imputades a l'actiu			
764, (664)	15. Variació del valor raonable en actius financers			
765, (665), 796, 797, 798, (667), (696), (697), (698)	16. Deteriorament de valor, baixes i alienacions d'actius i passius financers			
755, 756	17. Subvencions per al finançament d'operacions financeres			
	III. Resultat de les operacions financeres (13+14+15+16+17)			
	IV. Resultat (estalvi o desestalvi) net de l'exercici (II + III)			
	+ Ajustos en el compte del resultat de l'exercici anterior			
	Resultat de l'exercici anterior ajustat (IV + Ajustos)			

ESTAT DE CANVIS EN EL PATRIMONI NET

1. ESTAT TOTAL DE CANVIS EN EL PATRIMONI NET

	NOTES EN MEMÒRIA	I. Patrimoni generat	II. Patrimoni generat	III. Subvencions rebudes	TOTAL
A. PATRIMONI NET AL FINAL DE L'EXERCICI 20XX-1					
B. AJUSTOS PER CANVIS DE CRITERIS COMPTABLES I CORRECCIÓ D'ERRORS					
C. PATRIMONI NET INICIAL AJUSTAT DE L'EXERCICI 20XX (A+B)					
D. VARIACIONS DEL PATRIMONI NET EXERCICI 20XX					
1. Ingressos i despeses reconeguts en l'exercici					
2. Operacions patrimonials amb l'entitat o entitats propietàries					
3. Altres variacions del patrimoni net					
E. PATRIMONI NET AL FINAL DE L'EXERCICI 20XX (C+D)					

2. ESTAT D'OPERACIONS PATRIMONIALS AMB L'ENTITAT O ENTITATS PROPIETÀRIES

	NOTES EN MEMÒRIA	20XX	20XX-1
1. Aportació patrimonial dinerària			
2. Aportació de béns i drets			
3. Assumpció i condonació de passius financers			
4. Altres aportacions de l'entitat o entitats propietàries			
TOTAL			

II. LIQUIDACIÓ DEL PRESSUPOST D'INGRESSOS

APLICACIÓ PRESSUPOSTÀRIA	DESCRIPCIÓ	PREVISIONS PRESSUPOSTÀRIES			DRETS RECONEGUTS (4)	DRETS ANUL·LATS (5)	DRETS CANCEL·LATS (6)	DRETS RECONEGUTS NETS (7=4-5-6)	RECAPTACIÓ NETA (8)	DRETS PENDENTS DE COBRAMENT A 31 DE DESEMBRE (9=7-8)	EXCÉS / DEFECTE PREVISIÓ (10=7-3)
		INICIALS (1)	MODIFICACIONS (2)	DEFINITIVES (3=1+2)							
TOTAL											

ESTAT DE LIQUIDACIÓ DEL PRESSUPOST

II. RESULTAT PRESSUPOSTARI

CONCEPTES	DRETS RECONEGUTS NETS	OBLIGACIONS RECONEGUDES NETES	AJUSTOS	RESULTAT PRESSUPOSTARI
a) Operacions corrents.....				
b) Operacions de capital.....				
1. Total operacions no financeres (a+b).....				
c) Actius financers.....				
d) Passius financers.....				
2. Total operacions financeres (c+d).....				
I. RESULTAT PRESSUPOSTARI DE L'EXERCICI (I = 1+2).....				
AJUSTOS:				
3. Crèdits gastats finançats amb romanent de tresoreria per a despeses generals.....				
4. Desviacions de finançament negatives de l'exercici.....				
5. Desviacions de finançament positives de l'exercici.....				
II. TOTAL AJUSTOS (II = 3+4-5).....				
RESULTAT PRESSUPOSTARI AJUSTAT (I+II).....				

MEMÒRIA

CONTINGUT DE LA MEMÒRIA

1. Organització i activitat.
2. Gestió indirecta de serveis públics, convenis i altres formes de col·laboració.
3. Bases de presentació dels comptes.
4. Normes de reconeixement i valoració.
5. Immobilitzat material.
6. Patrimoni públic del sòl.
7. Inversions immobiliàries.
8. Immobilitzat intangible.
9. Arrendaments financers i altres operacions de naturalesa similar.
10. Actius financers.
11. Passius financers.
12. Tresoreria i actius líquids equivalents.
13. Transferències, subvencions i altres ingressos i despeses.
14. Provisions.
15. Operacions per administració de recursos a compte d'altres ens públics.
16. Operacions no pressupostàries de tresoreria.
17. Valors rebuts en dipòsit.
18. Informació pressupostària.
19. Indicadors financers, patrimonials i pressupostaris.
20. Fets posteriors al tancament.

1. Organització i activitat.

S'ha d'informar sobre:

1. Població oficial i totes les altres dades de caràcter socioeconòmic que contribueixin a la identificació de l'entitat.
2. Norma de creació de l'entitat (no és necessari informar sobre la norma de creació del municipi, la província i l'illa).
3. Activitat principal de l'entitat (no és necessari informar sobre l'activitat de l'administració general del municipi, la província i l'illa), el seu règim jurídic, economicofinancer i de contractació. En el supòsit de serveis públics gestionats de manera indirecta, s'ha d'indicar la forma de gestió.
4. Descripció de les principals fonts d'ingressos i, si s'escau, taxes i preus públics percebuts.
5. Consideració fiscal de l'entitat als efectes de l'impost de societats i, si s'escau, operacions subjectes a IVA i percentatge de prorata.
6. Estructura organitzativa bàsica, en els seus nivells polític i administratiu.
7. Nombre mitjà d'empleats durant l'exercici i a 31 de desembre, tant funcionaris com personal laboral, distingint per categories i sexes.
8. Identificació, si s'escau, de l'entitat o entitats propietàries i percentatge de participació d'aquestes en el patrimoni de l'entitat comptable.

2. Gestió indirecta de serveis públics, convenis i altres formes de col·laboració.

En relació amb els serveis públics gestionats de manera indirecta, els convenis i altres formes de col·laboració, quan tinguin un import significatiu, l'entitat ha d'informar, juntament amb les dades identificadores de l'entitat amb la qual s'efectuï la gestió, el conveni o la col·laboració, sobre:

1. En la gestió indirecta: l'objecte, el termini, els béns de domini públic afectes a la gestió, les aportacions no dineràries, les transferències o subvencions compromeses durant la vida de la concessió, els avançaments reintegrables, els préstecs participatius, subordinats o d'una altra naturalesa concedits pel titular del servei al gestor i els béns objecte de reversió.
2. En els convenis: l'objecte, el termini i les transferències o subvencions compromeses durant la vida del conveni.

3. En el cas d'altres formes de col·laboració publicoprivades: l'objecte, el termini i les transferències o subvencions compromeses durant la vida de l'acord de col·laboració, així com si s'escau el preu acordat.

3. Bases de presentació dels comptes.

S'ha d'informar sobre:

1. Imatge fidel:
 - a) Requisits de la informació, principis comptables públics i criteris comptables no aplicats per interferir l'objectiu de la imatge fidel i, si s'escau, incidència en els comptes anuals.
 - b) Principis, criteris comptables aplicats i informació complementària necessària per assolir l'objectiu d'imatge fidel i ubicació d'aquesta en la memòria.
2. Comparació de la informació:
 - a) Explicació de les causes que impedeixen la comparació dels comptes anuals de l'exercici amb els del precedent.
 - b) Explicació de l'adaptació dels imports de l'exercici precedent per facilitar la comparació o, si s'escau, de la impossibilitat de fer aquesta adaptació.
3. Raons i incidència en els comptes anuals dels canvis en criteris de comptabilització i correcció d'errors.
4. Informació sobre canvis en estimacions comptables quan siguin significatius.

4. Normes de reconeixement i valoració.

S'han d'indicar els criteris comptables aplicats en relació amb les partides següents:

1. Immobilitzat material; s'han d'indicar els criteris sobre amortització, correccions valoratives per deteriorament i reversió d'aquestes, capitalització de despeses financeres, costos d'ampliació, modernització i millores, costos de gran reparació o inspecció general, costos de desmantellament de l'actiu i restauració del seu emplaçament, i els criteris sobre la determinació del cost dels treballs efectuats per l'entitat per al seu immobilitzat material.
2. Patrimoni públic del sòl; s'han d'especificar per als terrenys, les construccions i la resta de béns i drets integrants d'aquest patrimoni els criteris que assenyala l'apartat 1 anterior.
3. Inversions immobiliàries; s'ha d'assenyalar el criteri per qualificar els terrenys i les construccions d'inversions immobiliàries, i

especificar per a aquestes els criteris que assenyalen l'apartat 1 anterior.

4. Immobilitzat intangible; s'han d'indicar els criteris utilitzats de capitalització o activació, amortització i correccions valoratives per deteriorament.

Justificació de les circumstàncies que han portat a qualificar d'indefinida la vida útil d'un immobilitzat intangible.

5. Arrendaments; s'han de descriure les circumstàncies tingudes en compte per qualificar els arrendaments de financers.
6. Permutes; s'ha d'indicar el criteri seguit i la justificació de la seva aplicació, en particular, les circumstàncies que han portat a considerar una permuta com d'actius no similars des d'un punt de vista funcional o vida útil.

7. Actius i passius financers; s'han d'indicar:

a) Per als actius financers:

- Criteris utilitzats per a la qualificació i la valoració de les diferents categories d'actius financers, així com per al reconeixement de canvis de valor raonable.
- La naturalesa dels classificats inicialment com a valor raonable amb canvis en el compte del resultat econòmic patrimonial, així com els criteris aplicats en l'esmentada classificació i una explicació de com l'entitat ha complert els requeriments assenyalats a la norma de registre i valoració relativa a actius financers.
- Els criteris aplicats per determinar l'existència d'evidència objectiva de deteriorament, així com de registre de la correcció de valor i la seva reversió i la baixa definitiva d'actius financers deteriorats. Així mateix, s'han d'indicar els criteris comptables aplicats als actius financers les condicions dels quals hagin estat renegociades i que, d'una altra manera, estarien vençuts o deteriorats.

b) Criteris utilitzats per al registre de la baixa d'actius financers i passius financers.

c) Els criteris utilitzats en la determinació dels ingressos o les despeses procedents de les diferents categories d'instruments financers: interessos, primes o descomptes, dividends, etc.

8. Ingressos i despeses; s'han d'indicar els criteris generals aplicats.
9. Provisions; s'ha d'indicar el criteri de valoració així com, si s'escau, el tractament de les compensacions a rebre d'un tercer.
10. Transferències i subvencions; s'ha d'indicar el criteri utilitzat per a la seva classificació i, si s'escau, la seva imputació a resultats.

Opcionalment, aquesta informació es pot incloure en les notes de la memòria que corresponguin als elements patrimonials afectats.

5. Immobilitzat material.

1. Anàlisi del moviment durant l'exercici de cada partida del balanç inclosa en aquest epígraf i de les seves corresponents amortitzacions acumulades i correccions valoratives acumulades, en què s'indiqui el següent:
 - a) Saldo inicial.
 - b) Entrades.
 - c) Augments per traspassos d'altres partides.
 - d) Sortides.
 - e) Disminucions per traspassos a altres partides.
 - f) Correccions valoratives netes per deteriorament de l'exercici (dotacions menys reversions de dotacions).
 - g) Amortitzacions de l'exercici.
 - h) Saldo final.
2. Informació sobre:
 - a) Costos estimats de desmantellament de l'actiu i de la restauració del seu emplaçament inclosos com a valor més alt dels actius, així com grans reparacions o inspeccions generals incorporades, especificant les circumstàncies que s'han tingut en compte per a la seva valoració.
 - b) Vides útils o coeficients d'amortització utilitzats en els diferents tipus d'elements, així com informació, si s'escau, sobre els coeficients aplicats a diferents parts d'un mateix element.
 - c) Sempre que tingui incidència significativa en l'exercici present o en exercicis futurs, s'ha d'informar dels canvis d'estimació que afectin valors residuals, els costos estimats de desmantellament de l'actiu i la restauració del seu emplaçament, vides útils i mètodes d'amortització, així com grans reparacions o inspeccions generals.
 - d) Import de les despeses financeres capitalitzades, si s'escau, en l'exercici.
 - e) Béns rebuts en adscripció, a nivell de partida de balanç, amb indicació del seu valor activat, amortització i correccions valoratives per deteriorament acumulades.

Identificació dels béns rebuts en adscripció durant l'exercici.
 - f) Identificació dels ens als quals s'hagin lliurat béns en adscripció durant l'exercici.
 - g) Identificació dels béns rebuts en cessió durant l'exercici.

- h) Identificació dels ens als quals s'hagin lliurat béns en cessió durant l'exercici.
- i) Arrendaments financers i altres operacions de naturalesa similar d'import significatiu sobre béns de l'immobilitzat material, sense perjudici de la informació requerida en altres parts de la memòria.
- j) S'ha d'informar dels béns que estiguin destinats a l'ús general, distingint entre infraestructures, béns comunals i béns del patrimoni històric, desglossant la informació per tipus en el primer i segon cas, i per al cas dels béns del patrimoni històric, distingint, almenys, entre construccions i la resta.
- k) Valor activat en l'exercici dels béns construïts per l'entitat, quan sigui d'un import significatiu.
- l) Qualsevol altra circumstància de caràcter substantiu que afecti béns de l'immobilitzat material, com garanties, restriccions de titularitat, litigis i situacions anàlogues.

6. Patrimoni públic del sòl.

S'ha de donar la informació requerida en la nota anterior.

7. Inversions immobiliàries.

S'ha de donar la informació requerida en la nota 5 relativa a l'immobilitzat material.

8. Immobilitzat intangible.

1. Anàlisi del moviment durant l'exercici d'aquest epígraf del balanç i de les seves corresponents amortitzacions acumulades i correccions valoratives acumulades, en què s'indiqui el següent:
 - a) Saldo inicial.
 - b) Entrades.
 - c) Augments per traspassos d'altres partides.
 - d) Sortides.
 - e) Disminucions per traspassos a altres partides.
 - f) Correccions valoratives netes per deteriorament (dotacions menys reversions de dotacions).
 - g) Amortitzacions de l'exercici.
 - h) Saldo final.
2. Informació sobre:
 - a) Vides útils o coeficients d'amortització utilitzats en els diferents tipus d'elements.

- b) Sempre que tingui incidència significativa en l'exercici present o en exercicis futurs s'ha d'informar dels canvis d'estimació que afectin valors residuals, vides útils i mètodes d'amortització.
- c) Import de les despeses financeres capitalitzades, si s'escau, en l'exercici.
- d) Import agregat dels desemborsaments per recerca i desenvolupament que s'han reconegut com a despeses durant l'exercici, així com la justificació del compliment de les circumstàncies que suporten la capitalització de despeses de recerca i desenvolupament.
- e) Qualsevol altra circumstància de caràcter substantiu que afecti l'immobilitzat intangible, com garanties, restriccions de titularitat, litigis i situacions anàlogues.

9. Arrendaments financers i altres operacions de naturalesa similar.

Els arrendataris han de subministrar la informació següent:

- Per a cada classe d'actius, l'import pel qual s'ha reconegut inicialment l'actiu, la suma de les quotes en què es distingeixi la part que correspongui a la recuperació del cost del bé i la càrrega financera, l'import pel qual es pugui exercir l'opció de compra, si n'hi ha, i el deute pendent de pagament.
- Una descripció general dels acords significatius d'arrendament financer.
- Als actius que sorgeixin d'aquests contractes, els és aplicable la informació a incloure en la memòria corresponent a la naturalesa d'aquests, que estableixen les notes anteriors, relatives a immobilitzat material, inversions immobiliàries, immobilitzat intangible i patrimoni públic del sòl.

10. Actius financers.

Per als actius financers, excepte els inclosos en els epígrafs A.VI, "Deutors i altres comptes a cobrar a llarg termini", B.I, "Deutors i altres comptes a cobrar a curt termini", i B.IV, "Efectiu i altres actius líquids equivalents" del balanç, s'ha d'informar sobre:

1. Informació relacionada amb el balanç.

- a) S'ha de presentar un estat resum de la conciliació entre la classificació d'actius financers del balanç i les categories que s'estableixen d'aquests en la norma de reconeixement i valoració núm. 7, "Actius financers", d'acord amb l'estructura següent:

b) Actius financers lliurats en garantia.

L'entitat ha d'informar del valor comptable dels actius financers lliurats en garantia així com de la classe d'actius financers a la qual pertanyen.

c) Correccions per deteriorament del valor.

L'entitat ha d'informar, per a cada classe d'actiu financer, del moviment dels comptes correctors utilitzats per registrar el deteriorament de valor, per a la qual cosa ha d'emplenar l'estat següent:

CLASSES DE D'ACTIUS FINANCERS	MOVIMENT	SALDO INICIAL	DISMINUCIONS DE VALOR PER DETERIORAMENT CREDITICI DE L'EXERCICI	REVERSIÓ DEL DETERIORAMENT CREDITICI EN L'EXERCICI	SALDO FINAL
	COMPTES CORRECTORS				
Actius financers a llarg termini					
Inversions en patrimoni					
Valors representatius de deute					
Altres inversions					
Actius financers a curt termini					
Inversions en patrimoni					
Valors representatius del deute					
Altres inversions					

2. Altra informació.

Qualsevol altra informació de caràcter substantiu que afecti els actius financers.

11. Passius financers.

Per als passius financers, excepte per als inclosos en els epígrafs B.III, "Creditors i altres comptes a pagar a llarg termini", i C.III, "Creditors i altres comptes a pagar a curt termini", del balanç, s'ha d'informar sobre:

1. Situació i moviments dels deutes:

Per a cada deute s'ha d'emplenar la informació requerida en l'estat 1

a) Deutes al cost amortitzat.

Així mateix, s'ha de presentar un estat resum amb l'estructura que figura en l'estat 1 b) Resum dels deutes.

1. SITUACIÓ I MOVIMENTS DELS DEUTES
a) DEUTES AL COST AMORTITZAT.

IDENTIFICACIÓ DEUTE	DEUTE A 1 GENER		CREACIONS		INTERESSOS MERITATS		INTERESSOS CANCEL·LATS (7)	DISMINUCIONS		DEUTE A 31 DESEMBRE	
	COST AMORTITZAT (1)	INTERESSOS EXPLÍCITS (2)	EFFECTIU (3)	DESPESES (4)	EXPLÍCITS (5)	RESTA (6)		VALOR COMPTABLE (8)	RESULTAT (9)	COST AMORTITZAT (10)=(1)+(3)+(4)+(6)-(8)	INTERESSOS EXPLÍCITS (11)=(2)+(5)-(7)
TIE											
TOTAL											

1. SITUACIÓ I MOVIMENTS DELS DEUTES
b) RESUM DELS DEUTES.

CLASSES IDENTIFICACIÓ DEUTE	LLARG TERMINI			CURT TERMINI			TOTAL
	DEUTES AMB ENTITATS DE CRÈDIT		ALTRES DEUTES	DEUTES AMB ENTITATS DE CRÈDIT		ALTRES DEUTES	
	20XX	20XX-1	20XX	20XX	20XX-1	20XX	
TOTAL							

2. Línies de crèdit. Per a cada línia de crèdit s'ha d'informar de l'import disponible, i indicar també el límit concedit, la part disposada, i la comissió, en percentatge, sobre la part no disposada, segons el format següent:

IDENTIFICACIÓ	LÍMIT CONCEDIT	DISPOSAT	DISPONIBLE	COMISSIÓ S/ NO DISPOSAT
TOTAL				

3. Avals i altres garanties concedides.

- a) Per a cada aval concedit s'ha d'informar de la data de concessió de l'aval, de la data del seu venciment, de la seva finalitat, de l'import màxim garantit, detallant la seva evolució durant l'exercici, i de les provisions netes (dotacions menys reversions) que s'hagin dotat, d'acord amb el detall del quadre que s'adjunta.
- b) Per a cada aval executat en l'any s'ha d'informar dels pagaments efectuats per raó de l'execució, i indicar les aplicacions pressupostàries (o conceptes no pressupostaris) a què s'hagin imputat, d'acord amb el detall del quadre que s'adjunta.
- c) Així mateix, s'ha d'informar de les quantitats percebudes per l'entitat durant l'exercici com a conseqüència d'avals executats en l'any o en anys anteriors, i de les aplicacions pressupostàries (o conceptes no pressupostaris) a les quals s'hagin imputat d'acord amb el detall del quadre que s'adjunta.

La mateixa informació que per als avals s'ha de presentar en relació amb altres garanties que hagi concedit l'entitat comptable.

3. AVALS I ALTRES GARANTIES CONCEDIDES

a) AVALS CONCEDITS.

IDENTIFICACIÓ AVAL	ENTITAT AVALADA		DATA CONCESSIÓ AVAL	DATA VENCIMENT AVAL	FINALITAT AVAL	AVALS PENDENTS A 1 DE GENER	AVALS CONCEDITS EN L'EXERCICI	AVALS CANCEL·LATS EN L'EXERCICI			AVALS PENDENTS A 31 DE DESEMBRE		PROVISIONS	
	NIF	DENOMINACIÓ						PER EXECUCIÓ	PER ALTRES CAUSES	TOTAL	EXERCICI	ACUMULADA	EXERCICI	ACUMULADA
TOTAL														

b) AVALS EXECUTATS.

IDENTIFICACIÓ AVAL	ENTITAT AVALADA		DATA CONCESSIÓ AVAL	DATA VENCIMENT AVAL	FINALITAT AVAL	AVALS CANCEL·LATS EN L'EXERCICI PER EXECUCIÓ	APLICACIÓ PRESSUPOSTÀRIA	CONCEPTE NO PRESSUPOSTARI
	NIF	DENOMINACIÓ						
TOTAL								

c) AVALS REINTEGRATS.

ANY D'EXECUCIÓ	IMPORT REINTEGRAT EN L'EXERCICI	APLICACIÓ PRESSUPOSTÀRIA	CONCEPTE NO PRESSUPOSTARI
TOTAL			

4. Altra informació:

- a) L'import dels deutes amb garantia real.
- b) Qualsevol altra informació de caràcter substantiu que afecti els passius financers.

12. Tresoreria i actius líquids equivalents.

S'ha d'informar de cadascuna de les caixes i els comptes bancaris de l'entitat, i totalitzar per cadascun dels comptes inclosos en l'epígraf B.IV de l'actiu, "Efectiu i altres actius líquids equivalents", i indicar-ne el saldo inicial, els cobraments, els pagaments i el saldo final d'acord amb el quadre següent:

NÚM. COMPTE	CODI COMPTE BANCARI	DESCRIPCIÓ	SALDO INICIAL	COBRA-MENTS	PAGA-MENTS	SALDO FINAL

13. Transferències, subvencions i altres ingressos i despeses.

S'ha d'informar sobre:

1. Import i característiques de les transferències i les subvencions rebudes, l'import de les quals sigui significatiu, així com sobre el compliment o l'incompliment de les condicions imposades per a la percepció i el gaudi de les subvencions, el criteri d'imputació a resultats i els imports imputats.
2. Import i característiques de les transferències i les subvencions concedides, l'import de les quals sigui significatiu. A més s'ha de facilitar la informació següent:
 - a) Normativa sobre la base de la qual s'han efectuat o concedit
 - b) Import de les obligacions reconegudes durant l'exercici.
 - c) Dades identificadores de l'entitat receptora.

S'ha d'afegir la informació següent respecte a les subvencions concedides:

- d) Finalitat.
 - e) Reintegraments que s'hagin produït durant l'exercici per incompliment de condicions o requisits, amb especificació de la seva causa.
3. Qualsevol circumstància de caràcter substantiu que afecti els ingressos o les despeses de l'entitat.

14. Provisions.

Per a cada provisió reconeguda en el balanç, tret de les relatives a avals i altres garanties concedides, s'ha d'indicar:

- a) Anàlisi del moviment de cada epígraf del balanç durant l'exercici, en què s'indiqui:
 - Saldo inicial
 - Augments
 - Disminucions
 - Saldo final
- b) Naturalesa de l'obligació assumida, així com el calendari previst per fer front a l'obligació.
- c) Estimacions i procediments de càlcul aplicats per a la valoració dels corresponents imports i les incerteses que puguin aparèixer en les estimacions esmentades. S'han de justificar, si s'escau, els ajustos que hagi estat procedent efectuar.
- d) Imports de qualsevol dret de reemborsament, assenyalant les quantitats que, si s'escau, s'hagin reconegut en el balanç per aquests drets.

15. Operacions per administració de recursos a compte d'altres ens públics.

En relació amb les operacions d'administració de recursos que comptablement s'hagin de registrar a través de comptes del subgrup 45, "Deutors i creditors per administració de recursos a compte d'altres ens públics", s'ha d'obtenir la informació que s'indica en els quadres corresponents:

1. Obligacions derivades de la gestió.

Aquesta informació s'ha de presentar per a cada entitat titular i per cadascun dels conceptes representatius dels recursos gestionats.

2. Ens públics, comptes corrents en efectiu.

Aquesta informació s'ha de presentar per a cada entitat titular.

3. Desenvolupament de la gestió:

- a) Resum.
- b) Drets anul·lats.
- c) Drets cancel·lats.
- d) Devolucions d'ingressos

Aquesta informació s'ha de presentar per a cadascun dels conceptes representatius dels recursos gestionats.

L'emplenament d'aquesta informació sobre el desenvolupament de la gestió només és obligatori en el cas que preveu la norma e) d'elaboració de la memòria.

OPERACIONS PER ADMINISTRACIÓ DE RECURSOS A COMPTE D'ALTRES ENS PÚBLICS

1. OBLIGACIONS DERIVADES DE LA GESTIÓ

ENS TITULAR	CONCEPTE		PENDENT DE PAGAMENT A 1 DE GENER	MODIFICACIONS SALDO INICIAL	RECAPTACIÓ LÍQUIDA	REINTEGRAMENTS	TOTAL A PAGAR	PAGAMENTS EFECTUATS	PENDENT DE PAGAMENT A 31 DE DESEMBRE
	DENOMINACIÓ	CODI							
TOTAL ENS TITULAR									
TOTAL ENS TITULAR									
TOTAL									

3. DESENVOLUPAMENT DE LA GESTIÓ

a) RESUM

CONCEPTE		DRETS PENDINGS DE COBRAMENT A 1 DE GENER	MODIFICACIONS SALDO INICIAL	DRETS RECONEGUTS	DRETS ANUL·LATS	DRETS CANCEL·LATS	RECAPTACIÓ NETA	DRETS PENDINGS DE COBRAMENT A 31 DE DESEMBRE
CODI	DESCRIPCIÓ							
TOTAL								

b) DRETS ANUL·LATS

CONCEPTE		ANUL·LACIÓ DE LIQUIDACIONS	DEVOLUCIÓ D'INGRESSOS	TOTAL DRETS ANUL·LATS
CODI	DESCRIPCIÓ			
TOTAL				

c) DRETS CANCEL·LATS

CONCEPTE		COBRAMENTS EN ESPÈCIE	INSOLVÈNCIES	PRESCRIPCIONS	ALTRES CAUSES	TOTAL DRETS CANCEL·LATS
CODI	DESCRIPCIÓ					
TOTAL						

d) DEVOLUCIONS D'INGRESSOS

CONCEPTE		PENDENTS DE PAGAMENT A 1 DE GENER	MODIFICACIONS SALDO INICIAL I ANUL·LACIONS	RECONEGUDES EN L'EXERCICI	TOTAL DEVOLUCIONS RECONEGUDES	PRESCRIPCIONS	PAGADES EN L'EXERCICI	PENDENTS DE PAGAMENT A 31 DE DESEMBRE
CODI	DESCRIPCIÓ							
TOTAL								

16. Operacions no pressupostàries de tresoreria.

S'ha d'informar sobre les operacions no pressupostàries de tresoreria que comprenen les operacions efectuades durant l'exercici que hagin donat lloc al naixement o l'extinció de:

- Deutors i creditors que, d'acord amb la normativa vigent per a l'entitat, no s'hagin d'imputar al pressupost d'aquesta, ni en el moment del seu naixement ni en el del seu venciment.
- Partides representatives de cobraments i pagaments pendents d'aplicació definitiva, tant per operacions pressupostàries com no pressupostàries.

Aquesta informació s'ha de compondre dels estats següents:

1. Estat de deutors no pressupostaris.
2. Estat de creditors no pressupostaris.
3. Estat de partides pendents d'aplicació:
 - a) Cobraments pendents d'aplicació.
 - b) Pagaments pendents d'aplicació.

En els estats esmentats s'ha de presentar per als diferents comptes i conceptes d'operacions no pressupostàries en què es desenvolupin, el detall de les efectuades en l'exercici, en què es mostrin la seva situació i moviments, d'acord amb els quadres adjunts corresponents.

3. ESTAT DE PARTIDES PENDENTS D'APLICACIÓ
a) COBRAMENTS PENDENTS D'APLICACIÓ

COMpte	CONCEPTE		COBRAMENTS PENDENTS D'APLICACIÓ A 1 GENER	MODIFICACIONS SALDO INICIAL	COBRAMENTS EFECTUATS EN L'EXERCICI	TOTAL COBRAMENTS PENDENTS APLICACIÓ	COBRAMENTS APLICATS EN L'EXERCICI	COBRAMENTS PENDENTS APLICACIÓ A 31 DESEMBRE
	CODI	DESCRIPCIÓ						
TOTAL COMPTE								
TOTAL COMPTE								
	TOTAL							

b) PAGAMENTS PENDENTS D'APLICACIÓ

COMPTE	CONCEPTE		PAGAMENTS PENDENTS D'APLICACIÓ A 1 GENER	MODIFICACIONS SALDO INICIAL	PAGAMENTS EFECTUATS EN L'EXERCICI	TOTAL PAGAMENTS PENDENTS APLICACIÓ	PAGAMENTS APLICATS EN L'EXERCICI	PAGAMENTS PENDENTS APLICACIÓ A 31 DESEMBRE
	CODI	DESCRIPCIÓ						
TOTAL COMPTE								
TOTAL COMPTE								
	TOTAL							

17. Valors rebuts en dipòsit.

S'ha d'informar, per a cadascun dels conceptes mitjançant els quals es registrin comptablement els valors dipositats, dins dels quals s'inclouen els avals i les assegurances de caució rebuts, amb el detall que presenta el quadre adjunt.

ESTAT DE VALORS REBUTS EN DIPÒSIT

CONCEPTE		SALDO A 1 DE GÈNER	MODIFICACIONS SALDO INICIAL	DIPÒSITS REBUTS EN EXERCICI	TOTAL DIPÒSITS REBUTS	DIPÒSITS CANCEL·LATS	DIPÒSITS PENDENTS DE DEVOLUCIÓ A 31 DE DESEMBRE
CODI	DESCRIPCIÓ						
TOTAL							

c) Creditors per operacions pendents d'aplicar a pressupost.

Informació de cada despesa efectuada en què s'indiqui:

- Descripció de la despesa.
- Aplicació pressupostària a què s'hauria hagut d'imputar.
- Import de les obligacions pendents d'aplicar a 1 de gener.
- Import de les obligacions pendents d'aplicar a pressupost sorgides en l'any (abonaments), és a dir, obligacions pendents d'aplicar a pressupost registrades en el compte 413 "Creditors per operacions pendents d'aplicar a pressupost" en l'exercici.
- Import de les obligacions pendents d'aplicar imputades al pressupost de l'exercici, tant si procedeixen del mateix exercici com d'exercicis anteriors (càrrecs).
- Import de les obligacions pendents d'aplicar a 31 de desembre.
- Import de les obligacions pendents d'aplicar a 31 de desembre que estigui pagat a la data esmentada.
- Observacions. Almenys, s'ha d'indicar si en el moment d'elaboració del compte ja s'ha fet l'aplicació al pressupost de l'exercici i s'ha d'explicar la causa en cas que l'import pendent d'aplicar a 1 de gener no coincideixi amb el pendent d'aplicar a 31 de desembre de l'any immediatament anterior.

**EXERCICI CORRENT
PRESSUPOST DE DESPESES**

c) CREDITORS PER OPERACIONS PENDENTS D'APLICAR A PRESSUPOST

DESCRIPCIÓ DE LA DESPESA		APLICACIÓ PRESSUPOSTÀRIA	IMPORT PENDENT D'APLICAR A PRESSUPOST				IMPORT PAGAT A 31 DE DESEMBRE	OBSERVACIONS
CODI	DENOMINACIÓ		A 1 DE GENER	ABONAMENTS	CÀRRECS	A 31 DE DESEMBRE		

2) Pressupost d'ingressos.

a) Procés de gestió.

Informació sobre drets anul·lats, cancel·lats i sobre la recaptació neta d'acord amb el detall que presenten els quadres adjunts corresponents.

**EXERCICI CORRENT
PRESSUPOST D'INGRESSOS**

a.1) DRETS ANUL·LATS

APLICACIÓ PRESSUPOSTÀRIA	DESCRIPCIÓ	ANUL·LACIÓ DE LIQUIDACIONS	AJORNAMENT I FRACCIONAMENT	DEVOLUCIÓ D'INGRESSOS	TOTAL DRETS ANUL·LATS
TOTAL					

2) Drets a cobrar de pressupostos tancats.

Per a cada exercici s'ha de presentar informació sobre els drets a cobrar de pressupostos tancats d'acord amb el detall dels quadres adjunts corresponents.

EXERCICIS TANCATS
PRESSUPOST D'INGRESSOS

2. DRETS A COBRAR DE PRESSUPOSTOS TANCATS**a) DRETS PENDENTS DE COBRAMENT TOTALS**

APLICACIÓ PRESSUPOSTÀRIA	DESCRIPCIÓ	DRETS PENDENTS DE COBRAMENT A 1 DE GENER	MODIFICACIONS SALDO INICIAL	DRETS ANUL·LATS	DRETS CANCEL·LATS	RECAPTACIÓ	DRETS PENDENTS DE COBRAMENT A 31 DE DESEMBRE
TOTAL							

b) DRETS ANUL·LATS

APLICACIÓ PRESSUPOSTÀRIA	DESCRIPCIÓ	ANUL·LACIÓ DE LIQUIDACIONS	AJORNAMENT I FRACCIONAMENT	TOTAL DRETS ANUL·LATS
TOTAL				

c) DRETS CANCEL·LATS

APLICACIÓ PRESSUPOSTÀRIA	DESCRIPCIÓ	COBRAMENTS EN ESPÈCIE	INSOLVÈNCIES	PRESCRIPCIONS	ALTRES CAUSES	TOTAL DRETS CANCEL·LATS
TOTAL						

18.3. Exercicis posteriors.

Compromisos de despesa a càrrec de pressupostos d'exercicis posteriors.

Informació sobre els compromisos de despesa adquirits durant l'exercici, així com en els precedents, imputables a pressupostos d'exercicis successius, amb el detall que presenta el quadre adjunt.

EXERCICIS POSTERIORIS**COMPROMISOS DE DESPESA A CÀRREC DE PRESSUPOSTOS D'EXERCICIS POSTERIORIS**

APLICACIÓ PRESSUPOSTÀRIA	DESCRIPCIÓ	COMPROMISOS DE DESPESA ADQUIRITS A CÀRREC DEL PRESSUPOST DE L'EXERCICI				
		(ANY)	(ANY)	(ANY)	(ANY)	ANYS SUCCESSIUS
TOTAL						

18.4. Execució de projectes de despesa.

S'ha de presentar informació individualitzada dels projectes de despesa que estiguin en execució l'1 de gener o que s'hagin iniciat en l'exercici, amb el detall que presenten els quadres adjunts.

En la columna "Finançament afectat" s'ha d'indicar si el projecte disposa de recursos afectats al seu finançament.

EXECUCIÓ DE PROJECTES DE DESPESA**1. RESUM D'EXECUCIÓ**

CODI PROJECTE	DENOMINACIÓ	ANY D'INICI	DURADA	DESPESA PREVISTA	DESPESA COMPROMESA	OBLIGACIONS RECONEGUES			DESPESA PENDENT D'EFFECTUAR	FINANÇAMENT AFECTAT
						A 1 DE GENER	EN L'EXERCICI	TOTAL		
TOTAL										

2. ANUALITATS PENDENTS

CODI PROJECTE	DENOMINACIÓ	DESPESA PENDENT D'EFFECTUAR			
		(ANY)	(ANY)	(ANY)	ANYS SUCCESSIUS
TOTAL					

18.5. Despeses amb finançament afectat.

S'ha d'informar per a cada despesa amb finançament afectat de les desviacions de finançament per agent, tant de l'exercici com acumulades, d'acord amb el detall que presenta el quadre adjunt.

DESPESES AMB FINANÇAMENT AFECTAT**DESVIACIONS DE FINANÇAMENT PER AGENT FINANÇADOR**

CODI DE DESPESA	DESCRIPCIÓ	AGENT FINANÇADOR		COEFICIENT DE FINANÇAMENT	DESVIACIONS DE L'EXERCICI		DESVIACIONS ACUMULADES	
		TERCER	APLICACIÓ PRESSUPOSTÀRIA		POSITIVES	NEGATIVES	POSITIVES	NEGATIVES
TOTAL								

18.6. Romanent de tresoreria.

S'ha d'incloure informació sobre el romanent de tresoreria amb el detall que preveu el quadre adjunt. Així mateix, s'ha d'incloure informació detallada dels saldos de cobrament dubtós que ha de comprendre, almenys, el mètode d'estimació i els criteris establerts per l'entitat per a la determinació de la seva quantia, així com els imports obtinguts per aplicació d'aquests criteris.

El romanent de tresoreria s'obté com a suma dels fons líquids més els drets pendents de cobrament, deduint-ne les obligacions pendents de pagament i agregant-hi les partides pendents d'aplicació, de conformitat amb els criteris següents:

1. La seva quantificació s'ha d'efectuar prenent en consideració el saldo al final de l'exercici dels comptes que intervenen en el seu càlcul.
2. Els fons líquids al final de l'exercici estan constituïts pels saldos disponibles en caixes d'efectiu i comptes bancaris, excepte els que s'hagin dotat amb imputació al pressupost, així com per les inversions financeres, de caràcter no pressupostari, que compleixin el suficient grau de liquiditat, en què s'hagin materialitzat excedents temporals de tresoreria. A aquests efectes, no s'han de tenir en compte els saldos dels comptes 574 "Caixa restringida" i 575 "Bancs i institucions de crèdit. Comptes restringits de pagaments", ni la part del saldo del compte 577 "Actius líquids equivalents a l'efectiu" que tingui tractament pressupostari.
3. En els drets pendents de cobrament s'ha de distingir:
 - a) L'import dels drets pendents de cobrament del pressupost corrent. Aquest import s'obté del saldo del compte 430 "Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent".
 - b) L'import dels drets pendents de cobrament de pressupostos tancats. Aquest import s'obté del saldo del compte 431 "Deutors per drets reconeguts. Pressupostos d'ingressos tancats".
 - c) L'import dels drets pendents de cobrament corresponents a comptes de deutors que, d'acord amb la normativa vigent, no són pressupostaris i tampoc no ho seran en el moment del seu venciment. Aquest import s'obté per agregació dels següents:
 - La part del saldo del compte 270 "Fiances i dipòsits constituïts a llarg termini", que correspongui a les fiances i els dipòsits que s'hagin tractat de manera no pressupostària.
 - L'import corresponent als deutes de tercers com a conseqüència de la repercussió de l'IVA. L'import

esmentat el dóna el saldo del compte 440 "Deutors per IVA transferit".

- L'import dels crèdits a favor de l'entitat com a conseqüència dels ingressos efectuats en les entitats encarregades de la gestió de cobrament. Aquest import el dóna el saldo del compte 442 "Deutors per servei de recaptació".
- L'import corresponent a la resta de deutors no pressupostaris que continuaran sent no pressupostaris al seu venciment. L'import esmentat el dóna el saldo del compte 449 "Altres deutors no pressupostaris".
- En cas que es gestionin, liquidin i recaptin recursos a compte d'altres ens públics, l'import dels crèdits a favor del subjecte comptable que hi hagi, generalment com a conseqüència dels lliuraments a compte efectuats. L'import esmentat s'obté generalment dels saldos deutors del compte 456 "Ens públics, c/c efectiu".
- L'import corresponent als saldos dels comptes del subgrup 47 "Administracions públiques" que posin de manifest la situació deutora d'aquestes, és a dir, els saldos dels comptes 470 "Hisenda pública, deutor per diversos conceptes" i 471 "Organismes de previsió social, deutors".

Quan el subjecte comptable porti a terme operacions subjectes a l'IVA i hi hagi quantitats pendents de liquidar, també s'ha de considerar el saldo del compte 472 "Hisenda pública, IVA suportat".

- Els saldos deutors del compte 550 "Comptes corrents no bancaris".
 - La part del saldo del compte 565 "Fiances i dipòsits constituïts a curt termini" que correspongui a les fiances i els dipòsits que s'hagin tractat de manera no pressupostària.
4. En les obligacions pendents de pagament s'ha de distingir:
- a) L'import de les obligacions pendents de pagament del pressupost corrent. Aquest import s'obté del saldo del compte 400 "Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent".
 - b) L'import de les obligacions pendents de pagament de pressupostos tancats. Aquest import s'obté del saldo del compte 401 "Creditors per obligacions reconegudes. Pressupostos de despeses tancats".

c) L'import de les obligacions pendents de pagament corresponents a comptes de creditors que, d'acord amb la normativa vigent, no són pressupostaris i tampoc no ho seran en el moment del seu venciment. Aquest import s'obté per agregació dels següents:

- La part del saldo del compte 180 "Fiances i dipòsits rebuts a llarg termini", que correspongui a les fiances i els dipòsits que s'hagin tractat de manera no pressupostària.
- L'import pendent de pagament als creditors com a conseqüència de l'IVA suportat que té la condició de deduïble. L'import esmentat el dóna el saldo del compte 410 "Creditors per IVA suportat".
- L'import corresponent a la resta de creditors no pressupostaris que continuaran sent no pressupostaris al seu venciment. L'import esmentat el dóna el saldo del compte 419 "Altres creditors no pressupostaris".
- En cas que es gestionin, liquidin i recaptin recursos a compte d'altres ens públics, l'import dels debits a càrrec del subjecte comptable que hi hagi com a conseqüència dels recursos recaptats. L'import esmentat s'obté del saldo del compte 453 "Ens públics per ingressos pendents de liquidar". Així mateix, s'ha d'incloure l'import dels debits de l'entitat com a conseqüència dels lliuraments a compte efectuats als ens titulars dels recursos. L'import esmentat el donen els saldos creditors del compte 456 "Ens públics, c/c efectiu".

Si quan finalitzi l'exercici hi ha cobraments pendents d'aplicació definitiva relatius a recursos d'altres ens públics, s'ha d'augmentar l'import dels debits a càrrec del subjecte comptable en la quantia dels cobraments esmentats, i aquesta s'ha de calcular com la part que del saldo del compte 554 "Cobraments pendents d'aplicació" correspongui als recursos esmentats.

- L'import corresponent als saldos dels comptes del subgrup 47 "Administracions públiques" que posin de manifest la situació creditora d'aquestes, és a dir, els saldos dels comptes 475 "Hisenda pública, creditor per diversos conceptes" i 476 "Organismes de previsió social, creditors".

Quan el subjecte comptable porti a terme operacions subjectes a l'IVA i hi hagi quantitats pendents de liquidar, també s'ha d'incloure el saldo del compte 477 "Hisenda pública. IVA transferit".

- L'import dels deutes contrets per l'entitat per cobrir desfasaments temporals de tresoreria. Aquest import el dóna el saldo del compte 521 "Deutes per operacions de tresoreria".
 - Els saldos creditors del compte 550 "Comptes corrents no bancaris".
 - La part del saldo del compte 560 "Fiances i dipòsits rebuts a curt termini", que correspongui a les fiances i els dipòsits que s'hagin tractat de manera no pressupostària.
5. En les partides pendents d'aplicació s'han de distingir:
- a) Les quantitats cobrades pendents d'aplicació definitiva recollides en els comptes 554 "Cobraments pendents d'aplicació" i 559 "Altres partides pendents d'aplicació". Se n'exceptuen els cobraments pendents d'aplicació definitiva relatius a recursos d'altres ens públics, que s'han d'incloure com a obligacions pendents de pagament.
 - b) Les quantitats pagades pendents d'aplicació definitiva en les quals s'inclouen, a més de les recollides en el compte 555 "Pagaments pendents d'aplicació", les compreses en el saldo del compte 558 "Provisions de fons per a pagaments a justificar i avançaments de caixa fixa" que corresponguin a pagaments derivats d'avançaments de caixa fixa pendents de reposició.
6. El romanent de tresoreria disponible per al finançament de despeses generals es determina minorant el romanent de tresoreria en l'import dels drets pendents de cobrament que, al final de l'exercici, es considerin de recaptació difícil o impossible i en l'excés de finançament afectat produït.
7. L'import dels drets pendents de cobrament de recaptació difícil o impossible (saldo de cobrament dubtós) el dóna la part del saldo dels comptes o subcomptes que s'esmenten, que correspongui a drets de cobrament que s'hagin considerat per al càlcul del romanent de tresoreria total:
- a) 298 "Deteriorament de valor d'altres inversions financeres a llarg termini".
 - b) 4900 "Deteriorament de valor de deutors pressupostaris".
 - c) 4901 "Deteriorament de valor de deutors no pressupostaris".
 - d) 598 "Deteriorament de valor d'altres inversions financeres a curt termini".

Per determinar l'import dels saldos de cobrament dubtós s'han de tenir en compte l'antiguitat dels deutes, l'import

d'aquests, la naturalesa dels recursos de què es tracti, els percentatges de recaptació tant en període voluntari com en via executiva i els altres criteris de valoració que de manera ponderada estableixi l'entitat local.

8. L'excés de finançament afectat està constituït per la suma de les desviacions de finançament positives acumulades al final de l'exercici. Aquestes desviacions es calculen en la forma que estableix la regla 30.5 de la Instrucció del model simplificat de comptabilitat local.

L'excés de finançament afectat només pot prendre valor zero o positiu.

ESTAT DEL ROMANENT DE TRESORERIA

NÚM. DE COMPTES	COMPONENTS	20XX		20XX-1	
57,556	1. (+) Fons líquids		_____		_____
	2. (+) Drets pendents de cobrament		_____		_____
430	- (+) del pressupost corrent	_____		_____	
431	- (+) de pressupostos tancats	_____		_____	
270,440,442,449,456, 470,471,472, 550,565	- (+) d'operacions no pressupostàries	_____		_____	
	3. (-) Obligacions pendents de pagament		_____		_____
400	- (+) del pressupost corrent	_____		_____	
401	- (+) de pressupostos tancats	_____		_____	
180,410,419,453,456, 475,476,477,521,550, 560	- (+) d'operacions no pressupostàries	_____		_____	
	4. (+) Partides pendents d'aplicació		_____		_____
554, 559	- (-) cobraments efectuats pendents d'aplicació definitiva .	_____		_____	
555, 558	- (+) pagaments efectuats pendents d'aplicació definitiva ..	_____		_____	
	I. Romanent de tresoreria total (1 + 2 - 3 + 4)		_____		_____
298,4900,4901,598	II. Saldos de cobrament dubtós		_____		_____
	III. Excés de finançament afectat		_____		_____
	IV. Romanent de tresoreria per a despeses generals (I - II - III)		_____		_____

19. Indicadors financers, patrimonials i pressupostaris.**1. Indicadors financers i patrimonials.**

- a) LIQUIDITAT IMMEDIATA: reflecteix el percentatge de deutes pressupostaris i no pressupostaris que es poden atendre amb la liquiditat immediatament disponible.

$$\frac{\text{Fons líquids}}{\text{Passiu corrent}}$$

Fons líquids: efectiu i altres actius líquids equivalents.

- b) LIQUIDITAT A CURT TERMINI: reflecteix la capacitat que té l'entitat per atendre a curt termini les seves obligacions pendents de pagament.

$$\frac{\text{Fons líquids} + \text{Drets pendents de cobrament}}{\text{Passiu corrent}}$$

- c) LIQUIDITAT GENERAL: reflecteix en quina mesura tots els elements patrimonials que componen l'actiu corrent cobreixen el passiu corrent.

$$\frac{\text{Actiu corrent}}{\text{Passiu corrent}}$$

- d) ENDEUTAMENT PER HABITANT: en les entitats territorials i els seus organismes autònoms, aquest índex distribueix el deute total de l'entitat entre el nombre d'habitants.

$$\frac{\text{Passiu corrent} + \text{Passiu no corrent}}{\text{Nombre d'habitants}}$$

- e) ENDEUTAMENT: representa la relació entre la totalitat del passiu exigible (corrent i no corrent) respecte al patrimoni net més el passiu total de l'entitat.

$$\frac{\text{Passiu corrent} + \text{Passiu no corrent}}{\text{Passiu corrent} + \text{Passiu no corrent} + \text{Patrimoni net}}$$

- f) RELACIÓ D'ENDEUTAMENT: representa la relació existent entre el passiu corrent i el no corrent.

$$\frac{\text{Passiu corrent}}{\text{Passiu no corrent}}$$

- g) PERÍODE MITJÀ DE PAGAMENT A CREDITORS COMERCIALS: reflecteix el nombre de dies que per terme mitjà l'entitat triga a pagar als seus creditors comercials derivats, en general, de l'execució dels capítols 2 i 6 del pressupost.

Aquest indicador s'ha d'obtenir aplicant les regles establertes per calcular el "període mitjà de pagament" als efectes del subministrament d'informació sobre el compliment dels terminis de pagament de les entitats locals. S'ha de calcular un únic indicador referit a tot l'exercici i al conjunt dels deutes inclosos en el seu càlcul.

$$\text{PMPAC} = \frac{\sum(\text{Nombre dies període pagament} \times \text{import pagament})}{\sum \text{import pagament}}$$

- h) PERÍODE MITJÀ DE COBRAMENT: reflecteix el nombre de dies que per terme mitjà l'entitat triga a cobrar els seus ingressos, és a dir, a recaptar els seus drets reconeguts derivats de l'execució dels capítols 1 a 3 i 5, exclosos d'aquest últim capítol els ingressos que derivin d'operacions financeres.¹

$$\text{PMC} = \frac{\sum(\text{Nombre dies període cobrament} \times \text{import cobrament})}{\sum \text{import cobrament}}$$

Cada entitat comptable ha de calcular el període mitjà de cobrament respecte dels recursos dels quals sigui titular, tret quan l'entitat sigui titular de recursos gestionats per un altre ens públic i no disposi d'informació sobre la totalitat de les operacions efectuades per l'ens gestor. En aquest cas, l'indicador a elaborar per l'entitat titular s'ha de referir exclusivament als recursos no gestionats per un altre ens públic, i l'ens gestor, a més de l'indicador referit als recursos de la seva titularitat, ha d'elaborar l'indicador referit als recursos que gestiona a compte d'altres ens públics.

¹ En conseqüència, per a l'elaboració del "període mitjà de cobrament", del capítol 5 només s'han de considerar els ingressos dels articles 54 i 55 i del concepte 599 (segons la codificació de la classificació econòmica dels ingressos del pressupost inclosa a l'annex IV de l'Ordre EHA/3565/2008, de 3 de desembre, per la qual s'aprova l'estructura dels pressupostos de les entitats locals).

i) RÀTIOS DEL COMPTE DEL RESULTAT ECONÒMIC PATRIMONIAL.

Per a l'elaboració de les ràtios següents s'han de tenir en compte les equivalències amb els corresponents epígrafs del compte del resultat econòmic patrimonial de l'entitat:

ING. TRIB.: ingressos tributaris i urbanístics.

TRANSFR.: transferències i subvencions rebudes.

PS.: prestació de serveis.

D. PERS.: despeses de personal.

TRANSFC.: transferències i subvencions concedides.

1) Estructura dels ingressos.

INGRESSOS DE GESTIÓ ORDINÀRIA (IGOR)			
ING. TRIB / IGOR	TRANSFR / IGOR	PS / IGOR	Resta IGOR / IGOR

2) Estructura de les despeses.

DESPESES DE GESTIÓ ORDINÀRIA (DGOR)		
D. PERS. / DGOR	TRANSFC / DGOR	Resta DGOR / DGOR

3) Cobertura de les despeses corrents: posa de manifest la relació existent entre les despeses de gestió ordinària i els ingressos de la mateixa naturalesa.

$$\frac{\text{Despeses de gestió ordinària}}{\text{Ingressos de gestió ordinària}}$$

2. Indicadors pressupostaris.

a) *Del pressupost de despeses corrent:*

1) EXECUCIÓ DEL PRESSUPOST DE DESPESES: reflecteix la proporció dels crèdits aprovats en l'exercici que han donat lloc a reconeixement d'obligacions pressupostàries.

$$\frac{\text{Obligacions reconegudes netes}}{\text{Crèdits definitius}}$$

- 2) REALITZACIÓ DE PAGAMENTS: reflecteix la proporció d'obligacions reconegudes en l'exercici el pagament de les quals ja s'ha efectuat a la finalització d'aquest respecte al total d'obligacions reconegudes.

$$\frac{\text{Pagaments efectuats}}{\text{Obligacions reconegudes netes}}$$

- 3) DESPESA PER HABITANT: per a les entitats territorials i els seus organismes autònoms, aquest índex distribueix la totalitat de la despesa pressupostària efectuada en l'exercici entre els habitants de l'entitat.

$$\frac{\text{Obligacions reconegudes netes}}{\text{Nombre d'habitants}}$$

- 4) INVERSIÓ PER HABITANT: per a les entitats territorials i els seus organismes autònoms, aquest índex distribueix la totalitat de la despesa pressupostària per operacions de capital efectuada en l'exercici entre el nombre d'habitants de l'entitat.

$$\frac{\text{Obligacions reconegudes netes (capítols 6 i 7)}}{\text{Nombre d'habitants}}$$

- 5) ESFORÇ INVERSOR: mostra la proporció que representen les operacions de capital efectuades en l'exercici en relació amb la totalitat de les despeses pressupostàries efectuades en l'exercici esmentat.

$$\frac{\text{Obligacions reconegudes netes (capítols 6 i 7)}}{\text{Total obligacions reconegudes netes}}$$

b) *Del pressupost d'ingressos corrent:*

- 1) EXECUCIÓ DEL PRESSUPOST D'INGRESSOS: reflecteix la proporció que sobre els ingressos pressupostaris previstos suposen els ingressos pressupostaris nets, això és, els drets reconeguts nets.

$$\frac{\text{Drets reconeguts nets}}{\text{Previsions definitives}}$$

- 2) REALITZACIÓ DE COBRAMENTS: reflecteix la proporció que suposen els cobraments obtinguts en l'exercici sobre els drets reconeguts nets.

$$\frac{\text{Recaptació neta}}{\text{Drets reconeguts nets}}$$

- 3) AUTONOMIA: mostra la proporció que representen els ingressos pressupostaris efectuats en l'exercici (excepte els derivats de subvencions i de passius financers) en relació amb la totalitat dels ingressos pressupostaris efectuats en l'exercici esmentat.

$$\frac{\text{Drets reconeguts nets} \\ \text{(Capítols 1 a 3, 5, 6 i 8 + transferències rebudes)}}{\text{Total drets reconeguts nets}}$$

- 4) AUTONOMIA FISCAL: reflecteix la proporció que representen els ingressos pressupostaris de naturalesa tributària efectuats en l'exercici en relació amb la totalitat dels ingressos pressupostaris efectuats en l'exercici esmentat.

$$\frac{\text{Drets reconeguts nets} \\ \text{(d'ingressos de naturalesa tributària)}}{\text{Total drets reconeguts nets}}$$

- 5) SUPERÀVIT (O DÈFICIT) PER HABITANT a les entitats territorials i els seus organismes autònoms:

$$\frac{\text{Resultat pressupostari ajustat}}{\text{Nombre d'habitants}}$$

c) *De pressupostos tancats:*

- 1) REALITZACIÓ DE PAGAMENTS: posa de manifest la proporció de pagaments que s'han efectuat en l'exercici de les obligacions pendents de pagament de pressupostos ja tancats.

$$\frac{\text{Pagaments}}{\text{Saldo inicial d'obligacions (+/- modificacions i anul·lacions)}}$$

- 2) REALITZACIÓ DE COBRAMENTS: posa de manifest la proporció de cobraments que s'han efectuat en l'exercici relatius a drets pendents de cobrament de pressupostos ja tancats.

Cobraments

Saldo inicial de drets (+/- modificacions i anul·lacions)

20. Fets posteriors al tancament.

L'entitat ha d'informar de:

- a) Els fets posteriors que posin de manifest circumstàncies que ja existien en la data de tancament de l'exercici i que, per aplicació de les normes de registre i valoració, hagin suposat la inclusió d'un ajust en les xifres contingudes en els documents que integren els comptes anuals.
- b) Els fets posteriors que posin de manifest circumstàncies que ja existien en la data de tancament de l'exercici que no hagin suposat, d'acord amb la seva naturalesa, la inclusió d'un ajust en les xifres contingudes en els comptes anuals, si bé la informació continguda en la memòria s'ha de modificar d'acord amb el fet posterior esmentat.
- c) Els fets posteriors que mostrin condicions que no existien al tancament de l'exercici i que siguin tan importants que, si no se subministra informació sobre això, podria afectar la capacitat d'avaluació dels usuaris dels comptes anuals.

QUARTA PART

Quadre de comptes

GRUP 1

FINANÇAMENT BÀSIC

10. PATRIMONI.

100. Patrimoni.

101. Patrimoni rebut.

- 12. RESULTATS.
 - 120. Resultats d'exercicis anteriors.**
 - 129. Resultat de l'exercici.**

- 13. SUBVENCIONS I AJUSTOS PER CANVI DE VALOR.
 - 130. Subvencions per al finançament de l'immobilitzat no financer.**
 - 131. Subvencions per al finançament d'actius corrents i despeses.**
 - 132. Subvencions per al finançament d'operacions financeres.**

- 14. PROVISIONS A LLARG TERMINI.
 - 142. Provisió a llarg termini per a responsabilitats.**
 - 143. Provisió a llarg termini per desmantellament, retirada o rehabilitació de l'immobilitzat no financer.**
 - 148. Provisió a llarg termini per a transferències i subvencions.**
 - 149. Altres provisions a llarg termini.**

- 17. DEUTES A LLARG TERMINI PER PRÉSTECES REBUTS I ALTRES CONCEPTES.
 - 170. Deutes a llarg termini amb entitats de crèdit.**
 - 172. Deutes a llarg termini transformables en subvencions.**
 - 177. Interessos a llarg termini de deutes amb entitats de crèdit.**
 - 178. Interessos a llarg termini d'altres deutes.**
 - 179. Altres deutes a llarg termini.**

- 18. FIANCES I DIPÒSITS REBUTS A LLARG TERMINI.
 - 180. Fiances i dipòsits rebuts a llarg termini.**

GRUP 2

ACTIU NO CORRENT

- 20. IMMOBILITZACIONS INTANGIBLES.
 - 200. Immobilitzat intangible.**

- 21. IMMOBILITZACIONS MATERIALS.
 - 210. Terrenys i béns naturals.**
 - 211. Construccions.**
 - 212. Infraestructures.**
 - 213. Béns del patrimoni històric.**
 - 214. Maquinària i utillatge.**
 - 215. Instal·lacions tècniques i altres instal·lacions.**
 - 216. Mobiliari.**
 - 217. Equips per a processos d'informació.**
 - 218. Elements de transport.**
 - 219. Altre immobilitzat material.**

- 22. INVERSIONS IMMOBILIÀRIES.
 - 220. Inversions en terrenys.**
 - 221. Inversions en construccions.**

- 23. IMMOBILITZACIONS MATERIALS I INVERSIONS IMMOBILIÀRIES EN CURS.
 - 230. Immobilitzacions materials en curs i avançaments.**
 - 231. Inversions immobiliàries en curs i avançaments.**

- 24. PATRIMONI PÚBLIC DEL SÒL.
 - 240. Terrenys del patrimoni públic del sòl.**
 - 241. Construccions del patrimoni públic del sòl.**
 - 243. Patrimoni públic del sòl en curs i avançaments.**
 - 249. Altres béns i drets del patrimoni públic del sòl.**

- 26. INVERSIONS FINANCERES A LLARG TERMINI.
 - 260. Inversions financeres a llarg termini en instruments de patrimoni.**
 - 261. Valors representatius de deute a llarg termini.**
 - 262. Crèdits a llarg termini.**
 - 265. Deutors a llarg termini per ajornament i fraccionament.**
 - 266. Interessos a llarg termini de valors representatius de deute.**
 - 267. Interessos a llarg termini de crèdits.**
 - 268. Imposicions a llarg termini.**

- 269. Desemborsaments pendents sobre participacions en el patrimoni net a llarg termini.**
- 27. FIANCES I DIPÒSITS CONSTITUÏTS A LLARG TERMINI.
- 270. Fiances i dipòsits constituïts a llarg termini.**
- 28. AMORTITZACIÓ ACUMULADA DE L'IMMOBILITZAT.
- 280. Amortització acumulada de l'immobilitzat intangible.**
- 281. Amortització acumulada de l'immobilitzat material.**
 - 2810. Amortització acumulada de terrenys i béns naturals.
 - 2811. Amortització acumulada de construccions.
 - 2812. Amortització acumulada d'infraestructures.
 - 2813. Amortització acumulada de béns del patrimoni històric.
 - 2814. Amortització acumulada de maquinària i utillatge.
 - 2815. Amortització acumulada d'instal·lacions tècniques i altres instal·lacions.
 - 2816. Amortització acumulada de mobiliari.
 - 2817. Amortització acumulada d'equips per a processos d'informació.
 - 2818. Amortització acumulada d'elements de transport.
 - 2819. Amortització acumulada d'altre immobilitzat material.
- 282. Amortització acumulada d'inversions immobiliàries.**
- 284. Amortització acumulada del patrimoni públic del sòl.**
 - 2840. Amortització acumulada de terrenys del patrimoni públic del sòl.
 - 2841. Amortització acumulada de construccions del patrimoni públic del sòl.
 - 2849. Amortització acumulada d'altres béns i drets del patrimoni públic del sòl.
- 29. DETERIORAMENT DE VALOR D'ACTIUS NO CORRENTS.
- 290. Deteriorament de valor de l'immobilitzat intangible.**
- 291. Deteriorament de valor de l'immobilitzat material.**
 - 2910. Deteriorament de valor de terrenys i béns naturals.
 - 2911. Deteriorament de valor de construccions.
 - 2912. Deteriorament de valor d'infraestructures.
 - 2913. Deteriorament de valor de béns del patrimoni històric.
 - 2914. Deteriorament de valor de maquinària i utillatge.
 - 2915. Deteriorament de valor d'instal·lacions tècniques i altres instal·lacions.

- 2916. Deteriorament de valor de mobiliari.
- 2917. Deteriorament de valor d'equips per a processos d'informació.
- 2918. Deteriorament de valor d'elements de transport.
- 2919. Deteriorament de valor d'altre immobilitzat material.
- 292. Deteriorament de valor de les inversions immobiliàries.**
- 293. Deteriorament de valor del patrimoni públic del sòl.**
 - 2930. Deteriorament de valor de terrenys del patrimoni públic del sòl.
 - 2931. Deteriorament de valor de construccions del patrimoni públic del sòl.
 - 2939. Deteriorament de valor d'altres béns i drets del patrimoni públic del sòl.
- 294. Deteriorament de valor de participacions a llarg termini.**
- 295. Deteriorament de valor de valors representatius de deute a llarg termini.**
- 296. Deteriorament de valor de crèdits a llarg termini.**
- 297. Deteriorament de valor de crèdits per ajornament i fraccionament a llarg termini.**
- 298. Deteriorament de valor d'altres inversions financeres a llarg termini.**
- 299. Deteriorament de valor per usdefruit cedit de l'immobilitzat material.**
 - 2990. Deteriorament de valor per usdefruit cedit de terrenys i béns naturals.
 - 2991. Deteriorament de valor per usdefruit cedit de construccions.
 - 2992. Deteriorament de valor per usdefruit cedit d'infraestructures.
 - 2993. Deteriorament de valor per usdefruit cedit de béns del patrimoni històric.
 - 2999. Deteriorament de valor per usdefruit cedit d'altre immobilitzat material.

GRUP 4

CREDITORS I DEUTORS

- 40. CREDITORS PRESSUPOSTARIS.
 - 400. Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent.**
 - 401. Creditors per obligacions reconegudes. Pressupostos de despeses tancats.**

- 41. CREDITORS NO PRESSUPOSTARIS.
 - 410. Creditors per IVA suportat.
 - 411. Creditors per despeses meritades.
 - 413. Creditors per operacions pendents d'aplicar a pressupost.
 - 418. Creditors per devolució d'ingressos i altres minoracions.
 - 419. Altres creditors no pressupostaris.

- 43. DEUTORS PRESSUPOSTARIS.
 - 430. Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent.
 - 431. Deutors per drets reconeguts. Pressupostos d'ingressos tancats.
 - 433. Drets anul·lats de pressupost corrent.
 - 434. Drets anul·lats de pressupostos tancats.
 - 437. Devolució d'ingressos.
 - 438. Drets cancel·lats de pressupost corrent.
 - 439. Drets cancel·lats de pressupostos tancats.

- 44. DEUTORS NO PRESSUPOSTARIS.
 - 440. Deutors per IVA transferit.
 - 441. Deutors per ingressos meritats.
 - 442. Deutors per servei de recaptació.
 - 443. Deutors a curt termini per ajornament i fraccionament.
 - 449. Altres deutors no pressupostaris.

- 45. DEUTORS I CREDITORS PER ADMINISTRACIÓ DE RECURSOS A COMPTE D'ALTRES ENS PÚBLICS.
 - 450. Deutors per drets reconeguts de recursos d'altres ens públics.
 - 451. Drets anul·lats per recursos d'altres ens públics.
 - 452. Ens públics, per drets a cobrar.
 - 453. Ens públics, per ingressos pendents de liquidar.
 - 454. Devolució d'ingressos per recursos d'altres ens públics.
 - 455. Ens públics, per devolució d'ingressos pendents de pagament.
 - 456. Ens públics, c/c efectiu.
 - 457. Creditors per devolució d'ingressos per recursos d'altres ens públics
 - 458. Drets cancel·lats per recursos d'altres ens públics.

- 47. Administracions públiques.
 - 470. Hisenda pública, deutor per diversos conceptes.**
 - 471. Organismes de previsió social, deutors.**
 - 472. Hisenda pública, IVA suportat.**
 - 475. Hisenda pública, creditor per diversos conceptes.**
 - 476. Organismes de previsió social, creditors.**
 - 477. Hisenda pública, IVA transferit.**

- 48. AJUSTOS PER PERIODIFICACIÓ.
 - 480. Despeses anticipades.**
 - 485. Ingressos anticipats.**

- 49. DETERIORAMENT DE VALOR DE CRÈDITS.
 - 490. Deteriorament de valor de crèdits.**
 - 4900. Deteriorament de valor de deutors pressupostaris.
 - 4901. Deteriorament de valor de deutors no pressupostaris.

GRUP 5 COMPTES FINANCERS

- 52. DEUTES A CURT TERMINI PER PRÉSTECES REBUTS I ALTRES CONCEPTES.
 - 520. Deutes a curt termini amb entitats de crèdit.**
 - 521. Deutes per operacions de tresoreria.**
 - 522. Deutes a curt termini transformables en subvencions.**
 - 527. Interessos a curt termini de deutes amb entitats de crèdit.**
 - 528. Interessos a curt termini d'altres deutes.**
 - 529. Altres deutes a curt termini.**

- 54. INVERSIONS FINANCERES A CURT TERMINI.
 - 540. Inversions financeres a curt termini en instruments de patrimoni.**
 - 541. Valors representatius de deute a curt termini.**
 - 542. Crèdits a curt termini.**

- 545. Dividend a cobrar.
 - 546. Interessos a curt termini de valors representatius de deute.
 - 547. Interessos a curt termini de crèdits.
 - 548. Imposicions a curt termini.
 - 549. Desemborsaments pendents sobre participacions en el patrimoni net a curt termini.
55. ALTRES COMPTES FINANCERS.
- 550. Comptes corrents no bancaris.
 - 554. Cobraments pendents d'aplicació.
 - 555. Pagaments pendents d'aplicació.
 - 556. Moviments interns de tresoreria.
 - 557. Formalització.
 - 558. Provisions de fons per a pagaments a justificar i avançaments de caixa fixa.
 - 559. Altres partides pendents d'aplicació.
56. FIANCES I DIPÒSITS REBUTS I CONSTITUÏTS A CURT TERMINI I AJUSTOS PER PERIODIFICACIÓ.
- 560. Fiances i dipòsits rebuts a curt termini.
 - 565. Fiances i dipòsits constituïts a curt termini.
 - 567. Despeses financeres pagades per endavant.
 - 568. Ingressos financers cobrats per endavant.
57. EFECTIU I ACTIUS LÍQUIDS EQUIVALENTS.
- 570. Caixa operativa.
 - 571. Bancs i institucions de crèdit. Comptes operatius.
 - 573. Bancs i institucions de crèdit. Comptes restringits de recaptació.
 - 574. Caixa restringida.
 - 575. Bancs i institucions de crèdit. Comptes restringits de pagaments.
 - 577. Actius líquids equivalents a l'efectiu.
58. PROVISIONS A CURT TERMINI.
- 582. Provisió a curt termini per a responsabilitats.
 - 583. Provisió a curt termini per desmantellament, retirada o rehabilitació de l'immobilitzat no financer.

- 585. Provisió a curt termini per a devolució d'ingressos.**
 - 588. Provisió a curt termini per a transferències i subvencions.**
 - 589. Altres provisions a curt termini.**
- 59. DETERIORAMENT DE VALOR D'INVERSIONS FINANCERES A CURT TERMINI.
 - 594. Deteriorament de valor de participacions a curt termini.**
 - 595. Deteriorament de valor de valors representatius de deute a curt termini.**
 - 596. Deteriorament de valor de crèdits a curt termini.**
 - 598. Deteriorament de valor d'altres inversions financeres a curt termini.**

GRUP 6

COMPRES I DESPESES PER NATURALESA

- 62. SERVEIS EXTERIORS.
 - 621. Arrendaments i cànon.**
 - 622. Reparacions i conservació.**
 - 629. Subministraments, comunicacions i altres serveis.**
- 63. TRIBUTS.
 - 630. Tributs.**
- 64. DESPESES DE PERSONAL I PRESTACIONS SOCIALS.
 - 640. Despeses de personal i prestacions socials.**
- 65. TRANSFERÈNCIES I SUBVENCIONS.
 - 650. Transferències i subvencions.**
- 66. DESPESES FINANCERES.
 - 662. Interessos de deutes.**
 - 664. Pèrdues en instruments financers a valor raonable.**
 - 665. Pèrdues en instruments financers al cost amortitzat o al cost.**
 - 667. Pèrdues de crèdits incobrables.**
 - 669. Altres despeses financeres.**

- 67. PÈRDUES PROCEDENTS D'ACTIUS NO CORRENTS, ALTRES DESPESES DE GESTIÓ ORDINÀRIA I DESPESES EXCEPCIONALS.
 - 670. Pèrdues procedents de l'immobilitzat no financer.**
 - 676. Altres pèrdues de gestió ordinària.**
 - 678. Despeses excepcionals.**

- 68. DOTACIONS PER A AMORTITZACIONS.
 - 680. Amortització de l'immobilitzat intangible.**
 - 681. Amortització de l'immobilitzat material.**
 - 682. Amortització de les inversions immobiliàries.**
 - 684. Amortització del patrimoni públic del sòl.**

- 69. PÈRDUES PER DETERIORAMENT.
 - 690. Pèrdues per deteriorament de l'immobilitzat intangible.**
 - 691. Pèrdues per deteriorament de l'immobilitzat material.**
 - 692. Pèrdues per deteriorament de les inversions immobiliàries.**
 - 693. Pèrdues per deteriorament del patrimoni públic del sòl.**
 - 696. Pèrdues per deteriorament de participacions.**
 - 697. Pèrdues per deteriorament de valors representatius de deute.**
 - 698. Pèrdues per deteriorament de crèdits i altres inversions financeres.**

GRUP 7

VENDES I INGRESSOS PER NATURALESA

- 72. IMPOSTOS DIRECTES.
 - 724. Impost sobre béns immobles.**
 - 725. Impost sobre vehicles de tracció mecànica.**
 - 726. Impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana.**
 - 727. Impost sobre activitats econòmiques.**
 - 728. Altres impostos.**

- 73. IMPOSTOS INDIRECTES.
 - 733. Impost sobre construccions, instal·lacions i obres.**

- 735. Impost municipal sobre despeses sumptuàries.**
- 739. Altres impostos.**

- 74. TAXES, PREUS PÚBLICS, CONTRIBUCIONS ESPECIALS I INGRESSOS URBANÍSTICS.
 - 740. Taxes per prestació de serveis o realització d'activitats.**
 - 741. Preus públics per prestació de serveis o realització d'activitats.**
 - 742. Taxes per utilització privativa o aprofitament especial del domini públic.**
 - 744. Contribucions especials.**
 - 745. Ingressos per actuacions urbanístiques.**
 - 746. Aprofitaments urbanístics.**

- 75. TRANSFERÈNCIES I SUBVENCIONS.
 - 750. Transferències.**
 - 751. Subvencions per a despeses no financeres de l'exercici.**
 - 752. Subvencions per a la cancel·lació de deutes genèrics.**
 - 753. Subvencions per al finançament de l'immobilitzat no financer imputades al resultat de l'exercici.**
 - 7530. Subvencions per al finançament de l'immobilitzat no financer imputades al resultat de l'exercici per amortització.
 - 7531. Subvencions per al finançament de l'immobilitzat no financer imputades al resultat de l'exercici per alienació o baixa.
 - 754. Subvencions per a actius corrents i despeses imputades a l'exercici.**
 - 755. Subvencions per a despeses financeres de l'exercici.**
 - 756. Subvencions per al finançament d'operacions financeres imputades a l'exercici.**

- 76. INGRESSOS FINANCERS.
 - 760. Ingressos de participacions en el patrimoni net.**
 - 761. Ingressos de valors representatius de deute, de crèdits i d'altres inversions financeres.**
 - 764. Beneficis en instruments financers a valor raonable.**
 - 765. Beneficis en instruments financers al cost amortitzat o al cost.**
 - 769. Altres ingressos financers.**

- 77. BENEFICIS PROCEDENTS D'ACTIUS NO CORRENTS, ALTRES INGRESSOS DE GESTIÓ ORDINÀRIA I INGRESSOS EXCEPCIONALS.
 - 770. Beneficis procedents de l'immobilitzat no financer.**
 - 775. Reintegraments.**
 - 777. Altres ingressos.**
 - 778. Ingressos excepcionals.**

- 78. TREBALLS FETS PER A L'ENTITAT.
 - 780. Treballs fets per a l'immobilitzat intangible.**
 - 781. Treballs fets per a l'immobilitzat material.**
 - 782. Treballs efectuats per a inversions immobiliàries.**
 - 783. Treballs fets per a l'immobilitzat i les inversions immobiliàries en curs.**
 - 784. Treballs fets per al patrimoni públic del sòl.**
 - 785. Despeses financeres imputades a l'immobilitzat intangible.**
 - 786. Despeses financeres imputades a l'immobilitzat material.**
 - 787. Despeses financeres imputades a inversions immobiliàries.**
 - 788. Despeses financeres imputades a l'immobilitzat i les inversions immobiliàries en curs.**
 - 789. Despeses financeres imputades al patrimoni públic del sòl.**

- 79. EXCESSOS I APLICACIONS DE PROVISIONS I DE PÈRDUES PER DETERIORAMENT.
 - 790. Reversió del deteriorament de l'immobilitzat intangible.**
 - 791. Reversió del deteriorament de l'immobilitzat material.**
 - 792. Reversió del deteriorament de les inversions immobiliàries.**
 - 793. Reversió del deteriorament del patrimoni públic del sòl.**
 - 795. Excés de provisions.**
 - 796. Reversió del deteriorament de participacions.**
 - 797. Reversió del deteriorament de valors representatius de deute.**
 - 798. Reversió del deteriorament de crèdits i altres inversions financeres.**
 - 799. Reversió del deteriorament per l'usdefruit cedit de l'immobilitzat material.**

GRUP 0

COMPTES DE CONTROL PRESSUPOSTARI

- 00. DE CONTROL PRESSUPOSTARI. EXERCICI CORRENT.
 - 000. Pressupost exercici corrent.
 - 001. Pressupost de despeses: crèdits inicials.
 - 002. Pressupost de despeses: modificacions de crèdit.
 - 003. Pressupost de despeses: crèdits definitius.
 - 006. Pressupost d'ingressos: previsions inicials.
 - 007. Pressupost d'ingressos: modificació de previsions.
 - 008. Pressupost d'ingressos: previsions definitives.

CINQUENA PART

Definicions i relacions comptables

GRUP 1. *FINANÇAMENT BÀSIC*

Comprèn el patrimoni net i el finançament aliè a llarg termini de l'entitat, subjecte de la comptabilitat, destinats, en general, a finançar l'actiu no corrent i a cobrir un marge raonable del corrent.

10. PATRIMONI.

100. Patrimoni.

101. Patrimoni rebut.

100. Patrimoni.

Compte representatiu de la diferència entre l'actiu i el passiu exigible de l'entitat, subjecte de la comptabilitat, una vegada deduïts, si s'escau, els resultats i les subvencions rebudes pendents d'imputació a resultats.

Aquest compte és d'ús exclusiu per municipis, províncies, illes i altres entitats locals d'àmbit superior o inferior al municipi que no tinguin propietari.

El seu saldo, normalment creditor, ha de figurar en el patrimoni net del balanç, a l'epígraf I, «Patrimoni».

101. Patrimoni rebut.

Compte representatiu del valor dels béns i drets aportats per l'entitat o entitats propietàries de l'entitat comptable, ja sigui com a aportació patrimonial inicial directa, ja sigui com a conseqüència de posteriors ampliacions d'aquesta per assumptió de noves competències. S'inclouen també en aquest compte les adscripcions de béns al subjecte comptable per a la seva explotació o utilització, procedents de l'entitat o entitats propietàries.

Aquest compte és d'ús exclusiu pels organismes autònoms i per les entitats locals d'àmbit superior o inferior al municipi que no hagin d'utilitzar el compte 100 «Patrimoni».

El seu saldo, normalment creditor, ha de figurar en el patrimoni net del balanç, a l'epígraf I, «Patrimoni».

El seu moviment és el següent:

a) S'ha d'abonar:

a.1) Per l'aportació patrimonial rebuda de l'entitat o entitats propietàries, a càrrec del compte que correspongui, generalment d'actiu.

a.2) Pel valor raonable dels béns rebuts en adscripció, quan es produeixi aquesta, a càrrec dels comptes representatius dels actius rebuts.

b) S'ha de carregar, a la devolució de l'aportació a l'entitat o entitats propietàries, amb abonament al compte que correspongui.

12. RESULTATS.

120. Resultats d'exercicis anteriors.

129. Resultat de l'exercici.

Els comptes d'aquest subgrup han de figurar en el patrimoni net del balanç, a l'epígraf II, «Patrimoni generat», amb signe positiu o negatiu segons correspongui.

120. Resultats d'exercicis anteriors.

Resultats economicopatrimonials generats en exercicis anteriors.
El seu moviment és el següent:

a) S'ha d'abonar:

a.1) A càrrec del compte 129, «Resultat de l'exercici», pels resultats positius.

a.2) A càrrec del compte 430, «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent», pels reintegraments de pagaments de pressupostos tancats derivats de despeses econòmiques que siguin d'import significatiu i tinguin el seu origen en errors en el reconeixement de les despeses.

a.3) A càrrec del compte 431, «Deutors per drets reconeguts. Pressupostos d'ingressos tancats», per la modificació a l'alça del saldo inicial de drets pressupostaris reconeguts en exercicis anteriors derivats d'ingressos econòmics d'import significatiu i que tingui el seu origen en errors en el reconeixement dels ingressos. Aquest assentament ha de ser de signe negatiu si la modificació és a la baixa.

b) S'ha de carregar:

b.1) Amb abonament al compte 129, «Resultat de l'exercici», pels resultats negatius.

b.2) Amb abonament al compte 418, «Creditors per devolució d'ingressos i altres minoracions», pels acords de devolució d'ingressos pressupostaris d'exercicis anteriors que siguin conseqüència d'errors en les liquidacions practicades amb origen en ingressos econòmics d'import significatiu.

b.3) Amb abonament al compte 434, «Drets anul·lats de pressupostos tancats», per les anul·lacions de drets de pressupostos tancats, amb origen en ingressos econòmics, per anul·lació de les liquidacions per les quals van ser reconeguts, l'import de les quals sigui significatiu.

b.4) Amb abonament al compte 401, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupostos de despeses tancats», per la modificació a l'alça d'obligacions pressupostàries reconegudes en exercicis anteriors derivades de despeses econòmiques d'import significatiu i que tingui el seu origen en errors en el reconeixement de les despeses. Aquest assentament ha de ser de signe negatiu si la modificació és a la baixa.

c) S'ha de carregar o abonar amb abonament o càrrec a la contrapartida que correspongui pels ajustos en el patrimoni net de l'entitat derivats de canvis de criteri comptable o errors d'exercicis anteriors, no previstos en els moviments anteriors, quan siguin d'import significatiu.

129. Resultat de l'exercici.

Recull el resultat positiu o negatiu de l'últim exercici tancat, pendent de traspàs al compte 120, «Resultats d'exercicis anteriors».

El seu moviment és el següent:

a) S'ha d'abonar a càrrec de:

a.1) Comptes dels grups 6, «Compres i despeses per naturalesa», i 7, «Vendes i ingressos per naturalesa», que presentin al final de l'exercici saldo creditor, per determinar el resultat de l'exercici.

a.2) El compte 120, «Resultats d'exercicis anteriors», pel traspàs del resultat negatiu.

b) S'ha de carregar amb abonament a:

b.1) Comptes dels grups 6, «Compres i despeses per naturalesa», i 7, «Vendes i ingressos per naturalesa», que presentin al final de l'exercici saldo deutor, per determinar el resultat de l'exercici.

b.2) El compte 120, «Resultats d'exercicis anteriors», pel traspàs del resultat positiu.

13. SUBVENCIONS I AJUSTOS PER CANVI DE VALOR.

130. Subvencions per al finançament de l'immobilitzat no financer.

131. Subvencions per al finançament d'actius corrents i despeses.

132. Subvencions per al finançament d'operacions financeres.

Subvencions rebudes, classificades comptablement com a no reintegrables, registrades directament en el patrimoni net, fins que, de conformitat amb el que preveu la norma de reconeixement i valoració, es produeixi, si s'escau, el seu traspàs o imputació al compte del resultat econòmic patrimonial.

Els comptes d'aquest subgrup han de figurar en el patrimoni net del balanç a l'epígraf III. «Subvencions rebudes pendents d'imputació a resultats».

130. Subvencions per al finançament de l'immobilitzat no financer.

Les rebudes, per a l'establiment o estructura fixa de l'entitat (actius no corrents) quan no siguin reintegrables, d'acord amb els criteris establerts en la norma de reconeixement i valoració núm. 13, «Transferències i subvencions».

El seu moviment és el següent:

a) S'han d'abonar per la subvenció rebuda a càrrec, generalment, del compte 430, «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent», o del compte que correspongui, si la subvenció és en espècie, o en cas que una subvenció reintegrable es converteixi en no reintegrable, del compte 172, «Deutes a llarg termini transformables en subvencions», o del compte 522, «Deutes a curt termini transformables en subvencions».

b) S'han de carregar, amb abonament a:

b.1) El compte 753, «Subvencions per al finançament de l'immobilitzat no financer imputades al resultat de l'exercici», a través dels seus divisionaris, en el moment de la imputació al compte del resultat econòmic patrimonial de la subvenció rebuda.

b.2) El compte 172, «Deutes a llarg termini transformables en subvencions», o al compte 522, «Deutes a curt termini transformables en subvencions», quan una subvenció no reintegrable es converteixi en reintegrable.

131/132. Subvencions per al finançament de.....

Les rebudes per al finançament d'actius corrents i despeses no financeres, d'operacions financeres, actius i passius i despeses financeres, la meritació dels quals es produeixi en exercicis posteriors al de la recepció de la subvenció, quan no siguin reintegrables, d'acord amb els criteris que estableix la norma de reconeixement i valoració núm. 13, «Transferències i subvencions».

El seu moviment és el següent:

a) S'han d'abonar per la subvenció rebuda a càrrec, generalment, del compte 430, «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent», o del compte que correspongui, si la subvenció és en espècie, o en cas que una subvenció reintegrable es converteixi en no reintegrable, del compte 172, «Deutes a llarg termini transformables en subvencions», o del compte 522, «Deutes a curt termini transformables en subvencions».

b) S'han de carregar, amb abonament a:

b.1) El compte correlatiu del subgrup 75, «Transferències i subvencions», en el moment de la imputació al compte del resultat econòmic patrimonial de la subvenció rebuda.

b.2) El compte 172, «Deutes a llarg termini transformables en subvencions», o al compte 522, «Deutes a curt termini transformables en subvencions», quan una subvenció no reintegrable es converteixi en reintegrable.

14. PROVISIONS A LLARG TERMINI.

142. Provisió a llarg termini per a responsabilitats.

143. Provisió a llarg termini per desmantellament, retirada o rehabilitació de l'immobilitzat no financer.

148. Provisió a llarg termini per a transferències i subvencions.

149. Altres provisions a llarg termini.

Passius de caràcter no corrent sorgits d'obligacions expresses o tàcites, especificades quant a la seva naturalesa, però que, en la data de tancament de l'exercici, hi ha incertesa sobre la seva quantia o venciment.

Els comptes d'aquest subgrup han de figurar en el passiu no corrent del balanç, a l'epígraf I, «Provisions a llarg termini».

La part de les provisions la cancel·lació de les quals es prevegi en el curt termini ha de figurar en el passiu corrent del balanç, a l'epígraf I, «Provisions a curt termini»; a aquests efectes s'ha de traspasar l'import que representin les provisions amb venciment a curt termini als comptes corresponents del subgrup 58, «Provisions a curt termini».

142. Provisió a llarg termini per a responsabilitats.

Passius sorgits per obligacions de quantia indeterminada per fer front a responsabilitats procedents de litigis en curs, indemnitzacions o obligacions derivades d'avalis i altres garanties similars a càrrec de l'entitat.

El seu moviment és el següent:

a) S'ha d'abonar, al naixement de l'obligació que determina la indemnització o el pagament, o per canvis posteriors en el seu import que suposin un increment de la provisió, a càrrec dels comptes del grup 6, «Compres i despeses per naturalesa», que corresponguin.

b) S'ha de carregar:

b.1) Amb abonament al compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent», a la resolució ferma del litigi, o quan es conegui l'import definitiu de la indemnització o el pagament.

b.2) Per l'excés de la provisió, amb abonament al compte 795, «Excés de provisions».

143. Provisió a llarg termini per desmantellament, retirada o rehabilitació de l'immobilitzat no financer.

Import estimat dels costos de desmantellament o retirada de l'immobilitzat no financer, així com la rehabilitació del lloc on s'assenta.

El seu moviment és el següent:

a) S'ha d'abonar, al naixement de l'obligació, o per canvis posteriors en el seu import que suposin un increment de la provisió, a càrrec, generalment, de comptes del grup 2, «Actiu no corrent».

b) S'ha de carregar:

b.1) Amb abonament al compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent», quan es dugui a terme el desmantellament, la retirada o la rehabilitació.

b.2) Almenys, al tancament de l'exercici, per les disminucions en l'import de la provisió originades per una nova estimació, amb abonament, generalment, a comptes del grup 2, «Actiu no corrent», o si s'escau, al compte 795, «Excés de provisions».

148. Provisió a llarg termini per a transferències i subvencions.

Import estimat de les transferències i les subvencions concedides, de les quals al tancament de l'exercici estiguin pendents de compliment alguna condició o tràmit necessari per a la seva percepció, però no hi hagi dubtes raonables sobre el seu futur compliment.

El seu moviment és el següent:

a) S'ha d'abonar, per l'import de la transferència o la subvenció concedida, a càrrec del compte 650, «Transferències i subvencions».

b) S'ha de carregar:

b.1) Amb abonament, generalment, al compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent», en el moment de la imputació al pressupost.

b.2) Per l'excés de provisió, amb abonament al compte 795, «Excés de provisions».

149. Altres provisions a llarg termini.

Altres obligacions de pagament de tipus legal, contractual o implícites de l'entitat, amb quantia o venciment incert, no recollides en els altres comptes d'aquest subgrup.

S'inclouen en aquest compte les provisions per prevenir o reparar danys sobre el medi ambient, excepte les que tinguin el seu origen en el desmantellament, la retirada o la rehabilitació de l'immobilitzat, que s'han de comptabilitzar segons el que estableix el compte 143, «Provisió a llarg termini per desmantellament, retirada o rehabilitació de l'immobilitzat no financer».

El seu moviment és anàleg a l'assenyalat per al compte 142, «Provisió a llarg termini per a responsabilitats».

17. DEUTES A LLARG TERMINI PER PRÉSTECES REBUTS I ALTRES CONCEPTES.

170. Deutes a llarg termini amb entitats de crèdit.

172. Deutes a llarg termini transformables en subvencions.

177. Interessos a llarg termini de deutes amb entitats de crèdit.

178. Interessos a llarg termini d'altres deutes.

179. Altres deutes a llarg termini.

Finançament aliè no instrumentat en valors negociables el venciment o la cancel·lació del qual s'hagi de produir en un termini superior a un any.

Els comptes d'aquest subgrup han de figurar en el passiu no corrent del balanç, i formar part de l'epígraf II, «Deutes a llarg termini».

La part dels deutes a llarg termini el venciment o la cancel·lació dels quals s'hagi de produir a curt termini ha de figurar en el passiu corrent del balanç, a l'epígraf II, «Deutes a curt termini»; a aquests efectes s'ha de traspasar l'import que representin els deutes a llarg termini el venciment o la cancel·lació dels quals s'hagi de produir a curt termini als comptes corresponents del subgrup 52, «Deutes a curt termini per préstecs rebuts i altres conceptes».

170. Deutes a llarg termini amb entitats de crèdit.

Els contrets amb entitats de crèdit per préstecs rebuts i altres dèbits, amb venciment superior a un any.

El seu moviment, en general, és el següent:

a) S'ha d'abonar:

a.1) Per l'import rebut a la formalització del deute, a càrrec del compte 430, «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent».

a.2) Pel valor raonable del passiu assumit, a càrrec del compte 650, «Transferències i subvencions».

a.3) Per la imputació de la part meritada en l'exercici de la diferència entre el valor de reemborsament al venciment i el valor inicial del deute, a càrrec del compte 662, «Interessos de deutes».

b) S'ha de carregar:

b.1) Pels costos de transacció directament atribuïbles a la formalització que no s'hagin deduït de l'import inicial del deute, amb abonament al compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent».

b.2) Per l'import cancel·lat anticipadament, amb abonament al compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent». Al mateix temps s'ha de carregar el compte 665, «Pèrdues en instruments financers al cost amortitzat o al cost», o s'ha d'abonar el compte 775, «Beneficis en instruments financers al cost amortitzat o al cost», pels possibles resultats negatius o positius, respectivament, derivats de l'operació esmentada.

b.3) Quan el deute sigui assumit per una altra entitat, amb abonament al compte 752, «Subvencions per a la cancel·lació de deutes genèrics».

c) Si l'entitat rep préstecs amb interessos subvencionats, s'ha de carregar aquest compte amb abonament al compte 132, «Subvencions per al finançament d'operacions financeres», per la diferència entre l'import rebut i el valor raonable del deute, d'acord amb els criteris de la norma de reconeixement i valoració núm. 8, «Passius financers».

172. Deutes a llarg termini transformables en subvencions.

Subvencions reintegrables rebudes d'altres entitats o particulars, amb venciment superior a un any.

El seu moviment és el següent:

a) S'ha d'abonar a càrrec de:

a.1) Generalment, el compte 430, «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent», per les quantitats percebudes.

a.2) El compte que correspongui del subgrup 13, «Subvencions i ajustos per canvi de valor», quan una subvenció no reintegrable es converteixi en reintegrable per la part pendent d'imputar a resultats, i el compte 120, «Resultats d'exercicis anteriors», per l'import de la subvenció que s'hagi imputat a resultats.

b) S'ha de carregar amb abonament a:

b.1) El compte 418, «Creditors per devolució d'ingressos i altres minoracions», o al compte representatiu de l'actiu segons es tracti de subvencions monetàries o en espècie, respectivament, per qualsevol circumstància que determini la reducció total o parcial d'aquestes, d'acord amb els termes de la seva concessió.

b.2) Els comptes del subgrup 13, «Subvencions i ajustos per canvi de valor», o a comptes del subgrup 75, «Transferències i subvencions», si perd el seu caràcter reintegrable.

177. Interessos a llarg termini de deutes amb entitats de crèdit.

Interessos a pagar, amb venciment a llarg termini, de deutes amb entitats de crèdit.

El seu moviment és el següent:

a) S'ha d'abonar, per l'import dels interessos meritats durant l'exercici, amb venciment superior a un any, a càrrec del compte 662, «Interessos de deutes».

b) S'ha de carregar per la cancel·lació anticipada, total o parcial dels deutes, amb abonament al compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent».

178. Interessos a llarg termini d'altres deutes.

Interessos a pagar, amb venciment a llarg termini, de deutes, exclosos els que s'hagin de registrar en el compte 177, «Interessos a llarg termini de deutes amb entitats de crèdit».

El seu moviment és anàleg a l'assenyalat per al compte 177.

179. Altres deutes a llarg termini.

Els contrets amb tercers per préstecs rebuts i altres dèbits no inclosos en altres comptes d'aquest subgrup, amb venciment superior a un any. S'han d'incloure, entre d'altres, els deutes amb subministradors de béns definits en el grup 2, «Actiu no corrent», i els deutes amb altres entitats en qualitat de cedents de l'ús de béns, en acords que s'hagin de qualificar d'arrendaments financers d'acord amb la norma de reconeixement i valoració núm. 6, «Arrendaments i altres operacions de naturalesa similar».

El seu moviment és el següent:

a) S'ha d'abonar:

a.1) Per l'import rebut a la formalització del deute, a càrrec del compte 430, «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent».

a.2) Per la recepció a conformitat dels béns subministrats, a càrrec de comptes del grup 2, «Actiu no corrent».

a.3) Per la recepció a conformitat del dret d'ús sobre els béns subministrats, a càrrec de comptes del grup 2, «Actiu no corrent».

a.4) Per la imputació de la part meritada en l'exercici de la diferència entre el valor de reemborsament al venciment i el valor inicial del deute, a càrrec del compte 662, «Interessos de deutes».

b) S'ha de carregar per la cancel·lació anticipada, total o parcial, dels deutes, amb abonament, generalment, al compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent».

18. FIANCES I DIPÒSITS REBUTS A LLARG TERMINI.

180. Fiances i dipòsits rebuts a llarg termini.

180. Fiances i dipòsits rebuts a llarg termini.

Efectiu rebut com a garantia del compliment d'una obligació o en concepte de dipòsit irregular, amb venciment superior a un any.

Ha de figurar en el passiu no corrent del balanç, a l'epígraf II, «Deutes a llarg termini».

La part de fiances i dipòsits rebuts a llarg termini que tingui venciment a curt termini ha de figurar en el passiu corrent del balanç a l'epígraf II, «Deutes a curt termini»; a aquests efectes s'ha de traspasar al compte 560 «Fiances i dipòsits rebuts a curt termini» l'import que representin les fiances i els dipòsits rebuts a llarg termini amb venciment a curt termini.

El seu moviment és el següent:

a) S'ha d'abonar, a la constitució, a càrrec del compte 430 «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent» o de comptes del subgrup 57 «Efectiu i actius líquids equivalents», segons estableixi la normativa aplicable.

b) S'ha de carregar amb abonament a:

b.1) El compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent» o comptes del subgrup 57, a la cancel·lació anticipada, segons que correspongui.

b.2) El compte 778, «Ingressos excepcionals», per incompliment de l'obligació afirmada que determini pèrdues en la fiança, o al compte 430, «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent», segons estableixi la normativa aplicable.

GRUP 2. ACTIU NO CORRENT

Comprèn els elements del patrimoni destinats a servir de manera duradora en les activitats de l'entitat, subjecte de la comptabilitat, així com les inversions immobiliàries. També s'inclouen dins d'aquest grup, amb caràcter general, inversions financeres el venciment, l'alienació o la realització de les quals s'espera que s'ha de produir en un termini superior a un any.

20. IMMOBILITZACIONS INTANGIBLES.

200. Immobilitzat intangible.

Conjunt de béns immaterials i drets, susceptibles de valoració econòmica, que compleixen, a més, les característiques de permanència en el temps i utilització en la producció de béns i serveis públics o constitueixen una font de recursos del subjecte comptable. També s'inclouen els avançaments a compte lliurats a proveïdors d'aquests immobilitzats.

200. Immobilitzat intangible.

S'han de registrar en aquest compte, entre d'altres: propietat industrial i intel·lectual, aplicacions informàtiques i inversions sobre actius utilitzats en règim d'arrendament o cedit. Ha de figurar en l'actiu no corrent del balanç, a l'epígraf I, «Immobilitzat intangible».

El seu moviment és el següent:

a) S'ha de carregar pel preu d'adquisició o cost de producció, amb abonament, generalment, al compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent», o al compte 780, «Treballs efectuats per a l'immobilitzat intangible».

b) S'ha d'abonar, generalment, per les alienacions, a càrrec del compte 430, «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent», i si s'escau del compte 280, «Amortització acumulada de l'immobilitzat intangible», i 290, «Deteriorament de valor de l'immobilitzat intangible». Al mateix temps s'ha de carregar el compte 670, «Pèrdues procedents de l'immobilitzat no financer», o s'ha d'abonar el compte 770, «Beneficis procedents de l'immobilitzat no financer», pels possibles resultats negatius o positius, respectivament, derivats de l'operació.

21. IMMOBILITZACIONS MATERIALS.

210. Terrenys i béns naturals.

211. Construccions.

212. Infraestructures.

213. Béns del patrimoni històric.

214. Maquinària i utillatge.

215. Instal·lacions tècniques i altres instal·lacions.

216. Mobiliari.

217. Equips per a processos d'informació.

218. Elements de transport.

219. Altre immobilitzat material.

Elements patrimonials tangibles, mobles o immobles, que s'utilitzen de manera continuada pel subjecte comptable en la producció de béns i serveis públics, o per als seus propis propòsits administratius i que no estan destinats a la venda.

Els comptes d'aquest subgrup han de figurar en l'actiu no corrent del balanç, a l'epígraf II, «Immobilitzat material».

El moviment dels comptes del subgrup és el següent:

a) S'han de carregar:

a.1) Pel preu d'adquisició o cost de producció, amb abonament, generalment, al compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent», al compte 781, «Treballs efectuats per a l'immobilitzat material», o si s'escau, a comptes del subgrup 23, «Immobilitzacions materials i inversions immobiliàries en curs».

a.2) Pel canvi d'ús, amb abonament a comptes del subgrup 22, «Inversions immobiliàries», i si s'escau, el compte 281, «Amortització acumulada de l'immobilitzat material», i el 291, «Deteriorament de valor de l'immobilitzat material», a través dels seus divisionaris.

a.3) Per la desafectació del patrimoni públic del sòl, amb abonament a comptes del subgrup 24, «Patrimoni públic del sòl», i si s'escau, el compte 281, «Amortització acumulada de l'immobilitzat material», i el 291, «Deteriorament de valor de l'immobilitzat material», a través dels seus divisionaris.

a.4) Pel valor raonable dels béns rebuts en adscripció, de l'entitat o entitats propietàries, amb abonament al compte 101, «Patrimoni rebut».

a.5) Pel valor raonable dels béns rebuts com a subvenció en espècie o dels béns rebuts en cessió durant un període de temps indefinit o similar a la vida econòmica del bé amb abonament al compte 130, «Subvencions per al finançament de l'immobilitzat no financer».

a.6) Pel valor raonable dels béns rebuts com a transferència amb abonament al compte 750, «Transferències».

a.7) Pel valor raonable dels béns rebuts mitjançant permuta quan els actius intercanviats no siguin similars des del punt de vista funcional o vida útil, amb abonament al compte representatiu del bé que es lliura i si s'escau, al compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent», per l'import que es compensa en efectiu.

a.8) Pel valor comptable de l'actiu lliurat més, si s'escau, l'import pagat en efectiu, amb el límit del valor raonable de l'element rebut mitjançant permuta quan els actius intercanviats siguin similars des del punt de vista funcional i vida útil, amb abonament al compte representatiu del bé que es lliura i al compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent», per l'import satisfet en efectiu.

b) S'han d'abonar:

b.1) Per les alienacions, i en general per la baixa de l'actiu, a càrrec, generalment, del compte 430, «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent», i si s'escau, dels comptes 281, «Amortització acumulada de l'immobilitzat material», i 291, «Deteriorament de valor de l'immobilitzat material», a través dels seus divisionaris.

Al mateix temps s'ha de carregar el compte 670, «Pèrdues procedents de l'immobilitzat no financer», o s'ha d'abonar el compte 770, «Beneficis procedents de l'immobilitzat no financer», pels possibles resultats negatius o positius, respectivament, derivats de l'operació.

b.2) Per les adscripcions de béns, a càrrec del compte 260, «Inversions financeres a llarg termini en instruments de patrimoni», o del compte 650, «Transferències i subvencions», en funció que l'entitat destinatària sigui dependent o no de l'entitat comptable.

Al mateix temps, per la diferència entre el valor raonable del bé adscrit i el seu valor comptable s'ha de carregar el compte 670, «Pèrdues procedents de l'immobilitzat no

financer» o s'ha d'abonar el compte 770, «Beneficis procedents de l'immobilitzat no financer», segons sigui positiva o negativa, respectivament.

b.3) Pels béns lliurats en cessió durant un període indefinit o similar a la vida econòmica a càrrec del compte 650, «Transferències i subvencions».

b.4) Pel canvi d'ús, a càrrec de comptes del subgrup 22, «Inversions immobiliàries», i si s'escau, el compte 281, «Amortització acumulada de l'immobilitzat material», i el 291, «Deteriorament de valor de l'immobilitzat material», a través dels seus divisionaris.

b.5) Per la incorporació al patrimoni públic del sòl, a càrrec de comptes del subgrup 24, «Patrimoni públic del sòl», i si s'escau, el compte 281, «Amortització acumulada de l'immobilitzat material», i el 291, «Deteriorament de valor de l'immobilitzat material», a través dels seus divisionaris.

210. Terrenys i béns naturals.

Solars de naturalesa urbana, finques rústiques, altres terrenys no urbans, com per exemple forests de mancomú, reserves i vedats de caça, mines i pedreres.

211. Construccions.

Edificacions en general. S'inclouen els edificis administratius, comercials, educatius, esportius, residències, centres sanitaris, refugis i cases forestals, vivers, quadres i estables, tanatoris i cementiris, etc.

212. Infraestructures.

Actius no corrents que es materialitzen en obres d'enginyeria civil o immobles utilitzables per la generalitat dels ciutadans o destinats a la prestació de serveis públics, adquirits o construïts per l'entitat, a títol oneros o gratuït i que compleixen algun dels requisits següents:

- Són part d'un sistema o xarxa.
- Tenen una finalitat específica que no sol admetre altres usos alternatius.

213. Béns del patrimoni històric.

elements patrimonials mobles o immobles d'interès artístic, històric, paleontològic, arqueològic, etnogràfic, científic o tècnic, així com el patrimoni documental i bibliogràfic, els jaciments, zones arqueològiques, llocs naturals, jardins i parcs que tinguin valor artístic, històric o antropològic.

214. Maquinària i utillatge.

Maquinària: conjunt de màquines o béns d'equip mitjançant els quals es porta a terme l'extracció, l'elaboració o el tractament dels productes o s'utilitzen per a la prestació de serveis que constitueixen l'activitat del subjecte comptable.

S'inclouen els elements de transport intern que es destinin al trasllat de personal, animals, materials i mercaderies dins de factories, tallers, etc., sense sortir a l'exterior.

Utillatge: conjunt d'estris o eines que es poden utilitzar autònomament o conjuntament amb la maquinària, inclosos els motlles i les plantilles.

S'ha de fer un recompte físic anual, amb l'objecte de determinar les pèrdues produïdes en l'exercici, i s'ha d'abonar aquest compte a càrrec del compte 676, «Altres pèrdues de gestió ordinària».

215. Instal·lacions tècniques i altres instal·lacions.

Instal·lacions tècniques: unitats complexes d'ús especialitzat que comprenen: edificacions, maquinària, material, peces o elements, inclosos els sistemes informàtics que, fins i tot sent separables per naturalesa, estan lligats de manera definitiva per al seu

funcionament i sotmesos al mateix ritme d'amortització; s'inclouen, així mateix, els recanvis vàlids exclusivament per a aquest tipus d'instal·lacions.

Altres instal·lacions: conjunt d'elements lligats de manera definitiva, per al seu funcionament i sotmesos al mateix ritme d'amortització, diferents dels assenyalats anteriorment; s'inclouen, així mateix, els recanvis la validesa dels quals és exclusiva per a aquest tipus d'instal·lacions.

216. Mobiliari.

Mobiliari, material i equips d'oficina, a excepció dels que hagin de figurar en el compte 217, «Equips per a processos d'informació».

217. Equips per a processos d'informació.

Ordinadors i altres conjunts electrònics.

218. Elements de transport.

Vehicles de qualsevol classe utilitzables per al transport terrestre, marítim o aeri de persones, animals o materials, excepte els que s'hagin de registrar en el compte 214, «Maquinària i utilitat».

219. Altre immobilitzat material.

Qualsevol altres immobilitzacions materials no incloses en els altres comptes d'aquest subgrup, com els fons bibliogràfics i documentals o el bestiar afecte a activitats de recerca.

S'inclouen en aquest compte els envasos i els embalatges que per les seves característiques s'hagin de considerar immobilitzat i els recanvis per a immobilitzat amb un cicle d'emmagatzematge que sigui superior a un any.

22. INVERSIONS IMMOBILIÀRIES.

220. Inversions en terrenys.

221. Inversions en construccions.

Actius no corrents que siguin immobles i que es tenen per obtenir-ne rendes, plusvàlues o totes dues, no per al seu ús en la producció o el subministrament de béns o serveis, ni per a fins administratius, ni per a la seva venda en el curs ordinari de les operacions.

Els comptes d'aquest subgrup han de figurar en l'actiu no corrent del balanç, a l'epígraf III, «Inversions immobiliàries».

El seu moviment és el següent:

a) S'han de carregar:

a.1) Pel preu d'adquisició o cost de producció, amb abonament, generalment, al compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent», o al compte 782, «Treballs efectuats per a inversions immobiliàries», o si s'escau, a comptes del subgrup 23, «Immobilitzacions materials i inversions immobiliàries en curs».

a.2) Pel canvi d'ús, amb abonament a comptes del subgrup 21, «Immobilitzacions materials», i si s'escau, als comptes 282, «Amortització acumulada d'inversions immobiliàries», i 292, «Deteriorament de valor de les inversions immobiliàries».

b) S'han d'abonar:

b.1) Per les alienacions, i en general per la baixa de l'actiu, a càrrec, generalment, del compte 430, «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent», i si s'escau, dels comptes 282, «Amortització acumulada d'inversions immobiliàries», i 292 «Deteriorament de valor de les inversions immobiliàries».

Al mateix temps s'ha de carregar el compte 670, «Pèrdues procedents de l'immobilitzat no financer», o s'ha d'abonar el compte 770, «Beneficis procedents de l'immobilitzat no financer», pels possibles resultats negatius o positius, respectivament, derivats de l'operació.

b.2) Pel canvi d'ús, a càrrec de comptes del subgrup 21, «Immobilitzacions materials», i si s'escau, dels comptes 282, «Amortització acumulada d'inversions immobiliàries», i 292, «Deteriorament de valor de les inversions immobiliàries».

23. IMMOBILITZACIONS MATERIALS I INVERSIONS IMMOBILIÀRIES EN CURS.

230. Immobilitzacions materials en curs i avançaments.

231. Inversions immobiliàries en curs i avançaments.

Els comptes d'aquest subgrup han de figurar en l'actiu no corrent del balanç en els epígrafs II, «Immobilitzat material», o III, «Inversions immobiliàries», segons correspongui.

230/231.

Treballs d'adaptació, construcció o muntatge al tancament de l'exercici efectuats amb anterioritat a la posada en condicions de funcionament dels diferents elements de l'immobilitzat material i inversions immobiliàries, així com lliuraments a proveïdors i altres subministradors, normalment en efectiu, en concepte d'«a compte» de subministraments o de treballs futurs.

El seu moviment és el següent:

a) S'han de carregar:

a.1) Per la recepció d'obres i treballs que correspon a les immobilitzacions en curs, o lliuraments en efectiu als proveïdors, amb abonament, generalment, al compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent».

a.2) Per les obres i els treballs que l'entitat porti a terme per si mateixa, amb abonament al compte 783, «Treballs efectuats per a l'immobilitzat i inversions immobiliàries en curs».

b) S'han d'abonar una vegada acabats les obres i els treballs esmentats, a càrrec de comptes del subgrup 21, «Immobilitzacions materials», o si s'escau, del subgrup 22, «Inversions immobiliàries».

24. PATRIMONI PÚBLIC DEL SÒL.

240. Terrenys del patrimoni públic del sòl.

241. Construccions del patrimoni públic del sòl.

243. Patrimoni públic del sòl en curs i avançaments.

249. Altres béns i drets del patrimoni públic del sòl.

Béns i drets integrants del patrimoni públic del sòl, tant si aquest és gestionat per l'entitat local com per un organisme públic dependent d'aquesta.

Els comptes d'aquest subgrup han de figurar en l'actiu no corrent del balanç, a l'epígraf IV, «Patrimoni públic del sòl».

El seu moviment és el següent:

a) S'han de carregar amb abonament a:

a.1) El compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent», o el compte 784, «Treballs efectuats per al patrimoni públic del sòl», pel preu d'adquisició o cost de producció, així com pels lliuraments en efectiu als proveïdors.

a.2) El compte 746, «Aprofitaments urbanístics», per l'aprofitament urbanístic corresponent a l'Administració.

a.3) El compte 130 «Subvencions per al finançament de l'immobilitzat no financer», per les adquisicions a títol gratuït.

a.4) Els comptes que corresponguin del subgrup 21, «Immobilitzacions materials», i si s'escau, el compte 284, «Amortització acumulada del patrimoni públic del sòl», i el 293, «Deteriorament de valor del patrimoni públic del sòl», a través dels seus divisionaris, per la incorporació de béns de l'immobilitzat material al patrimoni públic del sòl.

b) S'han d'abonar a càrrec de:

b.1) El compte 430, «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent», per les alienacions, i si s'escau, dels comptes 284, «Amortització acumulada del patrimoni públic del sòl», i 293 «Deteriorament de valor del patrimoni públic del sòl».

Al mateix temps s'ha de carregar el compte 670, «Pèrdues procedents de l'immobilitzat no financer» o s'ha d'abonar el compte 770, «Beneficis procedents de l'immobilitzat no financer» pels possibles resultats negatius o positius, respectivament, derivats de l'operació.

b.2) El compte 650, «Transferències i subvencions», per les cessions a títol gratuït.

b.3) Els comptes que corresponguin del subgrup 21, «Immobilitzacions materials», i si s'escau, el compte 284, «Amortització acumulada del patrimoni públic del sòl», i el 293, «Deteriorament de valor del patrimoni públic del sòl», a través dels seus divisionaris, per la desafectació de béns del patrimoni públic del sòl.

240. Terrenys del patrimoni públic del sòl.

Terrenys integrants del patrimoni públic del sòl.

241. Construccions del patrimoni públic del sòl.

Edificacions en general, integrants del patrimoni públic del sòl.

243. Patrimoni públic del sòl en curs i avançaments.

Treballs d'adaptació de terrenys, i de construcció, al tancament de l'exercici, efectuats amb anterioritat a la posada en condicions de funcionament dels béns que formen part del patrimoni públic del sòl, així com lliuraments a proveïdors i altres subministradors, normalment en efectiu, en concepte d'«a compte» de subministraments o de treballs futurs.

249. Altres béns i drets del patrimoni públic del sòl.

Qualsevol altres béns i drets integrants del patrimoni públic del sòl no inclosos en els altres comptes d'aquest subgrup.

26. INVERSIONS FINANCERES A LLARG TERMINI.

260. Inversions financeres a llarg termini en instruments de patrimoni.

261. Valors representatius de deute a llarg termini.

262. Crèdits a llarg termini.

265. Deutors a llarg termini per ajornament i fraccionament.

266. Interessos a llarg termini de valors representatius de deute.

267. Interessos a llarg termini de crèdits.

268. Imposicions a llarg termini.

269. Desemborsaments pendents sobre participacions en el patrimoni net a llarg termini.

Inversions financeres, qualsevol que sigui la seva forma d'instrumentació, el venciment o la data esperada d'alienació de les quals sigui superior a un any, inclosos els interessos meritats amb venciment superior a un any.

Els comptes d'aquest subgrup han de figurar en l'actiu no corrent del balanç a l'epígraf V, «Inversions financeres a llarg termini».

La part de les inversions a llarg termini el venciment o la data esperada d'alienació de les quals no sigui superior a un any ha de figurar en l'actiu corrent del balanç a l'epígraf II, «Inversions financeres a curt termini»; a aquests efectes s'ha de traspasar a aquest subgrup l'import que representi la inversió a llarg termini amb venciment o data esperada d'alienació a curt termini, inclosos si s'escau els interessos meritats, als comptes corresponents del subgrup 54, «Inversions financeres a curt termini».

260. Inversions financeres a llarg termini en instruments de patrimoni.

Inversions en drets sobre el patrimoni net en entitats públiques o privades, classificades en la categoria d'«Actius financers a cost», que no s'esperen alienar o extingir en un termini inferior a un any.

El seu moviment és el següent:

a) S'ha de carregar:

a.1) Per l'aportació patrimonial efectuada, amb abonament al compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent».

a.2) A la subscripció o a la compra, amb abonament al compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent», i, si s'escau, al compte 269, «Desemborsaments pendents sobre participacions en el patrimoni net a llarg termini».

a.3) Pels costos de transacció directament atribuïbles, amb abonament al compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent».

a.4) Pel valor raonable del bé aportat en adscripció, amb abonament al compte corresponent del bé adscrit. Al mateix temps, s'ha de registrar el resultat que es produeixi per la diferència, si s'escau, entre el valor raonable del bé adscrit i el seu valor comptable en el compte 670, «Pèrdues procedents de l'immobilitzat no financer», o 770, «Beneficis procedents de l'immobilitzat no financer», segons correspongui.

a.5) En cas d'aportació no dinerària, pel valor raonable del bé aportat, amb abonament al compte del bé corresponent. Al mateix temps, s'ha de registrar el resultat que es produeixi, si s'escau, per la diferència entre el valor raonable del bé aportat i el seu valor comptable en el compte 670, «Pèrdues procedents de l'immobilitzat no financer», o 770, «Beneficis procedents de l'immobilitzat no financer», segons correspongui.

b) S'ha d'abonar:

b.1) Per les devolucions d'aportacions, a càrrec, generalment, del compte 430, «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent». Al mateix temps s'ha de carregar el compte 665, «Pèrdues en instruments financers al cost amortitzat o al cost», o s'ha d'abonar el compte 765, «Beneficis en instruments financers al cost amortitzat o al cost», pels possibles resultats negatius o positius, respectivament, derivats de l'operació.

b.2) Per les alienacions i en general per la seva baixa de l'actiu, a càrrec, generalment, del compte 430, «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent», i, si s'escau, del 269, «Desemborsaments pendents sobre participacions en el patrimoni net a llarg termini».

Al mateix temps s'ha de carregar el compte 665, «Pèrdues en instruments financers al cost amortitzat o al cost», o s'ha d'abonar el compte 765, «Beneficis en instruments financers al cost amortitzat o al cost», pels possibles resultats negatius o positius, respectivament, derivats de l'operació.

b.3) Per la reversió dels béns aportats en adscripció, a càrrec del compte corresponent del bé.

Al mateix temps, s'ha de carregar el compte 665, «Pèrdues en instruments financers al cost amortitzat o al cost», o s'ha d'abonar el compte 765, «Beneficis en instruments financers al cost amortitzat o al cost», per la diferència entre el valor raonable del bé que reverteix i el valor comptable de la participació, segons el seu signe.

261. Valors representatius de deute a llarg termini.

Recull les inversions en valors representatius de deute (obligacions, bons, etc.) que hagin estat classificats en la categoria d'«Actius financers a cost amortitzat», el venciment o la data esperada d'alienació de les quals sigui superior a un any.

El seu moviment és el següent:

a) S'ha de carregar:

a.1) A la subscripció o compra, pel preu d'adquisició, exclosos els interessos explícits meritats i no vençuts, amb abonament, generalment, al compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent».

a.2) Pels costos de transacció directament atribuïbles a la subscripció o compra, amb abonament al compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent».

a.3) Per la imputació de la diferència meritada entre el valor de reemborsament al venciment i el valor inicial de la inversió, amb abonament al compte 761, «Ingressos de valors representatius de deute, de crèdits i d'altres inversions financeres». Quan la diferència esmentada sigui negativa l'assentament ha de ser l'invers.

b) S'ha d'abonar per l'alienació, l'amortització anticipada o la baixa de l'actiu dels valors, a càrrec, generalment, del compte 430, «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent». Al mateix temps s'ha de carregar el compte 665, «Pèrdues en instruments financers al cost amortitzat o al cost», o s'ha d'abonar el compte 765, «Beneficis en instruments financers al cost amortitzat o al cost», pels possibles resultats, negatius o positius, respectivament, derivats de l'operació.

262. Crèdits a llarg termini.

Préstecs i altres crèdits concedits a tercers amb venciment superior a un any que no s'hagin de recollir en el compte 265, «Deutors a llarg termini per ajornament o fraccionament». Inclou, entre d'altres, els crèdits al personal i els crèdits per alienació d'immobilitzat.

El seu moviment és el següent:

a) S'ha de carregar:

a.1) A la formalització del crèdit, per l'import d'aquest, amb abonament, generalment, al compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent», o als comptes d'immobilitzat corresponents, en el cas de crèdits per alienació d'immobilitzat.

A més, en el cas de crèdits concedits amb interessos subvencionats, s'ha d'abonar aquest compte a càrrec del compte 650, «Transferències i subvencions», per la diferència entre l'import lliurat i el valor raonable del crèdit, d'acord amb els criteris de la norma de reconeixement i valoració núm. 7, «Actius financers».

a.2) Pels costos de transacció directament atribuïbles, amb abonament al compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent».

a.3) Per la imputació de la diferència meritada entre el valor de reemborsament al venciment i el valor inicial de la inversió, amb abonament al compte 761, «Ingressos de valors representatius de deute, de crèdits i d'altres inversions financeres». Quan la diferència esmentada sigui negativa l'assentament ha de ser l'invers.

b) S'ha d'abonar, pel reintegrament anticipat total o parcial o baixa en l'actiu, a càrrec del compte 430, «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent», i del compte 667, «Pèrdues de crèdits incobrables», en cas de pèrdues per insolvències per a les quals no s'hagi registrat prèviament la correcció valorativa per deteriorament.

265. Deutors a llarg termini per ajornament i fraccionament.

Recull drets a cobrar amb venciment a llarg termini procedents d'anul·lacions per ajornament i fraccionament de drets reconeguts en els comptes 430, «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent», i 431, «Deutors per drets reconeguts. Pressupostos d'ingressos tancats».

El seu moviment és el següent:

a) S'ha de carregar, per l'anul·lació del dret pressupostari, amb abonament als comptes 433, «Drets anul·lats de pressupost corrent», o 434, «Drets anul·lats de pressupostos tancats».

b) S'ha d'abonar a càrrec de:

b.1) El compte 430, «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent», per la cancel·lació anticipada del dret de cobrament.

b.2) El compte 443, «Deutors a curt termini per ajornament i fraccionament», per la part del dret que tingui venciment a curt termini.

266. Interessos a llarg termini de valors representatius de deute.

Interessos a cobrar, amb venciment superior a un any, de valors representatius de deute.

El seu moviment és el següent:

a) S'ha de carregar amb abonament a:

a.1) El compte 761, «Ingressos de valors representatius de deute, de crèdits i d'altres inversions financeres», pels interessos meritats.

a.2) El compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent», a la subscripció o compra dels valors, per l'import dels interessos meritats amb venciment en exercicis posteriors.

b) S'ha d'abonar en els casos d'alienació o amortització anticipada de valors i en general de baixa de l'actiu, a càrrec del compte 430, «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent».

267. Interessos a llarg termini de crèdits.

Interessos a cobrar, amb venciment superior a un any, de crèdits.

El seu moviment és el següent:

a) S'ha de carregar pels interessos meritats, amb abonament al compte 761, «Ingressos de valors representatius de deute, de crèdits i d'altres inversions financeres».

b) S'ha d'abonar en els casos de reintegrament anticipat, total o parcial, a càrrec del compte 430, «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent».

268. Imposicions a llarg termini.

Saldos favorables en bancs i institucions de crèdit formalitzats per mitjà d'un compte a termini o similars, amb venciment superior a un any i d'acord amb les condicions que regeixen per al sistema financer. També s'hi inclouen els interessos a cobrar, amb venciment superior a un any, de les imposicions a termini.

El seu moviment és el següent:

a) S'ha de carregar:

a.1) A la formalització, amb abonament, generalment, al compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent».

a.2) Pels interessos meritats, amb abonament al compte 761, «Ingressos de valors representatius de deute, de crèdits i d'altres inversions financeres».

b) S'ha d'abonar, a la cancel·lació de la imposició, a càrrec, generalment, del compte 430, «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent».

269. Desemborsaments pendents sobre participacions en el patrimoni net a llarg termini.

Desemborsaments pendents, no exigits, sobre participacions en el patrimoni net de societats mercantils, quan es tracti d'inversions financeres a llarg termini.

Ha de figurar en l'actiu no corrent del balanç, i minorar la partida en què es reflecteixin les participacions corresponents.

El seu moviment és el següent:

a) S'ha d'abonar, a l'adquisició o subscripció de les participacions, per l'import pendent de desemborsar, a càrrec del compte 260, «Inversions financeres a llarg termini en instruments de patrimoni».

b) S'ha de carregar:

b.1) Pels desemborsaments que es vagin exigint, amb abonament al compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent».

b.2) Quan s'alienin les participacions no desemborsades totalment, amb abonament al compte 260, «Inversions financeres a llarg termini en instruments de patrimoni».

b.3) Amb abonament al compte 549, «Desemborsaments pendents sobre participacions en el patrimoni net a curt termini», quan es reclassifiqui a curt termini la inversió financera.

27. FIANCES I DIPÒSITS CONSTITUÏTS A LLARG TERMINI.

270. Fiances i dipòsits constituïts a llarg termini.

270. Fiances i dipòsits constituïts a llarg termini.

Efectiu lliurat com a garantia del compliment d'una obligació o en concepte de dipòsit irregular, a termini superior a un any.

Ha de figurar en l'actiu no corrent del balanç, a l'epígraf V, «Inversions financeres a llarg termini».

La part de fiances i dipòsits a llarg termini que tingui venciment a curt termini ha de figurar en l'actiu corrent del balanç a l'epígraf II, «Inversions financeres a curt termini»; a aquests efectes s'ha de traspasar l'import que representin les fiances i els dipòsits constituïts a llarg termini amb venciment a curt termini al compte 565, «Fiances i dipòsits constituïts a curt termini».

El seu moviment és el següent:

a) S'ha de carregar, a la constitució, per l'efectiu lliurat, amb abonament al compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent» o a comptes del subgrup 57, «Efectiu i actius líquids equivalents», segons estableixi la normativa aplicable.

b) S'ha d'abonar a càrrec de:

b.1) El compte 430, «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent» o de comptes del subgrup 57, a la cancel·lació anticipada, segons que correspongui.

b.2) El compte 678, «Despeses excepcionals», per incompliment de l'obligació afermada que determini pèrdues en la fiança.

28. AMORTITZACIÓ ACUMULADA DE L'IMMOBILITZAT.

280. Amortització acumulada de l'immobilitzat intangible.

281. Amortització acumulada de l'immobilitzat material.

2810. Amortització acumulada de terrenys i béns naturals.

- 2811. Amortització acumulada de construccions.
- 2812. Amortització acumulada d'infraestructures.
- 2813. Amortització acumulada de béns del patrimoni històric.
- 2814. Amortització acumulada de maquinària i utilitatge.
- 2815. Amortització acumulada d'instal·lacions tècniques i altres instal·lacions.
- 2816. Amortització acumulada de mobiliari.
- 2817. Amortització acumulada d'equips per a processos d'informació.
- 2818. Amortització acumulada d'elements de transport.
- 2819. Amortització acumulada d'altre immobilitzat material.

- 282. Amortització acumulada d'inversions immobiliàries.
- 284. Amortització acumulada del patrimoni públic del sòl.

- 2840. Amortització acumulada de terrenys del patrimoni públic del sòl.
- 2841. Amortització acumulada de construccions del patrimoni públic del sòl.
- 2849. Amortització acumulada d'altres béns i drets del patrimoni públic del sòl.

Expressió comptable de la distribució sistemàtica, al llarg de la vida útil, de la depreciació de les inversions en immobilitzat, de les inversions immobiliàries i el patrimoni públic del sòl.

Els comptes d'aquest subgrup funcionen, si s'escau, a través dels seus divisionaris i han de minorar la partida d'actiu no corrent del balanç en la qual figuri l'element patrimonial corresponent.

- 280. Amortització acumulada de l'immobilitzat intangible.

Import acumulat de les correccions valoratives per la depreciació de l'immobilitzat intangible efectuades d'acord amb un pla sistemàtic.

El seu moviment és el següent:

- a) S'ha d'abonar, per la dotació anual, generalment a càrrec del compte 680, «Amortització de l'immobilitzat intangible».
- b) S'ha de carregar quan s'alieni l'immobilitzat intangible o es produeixi la baixa en l'inventari per qualsevol altre motiu, amb abonament a comptes del subgrup 20, «Immobilitzacions intangibles».

- 281. Amortització acumulada de l'immobilitzat material.

Import acumulat de les correccions valoratives per la depreciació de l'immobilitzat material efectuades d'acord amb un pla sistemàtic.

El seu moviment és el següent:

- a) S'ha d'abonar, per la dotació anual, a càrrec, generalment, del compte 681, «Amortització de l'immobilitzat material».
- b) S'ha de carregar quan s'alieni l'immobilitzat material o es produeixi la baixa en l'inventari per qualsevol altre motiu, amb abonament a comptes del subgrup 21, «Immobilitzacions materials».

- 282. Amortització acumulada d'inversions immobiliàries.

Import acumulat de les correccions valoratives per la depreciació de les inversions immobiliàries efectuades d'acord amb un pla sistemàtic.

El seu moviment és el següent:

- a) S'ha d'abonar, per la dotació anual, a càrrec, generalment, del compte 682, «Amortització de les inversions immobiliàries».
- b) S'ha de carregar quan s'alieni la inversió immobiliària o es produeixi la baixa en l'inventari per qualsevol altre motiu, amb abonament a comptes del subgrup 22, «Inversions immobiliàries».

284. Amortització acumulada del patrimoni públic del sòl.

Import acumulat de les correccions valoratives per la depreciació del patrimoni públic del sòl, efectuades d'acord amb un pla sistemàtic.

El seu moviment és el següent:

a) S'ha d'abonar, per la dotació anual, a càrrec, generalment, del compte 684, «Amortització del patrimoni públic del sòl».

b) S'ha de carregar quan s'alieni el patrimoni públic del sòl o es produeixi la baixa en l'inventari per qualsevol altre motiu, amb abonament a comptes del subgrup 24, «Patrimoni públic del sòl».

29. DETERIORAMENT DE VALOR D'ACTIUS NO CORRENTS.

290. Deteriorament de valor de l'immobilitzat intangible.

291. Deteriorament de valor de l'immobilitzat material.

2910. Deteriorament de valor de terrenys i béns naturals.

2911. Deteriorament de valor de construccions.

2912. Deteriorament de valor d'infraestructures.

2913. Deteriorament de valor de béns del patrimoni històric.

2914. Deteriorament de valor de maquinària i utilitatge.

2915. Deteriorament de valor d'instal·lacions tècniques i altres instal·lacions.

2916. Deteriorament de valor de mobiliari.

2917. Deteriorament de valor d'equips per a processos d'informació.

2918. Deteriorament de valor d'elements de transport.

2919. Deteriorament de valor d'altre immobilitzat material.

292. Deteriorament de valor de les inversions immobiliàries.

293. Deteriorament de valor del patrimoni públic del sòl.

2930. Deteriorament de valor de terrenys del patrimoni públic del sòl.

2931. Deteriorament de valor de construccions del patrimoni públic del sòl.

2939. Deteriorament de valor d'altres béns i drets del patrimoni públic del sòl.

294. Deteriorament de valor de participacions a llarg termini.

295. Deteriorament de valor de valors representatius de deute a llarg termini.

296. Deteriorament de valor de crèdits a llarg termini.

297. Deteriorament de valor de crèdits per ajornament i fraccionament a llarg termini.

298. Deteriorament de valor d'altres inversions financeres a llarg termini.

299. Deteriorament de valor per usdefruit cedit de l'immobilitzat material.

2990. Deteriorament de valor per usdefruit cedit de terrenys i béns naturals.

2991. Deteriorament de valor per usdefruit cedit de construccions.

2992. Deteriorament de valor per usdefruit cedit d'infraestructures.

2993. Deteriorament de valor per usdefruit cedit de béns del patrimoni històric.

2999. Deteriorament de valor per usdefruit cedit d'altre immobilitzat material.

Expressió comptable de les correccions de valor motivades per pèrdues a causa de deterioraments de valor dels elements de l'actiu no corrent; s'hi inclouen també les pèrdues de valor per usdefruit cedit.

L'estimació d'aquestes pèrdues s'ha de fer de manera sistemàtica en el temps. En el supòsit de recuperacions de valor posteriors, en els termes que estableixen les corresponents normes de reconeixement i valoració, les correccions de valor per deteriorament reconegudes s'han de reduir fins a la seva recuperació total, quan així correspongui d'acord amb el que disposen les normes esmentades.

Els comptes d'aquest subgrup han de minorar en l'actiu no corrent del balanç la partida en la qual figuri l'element patrimonial corresponent.

S'ha de traspasar, generalment, al subgrup 59, «Deteriorament de valor d'inversions financeres a curt termini», l'import de les correccions de valor per deteriorament de les inversions financeres que tinguin el seu venciment a curt termini.

290/291/292/293. Deteriorament de valor de.....

Import de les correccions valoratives per deteriorament del valor que correspongui a l'immobilitzat intangible, l'immobilitzat material, les inversions immobiliàries i el patrimoni públic del sòl.

El seu moviment és el següent:

a) S'han d'abonar per l'import del deteriorament estimat que s'hagi d'imputar a resultats, a càrrec dels comptes 690, «Pèrdues per deteriorament de l'immobilitzat intangible», 691, «Pèrdues per deteriorament de l'immobilitzat material», 692, «Pèrdues per deteriorament de les inversions immobiliàries», o 693, «Pèrdues per deteriorament del patrimoni públic del sòl».

b) S'han de carregar:

b.1) Quan desapareguin les causes que van determinar el reconeixement de la correcció valorativa per deteriorament, amb abonament al compte 790, «Reversió del deteriorament de l'immobilitzat intangible», 791, «Reversió del deteriorament de l'immobilitzat material», 792, «Reversió del deteriorament de les inversions immobiliàries», o 793, «Reversió del deteriorament del patrimoni públic del sòl».

b.2) Quan s'alieni l'immobilitzat o es doni de baixa de l'actiu per qualsevol altre motiu, amb abonament a comptes del subgrup 20, «Immobilitzacions intangibles», 21, «Immobilitzacions materials», 22, «Inversions immobiliàries», o 24, «Patrimoni públic del sòl».

294. Deteriorament de valor de participacions a llarg termini.

Import de les correccions valoratives per deteriorament del valor de les participacions a llarg termini.

El seu moviment és el següent:

a) S'ha d'abonar, per l'import del deteriorament estimat que s'hagi d'imputar a resultats, a càrrec del compte 696, «Pèrdues per deteriorament de participacions».

b) S'ha de carregar:

b.1) Amb abonament al compte 796, «Reversió del deteriorament de participacions», quan desapareguin les causes que van determinar el reconeixement de la correcció valorativa per deteriorament.

b.2) Amb abonament al 260, «Inversions financeres a llarg termini en instruments de patrimoni», quan s'alienin les participacions o es donin de baixa de l'actiu per qualsevol altre motiu.

295. Deteriorament de valor de valors representatius de deute a llarg termini.

Correccions valoratives per deteriorament del valor d'inversions a llarg termini en valors representatius de deute.

El seu moviment és el següent:

a) S'han d'abonar, per l'import del deteriorament estimat que s'hagi d'imputar a resultats, a càrrec del compte 697, «Pèrdues per deteriorament de valors representatius de deute».

b) S'han de carregar:

b.1) Amb abonament al compte 797, «Reversió del deteriorament de valors representatius de deute», quan desapareguin les causes que van determinar el reconeixement de la correcció valorativa per deteriorament.

b.2) Amb abonament al compte 261, «Valors representatius de deute a llarg termini», quan s'alienin els valors o es donin de baixa de l'actiu per qualsevol altre motiu.

296. Deteriorament de valor de crèdits a llarg termini.

Correccions valoratives per deteriorament del valor de crèdits a llarg termini.
El seu moviment és el següent:

a) S'ha d'abonar, per l'import del deteriorament estimat que s'hagi d'imputar a resultats, a càrrec del compte 698, «Pèrdues per deteriorament de crèdits i altres inversions financeres».

b) S'ha de carregar amb abonament a:

b.1) El compte 798, «Reversió del deteriorament de crèdits i altres inversions financeres», quan desapareguin les causes que van determinar el reconeixement de la correcció valorativa per deteriorament.

b.2) El 262, «Crèdits a llarg termini», quan es cancel·lin anticipadament o quan es donin de baixa de l'actiu per insolvència definitiva del deutor i, en aquest últim cas, per la part de crèdit que sigui incobrable.

297. Deteriorament de valor de crèdits per ajornament i fraccionament a llarg termini.

Import de les correccions valoratives per deteriorament del valor dels crèdits per ajornament i fraccionament a llarg termini.

El seu moviment és el següent:

a) S'ha d'abonar, per l'import del deteriorament estimat que s'hagi d'imputar a resultats, a càrrec del compte 698, «Pèrdues per deteriorament de crèdits i altres inversions financeres».

b) S'ha de carregar amb abonament a:

b.1) El compte 798, «Reversió del deteriorament de crèdits i altres inversions financeres», quan desapareguin les causes que van determinar el reconeixement de la correcció valorativa per deteriorament.

b.2) El 265, «Deutors a llarg termini per ajornament i fraccionament», quan es cancel·lin anticipadament o quan es donin de baixa de l'actiu per insolvència definitiva del deutor i, en aquest últim cas, per la part de crèdit que sigui incobrable.

298. Deteriorament de valor d'altres inversions financeres a llarg termini.

Import de les correccions valoratives per deteriorament del valor de les fiances, els dipòsits i les imposicions constituïts a llarg termini.

a) S'ha d'abonar, per l'import del deteriorament estimat que s'hagi d'imputar a resultats, a càrrec del compte 698, «Pèrdues per deteriorament de crèdits i altres inversions financeres».

b) S'ha de carregar amb abonament a:

b.1) El compte 798, «Reversió del deteriorament de crèdits i altres inversions financeres», quan desapareguin les causes que van determinar el reconeixement de la correcció valorativa per deteriorament.

b.2) El compte 268, «Imposicions a llarg termini», o al compte 270 «Fiances i dipòsits constituïts a llarg termini», quan es cancel·lin anticipadament o quan es donin de baixa de l'actiu per insolvència definitiva del deutor i, en aquest últim cas, per la part de saldo que sigui incobrable.

299. Deteriorament de valor per usdefruit cedit de l'immobilitzat material.

Import de les correccions valoratives derivades de la cessió gratuïta de l'ús d'elements de l'immobilitzat material de l'entitat a tercers per un període de temps inferior a la vida econòmica del bé cedit.

Si hi ha dificultats per a la determinació de l'usdefruit cedit es pot valorar per l'import acumulat de les quotes d'amortització que corresponguin al període de cessió.

Funciona a través dels seus divisionaris.

El seu moviment, amb caràcter general, és el següent:

a) S'ha d'abonar per l'import estimat del valor de l'usdefruit cedit del bé durant el període de la cessió a càrrec del compte 650, «Transferències i subvencions».

b) S'ha de carregar amb abonament al compte 799, «Reversió del deteriorament per l'usdefruit cedit de l'immobilitzat material», quan l'import recuperable sigui superior al valor comptable amb el límit del valor comptable si no hi ha hagut deteriorament.

GRUP 4. CREDITORS I DEUTORS

Comptes a cobrar i a pagar derivats d'operacions efectuades amb tercers, que tinguin el seu origen en la gestió ordinària de l'entitat i els comptes de les administracions públiques.

40. CREDITORS PRESSUPOSTARIS.

400. Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent.

401. Creditors per obligacions reconegudes. Pressupostos de despeses tancats.

Obligacions a pagar a càrrec de l'entitat com a conseqüència de l'execució del pressupost.

400. Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent.

Obligacions reconegudes durant el període de vigència del pressupost a càrrec dels crèdits que hi figuren.

Ha de figurar en el passiu corrent del balanç, a l'epígraf III, «Creditors i altres comptes a pagar a curt termini».

El seu moviment és el següent:

a) S'ha d'abonar, per les obligacions pressupostàries reconegudes, a càrrec de:

a.1) Comptes del grup 1, «Finançament bàsic», en els casos, entre d'altres, de reemborsament anticipat del passiu a llarg termini, així com, si s'escau, en els de devolució anticipada de fiances i dipòsits rebuts a llarg termini.

a.2) Comptes del grup 2, «Actiu no corrent», per les inversions efectuades en immobilitzat intangible, material, financer, inversions immobiliàries, patrimoni públic del sòl, i si s'escau, per la constitució de fiances i dipòsits a llarg termini.

a.3) Comptes del grup 5, «Comptes financers», en els casos de reemborsament del passiu a curt termini, inversions financeres a curt termini, així com, si s'escau, la constitució de fiances i dipòsits a curt termini i la devolució de fiances i dipòsits rebuts a curt termini.

a.4) Comptes del grup 6, «Compres i despeses per naturalesa», per les despeses i les pèrdues.

a.5) El compte 411, «Creditors per despeses meritades», quan al venciment de l'obligació s'expedeixi el corresponent acte de reconeixement i liquidació.

a.6) El compte 413, «Creditors per operacions pendents d'aplicar a pressupost», quan es reconegui i liquidi l'obligació que ha quedat pendent d'imputar a pressupost.

a.7) El subcompte 558, «Provisions de fons per a pagaments a justificar i avançaments de caixa fixa», pel lliurament de fons amb el caràcter de «pagaments a justificar» i les reposicions d'avançaments de caixa fixa.

En el cas de reintegraments de pagaments a justificar que s'hagin d'imputar a pressupost de despeses l'assentament a fer ha de ser idèntic però de signe negatiu.

a.8) El compte 630, «Tributs», per l'import de la regularització anual negativa de la imposició indirecta.

En el cas d'anul·lació d'obligacions reconegudes l'assentament a fer ha de ser idèntic però de signe negatiu.

Així mateix, també s'ha de fer l'esmentat assentament de signe negatiu quan es produeixi la condonació d'obligacions que figurin reflectides en aquest compte, amb l'excepció que, en aquest supòsit, el compte de càrrec ha de ser en tot cas el 752, «Subvencions per a la cancel·lació de deutes genèrics».

b) S'ha de carregar amb abonament a:

b.1) Comptes del subgrup 57, «Efectiu i actius líquids equivalents», per l'import dels pagaments efectuats en efectiu, o al compte 557, «Formalització», pels pagaments virtuals.

b.2) El compte 410, «Creditors per IVA suportat», per l'import de la regularització anual negativa de la imposició indirecta.

b.3) El compte 557, «Formalització», per l'import dels reintegraments del pressupost corrent en el moment de la seva imputació al pressupost de despeses. Aquest assentament ha de ser de signe negatiu.

La suma del seu haver indica el total d'obligacions pressupostàries reconegudes netes durant l'exercici, minorades en les possibles condonacions que s'hagin produït. La del seu deure, el total d'obligacions pressupostàries el pagament de les quals s'ha fet efectiu.

El seu saldo, creditor, recull l'import d'obligacions reconegudes pendents de pagament.

El dia 1 de gener, en l'assentament d'obertura, el saldo d'aquest compte el 31 de desembre anterior ha de formar part del saldo inicial del compte 401, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupostos de despeses tancats». Aquest traspàs s'ha de fer directament, sense efectuar cap assentament.

401. Creditors per obligacions reconegudes. Pressupostos de despeses tancats.

Recull a 1 de gener el saldo d'obligacions reconegudes a càrrec de crèdits de pressupostos vigents en exercicis anteriors, el pagament de les quals no s'ha fet efectiu a 31 de desembre del precedent.

Ha de figurar en el passiu corrent del balanç, a l'epígraf III, «Creditors i altres comptes a pagar a curt termini».

El seu moviment és el següent:

a) S'ha d'abonar a càrrec del compte 120, «Resultats d'exercicis anteriors», o bé del compte de balanç al qual la despesa pressupostària s'hagi imputat, per la modificació en augment de les obligacions reconegudes en exercicis anteriors que sigui conseqüència d'errors. En el cas de modificació d'obligacions amb origen en despeses econòmiques i de poca importància relativa es pot abonar a càrrec dels comptes de despeses per naturalesa que corresponguin.

Quan la modificació de les obligacions esmentades sigui en disminució, o quan es tracti de l'anul·lació d'aquestes, aquest assentament ha de ser de signe negatiu.

Així mateix, també s'ha de fer l'esmentat assentament de signe negatiu quan es produeixi la condonació d'obligacions que figurin reflectides en aquest compte, amb l'excepció que, en aquest supòsit, el compte de càrrec ha de ser en tot cas el 752, «Subvencions per a la cancel·lació de deutes genèrics».

b) S'ha de carregar amb abonament a:

b.1) Comptes del subgrup 57, «Efectiu i actius líquids equivalents», per l'import dels pagaments efectuats en efectiu, o al compte 557, «Formalització», pels pagaments virtuals.

b.2) El compte 778, «Ingressos excepcionals», per l'import de les prescripcions que s'hagin produït.

La suma del seu haver indica el total d'obligacions reconegudes a càrrec de pressupostos d'exercicis tancats el pagament de les quals no ha estat fet efectiu en finalitzar l'exercici anterior i que no han estat anul·lades o condonades durant l'exercici. La del seu deure, el total d'obligacions de pressupostos tancats cancel·lades durant l'exercici, ja sigui per pagament, ja per prescripció.

El seu saldo, creditor, recull el total d'obligacions pendents de pagament corresponents a pressupostos tancats.

41. CREDITORS NO PRESSUPOSTARIS.

410. Creditors per IVA suportat.

411. Creditors per despeses meritedes.

413. Creditors per operacions pendents d'aplicar a pressupost.

418. Creditors per devolució d'ingressos i altres minoracions.

419. Altres creditors no pressupostaris.

410. Creditors per IVA suportat.

Compte creditor que recull els deutes amb tercers corresponents a un impost sobre el valor afegit (IVA) suportat, que tingui la condició de deduïble, que s'origina per l'adquisició de béns o serveis.

Ha de figurar en el passiu corrent del balanç, a l'epígraf III, «Creditors i altres comptes a pagar a curt termini».

El seu moviment és el següent:

a) S'ha d'abonar a càrrec de:

a.1) El compte 472, «Hisenda pública, IVA suportat», per l'import de l'IVA suportat i deduïble en les adquisicions.

a.2) El compte 472, «Hisenda pública, IVA suportat», per l'import de l'IVA suportat i deduïble corresponent a les operacions anul·lades. Aquest assentament ha de ser de signe negatiu.

a.3) Comptes del subgrup 57, «Efectiu i actius líquids equivalents», pel reintegrament de les operacions anul·lades el pagament de les quals s'hagi produït amb anterioritat.

a.4) El compte 472, «Hisenda pública, IVA suportat», per l'import de l'IVA suportat i deduïble corresponent a la regularització practicada en els casos d'aplicació de la regla de prorata. Ha de ser un assentament amb signe negatiu si l'IVA suportat i deduïble calculat de conformitat amb la prorata provisional és superior al calculat de conformitat amb la prorata definitiva. L'import així abonat s'ha de cancel·lar contra comptes de deutors o de creditors pressupostaris, segons que la regularització doni lloc a un ajust de signe positiu o negatiu.

b) S'ha de carregar amb abonament a:

b.1) Comptes del subgrup 57, «Efectiu i actius líquids equivalents», pel pagament efectuat als creditors.

b.2) El compte 778, «Ingressos excepcionals», en cas de prescripció.

El seu saldo, creditor, recull l'import de l'IVA suportat que té la condició de deduïble pendent de pagament als creditors.

411. Creditors per despeses meritades.

Recull les obligacions no vençudes al final de l'exercici derivades de despeses econòmiques no financeres meritades durant aquest.

Ha de figurar en el passiu corrent del balanç, a l'epígraf III, «Creditors i altres comptes a pagar a curt termini».

El seu moviment és el següent:

a) S'ha d'abonar, per l'import dels béns i els serveis corresponents a càrrec de comptes del grup 6 «Compres i despeses per naturalesa», representatius d'aquests.

b) S'ha de carregar amb abonament al compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent», quan es produeixi el reconeixement formal de l'obligació.

El seu saldo, creditor, recull l'import de les obligacions no vençudes al final de l'exercici derivades de despeses meritades durant aquest.

413. Creditors per operacions pendents d'aplicar a pressupost.

Compte creditor que recull les obligacions derivades de despeses efectuades o béns i serveis rebuts, per a les quals no s'ha produït la seva aplicació a pressupost, tot i ser aquesta procedent.

Ha de figurar en el passiu corrent del balanç, a l'epígraf III, «Creditors i altres comptes a pagar a curt termini».

El seu moviment és el següent:

a) S'ha d'abonar, almenys a 31 de desembre, a càrrec dels comptes del grup 6, «Compres i despeses per naturalesa», o dels comptes de balanç representatius de les despeses pressupostàries efectuades.

b) S'ha de carregar amb abonament a:

b.1) El compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent», quan es produeixi l'aplicació a pressupost.

b.2) El compte 558, «Provisions de fons per a pagaments a justificar i avançaments de caixa fixa», una vegada aprovat el compte justificatiu de l'avançament de caixa fixa, per les despeses que s'hagin reconegut prèviament.

El seu saldo, creditor, recull les obligacions pendents d'aplicar a pressupost.

418. Creditors per devolució d'ingressos i altres minoracions.

Recull les obligacions de pagar, a càrrec del pressupost d'ingressos, quantitats derivades d'ingressos indeguts, com a conseqüència d'haver-se dictat el corresponent acord de devolució.

Ha de figurar en el passiu corrent del balanç, a l'epígraf III, «Creditors i altres comptes a pagar a curt termini.»

El seu moviment és el següent:

a) S'ha d'abonar, a càrrec de:

a.1) Comptes dels grups 1, «Finançament bàsic», 2, «Actiu no corrent», 5, «Comptes financers», 6, «Compres i despeses per naturalesa», o 7, «Vendes i ingressos per naturalesa», segons l'origen de la devolució o, si s'escau, del compte 585, «Provisió a curt termini per a devolució d'ingressos», en el moment en què es dicti l'acord de devolució.

L'assentament anterior s'ha de practicar amb signe negatiu quan s'anul·lin acords de devolució d'ingressos en el mateix exercici en què es van dictar.

a.2) El compte 120, «Resultats d'exercicis anteriors», o bé, el compte de balanç a què la devolució s'hagi imputat en el moment del seu reconeixement, per la modificació

en augment de les obligacions procedents d'exercicis anteriors que sigui conseqüència d'errors.

Quan les modificacions de les obligacions esmentades siguin en disminució, o quan es tracti de l'anul·lació d'aquestes, aquest assentament ha de ser de signe negatiu.

b) S'ha de carregar amb abonament a:

b.1) Comptes del subgrup 57, «Efectiu i actius líquids equivalents», pels pagaments efectuats.

b.2) El compte 442, «Deutors per servei de recaptació», per les devolucions d'ingressos relatives a recursos de titularitat del subjecte comptable fetes pels ens que tinguin atribuïda l'administració dels recursos esmentats.

b.3) El compte 778, «Ingressos excepcionals», per les obligacions que incorrin en prescripció.

La suma del seu haver indica l'import total net d'obligacions reconegudes per devolució d'ingressos, és a dir, el que correspongui a acords de devolució dictats en l'exercici més el dels que, dictats en exercicis anteriors, estaven pendents de pagament al començament d'aquest. La del seu deure, les devolucions cancel·lades durant l'exercici, ja sigui per pagament, ja per prescripció.

El seu saldo, creditor, recull l'import de les obligacions pendents de pagament per devolució d'ingressos.

419. Altres creditors no pressupostaris.

Recull la resta de creditors no pressupostaris, no inclosos en els comptes anteriors. Entre d'altres, s'han d'incloure en aquest compte els recursos d'altres ens públics recaptats per l'entitat com a conseqüència de prestar-los el servei de recaptació.

Ha de figurar en el passiu corrent del balanç, a l'epígraf III, «Creditors i altres comptes a pagar a curt termini».

El seu moviment és el següent:

a) S'ha d'abonar, pels cobraments efectuats, a càrrec del compte 554, «Cobraments pendents d'aplicació», o de comptes del subgrup 57, «Efectiu i actius líquids equivalents», segons que correspongui.

b) S'ha de carregar, pels pagaments efectuats, amb abonament a comptes del subgrup 57, «Efectiu i actius líquids equivalents».

El seu saldo, creditor, recull allò pendent de satisfer per aquest concepte.

43. DEUTORS PRESSUPOSTARIS.

430. Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent.

431. Deutors per drets reconeguts. Pressupostos d'ingressos tancats.

433. Drets anul·lats de pressupost corrent.

434. Drets anul·lats de pressupostos tancats.

437. Devolució d'ingressos.

438. Drets cancel·lats de pressupost corrent.

439. Drets cancel·lats de pressupostos tancats.

Drets reconeguts a favor de l'entitat, com a conseqüència de l'execució del pressupost.

430. Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent.

Compte deutor que recull els drets reconeguts durant el període de vigència del pressupost i imputats a aquest.

Ha de figurar en l'actiu corrent del balanç, a l'epígraf I, «Deutors i altres comptes a cobrar a curt termini».

El seu moviment és el següent:

a) S'ha de carregar, pel reconeixement dels drets a cobrar, amb abonament a:

a.1) Comptes del grup 1, «Finançament bàsic», en els casos, entre d'altres, de formalització d'operacions d'endeutament a llarg termini, així com, si s'escau, la recepció de fiances i dipòsits a llarg termini.

a.2) Comptes del grup 2, «Actiu no corrent», per l'alienació d'immobilitzat intangible, material, financer, inversions immobiliàries, patrimoni públic del sòl, reintegrament anticipat de crèdits, així com, si s'escau, per la cancel·lació anticipada de fiances i dipòsits constituïts a llarg termini.

a.3) Comptes del grup 5, «Comptes financers», per la formalització d'operacions d'endeutament, alienació d'inversions financeres temporals, reintegrament de crèdits concedits, així com, si s'escau, la recepció de fiances i dipòsits a curt termini i la cancel·lació de fiances i dipòsits constituïts a curt termini.

a.4) Comptes del grup 7, «Vendes i ingressos per naturalesa», pels ingressos i els beneficis.

a.5) El subcompte 265, «Deutors a llarg termini per ajornament i fraccionament», a la cancel·lació anticipada.

a.6) El compte 443, «Deutors a curt termini per ajornament i fraccionament», en l'exercici del venciment del dret a cobrar o a la cancel·lació anticipada d'aquest.

a.7) El compte 441, «Deutors per ingressos meritats», quan es dicti l'acord de reconeixement del dret.

a.8) El compte 630, «Tributs», per l'import de la regularització anual positiva de la imposició indirecta.

a.9) Els comptes de despeses per naturalesa que correspongui, pels reintegraments de pagaments que s'hagin d'imputar al pressupost d'ingressos, tret dels que es derivin d'errors, que s'han de registrar en el compte 120, «Resultats d'exercicis anteriors». Quan aquests reintegraments tinguin poca importància relativa, amb independència que procedixin d'errors o no, s'han de registrar en el compte 775, «Reintegraments».

a.10) S'ha de carregar al final de l'exercici, per la regularització de les devolucions d'ingressos, amb abonament al compte 437, «Devolució d'ingressos».

b) S'ha d'abonar a càrrec de:

b.1) Comptes del subgrup 57, «Efectiu i actius líquids equivalents», pel cobrament de drets reconeguts en l'exercici corrent.

b.2) El compte 554, «Cobraments pendents d'aplicació», en el moment de l'aplicació definitiva dels ingressos aplicats transitòriament en el compte esmentat.

b.3) El compte 442, «Deutors per servei de recaptació», pels ingressos que es produeixin en l'àmbit d'ens que tinguin atribuïda l'administració de recursos la titularitat dels quals correspongui al subjecte comptable o d'entitats encarregades de la seva gestió de cobrament, sempre que no s'hagi efectuat prèviament l'aplicació provisional dels ingressos esmentats.

b.4) El compte 410, «Creditors per IVA suportat», per l'import de la regularització anual positiva de la imposició indirecta.

b.5) El compte 433, «Drets anul·lats de pressupost corrent», per la regularització dels drets anul·lats. Aquest assentament es fa al final de l'exercici.

b.6) El compte 438, «Drets cancel·lats de pressupost corrent», per la regularització dels drets cancel·lats. Aquest assentament es fa al final de l'exercici.

La suma del seu deure indica, abans dels assentaments de regularització, el total de drets liquidats en l'exercici. La del seu haver, també abans dels assentaments de regularització, els drets liquidats en l'exercici cobrats durant aquest.

El seu saldo, deutor, recull, després de la regularització, l'import dels drets liquidats en l'exercici pendents de cobrament.

El dia 1 de gener, en l'assentament d'obertura, el saldo d'aquest compte el 31 de desembre anterior ha de formar part del saldo inicial del compte 431, «Deutors per drets

reconeguts. Pressupostos d'ingressos tancats». Aquesta operació s'ha de fer directament, sense necessitat de cap assentament.

431. Deutors per drets reconeguts. Pressupostos d'ingressos tancats.

Recull a 1 de gener l'import dels drets reconeguts en exercicis anteriors, el cobrament dels quals no ha estat fet efectiu a 31 de desembre del precedent.

Ha de figurar en l'actiu corrent del balanç, a l'epígraf III, «Deutors i altres comptes a cobrar a curt termini».

El seu moviment és el següent:

a) S'ha de carregar amb abonament al compte 120, «Resultats d'exercicis anteriors», o bé al compte de balanç a què l'ingrés pressupostari s'hagi imputat, per la modificació en augment dels drets reconeguts en exercicis anteriors com a conseqüència d'errors. En el cas de modificació de drets amb origen en ingressos econòmics i de poca importància relativa es pot carregar amb abonament als comptes d'ingressos per naturalesa que corresponguin.

Quan la modificació dels drets esmentats sigui en disminució aquest assentament ha de ser de signe negatiu.

b) S'ha d'abonar a càrrec de:

b.1) Comptes del subgrup 57, «Efectiu i actius líquids equivalents», pel cobrament dels drets reconeguts en exercicis anteriors.

b.2) El compte 554, «Cobraments pendents d'aplicació», en el moment de l'aplicació definitiva dels ingressos aplicats transitòriament en el compte esmentat.

b.3) El compte 442, «Deutors per servei de recaptació», pels ingressos que es produeixen en l'àmbit d'ens que tinguin atribuïda l'administració de recursos la titularitat dels quals correspongui al subjecte comptable o d'entitats encarregades de la seva gestió de cobrament, sempre que no s'hagi efectuat prèviament l'aplicació provisional dels ingressos esmentats.

b.4) El compte 434, «Drets anul·lats de pressupostos tancats», per la regularització, al final de l'exercici, dels drets anul·lats.

b.5) El compte 439, «Drets cancel·lats de pressupostos tancats», per la regularització, al final de l'exercici, dels drets cancel·lats.

La suma del seu deure indica el total de drets reconeguts en exercicis anteriors i que a 1 de gener estaven pendents de cobrament. La del seu haver, abans dels assentaments de regularització, el total de drets cobrats durant l'exercici.

El seu saldo, deutor, recull, després de la regularització, els drets liquidats en exercicis anteriors pendents de cobrament.

433. Drets anul·lats de pressupost corrent.

Recull anul·lacions de drets reconeguts.

El seu moviment és el següent:

a) S'ha d'abonar a càrrec de:

a.1) Els comptes d'imputació que figuren a l'apartat a) del compte 430, «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent», per l'anul·lació de drets per anul·lació de liquidacions.

a.2) El compte 443, «Deutors a curt termini per ajornament i fraccionament», o el compte 265, «Deutors a llarg termini per ajornament i fraccionament», representatius dels crèdits a curt i a llarg termini que sorgeixin com a conseqüència de l'anul·lació de drets pressupostaris per ajornament i fraccionament.

a.3) El compte 437, «Devolució d'ingressos», per l'anul·lació de drets per devolució d'ingressos, una vegada s'hagi efectuat el pagament d'aquesta.

b) S'ha de carregar amb abonament a:

b.1) El compte 430, al final de l'exercici, pel seu saldo, excepte pels drets anul·lats per devolució d'ingressos.

b.2) El compte 437, al final de l'exercici, pel saldo de drets anul·lats per devolució d'ingressos, com a conseqüència de la regularització de drets anul·lats per devolució d'ingressos.

El seu saldo, creditor, abans de la regularització, recull els drets anul·lats en l'exercici, corresponents a drets reconeguts en aquest.

434. Drets anul·lats de pressupostos tancats.

Recull anul·lacions de drets reconeguts en exercicis anteriors que figurin pendents de cobrament en el compte 431, «Deutors per drets reconeguts. Pressupostos d'ingressos tancats».

El seu moviment és el següent:

a) S'ha d'abonar a càrrec de:

a.1) El compte 120, «Resultats d'exercicis anteriors», o bé del compte de balanç al qual l'ingrés pressupostari s'hagi imputat, per l'anul·lació de drets per anul·lació de liquidacions. En cas que l'operació tingui poca importància relativa, es pot abonar a càrrec dels comptes d'ingressos per naturalesa que correspongui.

a.2) El compte 443, «Deutors a curt termini per ajornament i fraccionament», o el compte 265, «Deutors a llarg termini per ajornament i fraccionament», representatius dels crèdits a curt i a llarg termini que sorgeixin com a conseqüència de l'anul·lació de drets pressupostaris per ajornament i fraccionament.

b) S'ha de carregar amb abonament al 431, «Deutors per drets reconeguts. Pressupostos d'ingressos tancats», per la regularització dels drets anul·lats. Aquest assentament s'ha de fer al final de l'exercici.

El seu saldo, creditor, abans de la regularització, recull les anul·lacions que s'efectuïn durant l'exercici de drets liquidats en exercicis anteriors.

437. Devolució d'ingressos.

Recull l'import de les devolucions d'ingressos efectuades durant l'exercici.

El seu moviment és el següent:

a) S'ha de carregar amb abonament al compte 433, «Drets anul·lats de pressupost corrent», per les devolucions d'ingressos pagades.

b) S'ha d'abonar, pel seu saldo, a càrrec del compte 433, amb motiu de la regularització de les devolucions d'ingressos efectuades durant l'exercici. Aquest assentament s'ha d'efectuar al final de l'exercici.

El seu saldo, deutor, abans de la regularització, recull el total de devolucions efectuades en l'exercici.

438. Drets cancel·lats de pressupost corrent.

Recull les cancel·lacions de drets reconeguts, produïdes com a conseqüència d'adjudicacions de béns en pagament de deutes, altres cobraments en espècie i per insolvències i altres causes.

El seu moviment és el següent:

a) S'ha d'abonar a càrrec de:

a.1) El compte de balanç representatiu del bé o dret rebut, per la cancel·lació de drets per cobraments en espècie.

a.2) El compte 667, «Pèrdues de crèdits incobrables», per la cancel·lació de drets per insolvències i per quitaments acordats en concursos de creditors.

a.3) El compte 650, «Transferències i subvencions», per la cancel·lació de drets per condonació d'aquests.

a.4) El compte d'imputació que correspongui per la cancel·lació de drets per altres causes.

b) S'ha de carregar amb abonament al compte 430, «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent», al final de l'exercici, per la regularització dels drets cancel·lats.

El seu saldo, creditor, abans de la regularització, recull els drets cancel·lats en espècie i per insolvències i altres causes en l'exercici, corresponents a drets reconeguts en aquest.

439. Drets cancel·lats de pressupostos tancats.

Recull cancel·lacions de drets reconeguts en exercicis anteriors que figurin pendents de cobrament en el compte 431, «Deutors per drets reconeguts. Pressupostos d'ingressos tancats», produïdes com a conseqüència d'adjudicacions de béns en pagament de deutes, altres cobraments en espècie, per insolvències i altres causes i per prescripció.

El seu moviment és el següent:

a) S'ha d'abonar a càrrec de:

a.1) El compte de balanç representatiu del bé o dret rebut, per la cancel·lació de drets per cobraments en espècie.

a.2) El compte 667, «Pèrdues de crèdits incobrables», en el cas de cancel·lació per insolvència del deutor, per quitaments del crèdit en concursos de creditors o per prescripció.

a.3) El compte 650, «Transferències i subvencions», per la cancel·lació de drets per condonació d'aquests.

a.4) El compte d'imputació que correspongui per la cancel·lació de drets per altres causes.

b) S'ha de carregar amb abonament al compte 431, «Deutors per drets reconeguts. Pressupostos d'ingressos tancats», al final de l'exercici, per la regularització dels drets cancel·lats.

El seu saldo, creditor, abans de la regularització, recull les cancel·lacions en espècie, insolvències i altres causes i prescripció que s'efectuïn durant l'exercici, de drets liquidats en exercicis anteriors.

44. DEUTORS NO PRESSUPOSTARIS.

440. Deutors per IVA transferit.

441. Deutors per ingressos meritats.

442. Deutors per servei de recaptació.

443. Deutors a curt termini per ajornament i fraccionament.

449. Altres deutors no pressupostaris.

440. Deutors per IVA transferit.

Compte deutor que recull els deutes de tercers corresponents a un impost sobre el valor afegit (IVA) transferit com a conseqüència de lliurament de béns o prestació de serveis.

Ha de figurar en l'actiu corrent del balanç, a l'epígraf I, «Deutors i altres comptes a cobrar a curt termini».

El seu moviment és el següent:

a) S'ha de carregar amb abonament a:

a.1) El compte 477, «Hisenda pública, IVA transferit», per l'import de l'IVA transferit en el lliurament de béns o la prestació de serveis.

a.2) El compte 477, en assentament de signe negatiu, per l'import de l'IVA transferit corresponent a operacions anul·lades.

a.3) Comptes del subgrup 57, «Efectiu i actius líquids equivalents», per l'import reintegrat en les operacions anul·lades que havien estat cobrades amb anterioritat.

b) S'ha d'abonar a càrrec de:

b.1) Comptes del subgrup 57, o el compte 554, «Cobraments pendents d'aplicació», segons correspongui, per l'ingrés de l'IVA transferit.

b.2) El compte 667, «Pèrdues de crèdits incobrables», en cas d'insolvències o de prescripció.

El seu saldo, deutor, recull l'import de l'IVA transferit pendent d'ingressar pels deutors.

441. Deutors per ingressos meritats.

Crèdits derivats d'ingressos meritats i no exigits no recollits en altres comptes d'aquest Pla.

Ha de figurar en l'actiu corrent del balanç, a l'epígraf I, «Deutors i altres comptes a cobrar a curt termini».

El seu moviment és el següent:

a) Per la meritació de l'operació o almenys al tancament de l'exercici, s'ha de carregar amb abonament al compte corresponent del grup 7, «Vendes i ingressos per naturalesa».

b) S'ha d'abonar quan es dicti l'acord de reconeixement del dret a càrrec del compte 430, «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent».

442. Deutors per servei de recaptació.

Aquest compte recull, abans que s'efectuï el lliurament dels respectius imports, els crèdits a favor de l'entitat per quantitats corresponents a recursos que s'hagin de registrar en la seva comptabilitat i la recaptació dels quals l'hagin dut a terme altres entitats públiques o privades que tinguin encomanada la gestió de cobrament. En particular, s'han de registrar a través d'aquest compte els crèdits que es derivin de l'administració de recursos per part d'un altre ens públic, sempre que aquest últim subministri a l'entitat titular d'aquests recursos la informació necessària perquè totes les operacions derivades de la gestió dels recursos esmentats siguin degudament registrades en la seva comptabilitat i incorporades al seu pressupost quan això sigui procedent.

Ha de figurar en l'actiu corrent del balanç, a l'epígraf I, «Deutors i altres comptes a cobrar a curt termini».

El seu moviment és el següent:

a) S'ha de carregar:

a.1) Pel naixement del crèdit a favor de l'entitat com a conseqüència d'ingressos que es produeixin en l'àmbit d'un altre ens públic que administri i gestioni recursos d'aquesta o en entitats encarregades de la seva gestió de cobrament, amb abonament als comptes que corresponguin segons la naturalesa dels recursos que s'hagin recaptat.

a.2) Per l'aplicació provisional dels cobraments a què es refereix l'apartat anterior, quan així correspongui d'acord amb els procediments d'aplicació d'ingressos que s'utilitzin, amb abonament al compte 554, «Cobraments pendents d'aplicació».

a.3) Pels pagaments com a conseqüència de reintegraments a efectuar als ens públics que administren i gestionin recursos, amb abonament a comptes del subgrup 57, «Efectiu i actius líquids equivalents».

b) S'ha d'abonar:

b.1) A càrrec dels comptes que corresponguin en funció de la naturalesa dels recursos de què es tracti, per la disminució del crèdit a favor de l'entitat derivat de les devolucions d'ingressos que es produeixin en l'àmbit d'un altre ens públic que administri i gestioni recursos d'aquesta.

b.2) A càrrec del compte 554, o de comptes del subgrup 57, segons correspongui, pels ingressos que s'efectuïn en l'entitat, per part de l'ens públic que administri i gestioni recursos d'aquesta o de les entitats encarregades de la seva gestió de cobrament, com a conseqüència de la gestió recaptatòria efectuada.

b.3) A càrrec del compte 550, «Comptes corrents no bancaris», per la liquidació definitiva dels recursos recaptats per un altre ens públic, quan per part d'aquest s'efectuïn lliuraments a compte de la recaptació corresponent.

En el cas d'operacions derivades de l'administració de recursos per part d'un altre ens públic, les anotacions referides en els apartats a), b.1) i b.3) s'han de dur a terme prenent com a base la informació facilitada per l'ens públic gestor dels recursos relativa a la recaptació obtinguda, les devolucions d'ingrés efectuades i la liquidació definitiva dels recursos recaptats, respectivament.

El seu saldo, deutor, recull l'import pendent d'ingressar o liquidar per part dels ens públics que administren recursos de l'entitat o de les entitats encarregades de la seva gestió de cobrament.

443. Deutors a curt termini per ajornament i fraccionament.

Recull drets a cobrar amb venciment a curt termini procedents d'anul·lacions per ajornament i fraccionament de drets reconeguts en els comptes 430, «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent», i 431, «Deutors per drets reconeguts. Pressupostos d'ingressos tancats».

Ha de figurar en l'actiu corrent del balanç, a l'epígraf I, «Deutors i altres comptes a cobrar a curt termini».

El seu moviment és el següent:

a) S'ha de carregar amb abonament a:

a.1) El compte 265, «Deutors a llarg termini per ajornament i fraccionament», pel traspass del llarg al curt termini.

a.2) El compte 433, «Drets anul·lats de pressupost corrent», o 434, «Drets anul·lats de pressupostos tancats», per l'anul·lació del dret pressupostari.

b) S'ha d'abonar, en l'exercici del venciment del dret a cobrar, o a la cancel·lació anticipada d'aquest, a càrrec del compte 430, «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent».

El seu saldo, deutor, recull l'import pendent de venciment a curt termini.

449. Altres deutors no pressupostaris.

Recull la resta de deutors no pressupostaris no inclosos en els comptes anteriors.

Ha de figurar en l'actiu corrent del balanç, a l'epígraf I, «Deutors i altres comptes a cobrar a curt termini».

El seu moviment és el següent:

a) S'ha de carregar, pels pagaments efectuats, amb abonament a comptes del subgrup 57, «Efectiu i actius líquids equivalents».

b) S'ha d'abonar pels cobraments efectuats, a càrrec del compte 554, «Cobraments pendents d'aplicació», o de comptes del subgrup 57, segons que correspongui.

El seu saldo, deutor, recull allò pendent de cobrar per aquest concepte.

45. DEUTORS I CREDITORS PER ADMINISTRACIÓ DE RECURSOS A COMPTE D'ALTRES ENS PÚBLICS.

- 450. Deutors per drets reconeguts de recursos d'altres ens públics.
- 451. Drets anul·lats per recursos d'altres ens públics.
- 452. Ens públics, per drets a cobrar.
- 453. Ens públics, per ingressos pendents de liquidar.
- 454. Devolució d'ingressos per recursos d'altres ens públics.
- 455. Ens públics, per devolució d'ingressos pendents de pagament.
- 456. Ens públics, c/c efectiu.
- 457. Creditors per devolució d'ingressos per recursos d'altres ens.
- 458. Drets cancel·lats per recursos d'altres ens públics.

Aquest subgrup té per objecte recollir les actuacions de liquidació i recaptació (gestió) de recursos d'altres ens que efectui l'entitat subjecte de la comptabilitat.

Aquest subgrup només l'han d'utilitzar les entitats que gestionin o administrin recursos d'altres ens públics, en els termes esmentats en el paràgraf anterior, i hi ha dues possibles situacions quant a la utilització esmentada:

SITUACIÓ 1. Entitat gestora de recursos d'altres ens públics que subministri a l'entitat titular d'aquests la informació necessària perquè totes les operacions derivades de la gestió efectuada siguin degudament registrades en la seva comptabilitat i incorporades al seu pressupost quan això sigui procedent.

En aquest cas, l'entitat gestora només ha d'utilitzar els comptes 453, «Ens públics, per ingressos pendents de liquidar», amb els moviments que s'hi estableixen per a aquesta situació, i 456, «Ens públics, c/c efectiu», quan sigui procedent.

SITUACIÓ 2. Entitat gestora de recursos d'altres ens públics que no subministri a l'entitat titular d'aquests informació relativa a les operacions de gestió efectuades.

Quan es doni aquesta situació, l'entitat gestora ha d'utilitzar tots els comptes d'aquest subgrup, i ha d'utilitzar el compte 453, «Ens públics, per ingressos pendents de liquidar», amb els moviments previstos per a aquest cas.

- 450. Deutors per drets reconeguts de recursos d'altres ens públics.

Recull els recursos liquidats d'altres ens públics, que han de ser recaptats per l'entitat. Ha de figurar en l'actiu corrent del balanç, a l'epígraf I, «Deutors i altres comptes a cobrar a curt termini».

El seu moviment és el següent:

- a) S'ha de carregar amb abonament a:

a.1) El compte 452, «Ens públics, per drets a cobrar», pel reconeixement de drets a cobrar, així com per les rectificacions dels saldos pendents de cobrament procedents d'exercicis anteriors.

a.2) El compte 454, «Devolució d'ingressos per recursos d'altres ens públics», per la regularització, al final de l'exercici, de les devolucions d'ingressos efectuades durant aquest.

- b) S'ha d'abonar a càrrec de:

b.1) Comptes del subgrup 57, «Efectiu i actius líquids equivalents», per la recaptació de recursos d'altres ens públics.

b.2) El compte 554, «Cobraments pendents d'aplicació», en el moment de l'aplicació definitiva dels ingressos aplicats transitòriament en el compte esmentat.

b.3) El compte 451, «Drets anul·lats per recursos d'altres ens públics», per la regularització, al final de l'exercici, dels drets anul·lats.

b.4) El compte 458, «Drets cancel·lats per recursos d'altres ens públics», per la regularització, al final de l'exercici, dels drets cancel·lats, a través dels seus divisionaris.

La suma del deure indica, abans de la regularització, el total de drets a cobrar, per recursos d'altres ens públics, reconeguts durant l'exercici, així com els pendents de cobrament al final de l'exercici anterior. La del seu haver, abans de la regularització, la recaptació durant l'exercici, corresponent als drets esmentats.

El seu saldo, deutor, recull, després de la regularització, els recursos d'altres ens públics liquidats i pendents de recaptació.

451. Drets anul·lats per recursos d'altres ens públics.

Recull les anul·lacions de recursos comptabilitzats en el compte 450, «Deutors per drets reconeguts de recursos d'altres ens públics», produïdes com a conseqüència de l'anul·lació de liquidacions o per devolucions d'ingressos.

El seu moviment és el següent:

a) S'ha d'abonar a càrrec de:

a.1) El compte 452, «Ens públics, per drets a cobrar», per l'anul·lació de drets reconeguts per anul·lació de liquidacions.

a.2) El compte 454, «Devolució d'ingressos per recursos d'altres ens públics», per l'anul·lació de drets per devolució d'ingressos, una vegada que s'hagi efectuat el pagament de la devolució.

b) S'ha de carregar, al final de l'exercici, pel seu saldo, amb abonament al compte 450, «Deutors per drets reconeguts de recursos d'altres ens públics», com a conseqüència de la regularització dels drets anul·lats.

El seu saldo, creditor, abans de la regularització, recull el total de drets anul·lats durant l'exercici, de recursos d'altres ens públics.

452. Ens públics, per drets a cobrar.

És la contrapartida del compte 450, «Deutors per drets reconeguts de recursos d'altres ens públics».

Ha de figurar en el passiu corrent del balanç, a l'epígraf III, «Creditors i altres comptes a pagar a curt termini».

El seu moviment és el següent:

a) S'ha d'abonar a càrrec del compte 450, «Deutors per drets reconeguts de recursos d'altres ens públics», pel reconeixement dels drets a cobrar.

b) S'ha de carregar amb abonament a:

b.1) El compte 453, «Ens públics, per ingressos pendents de liquidar», per la recaptació dels drets.

b.2) El compte 451, «Drets anul·lats per recursos d'altres ens públics», per l'anul·lació de drets reconeguts per recursos d'altres ens públics per l'anul·lació de liquidacions.

b.3) El compte 458, «Drets cancel·lats per recursos d'altres ens públics», per les cancel·lacions de drets a compte d'altres ens públics com a conseqüència de cobraments en espècie, insolvències i altres causes i prescripció.

La suma del seu haver indica l'import total dels drets reconeguts a cobrar per recursos d'altres ens públics. La del seu deure, l'import de totes les liquidacions recaptades o cancel·lades, més les anul·lades.

El seu saldo, creditor, recull la posició de l'entitat davant dels altres ens públics pels drets reconeguts pendents de recaptació.

453. Ens públics, per ingressos pendents de liquidar.

Recursos recaptats per l'entitat, a compte d'altres ens públics que constitueixen un crèdit a favor d'aquests.

Ha de figurar en el passiu corrent del balanç, a l'epígraf III, «Creditors i altres comptes a pagar a curt termini».

Al tancament de l'exercici, el seu saldo creditor recull el deute net de l'entitat amb els ens públics a compte dels quals administra i recapta recursos.

El funcionament d'aquest compte depèn de la situació en què estigui l'entitat respecte al subministrament d'informació als ens públics titulars dels recursos que administra pel seu compte, i es poden presentar dues possibilitats:

SITUACIÓ 1. Entitat gestora de recursos d'altres ens públics que subministri a l'entitat titular d'aquests la informació necessària perquè totes les operacions derivades de la gestió efectuada siguin degudament registrades en la seva comptabilitat i incorporades al seu pressupost quan això sigui procedent.

Quan es doni aquesta circumstància, aquest compte presenta el moviment següent:

a) S'ha d'abonar:

a.1) Pels cobraments de drets reconeguts per recursos d'altres ens públics, a càrrec de comptes del subgrup 57, «Efectiu i actius líquids equivalents».

a.2) Pels cobraments corresponents a reintegraments dels ens públics als quals s'administren recursos, a càrrec de comptes del subgrup 57.

a.3) Per l'aplicació definitiva dels cobraments a què es refereixen els apartats anteriors, quan aquests hagin quedat imputats transitòriament en el compte 554, «Cobraments pendents d'aplicació», a càrrec del compte esmentat.

b) S'ha de carregar:

b.1) Pels pagaments efectuats com a conseqüència de devolucions d'ingressos corresponents a recursos d'altres ens públics, amb abonament a comptes del subgrup 57.

b.2) Pel pagament de l'import de la recaptació líquida corresponent a ens públics als quals no s'efectuïn lliuraments a compte de la recaptació esmentada, amb abonament a comptes del subgrup 57.

b.3) Per l'import de la recaptació líquida corresponent a ens públics als quals s'efectuïn lliuraments a compte de l'esmentada recaptació, en el moment d'efectuar la liquidació definitiva dels respectius ingressos, amb abonament al compte 456, «Ens públics, c/c efectiu».

SITUACIÓ 2. Entitat gestora de recursos d'altres ens públics que no subministri a l'entitat titular d'aquests recursos la informació relativa a les operacions de gestió efectuades. En aquest cas el moviment és:

a) S'ha d'abonar:

a.1) Per l'import recaptat corresponent a recursos d'altres ens públics, a càrrec del compte 452, «Ens públics, per drets a cobrar».

a.2) Pels cobraments corresponents a reintegrament dels ens públics als quals s'administren recursos, a càrrec de comptes del subgrup 57, «Efectiu i actius líquids equivalents».

a.3) Per l'aplicació definitiva dels cobraments a què es refereix l'apartat anterior, quan aquests hagin quedat imputats transitòriament en el compte 554, «Cobraments pendents d'aplicació», a càrrec del compte esmentat.

b) S'ha de carregar:

b.1) Per l'import de les devolucions d'ingressos pagades corresponents a recursos d'altres ens públics, amb abonament al compte 455, «Ens públics, per devolució d'ingressos pendents de pagament».

b.2) Pel pagament de l'import de la recaptació líquida corresponent a ens públics als quals no s'efectuïn lliuraments a compte de la recaptació esmentada, amb abonament a comptes del subgrup 57.

b.3) Per l'import de la recaptació líquida corresponent a ens públics als quals s'efectuïn lliuraments a compte de l'esmentada recaptació, en el moment d'efectuar la liquidació definitiva dels respectius ingressos, amb abonament al compte 456, «Ens públics, c/c efectiu».

454. Devolució d'ingressos per recursos d'altres ens públics.

Compte deutor que recull les operacions a què es refereix la seva denominació.
El seu moviment és el següent:

a) S'ha de carregar amb abonament al compte 451, «Drets anul·lats per recursos d'altres ens públics», per l'anul·lació de drets reconeguts per devolució d'ingressos. Aquest assentament és simultani al de la realització del pagament.

b) S'ha d'abonar a càrrec del compte 450, «Deutors per drets reconeguts de recursos d'altres ens públics», pel seu saldo, a la regularització al final de l'exercici de les devolucions d'ingressos efectuades durant aquest.

El seu saldo deutor, abans de la regularització, recull les devolucions d'ingressos efectuades durant l'exercici.

455. Ens públics, per devolució d'ingressos pendents de pagament.

Compte deutor que recull la disminució del deute de l'entitat davant dels ens públics a compte dels quals recapta recursos, com a conseqüència de les devolucions d'ingressos reconeguts.

Ha de figurar en l'actiu corrent del balanç, a l'epígraf I, «Deutors i altres comptes a cobrar a curt termini».

El seu moviment és el següent:

a) S'ha de carregar, per l'import de la devolució d'ingressos, en el moment en què es dicti l'acord de devolució, amb abonament al compte 457, «Creditors per devolució d'ingressos per recursos d'altres ens».

b) S'ha d'abonar a càrrec del compte 453, «Ens públics, per ingressos pendents de liquidar», per l'import de les devolucions satisfetes.

El seu saldo, deutor, recull la minoració en el deute recaptat per l'entitat, com a conseqüència de les devolucions d'ingressos reconegudes i pendents de pagament. Ha de ser igual al saldo creditor del compte 457.

456. Ens públics, c/c efectiu.

Aquest compte té per objecte reflectir la situació deutora o creditora dels ens públics a compte dels quals s'administren i es recapten recursos, com a conseqüència dels lliuraments en efectiu que l'entitat recaptadora els vagi efectuant durant l'exercici a compte de la liquidació definitiva que correspongui girar en funció de l'efectiva recaptació neta que hi hagi durant aquest.

Ha de figurar en l'actiu corrent del balanç a l'epígraf I, «Deutors i altres comptes a cobrar a curt termini», per la suma dels seus saldos deutors, i en el passiu corrent del balanç a l'epígraf III, «Creditors i altres comptes a pagar a curt termini», per la corresponent als seus saldos creditors.

El seu moviment és el següent:

a) S'ha de carregar, per l'import dels lliuraments a compte efectuats durant l'exercici, amb abonament a comptes del subgrup 57, «Efectiu i actius líquids equivalents». Aquest mateix assentament s'ha d'efectuar quan es facin efectius els saldos creditors que resultin quan els lliuraments a compte hagin estat inferiors a l'import total de la recaptació.

b) S'ha d'abonar a càrrec de:

b.1) El compte 453, «Ens públics, per ingressos pendents de liquidar», per l'import de la recaptació anual obtinguda, és a dir, el saldo que al final de l'exercici presenti el compte 453 esmentat, per als recursos corresponents a ens públics als quals s'efectuen lliuraments a compte.

b.2) El compte 554, «Cobraments pendents d'aplicació», o de comptes del subgrup 57, «Efectiu i actius líquids equivalents», segons correspongui, quan els lliuraments a compte hagin estat superiors a l'import de la recaptació líquida i sigui procedent el reintegrament de les quantitats esmentades, en el moment en què aquest s'efectuï.

457. Creditors per devolució d'ingressos per recursos d'altres ens.

Compte creditor que recull el reconeixement de l'obligació de pagar o tornar quantitats recaptades indegudament, quan es tracti d'ingressos per recursos d'altres ens.

Ha de figurar en el passiu corrent del balanç, a l'epígraf III, «Creditors i altres comptes a pagar a curt termini».

El seu moviment és el següent:

a) S'ha d'abonar a càrrec del compte 455, «Ens públics, per devolució d'ingressos pendents de pagament», quan es dicti l'acord de devolució d'ingressos.

b) S'ha de carregar amb abonament a:

b.1) Comptes del subgrup 57, «Efectiu i actius líquids equivalents», per les devolucions pagades.

b.2) El compte 455, per les obligacions que incorrin en prescripció.

La suma del seu haver indica el total d'obligacions reconegudes per devolucions de recursos d'altres ens públics, és a dir, el total d'acords de devolució dictats en l'exercici més els que, dictats en exercicis anteriors, estaven pendents de pagament al començament d'aquest. La del seu deure, les devolucions cancel·lades durant l'exercici, ja sigui per pagament, ja per prescripció.

El seu saldo, creditor, recull l'import de les obligacions pendents per devolució de recursos d'altres ens públics.

458. Drets cancel·lats per recursos d'altres ens públics.

Recull les cancel·lacions de recursos comptabilitzats en el compte 450, «Deutors per drets reconeguts de recursos d'altres ens públics», produïdes com a conseqüència d'adjudicacions de béns en pagament de deutes i altres cobraments en espècie, insolvències i altres causes o prescripció.

El seu moviment és el següent:

a) S'ha d'abonar a càrrec del compte 452, «Ens públics per drets a cobrar», per les cancel·lacions de drets a compte d'altres ens públics com a conseqüència de cobraments en espècie, insolvències i altres causes i prescripció.

b) S'ha de carregar, amb abonament al compte 450, «Deutors per drets reconeguts de recursos d'altres ens públics», al final de l'exercici, per la regularització de drets cancel·lats en espècie, insolvències i altres causes i prescripció.

El seu saldo, creditor, abans de la regularització, recull el total de drets cancel·lats en espècie, per insolvències i altres causes i per prescripció durant l'exercici, de recursos d'altres ens públics.

47. ADMINISTRACIONS PÚBLIQUES.

470. Hisenda pública, deutor per diversos conceptes.

471. Organismes de previsió social, deutors.

472. Hisenda pública, IVA suportat.

- 475. Hisenda pública, creditor per diversos conceptes.
- 476. Organismes de previsió social, creditors.
- 477. Hisenda pública, IVA transferit.

470. Hisenda pública, deutor per diversos conceptes.

Compte que presenta la posició deutora de la hisenda pública davant de l'entitat, com a conseqüència de la liquidació d'IVA o altres causes.

Ha de figurar en l'actiu corrent del balanç, a l'epígraf I, «Deutors i altres comptes a cobrar a curt termini».

El seu moviment és el següent:

a) S'ha de carregar, quan s'efectuï la liquidació de l'impost, per la diferència positiva entre l'IVA suportat i deduïble, i l'IVA transferit, amb abonament al compte 472, «Hisenda pública, IVA suportat».

b) S'ha d'abonar a càrrec del compte 477, «Hisenda pública, IVA transferit», quan es compensi en liquidacions posteriors, o bé de comptes del subgrup 57, «Efectiu i actius líquids equivalents», o del compte 554, «Cobraments pendents d'aplicació», quan s'exerceixi el dret a la devolució.

El seu saldo, deutor, recull l'excés d'IVA suportat i deduïble encara no compensat en liquidacions successives i la devolució del qual no s'ha dut a terme.

c) En cas de crèdits a favor de l'entitat per causes diferents de l'IVA, s'ha de carregar i abonar, amb abonament i càrrec als comptes que correspongui segons la naturalesa de les operacions.

471. Organismes de previsió social, deutors.

Crèdits a favor de l'entitat, dels diversos organismes de previsió social, relacionats amb les prestacions socials que aquests efectuen.

Ha de figurar en l'actiu corrent del balanç, a l'epígraf I, «Deutors i altres comptes a cobrar a curt termini».

El seu moviment és el següent:

a) S'ha de carregar amb abonament a comptes del subgrup 57, «Efectiu i actius líquids equivalents», quan es facin els pagaments.

b) S'ha d'abonar, pels ingressos efectuats, a càrrec de comptes del subgrup 57, o del compte 554, «Cobraments pendents d'aplicació», segons que correspongui.

472. Hisenda pública, IVA suportat.

IVA meritat amb motiu de l'adquisició de béns i serveis i d'altres operacions compreses en els corresponents textos legals, que tingui caràcter deduïble.

Ha de figurar en l'actiu corrent del balanç, a l'epígraf I, «Deutors i altres comptes a cobrar a curt termini».

El seu moviment és el següent:

a) S'ha de carregar amb abonament a:

a.1) El compte 410, «Creditors per IVA suportat», per l'import de l'IVA deduïble quan es merita l'impost.

a.2) El compte 410, mitjançant assentament de signe negatiu, per l'import de l'IVA deduïble corresponent a les operacions anul·lades.

a.3) El compte 410, per les diferències que resultin en l'IVA deduïble quan es practiquin les regularitzacions previstes en la regla de prorrata. Aquest assentament ha de ser positiu o negatiu segons el signe de les diferències.

a.4) El compte 477, «Hisenda pública, IVA transferit», per l'import de l'IVA deduïble, calculat de conformitat amb les regles de l'IVA en els casos de producció per l'entitat de béns per al seu propi immobilitzat, així com en els canvis d'afectació de béns.

b) S'ha d'abonar per l'import de l'IVA deduïble que es compensa en la liquidació del període, a càrrec del compte 477. Si després de formulat aquest assentament subsisteix saldo en el compte 472, «Hisenda pública, IVA suportat», el seu import s'ha de carregar al compte 470, «Hisenda pública, deutor per diversos conceptes».

475. Hisenda pública, creditor per diversos conceptes.

Deutes a favor de la hisenda pública, per conceptes fiscals o d'una altra índole, pendents de pagament. S'han d'incloure en aquest compte, entre d'altres, el saldo creditor de les liquidacions d'IVA i les retencions tributàries efectuades pendents de pagament a la hisenda pública.

Ha de figurar en el passiu corrent del balanç, a l'epígraf III, «Creditors i altres comptes a pagar a curt termini».

El seu moviment és el següent:

a) S'ha d'abonar:

a.1) Quan s'acabi el període impositiu, per l'import de l'excés de l'IVA transferit sobre l'IVA suportat deduïble, a càrrec del compte 477, «Hisenda pública, IVA transferit».

a.2) Per les retencions practicades, quan l'entitat sigui substituït del contribuent o retenidor, a càrrec, generalment, del compte 557, «Formalització».

b) S'ha de carregar, quan s'efectuï el pagament, amb abonament a comptes del subgrup 57, «Efectiu i actius líquids equivalents».

c) En cas de deutes amb la hisenda pública, per causes diferents de les recollides, s'ha d'abonar i carregar amb càrrec i abonament als comptes que correspongui segons la naturalesa de les operacions.

476. Organismes de previsió social, creditors.

Quantitats retingudes als treballadors, o si s'escau satisfetes per aquests a l'entitat, i que en un moment posterior han de ser lliurades als esmentats organismes de previsió social.

Ha de figurar en el passiu corrent del balanç, a l'epígraf III, «Creditors i altres comptes a pagar a curt termini».

El seu moviment és el següent:

a) S'ha d'abonar a càrrec de:

a.1) Generalment, el compte 557, «Formalització», per les retencions de les quotes corresponents al personal de l'entitat.

a.2) Comptes del subgrup 57, «Efectiu i actius líquids equivalents», o del compte 554, «Cobraments pendents d'aplicació», per l'ingrés de les quotes esmentades en l'entitat.

b) S'ha de carregar, pels pagaments efectuats, amb abonament a comptes del subgrup 57, «Efectiu i actius líquids equivalents».

477. Hisenda pública, IVA transferit.

IVA meritat amb motiu del lliurament de béns o de la prestació de serveis i d'altres operacions compreses en els textos legals corresponents.

Ha de figurar en el passiu corrent del balanç, a l'epígraf III, «Creditors i altres comptes a pagar a curt termini».

El seu moviment és el següent:

a) S'ha d'abonar a càrrec de:

a.1) El compte 440, «Deutors per IVA transferit», per l'import de l'IVA transferit quan es meriti l'impost.

a.2) El compte 440, en assentament de signe negatiu, per l'import de l'IVA transferit, corresponent a operacions anul·lades.

a.3) El compte 472, «Hisenda pública, IVA suportat», i, si s'escau, del compte d'actiu de què es tracti, en els casos de producció per l'entitat de béns per al seu propi immobilitzat, i en els casos de canvi d'afectació.

b) S'ha de carregar, per l'import de l'IVA suportat deduïble que es compensi en la liquidació de l'impost, amb abonament al compte 472. Si després de formulat aquest assentament subsisteix saldo en el compte 477, «Hisenda pública, IVA transferit», el seu import s'ha d'abonar al compte 475, «Hisenda pública, creditor per diversos conceptes».

48. AJUSTOS PER PERIODIFICACIÓ.

480. Despeses anticipades.

485. Ingressos anticipats.

480. Despeses anticipades.

Despeses comptabilitzades en l'exercici que es tanca i que corresponen al següent. Ha de figurar en l'actiu corrent del balanç, a l'epígraf III, «Ajustos per periodificació». El seu moviment és el següent:

a) S'ha de carregar, al tancament de l'exercici, amb abonament als comptes del grup 6, «Compres i despeses per naturalesa», que hagin registrat les despeses a imputar a l'exercici posterior.

b) S'ha d'abonar, al principi de l'exercici següent, a càrrec de comptes del grup 6, «Compres i despeses per naturalesa».

485. Ingressos anticipats.

Ingressos comptabilitzats en l'exercici que es tanca que corresponen al següent. Ha de figurar en el passiu corrent del balanç, a l'epígraf IV, «Ajustos per periodificació». El seu moviment és el següent:

a) S'ha d'abonar, al tancament de l'exercici, a càrrec dels comptes del grup 7, «Vendes i ingressos per naturalesa», que hagin registrat els ingressos a imputar a l'exercici posterior.

b) S'ha de carregar, al principi de l'exercici següent, amb abonament a comptes del grup 7.

49. DETERIORAMENT DE VALOR DE CRÈDITS.

490. Deteriorament de valor de crèdits.

4900. Deteriorament de valor de deutors pressupostaris.

4901. Deteriorament de valor de deutors no pressupostaris.

490. Deteriorament de valor de crèdits.

Import de les correccions valoratives per deteriorament de crèdits incobrables, registrats en comptes dels subgrups 43, «Deutors pressupostaris», i 44, «Deutors no pressupostaris».

Ha de minorar la partida de l'actiu corrent del balanç en la qual figuri el dret de cobrament corresponent.

Funciona a través dels seus divisionaris atenent la naturalesa dels drets.

S'ha de traspasar al subcompte 4900, «Deteriorament de valor de deutors pressupostaris», l'import de les correccions de valor per deteriorament que figurin en els comptes 595, «Deteriorament de valor de valors representatius de deute a curt termini», 596, «Deteriorament de valor de crèdits a curt termini», i 598, «Deteriorament de valor

d'altres inversions financeres a curt termini», quan les inversions financeres a què es refereixen les correccions esmentades s'imputin, al seu venciment, al pressupost d'ingressos de l'entitat. També s'ha de traspasar a aquest subcompte l'import de les correccions de valor per deteriorament que figurin en el subcompte 4901, «Deteriorament de valor de deutors no pressupostaris», quan els deutors per ajornament i fraccionament a què es refereixen les correccions esmentades s'imputin, al seu venciment, al pressupost d'ingressos de l'entitat.

Així mateix, s'ha de traspasar al subcompte 4901, «Deteriorament de valor de deutors no pressupostaris», l'import de les correccions de valor per deteriorament que figuri en el compte 297, «Deteriorament de valor de crèdits per ajornament i fraccionament a llarg termini», quan els deutors per ajornament i fraccionament a què es refereixen les correccions esmentades passin a tenir venciment a curt termini.

El seu moviment és el següent, segons l'alternativa adoptada per l'entitat:

1. Quan l'entitat xifri l'import del deteriorament al final de l'exercici mitjançant una estimació global del risc de fallits existent en els saldos de deutors:

a) S'ha d'abonar, al final de l'exercici, per l'estimació efectuada, a càrrec del compte 698, «Pèrdues per deteriorament de crèdits i altres inversions financeres».

b) S'ha de carregar, igualment al final de l'exercici, per la dotació efectuada al tancament de l'exercici precedent, amb abonament al compte 798, «Reversió del deteriorament de crèdits i altres inversions financeres».

2. Quan l'entitat xifri l'import del deteriorament mitjançant un sistema individualitzat de seguiment de saldos de deutors:

a) S'ha d'abonar, al llarg de l'exercici, per l'import dels riscos que es vagin estimant, a càrrec del compte 698, «Pèrdues per deteriorament de crèdits i altres inversions financeres».

b) S'ha de carregar a mesura que es vagin donant de baixa els saldos de deutors per als quals es va dotar el compte corrector de manera individualitzada o quan desaparegui el risc, per l'import de la dotació, amb abonament al compte 798, «Reversió del deteriorament de crèdits i altres inversions financeres».

GRUP 5. *COMPTES FINANCERS*

Actius i passius financers corrents, excepte els que hagin de figurar en el grup 4, «Creditors i deutors», periodificacions financeres i provisions a curt termini.

52. DEUTES A CURT TERMINI PER PRÉSTECES REBUTS I ALTRES CONCEPTES.

520. Deutes a curt termini amb entitats de crèdit.

521. Deutes per operacions de tresoreria.

522. Deutes a curt termini transformables en subvencions.

527. Interessos a curt termini de deutes amb entitats de crèdit.

528. Interessos a curt termini d'altres deutes.

529. Altres deutes a curt termini.

Finançament aliè no instrumentat en valors negociables el venciment o la cancel·lació del qual s'hagi de produir en un termini no superior a un any.

Els comptes d'aquest subgrup han de figurar en el passiu corrent del balanç, i formar part de l'epígraf II, «Deutes a curt termini».

La part dels passius a llarg termini el venciment o la cancel·lació dels quals s'hagi de produir a curt termini ha de figurar en el passiu corrent del balanç; a aquests efectes s'ha de traspasar a aquest subgrup l'import que representin els deutes a llarg termini el venciment o la cancel·lació dels quals s'hagi de produir a curt termini dels comptes corresponents del subgrup 17, «Deutes a llarg termini per préstecs rebuts i altres conceptes».

520. Deutes a curt termini amb entitats de crèdit.

Els contrets amb entitats de crèdit per préstecs rebuts i altres dèbits, amb venciment no superior a un any, excepte els destinats a cobrir desfasaments transitoris de tresoreria, que s'han de recollir en el compte 521, «Deutes per operacions de tresoreria».

El seu moviment, en general, és el següent:

a) S'ha d'abonar:

a.1) A la formalització del deute, per l'import rebut, a càrrec del compte 430, «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent».

a.2) Pel valor raonable del passiu assumit, a càrrec del compte 650, «Transferències i subvencions».

a.3) A càrrec del compte 662, «Interessos de deutes», per la imputació de la diferència meritada entre el valor de reemborsament al venciment i el valor inicial del deute.

b) S'ha de carregar:

b.1) Pels costos de transacció directament atribuïbles que no s'hagin deduït de l'efectiu rebut en l'emissió, amb abonament, generalment, al compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent».

b.2) Per l'import cancel·lat, amb abonament al compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent».

b.3) Quan el deute sigui assumit per una altra entitat, amb abonament al compte 752, «Subvencions per a la cancel·lació de deutes genèrics».

521. Deutes per operacions de tresoreria.

Finançament aliè a curt termini no instrumentat mitjançant valors negociables per fer front a desfasaments transitoris de tresoreria.

El seu moviment és el següent:

a) S'ha d'abonar:

a.1) A la formalització del deute, per l'import rebut, a càrrec de comptes del subgrup 57, «Efectiu i actius líquids equivalents».

a.2) Pel valor raonable del passiu assumit, a càrrec del compte 650, «Transferències i subvencions».

a.3) A càrrec del compte 662, «Interessos de deutes», per la imputació de la diferència meritada entre el valor de reemborsament al venciment i el valor inicial del deute.

b) S'ha de carregar:

b.1) Pels costos de transacció directament atribuïbles que no s'hagin deduït de l'efectiu rebut en l'emissió, amb abonament, generalment, al compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent».

b.2) Per l'import cancel·lat, amb abonament a comptes del subgrup 57, «Efectiu i actius líquids equivalents».

522. Deutes a curt termini transformables en subvencions.

Subvencions reintegrables rebudes d'altres entitats o particulars, amb venciment no superior a un any.

El seu moviment, generalment, és el següent:

a) S'ha d'abonar a càrrec de:

a.1) El compte 430, «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent» per les quantitats percebudes.

a.2) El compte que correspongui del subgrup 13, «Subvencions i ajustos per canvi de valor», quan una subvenció no reintegrable es converteixi en reintegrable per la part pendent d'imputar a resultats, i el compte 120, «Resultats d'exercicis anteriors», per l'import de la subvenció que s'hagi imputat a resultats.

b) S'ha de carregar amb abonament a:

b.1) Generalment, el compte 418, «Creditors per devolució d'ingressos i altres minoracions», per qualsevol circumstància que determini la reducció total o parcial de les subvencions, d'acord amb els termes de la seva concessió.

b.2) Els comptes del subgrup 13, «Subvencions i ajustos per canvi de valor», o a comptes del subgrup 75, «Transferències i subvencions», si perd el seu caràcter reintegrable.

527. Interessos a curt termini de deutes amb entitats de crèdit.

Interessos a pagar, amb venciment a curt termini, de deutes amb entitats de crèdit, incloses les operacions de tresoreria.

El seu moviment és el següent:

a) S'ha d'abonar, per l'import dels interessos meritats durant l'exercici, amb venciment en el següent, a càrrec del compte 662, «Interessos de deutes».

b) S'ha de carregar, quan es produeixi el venciment dels interessos, amb abonament, generalment, al compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent».

528. Interessos a curt termini d'altres deutes.

Interessos a pagar, amb venciment a curt termini, de deutes, exclosos els que s'han de registrar en el compte 527, «Interessos a curt termini de deutes amb entitats de crèdit».

El seu moviment és anàleg a l'assenyalat per al compte 527, «Interessos a curt termini de deutes amb entitats de crèdit».

529. Altres deutes a curt termini.

Els contrets amb tercers per préstecs rebuts i altres dèbits no inclosos en altres comptes d'aquest subgrup, amb venciment no superior a un any. S'han d'incloure, entre d'altres, els deutes amb subministradors de béns definits en el grup 2, «Actiu no corrent», i els deutes amb altres entitats en qualitat de cedents de l'ús de béns, en acords que s'hagin de qualificar d'arrendaments financers d'acord amb la norma de reconeixement i valoració núm. 6, «Arrendaments i altres operacions de naturalesa similar».

El seu moviment és el següent:

a) S'ha d'abonar:

a.1) Per la recepció a conformitat dels béns subministrats o del dret d'ús sobre aquests, a càrrec de comptes del grup 2, «Actiu no corrent».

a.2) Per la despesa financera meritada fins a assolir el valor de reemborsament del deute, a càrrec del compte 662, «Interessos de deutes».

b) S'ha de carregar per l'import cancel·lat, amb abonament, generalment, al compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent».

54. INVERSIONS FINANCERES A CURT TERMINI.

540. Inversions financeres a curt termini en instruments de patrimoni.

541. Valors representatius de deute a curt termini.

542. Crèdits a curt termini.

545. Dividend a cobrar.

- 546. Interessos a curt termini de valors representatius de deute.
- 547. Interessos a curt termini de crèdits.
- 548. Imposicions a curt termini.
- 549. Desemborsaments pendents sobre participacions en el patrimoni net a curt termini.

Inversions financeres, qualsevol que sigui la seva forma d'instrumentació, el venciment o la data esperada d'alienació de les quals no sigui superior a un any, excepte les que hagin de figurar en el compte 577, «Actius líquids equivalents a l'efectiu».

Els comptes d'aquest subgrup han de figurar en l'actiu corrent del balanç a l'epígraf II, «Inversions financeres a curt termini».

La part de les inversions a llarg termini el venciment o la data esperada d'alienació de les quals no sigui superior a un any ha de figurar en l'actiu del balanç a l'epígraf II, «Inversions financeres a curt termini»; a aquests efectes s'ha de traspasar a aquest subgrup l'import que representi la inversió a llarg termini el venciment o la data esperada d'alienació de la qual s'hagi de produir a curt termini dels comptes corresponents del subgrup 26, «Inversions financeres a llarg termini».

- 540. Inversions financeres a curt termini en instruments de patrimoni.

Inversions en drets sobre el patrimoni net, accions amb o sense cotització en un mercat regulat o altres valors, de societats mercantils, que s'esperin alienar o extingir en un termini no superior a un any.

El seu moviment és el següent:

Si es tracta d'inversions en instruments de patrimoni classificades en la categoria d'actius financers a cost:

- a) S'ha de carregar:

a.1) Per l'aportació patrimonial efectuada, amb abonament al compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent».

a.2) A la subscripció o compra, amb abonament, generalment, al compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent», i, si s'escau, al compte 549, «Desemborsaments pendents sobre participacions en el patrimoni net a curt termini».

a.3) Pels costos de transacció directament atribuïbles a la subscripció o compra, amb abonament, generalment, al compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent».

- b) S'ha d'abonar:

b.1) Per les devolucions d'aportacions, a càrrec, generalment, del compte 430, «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent». Al mateix temps s'ha de carregar el compte 665, «Pèrdues en instruments financers al cost amortitzat o al cost», o s'ha d'abonar el compte 765, «Beneficis en instruments financers al cost amortitzat o al cost», pels possibles resultats negatius o positius, respectivament, derivats de l'operació.

b.2) Per les alienacions i en general per la seva baixa de l'actiu, a càrrec del compte 430, «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent», i, si hi ha desemborsaments pendents, a càrrec del compte 549, «Desemborsaments pendents sobre participacions en el patrimoni net a curt termini».

A més s'ha de carregar el compte 665, «Pèrdues en instruments financers al cost amortitzat o al cost», o s'ha d'abonar el compte 765, «Beneficis en instruments financers al cost amortitzat o al cost», pels possibles resultats, negatius o positius, respectivament, derivats de l'operació.

Si es tracta d'inversions en instruments de patrimoni classificades en la categoria d'actius financers a valor raonable amb canvis en resultats:

a) S'ha de carregar, a la subscripció o compra, amb abonament, generalment, al compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent», i, si s'escau, al compte 549, «Desemborsaments pendents sobre participacions en el patrimoni net a curt termini».

b) S'ha de carregar o abonar, per les variacions en el seu valor raonable, amb abonament o càrrec, respectivament, als comptes 764, «Beneficis en instruments financers a valor raonable», i 664, «Pèrdues en instruments financers a valor raonable».

c) S'ha d'abonar per les alienacions, a càrrec del compte 430, «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent», i, si hi ha desemborsaments pendents, a càrrec del compte 549, «Desemborsaments pendents sobre participacions en el patrimoni net a curt termini».

541. Valors representatius de deute a curt termini.

Inversions en obligacions, bons o altres valors representatius de deute, inclosos els que fixen el seu rendiment en funció d'índexs o sistemes anàlegs, el venciment o la data esperada d'alienació de les quals no sigui superior a un any.

El seu moviment és el següent:

Si es tracta d'inversions en valors representatius de deute que hagin estat classificades en la categoria d'actius financers a cost amortitzat:

a) S'ha de carregar:

a.1) A la subscripció o compra, per la contraprestació lliurada, exclosos els interessos meritats i no vençuts, amb abonament, generalment, al compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent».

a.2) Pels costos de transacció directament atribuïbles a la subscripció o compra, amb abonament al compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent».

a.3) Amb abonament al compte 761, «Ingressos de valors representatius de deute, de crèdits i d'altres inversions financeres», per la imputació de la diferència meritada entre el valor de reemborsament al venciment i el valor inicial de la inversió. Quan la diferència esmentada sigui negativa l'assentament ha de ser l'invers.

b) S'ha d'abonar a càrrec del compte 430, «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent», per l'amortització, l'alienació o la baixa de l'actiu dels valors. Al mateix temps s'ha de carregar el compte 665, «Pèrdues en inversions financeres al cost amortitzat o al cost», o s'ha d'abonar el compte 765, «Beneficis en inversions financeres al cost amortitzat o al cost», pels possibles resultats, negatius o positius, respectivament, derivats de l'operació.

Si es tracta d'inversions en valors representatius de deute classificades en la categoria d'actius financers a valor raonable amb canvis en resultats:

a) S'ha de carregar:

a.1) A la subscripció o compra, per la contraprestació lliurada, exclosos els interessos meritats i no vençuts, amb abonament, generalment, al compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent».

a.2) Amb abonament al compte 761, «Ingressos de valors representatius de deute, de crèdits i d'altres inversions financeres», per la imputació de la diferència meritada entre el valor de reemborsament al venciment i el valor inicial de la inversió. Quan la diferència esmentada sigui negativa l'assentament ha de ser l'invers.

b) S'ha d'abonar a càrrec, generalment, del compte 430, «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent», per l'alienació o l'amortització dels valors.

c) S'ha de carregar o abonar, per les variacions en el seu valor raonable, amb abonament o càrrec, respectivament, als comptes 764, «Beneficis en instruments

financers a valor raonable», i 664, «Pèrdues en instruments financers a valor raonable», excepte la part corresponent als interessos meritats.

542. Crèdits a curt termini.

Préstecs i altres crèdits concedits a tercers amb venciment no superior a un any. Inclou, entre d'altres, els crèdits al personal i els crèdits per alienació d'immobilitzat.

El seu moviment és el següent:

a) S'ha de carregar:

a.1) A la formalització del crèdit, per l'import d'aquest, amb abonament, generalment, al compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent», o als comptes d'immobilitzat corresponents, en el cas de crèdits per alienació d'immobilitzat.

A més, en el cas de crèdits concedits amb interessos subvencionats, s'ha d'abonar aquest compte a càrrec del compte 650, «Transferències i subvencions», per la diferència entre l'import lliurat i el valor raonable del crèdit, d'acord amb els criteris que estableix la norma de reconeixement i valoració núm. 7, «Actius financers».

a.2) Pels costos de transacció directament atribuïbles, amb abonament al compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent».

a.3) Amb abonament al compte 761, «Ingressos de valors representatius de deute, de crèdits i d'altres inversions financeres», per la imputació de la diferència meritada entre el valor de reemborsament al venciment i el valor inicial de la inversió. Quan la diferència esmentada sigui negativa l'assentament ha de ser l'invers.

b) S'ha d'abonar, al venciment o al reintegrament total o parcial, a càrrec del compte 430, «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent», i del compte 667, «Pèrdues de crèdits incobrables», en cas de pèrdues per insolvències.

545. Dividend a cobrar.

Crèdits per dividends, tant si són definitius com «a compte», la distribució dels quals ha estat acordada per la societat a què corresponen.

El seu moviment és el següent:

a) S'ha de carregar amb abonament a:

a.1) El compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent», a la subscripció o compra dels valors, per l'import dels dividends acordats i no vençuts.

a.2) El compte 760, «Ingressos de participacions en el patrimoni net», per l'import meritat.

b) S'ha d'abonar, a l'inici del període de repartiment de dividends, o pel cobrament d'aquests, a càrrec del compte 430, «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent».

546. Interessos a curt termini de valors representatius de deute.

Interessos a cobrar, amb venciment no superior a un any, de valors representatius de deute.

El seu moviment és el següent:

a) S'ha de carregar amb abonament a:

a.1) El compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent», a la subscripció o compra dels valors, per l'import dels interessos meritats i no vençuts el venciment dels quals no sigui superior a un any.

a.2) El compte 761, «Ingressos de valors representatius de deute, de crèdits i d'altres inversions financeres», pels interessos meritats i no vençuts, al final de l'exercici i en la cancel·lació anticipada.

b) S'ha d'abonar a càrrec del compte 430, «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent», al venciment o cobrament dels interessos i a l'alienació o baixa de l'actiu dels valors.

547. Interessos a curt termini de crèdits.

Interessos a cobrar, amb venciment no superior a un any, de crèdits.

El seu moviment és el següent:

a) S'ha de carregar, per l'import dels interessos meritats i no vençuts, al final de l'exercici i en la cancel·lació anticipada, amb abonament al compte 761, «Ingressos de valors representatius de deute, de crèdits i d'altres inversions financeres».

b) S'ha d'abonar a càrrec del compte 430, «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent», al venciment o cobrament d'interessos i al reintegrament o la baixa de l'actiu del crèdit.

548. Imposicions a curt termini.

Saldos en bancs i institucions de crèdit formalitzats per mitjà de «compte a termini» o similars, amb venciment no superior a un any. També s'hi han d'incloure els interessos a cobrar, amb venciment no superior a un any, de les imposicions a termini.

El seu moviment és el següent:

a) S'ha de carregar amb abonament a:

a.1) El compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent», a la seva formalització.

a.2) El compte 761, «Ingressos de valors representatius de deute, de crèdits i d'altres inversions financeres», pels interessos meritats.

b) S'ha d'abonar, a la cancel·lació de la imposició, a càrrec, generalment, del compte 430, «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent».

549. Desemborsaments pendents sobre participacions en el patrimoni net a curt termini.

Desemborsaments pendents, no exigits, sobre participacions en el patrimoni net de societats mercantils, quan es tracti d'inversions financeres a curt termini.

Ha de figurar en l'actiu corrent del balanç, i minorar la partida en què es reflecteixin les participacions corresponents.

El seu moviment és el següent:

a) S'ha d'abonar, a l'adquisició o la subscripció de les participacions, per l'import pendent de desemborsar, a càrrec del compte 540, «Inversions financeres a curt termini en instruments de patrimoni».

b) S'ha de carregar, pels desemborsaments que es vagin exigint, amb abonament al compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent», o al compte 540, «Inversions financeres a curt termini en instruments de patrimoni», pels saldos pendents, quan s'alienin participacions no desemborsades totalment.

55. ALTRES COMPTES FINANCERS.

550. Comptes corrents no bancaris.

554. Cobraments pendents d'aplicació.

555. Pagaments pendents d'aplicació.

- 556. Moviments interns de tresoreria.
- 557. Formalització.
- 558. Provisions de fons per a pagaments a justificar i avançaments de caixa fixa.
- 559. Altres partides pendents d'aplicació.

Recull altres comptes financers que no es classifiquin en altres subgrups.

- 550. Comptes corrents no bancaris.

Comptes corrents mantinguts amb una persona natural o jurídica que no sigui un banc, un banquer o una institució de crèdit, ni un deutor o un creditor que hagi de figurar en el grup 4 «Creditors i deutors».

En particular s'hi han d'incloure els comptes corrents amb ens públics que gestionin recursos dels quals sigui titular l'entitat, a l'efecte de registrar els lliuraments a compte de la recaptació d'aquests que es rebin dels ens esmentats, així com la liquidació definitiva que, en relació amb la referida recaptació, es practiqui periòdicament (per a aquestes operacions només s'ha d'utilitzar aquest compte quan els ens gestors dels recursos subministrin a l'entitat titular d'aquests la informació necessària perquè totes les operacions derivades de la gestió dels recursos esmentats siguin degudament registrades en la seva comptabilitat i incorporades al seu pressupost quan això sigui procedent).

Ha de figurar en l'actiu corrent del balanç a l'epígraf I, «Deutors i altres comptes a cobrar a curt termini», per la suma dels saldos que presentin els comptes corrents deutors, i en el passiu corrent del balanç a l'epígraf III, «Creditors i altres comptes a pagar a curt termini», per la suma dels saldos que presentin els comptes corrents creditors.

El seu moviment és el següent:

a) S'ha d'abonar a càrrec de comptes del subgrup 57, «Efectiu i actius líquids equivalents», pels fons que es rebin en l'entitat; en particular, pels lliuraments a compte que es rebin d'ens públics que gestionin recursos dels quals sigui titular l'entitat i pel cobrament del saldo que resulti a favor d'aquesta quan s'efectuï la liquidació definitiva dels recursos esmentats, per ser els lliuraments a compte inferiors a l'import total de la recaptació.

b) S'ha de carregar amb abonament a:

b.1) El compte 442, «Deutors per servei de recaptació», quan s'efectuï la liquidació definitiva de recursos gestionats per un altre ens públic, per l'import de la recaptació efectivament obtinguda.

b.2) Comptes del subgrup 57, «Efectiu i actius líquids equivalents», per les remeses o els lliuraments de fons efectuats per l'entitat; en particular, quan de la liquidació definitiva de recursos gestionats per un altre ens públic resulti un import de lliuraments a compte superior al de la recaptació efectivament obtinguda; en aquest cas és procedent el reintegrament de la quantitat percebuda en excés.

- 554. Cobraments pendents d'aplicació.

Compte creditor destinat a recollir els cobraments que es produeixen en l'entitat i que no són aplicables als seus conceptes definitius perquè aquesta aplicació provisional és un tràmit previ per a la seva posterior aplicació definitiva.

Ha de figurar en el passiu corrent del balanç a l'epígraf III, «Creditors i altres comptes a pagar a curt termini».

El seu moviment, amb caràcter general, és el següent:

a) S'ha d'abonar a càrrec de:

a.1) Comptes del subgrup 57, «Efectiu i actius líquids equivalents», per la realització dels cobraments.

a.2) El compte 442, «Deutors per servei de recaptació», pels cobraments que es facin en les entitats encarregades de la gestió de cobrament, quan s'efectuï la

comptabilització de manera prèvia a la recepció dels fons, d'acord amb els procediments de gestió establerts.

b) S'ha de carregar amb abonament al compte que correspongui en funció de la naturalesa del cobrament.

555. Pagaments pendents d'aplicació.

Compte deutor que recull els pagaments efectuats per l'entitat quan, excepcionalment, se'n desconeix l'origen, i en general, els que no es poden aplicar definitivament.

Ha de figurar en l'actiu corrent del balanç a l'epígraf I, «Deutors i altres comptes a cobrar a curt termini».

El seu moviment, amb caràcter general, és el següent:

a) S'ha de carregar, pels pagaments efectuats, amb abonament a comptes del subgrup 57, «Efectiu i actius líquids equivalents».

b) S'ha d'abonar, per l'aplicació definitiva del pagament, en el moment d'obtenir aquesta informació, a càrrec del compte al qual s'hagi d'imputar.

556. Moviments interns de tresoreria.

Recull el trasllat de fons entre diferents comptes de tresoreria de l'entitat subjecte de la comptabilitat.

Ha de figurar en l'actiu corrent del balanç a l'epígraf IV, «Efectiu i altres actius líquids equivalents».

El seu moviment, amb caràcter general, és el següent:

a) S'ha de carregar amb abonament al compte que correspongui del subgrup 57, «Efectiu i actius líquids equivalents», per la sortida de fons de la tresoreria.

b) S'ha d'abonar a càrrec del compte que correspongui del subgrup 57, per l'entrada dels fons procedents d'altres comptes de tresoreria.

NOTA: la utilització d'aquest compte és opcional.

557. Formalització.

Compte destinat a recollir els cobraments i els pagaments que es compensen sense que hi hagi moviment real d'efectiu.

El seu moviment, amb caràcter general, és el següent:

a) S'ha de carregar, pels cobraments de la naturalesa esmentada, amb abonament al compte que hagi de servir de contrapartida d'acord amb la naturalesa de l'operació que els origina.

b) S'ha d'abonar, pels pagaments de la naturalesa esmentada, a càrrec del compte que hagi de servir de contrapartida d'acord amb la naturalesa de l'operació que els origina.

El seu saldo sempre ha de ser zero.

NOTA: la utilització d'aquest compte és opcional.

558. Provisions de fons per a pagaments a justificar i avançaments de caixa fixa.

Recull la situació i els moviments dels fons lliurats per a pagaments a justificar i avançaments de caixa fixa, a favor de caixers pagadors integrats orgànicament en l'entitat comptable.

Ha de figurar en l'actiu corrent del balanç a l'epígraf I, «Deutors i altres comptes a cobrar a curt termini».

El seu moviment és el següent:

a) S'ha de carregar, amb abonament a:

a.1) El compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent», per la imputació al pressupost de les provisions de fons.

L'assentament anterior s'ha de practicar amb signe negatiu pels reintegraments de les quantitats no invertides o no justificades pels perceptors de fons lliurats a justificar, quan s'apliquin al pressupost de despeses.

a.2) El compte del subgrup 57, «Efectiu i actius líquids equivalents», que correspongui, pels pagaments efectuats als creditors finals i el reintegrament de les quantitats no invertides o no justificades pels perceptors de fons lliurats a justificar.

b) S'ha d'abonar, a càrrec de:

b.1) El compte 400, a la cancel·lació de l'avançament de caixa fixa.

b.2) El compte representatiu de la despesa efectuada o el compte 413 «Creditors per operacions pendents d'aplicar al pressupost», una vegada aprovat el compte justificatiu.

b.3) El compte del subgrup 57 que correspongui, a la recepció en la caixa o el compte restringit de pagaments, dels fons procedents de lliuraments per a pagaments a justificar o de reposicions d'avançaments de caixa fixa.

b.4) El compte 430, «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent», pels reintegraments de les quantitats no invertides, o no justificades pels perceptors de fons lliurats a justificar, quan s'apliquin al pressupost d'ingressos.

559. Altres partides pendents d'aplicació.

Compte que recull els cobraments, quan se'n desconeix l'origen i si són pressupostaris o no i, en general, els que no es poden aplicar definitivament per causes diferents de les previstes en altres comptes.

Ha de figurar en el passiu corrent del balanç a l'epígraf III, «Creditors i altres comptes a pagar a curt termini».

El seu moviment, amb caràcter general, és el següent:

a) S'ha d'abonar a càrrec de comptes del subgrup 57, «Efectiu i actius líquids equivalents», o del compte 554, «Cobraments pendents d'aplicació», segons que correspongui, pels cobraments l'aplicació definitiva dels quals es desconeix.

b) S'ha de carregar amb abonament al compte a què s'hagi d'imputar el cobrament, en el moment d'obtenir aquesta informació, per l'aplicació definitiva d'aquest.

56. FIANCES I DIPÒSITS REBUTS I CONSTITUÏTS A CURT TERMINI I AJUSTOS PER PERIODIFICACIÓ.

560. Fiances i dipòsits rebuts a curt termini.

565. Fiances i dipòsits constituïts a curt termini.

567. Despeses financeres pagades per endavant.

568. Ingressos financers cobrats per endavant.

La part de les fiances i els dipòsits, rebuts o constituïts, a llarg termini que tingui venciment a curt termini ha de figurar en el passiu o actiu corrent del balanç; a aquests efectes s'ha de traspasar a aquest subgrup l'import que representin les fiances i els dipòsits a llarg termini amb venciment a curt termini dels comptes corresponents dels subgrups 18, «Fiances i dipòsits rebuts a llarg termini», i 27, «Fiances i dipòsits constituïts a llarg termini».

560. Fiances i dipòsits rebuts a curt termini.

Efectiu rebut com a garantia del compliment d'una obligació o en concepte de dipòsit irregular, a termini no superior a un any.

Ha de figurar en el passiu corrent del balanç a l'epígraf II, «Deutes a curt termini».

El seu moviment és el següent:

- a) S'ha d'abonar, a la constitució, a càrrec del compte 430 «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent» o de comptes del subgrup 57 «Efectiu i actius líquids equivalents», segons estableixi la normativa aplicable.
- b) S'ha de carregar amb abonament a:

b.1) El compte 400 «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent» o a comptes del subgrup 57, a la cancel·lació, segons que correspongui.

b.2) El compte 778 «Ingressos excepcionals», per l'incompliment de l'obligació avalada que determini pèrdues en la fiança.

565. Fiances i dipòsits constituïts a curt termini.

Efectiu lliurat com a garantia del compliment d'una obligació o en concepte de dipòsit irregular, a termini no superior a un any.

Ha de figurar en l'actiu corrent del balanç a l'epígraf II, «Inversions financeres a curt termini».

El seu moviment és el següent:

- a) S'ha de carregar, a la constitució, per l'efectiu lliurat, amb abonament al compte 400 «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent» o a comptes del subgrup 57 «Efectiu i actius líquids equivalents», segons estableixi la normativa aplicable.
- b) S'ha d'abonar a càrrec de:

b.1) El compte 430 «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent» o a comptes del subgrup 57, a la cancel·lació, segons que correspongui.

b.2) El compte 678 «Despeses excepcionals», per incompliment de l'obligació avalada que determini pèrdues en la fiança.

567. Despeses financeres pagades per endavant.

Despeses financeres pagades per l'entitat que corresponen a l'exercici següent.

Ha de figurar en l'actiu corrent del balanç a l'epígraf III, «Ajustos per periodificació».

El seu moviment és el següent:

- a) S'ha de carregar, al tancament de l'exercici, amb abonament als comptes del subgrup 66, «Despeses financeres», que hagin registrat les despeses financeres a imputar a l'exercici posterior.
- b) S'ha d'abonar, al principi de l'exercici següent, a càrrec de comptes del subgrup 66.

568. Ingressos financers cobrats per endavant.

Ingressos financers cobrats per l'entitat i que corresponen a l'exercici següent.

Ha de figurar en el passiu corrent del balanç a l'epígraf IV, «Ajustos per periodificació a curt termini».

El seu moviment és el següent:

- a) S'ha d'abonar, al tancament de l'exercici, a càrrec dels comptes del subgrup 76, «Ingressos financers», que hagin registrat els ingressos financers a imputar a l'exercici posterior.
- b) S'ha de carregar, al principi de l'exercici següent, amb abonament a comptes del subgrup 76.

57. EFECTIU I ACTIUS LÍQUIDS EQUIVALENTS.

570. Caixa operativa.

571. Bancs i institucions de crèdit. Comptes operatius.

573. Bancs i institucions de crèdit. Comptes restringits de recaptació.

574. Caixa restringida.

575. Bancs i institucions de crèdit. Comptes restringits de pagaments.

577. Actius líquids equivalents a l'efectiu.

Els comptes d'aquest subgrup han de figurar en l'actiu corrent del balanç a l'epígraf IV, «Efectiu i altres actius líquids equivalents».

570. Caixa operativa.

Disponibilitats de mitjans líquids.

El seu moviment és el següent:

a) S'ha de carregar, a l'entrada de mitjans líquids, amb abonament als comptes que hagin de servir de contrapartida segons la naturalesa de l'operació que dona lloc al cobrament.

b) S'ha d'abonar, a la seva sortida, a càrrec dels comptes que hagin de servir de contrapartida segons la naturalesa de l'operació que dona lloc al pagament.

571. Bancs i institucions de crèdit. Comptes operatius.

Saldos a favor de l'entitat en comptes operatius, de disponibilitat immediata, en bancs i institucions de crèdit.

El seu moviment, amb caràcter general, és el següent:

a) S'ha de carregar, per les entrades d'efectiu o per les transferències rebudes, amb abonament als comptes que hagin de servir de contrapartida segons la naturalesa de l'operació que dona lloc al cobrament.

b) S'ha d'abonar, per la disposició total o parcial del saldo, a càrrec dels comptes que hagin de servir de contrapartida d'acord amb la naturalesa de l'operació que dona lloc al pagament.

573. Bancs i institucions de crèdit. Comptes restringits de recaptació.

Saldos a favor de l'entitat en comptes restringits de recaptació.

El seu moviment, amb caràcter general, és el següent:

a) S'ha de carregar, per les entrades d'efectiu, amb abonament als comptes que hagin de servir de contrapartida segons la naturalesa de l'operació que dona lloc al cobrament.

b) S'ha d'abonar, pels traspassos efectuats, a càrrec del compte que correspongui d'aquest mateix subgrup.

574. Caixa restringida.

Disponibilitats líquides destinades a pagaments a justificar i avançaments de caixa fixa.

El seu moviment, en general, és el següent:

a) S'ha de carregar, amb abonament a:

a.1) El compte 558, «Provisions de fons per a pagaments a justificar i avançaments de caixa fixa», per les entrades de fons líquids procedents de lliuraments per a pagaments a justificar o de reposicions d'avançaments de caixa fixa.

a.2) Comptes del subgrup 57, «Efectiu i actius líquids equivalents», per la constitució de l'avançament de caixa fixa.

b) S'ha d'abonar a càrrec de:

b.1) El compte 558, pels pagaments als creditors finals i pel reintegrament de fons lliurats a justificar.

b.2) Comptes del subgrup 57, «Efectiu i actius líquids equivalents», pel reintegrament de fons pel caixer quan es cancel·li l'avançament de caixa fixa.

575. Bancs i institucions de crèdit. Comptes restringits de pagaments.

Saldos a favor de l'entitat en comptes restringits de pagaments.

El seu moviment és el següent:

a) S'ha de carregar, per les entrades de fons –incloses les destinades a la constitució d'avançaments de caixa fixa□, amb abonament al compte del subgrup 57, «Efectiu i actius líquids equivalents», que correspongui. Quan les entrades de fons procedeixin de lliuraments per a pagaments a justificar o de reposicions d'avançaments de caixa fixa s'ha d'abonar el compte 558, «Provisions de fons per a pagaments a justificar i avançaments de caixa fixa».

b) S'ha d'abonar, per la disposició total o parcial del saldo, a càrrec dels comptes que hagin de servir de contrapartida d'acord amb la naturalesa de l'operació que doni lloc al pagament. Quan les disposicions corresponguin a pagaments a justificar o avançaments de caixa fixa els comptes esmentats són els següents:

b.1) El compte 558, pels pagaments als creditors finals i pel reintegrament de fons lliurats a justificar.

b.2) Comptes del subgrup 57, pel reintegrament de fons pel caixer quan es cancel·li l'avançament de caixa fixa.

577. Actius líquids equivalents a l'efectiu.

Inversions financeres de gran liquiditat, que compleixin totes les condicions següents:

– Es fan amb l'objectiu de rendibilitzar excedents temporals d'efectiu i formen part de la gestió normal de la liquiditat de l'entitat.

– En el moment de la seva formalització tenen un venciment no superior a 3 mesos.

– Són fàcilment convertibles en imports determinats d'efectiu sense incórrer en penalitzacions significatives.

– No estan subjectes a risc de canvis en el seu valor.

El seu moviment, amb caràcter general, és el següent:

a) S'ha de carregar amb abonament a:

a.1) El compte 571, «Bancs i institucions de crèdit. Comptes operatius», o al compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent», si l'operació s'ha d'imputar al pressupost.

a.2) El compte 769, «Altres ingressos financers», pels interessos explícits o implícits meritats.

b) S'ha d'abonar per l'import rebut en el moment de l'alienació o la liquidació de la inversió, a càrrec, generalment, del compte 571, «Bancs i institucions de crèdit. Comptes operatius», o del compte 430, «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent», si l'operació s'ha d'imputar al pressupost.

58. PROVISIONS A CURT TERMINI.

582. Provisió a curt termini per a responsabilitats.

583. Provisió a curt termini per desmantellament, retirada o rehabilitació de l'immobilitzat no financer.

- 585. Provisió a curt termini per a devolució d'ingressos.
- 588. Provisió a curt termini per a transferències i subvencions.
- 589. Altres provisions a curt termini.

Recull les provisions incloses en el subgrup 14, «Provisions a llarg termini», la cancel·lació de les quals es prevegi en el curt termini, així com les provisions que en el moment del seu reconeixement s'espera haver de cancel·lar en un termini no superior a un any.

Els comptes d'aquest subgrup han de figurar en el passiu corrent del balanç a l'epígraf I, «Provisions a curt termini».

El moviment dels comptes d'aquest subgrup és anàleg al dels comptes corresponents del subgrup 14, «Provisions a llarg termini».

- 585. Provisió a curt termini per a devolució d'ingressos.

Recull les devolucions d'impostos i d'altres ingressos que l'entitat espera fer en un termini no superior a un any, respecte de les quals hi ha incertesa sobre el seu import exacte o sobre el seu venciment.

El seu moviment, amb caràcter general, és el següent:

a) S'ha d'abonar, al tancament de l'exercici, per l'import estimat de les devolucions d'ingressos que l'entitat ha de fer, a càrrec dels comptes corresponents dels grups 6, «Compres i despeses per naturalesa», i 7, «Vendes i ingressos per naturalesa».

b) S'ha de carregar amb abonament a:

b.1) El compte 418, «Creditors per devolució d'ingressos i altres minoracions», en el moment en què es dicti l'acord de devolució d'ingressos.

b.2) El compte 795, «Excés de provisions», per la diferència positiva entre l'import de la provisió existent al final de l'exercici anterior i els imports efectivament tornats a càrrec d'aquesta.

59. DETERIORAMENT DE VALOR D'INVERSIONS FINANCERES A CURT TERMINI.

- 594. Deteriorament de valor de participacions a curt termini.
- 595. Deteriorament de valor de valors representatius de deute a curt termini.
- 596. Deteriorament de valor de crèdits a curt termini.
- 598. Deteriorament de valor d'altres inversions financeres a curt termini.

Recull les correccions de valor motivades per les pèrdues per deteriorament dels actius financers inclosos en aquest grup.

S'ha de traspasar a aquest subgrup l'import de les correccions de valor per deteriorament de les inversions financeres a llarg termini, que figuren en el subgrup 29, «Deteriorament de valor d'actius no corrents», quan les inversions esmentades es traspassin a aquest grup.

Els comptes d'aquest subgrup han de minorar en l'actiu corrent del balanç la partida en la qual figuri el corresponent element patrimonial.

- 594. Deteriorament de valor de participacions a curt termini.

Correccions valoratives per deteriorament del valor de les participacions a curt termini classificades en la categoria d'actius financers a cost.

El seu moviment és el següent:

a) S'ha d'abonar per l'import del deteriorament estimat que s'hagi d'imputar a resultats, a càrrec del compte 696, «Pèrdues per deteriorament de participacions».

b) S'ha de carregar, amb abonament a:

b.1) El compte 796, «Reversió del deteriorament de participacions», quan desapareguin les causes que van determinar el reconeixement de la correcció valorativa per deteriorament.

b.2) El compte 540, «Inversions financeres a curt termini en instruments de patrimoni», quan s'alienin les participacions o es donin de baixa de l'actiu per qualsevol altre motiu.

595. Deteriorament de valor de valors representatius de deute a curt termini.

Correccions valoratives per deteriorament del valor d'inversions a curt termini en valors representatius de deute classificades en la categoria d'actius financers a cost amortitzat.

El seu moviment és el següent:

a) S'ha d'abonar per l'import del deteriorament estimat, a càrrec del compte 697, «Pèrdues per deteriorament de valors representatius de deute».

b) S'ha de carregar, amb abonament a:

b.1) El compte 797, «Reversió del deteriorament de valors representatius de deute», quan desapareguin les causes que van determinar el reconeixement de la correcció valorativa per deteriorament.

b.2) El compte 541, «Valors representatius de deute a curt termini», quan s'alienin els valors o es donin de baixa de l'actiu per qualsevol altre motiu.

596. Deteriorament de crèdits a curt termini.

Correccions valoratives per deteriorament del valor de crèdits concedits.

El seu moviment és el següent:

a) S'ha d'abonar per l'import del deteriorament estimat, a càrrec del compte 698, «Pèrdues per deteriorament de crèdits i altres inversions financeres».

b) S'ha de carregar, amb abonament a:

b.1) El compte 798, «Reversió del deteriorament de crèdits i altres inversions financeres», quan desapareguin les causes que van determinar el reconeixement de la correcció valorativa per deteriorament.

b.2) El compte 542, «Crèdits a curt termini», quan es cancel·lin o quan es donin de baixa de l'actiu per insolvència definitiva del deutor i, en aquest últim cas, per la part de crèdit que sigui incobrable.

598. Deteriorament de valor d'altres inversions financeres a curt termini.

Correccions valoratives per deteriorament del valor de fiances i dipòsits constituïts a curt termini i d'imposicions a curt termini.

El seu moviment és el següent:

a) S'ha d'abonar per l'import del deteriorament estimat, a càrrec del compte 698, «Pèrdues per deteriorament de crèdits i altres inversions financeres».

b) S'ha de carregar, amb abonament a:

b.1) El compte 798, «Reversió del deteriorament de crèdits i altres inversions financeres», quan desapareguin les causes que van determinar el reconeixement de la correcció valorativa per deteriorament.

b.2) El compte representatiu de l'actiu financer, quan es cancel·lin o quan es donin de baixa de l'actiu per insolvència definitiva del deutor i, en aquest últim cas, per la part de saldo que sigui incobrable.

GRUP 6. COMPRES I DESPESES PER NATURALES

Comprèn els comptes destinats a recollir, d'acord amb la seva naturalesa o destinació, les despeses imputables al resultat econòmic patrimonial de l'exercici.

En general tots els comptes del grup 6, «Compres i despeses per naturalesa», s'abonen, al tancament de l'exercici, a càrrec del compte 129, «Resultat de l'exercici»; per això, quan s'exposin els moviments dels successius comptes del grup només s'ha de fer referència als motius de càrrec. En les excepcions s'han d'esmentar els motius d'abonament i comptes de contrapartida.

62. SERVEIS EXTERIORS.

621. Arrendaments i cànon.

622. Reparacions i conservació.

629. Subministraments, comunicacions i altres serveis.

Serveis de naturalesa diversa adquirits per l'entitat, que no formin part del preu d'adquisició de l'immobilitzat o de les inversions financeres.

Els comptes del subgrup s'han de carregar amb abonament, generalment, a comptes del subgrup 40, «Creditors pressupostaris», pel reconeixement de l'obligació.

621. Arrendaments i cànon.

Import de les despeses, meritades pel lloguer o l'arrendament operatiu de béns, mobles i immobles, així com les quantitats fixes o variables que se satisfan pel dret a l'ús o a la concessió d'ús de les diferents manifestacions de la propietat industrial o de la propietat intel·lectual.

622. Reparacions i conservació.

En aquest compte s'han de comptabilitzar les despeses de sosteniment dels béns comptabilitzats en el grup 2, «Actiu no corrent», sempre que siguin a compte de l'entitat.

629. Subministraments, comunicacions i altres serveis.

S'hi han d'incloure despeses d'electricitat i de qualsevol altre proveïment que no tingui la qualitat d'emmagatzemable, despeses de telèfon, tèlex, telègraf i correus o un altre mitjà de comunicació, així com les despeses no compreses en els comptes anteriors.

En aquest compte s'han de comptabilitzar, entre d'altres, les despeses de viatge del personal de l'entitat, incloses les de transport, i les despeses d'oficina.

63. TRIBUTS.

630. Tributs.

630. Tributs.

En aquest compte es comptabilitzen els tributs exigits a l'entitat quan aquesta sigui contribuent, excepte si els tributs s'han de comptabilitzar en altres comptes, com els que incrementen la despesa per compres efectuades.

També s'han de registrar en aquest compte els ajustos negatius i positius de la imposició indirecta.

El seu moviment és el següent:

a) S'ha de carregar amb abonament a:

a.1) Generalment, al compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent», al reconeixement de l'obligació.

a.2) Per l'import de les diferències negatives que resultin en l'IVA suportat deduïble, quan es practiquin les regularitzacions anuals derivades de l'aplicació de la regla de

prorrata, al compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent».

Simultàniament, s'han de fer dos assentaments consecutius. Primer s'ha de carregar el compte 472, «Hisenda pública, IVA suportat», amb abonament al compte 410 «Creditors per IVA suportat». Aquest assentament és de signe negatiu. En segon lloc s'ha de carregar el compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent», amb abonament al compte 410, «Creditors per IVA suportat».

b) S'ha d'abonar a càrrec del compte 430, «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent», per l'import de les diferències positives que resultin en l'IVA suportat deduïble, quan es practiquin les regularitzacions anuals derivades de l'aplicació de la regla de la prorrata.

Simultàniament, s'han de fer dos assentaments consecutius. Primer s'ha de carregar el compte 472, «Hisenda pública, IVA suportat», amb abonament al compte 410, «Creditors per IVA suportat». En segon lloc, s'ha de carregar el compte 410, «Creditors per IVA suportat», amb abonament al compte 430, «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent».

64. DESPESES DE PERSONAL I PRESTACIONS SOCIALS.

640. Despeses de personal i prestacions socials.

640. Despeses de personal i prestacions socials.

Aquest compte recull les retribucions al personal, sigui quina sigui la forma o el concepte pel qual se satisfan, les quotes a càrrec de l'entitat als règims de Seguretat Social i de pensions del personal al seu servei i les altres despeses de caràcter social del personal dependent d'aquesta.

S'esmenten, a títol indicatiu, les indemnitzacions per acomiadament i per jubilació anticipades, les subvencions a economats i menjadors, la formació del personal quan contracti amb serveis de l'exterior, beques per a estudi, transport del personal al seu centre o lloc de treball, primes per contractes d'assegurances sobre la vida, accidents, malaltia, etc.

Les pensions a persones que no són conseqüència de prestacions prèvies dels beneficiaris s'han d'imputar al compte 650, «Transferències i subvencions».

El seu moviment és el següent:

S'ha de carregar amb abonament, generalment, al compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent», pel reconeixement de l'obligació.

65. TRANSFERÈNCIES I SUBVENCIONS.

650. Transferències i subvencions.

650. Transferències i subvencions.

Les transferències tenen per objecte un lliurament dinerari o en espècie sense contraprestació directa per part dels beneficiaris, que es destina a finançar operacions o activitats no singularitzades.

Les subvencions tenen per objecte un lliurament dinerari o en espècie sense contraprestació directa per part dels beneficiaris, que es destina a una finalitat, propòsit, activitat o projecte específic, amb l'obligació per part del beneficiari de complir les condicions i els requisits que s'hagin establert o, en cas contrari, procedir al seu reintegrament.

El seu moviment és el següent:

a) S'ha de carregar amb abonament a:

a.1) Generalment, el compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent», en el moment en què la transferència o la subvenció sigui vençuda, líquida i exigible.

a.2) El compte que correspongui segons la naturalesa del bé que es lliura, en el cas de transferències o subvencions en espècie.

66. DESPESES FINANCIERES.

662. Interessos de deutes.

664. Pèrdues en instruments financers a valor raonable.

665. Pèrdues en instruments financers al cost amortitzat o al cost.

667. Pèrdues de crèdits incobrables.

669. Altres despeses financeres.

662. Interessos de deutes.

Import dels interessos dels préstecs rebuts i altres deutes pendents d'amortitzar, sigui quina sigui la manera en què s'instrumentin aquests interessos.

El seu moviment és el següent:

S'ha de carregar:

a) A la meritació dels interessos amb abonament, generalment, a comptes dels subgrups 17, «Deutes a llarg termini per préstecs rebuts i altres conceptes», i 52, «Deutes a curt termini per préstecs rebuts i altres conceptes».

b) Per l'import dels interessos meritats i vençuts en l'exercici, amb abonament al compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent».

664. Pèrdues en instruments financers a valor raonable.

Pèrdues originades per la valoració a valor raonable de tots els instruments financers classificats en la categoria d'actius financers a valor raonable amb canvis en resultats.

S'ha de carregar per la disminució en el valor raonable dels actius financers classificats en aquesta categoria amb abonament al compte 540, «Inversions financeres a curt termini en instruments de patrimoni», o al compte 541, «Valors representatius de deute a curt termini», segons correspongui.

665. Pèrdues en instruments financers al cost amortitzat o al cost.

Pèrdues produïdes per la baixa, l'alienació o la cancel·lació d'instruments financers valorats al cost amortitzat o al cost, excepte les pèrdues de crèdits que hagin de figurar en el compte 667, «Pèrdues de crèdits incobrables».

S'ha de carregar per la pèrdua produïda, amb abonament a comptes dels subgrups 17, «Deutes a llarg termini per préstecs rebuts i altres conceptes», 26, «Inversions financeres a llarg termini», 52, «Deutes a curt termini per préstecs rebuts i altres conceptes», i 54, «Inversions financeres a curt termini».

667. Pèrdues de crèdits incobrables.

Pèrdues produïdes per insolvències fermes i per prescripció de crèdits concedits i d'altres drets de cobrament.

S'ha de carregar per la pèrdua produïda amb abonament al compte representatiu del crèdit o dret de cobrament o, en el cas de pèrdues de drets de cobrament pressupostaris, al compte 438, «Drets cancel·lats de pressupost corrent», o al compte 439, «Drets cancel·lats de pressupostos tancats», segons que correspongui.

669. Altres despeses financeres.

Despeses de naturalesa financera no recollides en altres comptes d'aquest subgrup. Entre d'altres s'han d'incloure en aquest compte els interessos de demora, les despeses de formalització de deutes, els interessos de dipòsits rebuts i les despeses per transferències bancàries.

S'ha de carregar, per l'import de les despeses en què s'ha incorregut, amb abonament, generalment, al compte 400, «Creditors per obligacions reconegudes. Pressupost de despeses corrent».

67. PÈRDUES PROCEDENTS D'ACTIUS NO CORRENTS, ALTRES DESPESES DE GESTIÓ ORDINÀRIA I DESPESES EXCEPCIONALS.

670. Pèrdues procedents de l'immobilitzat no financer.

676. Altres pèrdues de gestió ordinària.

678. Despeses excepcionals.

670. Pèrdues procedents de l'immobilitzat no financer.

Pèrdues produïdes en general per l'alienació de l'immobilitzat intangible, el material, les inversions immobiliàries i el patrimoni públic del sòl, o per la baixa en inventari total o parcial com a conseqüència de depreciacions irreversibles dels actius esmentats.

S'ha de carregar, per la pèrdua produïda, amb abonament als comptes dels subgrups 20, «Immobilitzacions intangibles», 21, «Immobilitzacions materials», 22, «Inversions immobiliàries», o 24, «Patrimoni públic del sòl», que corresponguin.

676. Altres pèrdues de gestió ordinària.

Les que, tot i tenir aquesta naturalesa, no figuren en comptes anteriors. En particular, ha de reflectir la regularització anual d'utilatge i eines.

S'ha de carregar, per la pèrdua produïda, amb abonament al compte corresponent segons la naturalesa de la disminució.

678. Despeses excepcionals.

Pèrdues i despeses de caràcter excepcional i quantia significativa que atenen la seva naturalesa no s'hagin de comptabilitzar en altres comptes del grup 6, «Compres i despeses per naturalesa».

S'hi han d'incloure, en tot cas, les sancions i les multes, les produïdes per inundacions i altres accidents, incendis, indemnitzacions a tercers i la pèrdua o la reducció de fiances constituïdes.

El seu moviment és el següent:

S'ha de carregar, per l'import de les despeses excepcionals, amb abonament al compte que correspongui segons la naturalesa d'aquestes despeses.

68. DOTACIONS PER A AMORTITZACIONS.

680. Amortització de l'immobilitzat intangible.

681. Amortització de l'immobilitzat material.

682. Amortització de les inversions immobiliàries.

684. Amortització del patrimoni públic del sòl.

680/681/682/684. Amortització de

Expressió de la depreciació sistemàtica anual efectiva soferta per l'immobilitzat intangible, el material, les inversions immobiliàries i el patrimoni públic del sòl.

S'han de carregar, per la dotació de l'exercici, amb abonament a comptes del subgrup 28, «Amortització acumulada de l'immobilitzat».

69. PÈRDUES PER DETERIORAMENT.

690. Pèrdues per deteriorament de l'immobilitzat intangible.

691. Pèrdues per deteriorament de l'immobilitzat material.

692. Pèrdues per deteriorament de les inversions immobiliàries.

693. Pèrdues per deteriorament del patrimoni públic del sòl.

696. Pèrdues per deteriorament de participacions.

697. Pèrdues per deteriorament de valors representatius de deute.

698. Pèrdues per deteriorament de crèdits i altres inversions financeres.

690/691/692/693. Pèrdues per deteriorament de...

Correcció valorativa per deteriorament de caràcter reversible en l'immobilitzat intangible, en el material, en les inversions immobiliàries i en el patrimoni públic del sòl.

S'ha de carregar, per l'import del deteriorament estimat, amb abonament als comptes 290, «Deteriorament de valor de l'immobilitzat intangible», 291, «Deteriorament de valor de l'immobilitzat material», 292, «Deteriorament de valor de les inversions immobiliàries», i 293, «Deteriorament de valor del patrimoni públic del sòl», respectivament.

696. Pèrdues per deteriorament de participacions.

Correcció valorativa, per deteriorament del valor de participacions en el patrimoni net.

S'ha de carregar, per l'import del deteriorament estimat, amb abonament als comptes corresponents dels subgrups 29, «Deteriorament de valor d'actius no corrents», i 59, «Deteriorament de valor d'inversions financeres a curt termini».

697. Pèrdues per deteriorament de valors representatius de deute.

Correcció valorativa, per deteriorament del valor de valors representatius de deute.

S'ha de carregar, per l'import del deteriorament estimat, amb abonament als comptes corresponents dels subgrups 29, «Deteriorament de valor d'actius no corrents», i 59, «Deteriorament de valor d'inversions financeres a curt termini».

698. Pèrdues per deteriorament de crèdits i altres inversions financeres.

Correcció valorativa, per deteriorament del valor en crèdits, fiances i dipòsits dels subgrups 26, «Inversions financeres a llarg termini», 27, «Fiances i dipòsits constituïts a llarg termini», 54, «Inversions financeres a curt termini», i 56, «Fiances i dipòsits rebuts i constituïts a curt termini i ajustos per periodificació», i del grup 4, «Creditors i deutors».

S'ha de carregar, per l'import del deteriorament estimat, amb abonament als comptes corresponents dels subgrups 29, «Deteriorament de valor d'actius no corrents», i 59, «Deteriorament de valor d'inversions financeres a curt termini», o al compte 490, «Deteriorament de valor de crèdits», segons correspongui.

Quan s'utilitzi l'alternativa segona que preveu el compte 490, la definició i el moviment comptable s'han d'adaptar al que estableix el compte esmentat.

GRUP 7. VENDES I INGRESSOS PER NATURALESA

Comprèn els recursos procedents de la capacitat impositiva de l'entitat i dels rendiments de l'exercici de la seva activitat, així com altres ingressos imputables al resultat econòmic patrimonial de l'exercici.

En general, tots els comptes del grup 7, «Vendes i ingressos per naturalesa», es carreguen, al tancament de l'exercici, amb abonament al compte 129, «Resultat de l'exercici»; per això quan s'exposi el joc dels successius del grup només s'ha de fer referència als motius d'abonament. En les excepcions s'han d'esmentar els motius de càrrec i comptes de contrapartida.

Les anul·lacions de drets de cobrament pressupostaris amb origen en ingressos recollits en comptes d'aquest grup s'han de registrar mitjançant un càrrec al compte que

correspongui del grup 7, «Vendes i ingressos per naturalesa», amb abonament al compte 433, «Drets anul·lats de pressupost corrent». Així mateix els acords de devolució d'ingressos pressupostaris amb origen en ingressos recollits en comptes d'aquest grup s'han de registrar mitjançant un càrrec al compte que correspongui del grup 7, «Vendes i ingressos per naturalesa», amb abonament al compte 418, «Creditors per devolució d'ingressos i altres minoracions», en el moment en què es dicti l'acord de devolució.

72. IMPOSTOS DIRECTES.

- 724. Impost sobre béns immobles.
- 725. Impost sobre vehicles de tracció mecànica.
- 726. Impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana.
- 727. Impost sobre activitats econòmiques.
- 728. Altres impostos.

Aquest subgrup recull tot tipus d'ingressos exigits sense contraprestació el fet imposable dels quals estigui constituït per negocis, actes o fets de naturalesa jurídica o econòmica que posin de manifest la capacitat contributiva del subjecte passiu, com a conseqüència de la possessió d'un patrimoni o l'obtenció d'una renda.

El moviment dels comptes d'aquest subgrup és el següent:

- a) S'han d'abonar, per l'import dels impostos liquidats, a càrrec del compte 430 «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent».
- b) S'han de carregar amb abonament al compte 585, «Provisió a curt termini per a devolució d'ingressos», al tancament de l'exercici, per les devolucions previstes no reconegudes.

724/.../727. Impost sobre...

Cadascun d'aquests comptes recull l'impost i, si s'escau, el recàrrec a què es refereix la seva denominació.

728. Altres impostos.

Recull altres impostos directes no inclosos en altres comptes d'aquest subgrup. A títol d'exemple es poden esmentar: els impostos extingits i els recàrrecs sobre impostos de l'Estat o de les comunitats autònomes.

73. IMPOSTOS INDIRECTES.

- 733. Impost sobre construccions, instal·lacions i obres.
- 735. Impost municipal sobre despeses sumptuàries.
- 739. Altres impostos.

S'inclouen en aquest subgrup tot tipus d'ingressos exigits sense contraprestació el fet imposable dels quals estigui constituït per negocis, actes o fets de naturalesa jurídica o econòmica, que posin de manifest la capacitat contributiva del subjecte passiu, com a conseqüència de la circulació dels béns o la despesa.

El moviment dels comptes d'aquest subgrup és el següent:

- a) S'han d'abonar, per l'import dels impostos meritats, a càrrec del compte 430, «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent».
- b) S'han de carregar amb abonament al compte 585, «Provisió a curt termini per a devolució d'ingressos», al tancament de l'exercici, per les devolucions previstes no reconegudes.

733/735. Impost...

Cadascun d'aquests comptes recull l'impost a què es refereix la seva denominació.

739. Altres impostos.

Recull els impostos indirectes no inclosos en altres comptes d'aquest subgrup. A títol d'exemple es poden esmentar: els impostos extingits i els recàrrecs sobre impostos de l'Estat o de les comunitats autònomes.

74. TAXES, PREUS PÚBLICS, CONTRIBUCIONS ESPECIALS I INGRESSOS URBANÍSTICS.

740. Taxes per prestació de serveis o realització d'activitats.

741. Preus públics per prestació de serveis o realització d'activitats.

742. Taxes per utilització privativa o aprofitament especial del domini públic.

744. Contribucions especials.

745. Ingressos per actuacions urbanístiques.

746. Aprofitaments urbanístics.

El moviment dels comptes d'aquest subgrup és el següent:

S'han d'abonar, per l'import de la taxa, el preu públic, la contribució especial o l'ingrés urbanístic, segons que correspongui, a càrrec del compte 430, «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent».

740. Taxes per prestació de serveis o realització d'activitats.

Ingressos de dret públic i de caràcter tributari que s'exigeixen com a conseqüència de la prestació de serveis o la realització d'activitats per l'entitat.

741. Preus públics per prestació de serveis o realització d'activitats.

Ingressos de dret públic que s'exigeixen com a conseqüència de lliuraments de béns associats a determinades prestacions de serveis i les prestacions de serveis o realització d'activitats en règim de dret públic que no tinguin el caràcter tributari de taxa.

742. Taxes per utilització privativa o aprofitament especial del domini públic.

Ingressos de dret públic i de caràcter tributari que s'exigeixen com a conseqüència de la utilització privativa o l'aprofitament especial del domini públic.

744. Contribucions especials.

Ingressos de dret públic derivats de la realització per l'entitat d'obres públiques o de l'establiment o l'ampliació de serveis públics.

745. Ingressos per actuacions urbanístiques.

Ingressos de dret públic derivats d'actuacions urbanístiques, com a conseqüència d'aportacions exigides a través d'una norma amb rang de llei de les administracions públiques competents als peticionaris de llicències o propietaris dels terrenys per implantar infraestructures complementàries a la urbanització que es desenvolupi (cànon d'urbanització), o exigides per l'entitat als propietaris dels terrenys per urbanitzar amb l'objecte de finançar les despeses d'urbanització (quotes d'urbanització).

746. Aprofitaments urbanístics.

Ingressos de dret públic procedents del cànon per aprofitament urbanístic establert a través d'una norma amb rang de llei de les administracions públiques competents rebut per actuacions declarades d'interès comunitari en sòl no urbanitzable, així com els procedents de l'aprofitament urbanístic corresponent a l'Administració, diferents del cànon anterior.

75. TRANSFERÈNCIES I SUBVENCIONS.

750. Transferències.

751. Subvencions per a despeses no financeres de l'exercici.

752. Subvencions per a la cancel·lació de deutes genèrics.

753. Subvencions per al finançament de l'immobilitzat no financer, imputades al resultat de l'exercici.

7530. Subvencions per al finançament de l'immobilitzat no financer imputades al resultat de l'exercici per amortització.

7531. Subvencions per al finançament de l'immobilitzat no financer imputades al resultat de l'exercici per alienació o baixa.

754. Subvencions per a actius corrents i despeses imputades a l'exercici.

755. Subvencions per a despeses financeres de l'exercici.

756. Subvencions per al finançament d'operacions financeres imputades a l'exercici.

Imports que s'han d'imputar al resultat de l'exercici per transferències i subvencions rebudes.

750. Transferències.

Fons o béns rebuts per l'entitat, sense contraprestació directa per la seva part, que es destinen a finançar operacions o activitats no singularitzades.

S'ha d'abonar a càrrec de:

a) Generalment, el compte 430, «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent», en el moment que la transferència sigui vençuda, líquida i exigible.

b) El compte que correspongui segons la naturalesa del bé que es rebi, en el cas de transferències en espècie.

751. Subvencions per a despeses no financeres de l'exercici.

Fons o béns rebuts per l'entitat per finançar operacions corrents concretes i específiques meritades en l'exercici. Dins d'aquestes s'inclouen les subvencions concedides a l'entitat per assegurar una rendibilitat mínima o per finançar despeses de l'exercici.

El seu moviment és anàleg a l'assenyalat per al compte 750, «Transferències».

752. Subvencions per a la cancel·lació de deutes genèrics.

Recull les rebudes per l'entitat per a la cancel·lació en l'exercici de deutes que no suposin un finançament específic d'un element patrimonial.

El seu moviment és el següent:

S'ha d'abonar a càrrec de:

a) Generalment, del compte 430, «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent», en el moment que la subvenció sigui vençuda, líquida i exigible.

b) El compte representatiu del deute que correspongui, en el cas d'assumpció de deutes per altres entitats.

753. Subvencions per al finançament d'immobilitzat no financer imputades al resultat de l'exercici.

Import traspassat al resultat de l'exercici de les subvencions rebudes per al finançament d'immobilitzat no financer.

Funciona a través dels seus divisionaris.

El contingut i moviment dels subcomptes que comprèn és el següent:

7530. Subvencions per al finançament de l'immobilitzat no financer imputades al resultat de l'exercici per amortització.

S'ha d'abonar, en el moment de la imputació al compte del resultat econòmic patrimonial de la subvenció per l'amortització de l'immobilitzat no financer, a càrrec del compte 130, «Subvencions per al finançament de l'immobilitzat no financer».

7531. Subvencions per al finançament de l'immobilitzat no financer imputades al resultat de l'exercici per alienació o baixa.

S'ha d'abonar, en el moment de la imputació al compte del resultat econòmic patrimonial de la subvenció per l'alienació o la baixa de l'actiu, a càrrec del compte 130, «Subvencions per al finançament de l'immobilitzat no financer».

754/756. Subvencions per a...imputades a l'exercici.

Import traspassat al resultat de l'exercici de les subvencions rebudes per al finançament d'actius corrents i despeses, i d'operacions financeres.

S'ha d'abonar, en el moment de la imputació al compte del resultat econòmic patrimonial de la subvenció, a càrrec del compte 131, «Subvencions per al finançament d'actius corrents i despeses», o 132, «Subvencions per al finançament d'operacions financeres», en funció de la seva destinació.

755. Subvencions per a despeses financeres de l'exercici.

Fons o béns rebuts per l'entitat per finançar operacions financeres concretes i específiques meritades en l'exercici.

El seu moviment és anàleg a l'assenyalat per al compte 750, «Transferències».

76. INGRESSOS FINANCERS.

760. Ingressos de participacions en el patrimoni net.

761. Ingressos de valors representatius de deute, de crèdits i d'altres inversions financeres.

764. Beneficis en instruments financers a valor raonable.

765. Beneficis en instruments financers al cost amortitzat o al cost.

769. Altres ingressos financers.

760. Ingressos de participacions en el patrimoni net.

Ingressos a favor de l'entitat, meritats en l'exercici, procedents de participacions en el patrimoni net.

S'ha d'abonar, per l'import dels dividends a percebre, a càrrec del compte 430, «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent», pels dividends amb venciment en l'exercici, i del compte 545, «Dividend a cobrar», pels dividends amb venciment en exercici posterior (acordats i no vençuts).

761. Ingressos de valors representatius de deute, de crèdits i d'altres inversions financeres.

Interessos de valors representatius de deute, de crèdits i d'altres inversions financeres, meritats a favor de l'entitat en l'exercici, inclosos els interessos que corresponguin a la imputació, segons el mètode del tipus d'interès efectiu, de la diferència entre el valor de reemborsament al venciment i el valor inicial del deute.

S'ha d'abonar, a la meritació dels interessos, a càrrec dels comptes corresponents dels subgrups 26, «Inversions financeres a llarg termini», o 54, «Inversions financeres a curt termini», segons que correspongui, i del compte 430, «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent», per l'import dels interessos meritats i vençuts en l'exercici.

764. Beneficis en instruments financers a valor raonable.

Beneficis originats per la valoració a valor raonable de tots els instruments financers classificats en la categoria d'actius financers a valor raonable amb canvis en resultats.

S'ha d'abonar per l'augment en el valor raonable dels actius financers a càrrec del compte 540, «Inversions financeres a curt termini en instruments de patrimoni», o del compte 541, «Valors representatius de deute a curt termini», segons correspongui.

765. Beneficis en instruments financers al cost amortitzat o al cost.

Beneficis produïts per la baixa, l'alienació o la cancel·lació d'instruments financers valorats al cost amortitzat o al cost.

S'ha d'abonar pel benefici produït, a càrrec de comptes dels subgrups 17, «Deutes a llarg termini per préstecs rebuts i altres conceptes», 26, «Inversions financeres a llarg termini», 52, «Deutes a curt termini per préstecs rebuts i altres conceptes», i 54, «Inversions financeres a curt termini».

769. Altres ingressos financers.

Ingressos de naturalesa financera no recollits en altres comptes d'aquest subgrup. Es poden esmentar, entre d'altres, comissió per avals i assegurances en operacions financeres amb l'exterior, interessos de demora per tots els conceptes, interessos de comptes corrents bancaris oberts en institucions de crèdit, els recàrrecs del període executiu, així com els de declaració extemporània.

S'ha d'abonar, per l'import dels ingressos meritats, a càrrec del compte 430, «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent».

77. BENEFICIS PROCEDENTS D'ACTIUS NO CORRENTS, ALTRES INGRESSOS DE GESTIÓ ORDINÀRIA I INGRESSOS EXCEPCIONALS.

770. Beneficis procedents de l'immobilitzat no financer.

775. Reintegraments.

777. Altres ingressos.

778. Ingressos excepcionals.

770. Beneficis procedents de l'immobilitzat no financer.

Beneficis produïts, en general, per l'alienació de l'immobilitzat intangible, el material, les inversions immobiliàries i el patrimoni públic del sòl.

El seu moviment és el següent:

S'ha d'abonar a càrrec del compte 430, «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent», pel benefici obtingut en l'alienació.

775. Reintegraments.

Recull l'import dels reintegraments de pagaments derivats de despeses econòmiques que tinguin poca importància relativa i que, d'acord amb la normativa aplicable, s'hagin d'imputar al pressupost d'ingressos de l'entitat.

Els reintegraments que tinguin importància relativa s'han de registrar en el corresponent compte de despeses per naturalesa, excepte els derivats d'errors produïts en exercicis anteriors, que s'han de registrar en el compte 120, «Resultats d'exercicis anteriors».

El seu moviment és el següent:

S'ha d'abonar, al reconeixement dels ingressos pressupostaris, a càrrec del compte 430, «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent».

777. Altres ingressos.

Ingressos no financers, no recollits en altres comptes, meritats per l'entitat. A títol d'exemple es poden esmentar: els meritats pel lloguer de béns mobles i immobles cedits per a l'ús o la disposició de tercers, els originats per la prestació eventual de certs serveis a tercers, recursos eventuais de tots els rams, multes i sancions, etc.

El seu moviment és el següent:

S'ha d'abonar, al reconeixement dels ingressos pressupostaris, a càrrec del compte 430, «Deutors per drets reconeguts. Pressupost d'ingressos corrent».

778. Ingressos excepcionals.

Beneficis i ingressos de caràcter excepcional i quantia significativa que atenent la seva naturalesa no s'hagin de comptabilitzar en altres comptes del grup 7, «Vendes i ingressos per naturalesa».

S'hi inclouen, en tot cas, els procedents dels crèdits que en el seu moment van ser amortitzats per insolvències fermes, els derivats de la prescripció d'obligacions, així com els derivats de la reversió d'actius lliurats en subvenció o de la reversió anticipada d'actius cedits en ús de manera gratuïta, per incompliment de condicions per part del beneficiari.

El seu moviment és el següent:

S'ha d'abonar, al reconeixement dels ingressos, a càrrec del compte que correspongui en funció de l'origen d'aquests.

78. TREBALLS EFECTUATS PER A L'ENTITAT.

780. Treballs efectuats per a l'immobilitzat intangible.

781. Treballs efectuats per a l'immobilitzat material.

782. Treballs efectuats per a inversions immobiliàries.

783. Treballs efectuats per a l'immobilitzat i inversions immobiliàries en curs.

784. Treballs efectuats per al patrimoni públic del sòl.

785. Despeses financeres imputades a l'immobilitzat intangible.

786. Despeses financeres imputades a l'immobilitzat material.

787. Despeses financeres imputades a inversions immobiliàries.

788. Despeses financeres imputades a l'immobilitzat i inversions immobiliàries en curs.

789. Despeses financeres imputades al patrimoni públic del sòl.

Els comptes d'aquest subgrup recullen el cost dels treballs efectuats per l'entitat per al seu immobilitzat, utilitzant els seus equips i el seu personal, que s'activen.

Durant l'exercici les despeses que s'originin per l'execució dels treballs esmentats s'han de carregar a comptes del grup 6, «Compres i despeses per naturalesa», amb abonament a comptes del subgrup 40, «Creditors pressupostaris».

780. Treballs efectuats per a l'immobilitzat intangible.

Contrapartida de despeses de recerca i desenvolupament i altres efectuades per a la creació dels béns compresos en el subgrup 20, «Immobilitzacions intangibles».

S'ha d'abonar, per l'import anual de les despeses que siguin objecte d'inventari, a càrrec de comptes del subgrup 20, «Immobilitzacions intangibles».

781. Treballs efectuats per a l'immobilitzat material.

Contrapartida de les despeses efectuades per l'entitat per a la construcció o l'ampliació dels béns i els elements compresos en el subgrup 21, «Immobilitzacions materials».

S'ha d'abonar, per l'import anual de les despeses, a càrrec de comptes del subgrup 21, «Immobilitzacions materials».

782. Treballs efectuats per a inversions immobiliàries.

Contrapartida de les despeses efectuades per l'entitat per a la construcció o l'ampliació dels béns i els elements compresos en el subgrup 22, «Inversions immobiliàries».

S'ha d'abonar per l'import anual de les despeses, a càrrec de comptes del subgrup 22, «Inversions immobiliàries».

783. Treballs efectuats per a l'immobilitzat i inversions immobiliàries en curs.

Treballs efectuats durant l'exercici i no acabats al tancament d'aquest.

S'ha d'abonar, per l'import anual de les despeses, a càrrec de comptes del subgrup 23, «Immobilitzacions materials i inversions immobiliàries en curs».

784. Treballs efectuats per al patrimoni públic del sòl.

Contrapartida de les despeses efectuades per l'entitat per a la construcció o l'ampliació dels béns compresos en el subgrup 24, «Patrimoni públic del sòl», acabats o no en l'exercici.

S'ha d'abonar, per l'import anual de les despeses, a càrrec de comptes del subgrup 24, «Patrimoni públic del sòl».

785. Despeses financeres imputades a l'immobilitzat intangible.

Contrapartida de despeses financeres imputades a l'immobilitzat intangible.

S'ha d'abonar, per l'import anual de les despeses financeres imputables, a càrrec de comptes del subgrup 20, «Immobilitzacions intangibles».

786. Despeses financeres imputades a l'immobilitzat material.

Contrapartida de les despeses financeres imputades a l'immobilitzat material.

S'ha d'abonar, per l'import anual de les despeses financeres imputables, a càrrec de comptes del subgrup 21, «Immobilitzacions materials».

787. Despeses financeres imputades a inversions immobiliàries.

Contrapartida de les despeses financeres imputades a inversions immobiliàries.

S'ha d'abonar, per l'import anual de les despeses financeres imputables, a càrrec de comptes del subgrup 22, «Inversions immobiliàries».

788. Despeses financeres imputades a l'immobilitzat i inversions immobiliàries en curs.

Contrapartida de les despeses financeres imputades a l'immobilitzat i inversions immobiliàries en curs.

S'ha d'abonar, per l'import anual de les despeses financeres imputables, a càrrec de comptes del subgrup 23, «Immobilitzacions materials i inversions immobiliàries en curs».

789. Despeses financeres imputades al patrimoni públic del sòl.

Contrapartida de les despeses imputades al patrimoni públic del sòl.

S'ha d'abonar, per l'import anual de les despeses financeres imputables, a càrrec de comptes del subgrup 24, «Patrimoni públic del sòl».

79. EXCESSOS I APLICACIONS DE PROVISIONS I DE PÈRDUES PER DETERIORAMENT.

790. Reversió del deteriorament de l'immobilitzat intangible.

791. Reversió del deteriorament de l'immobilitzat material.

792. Reversió del deteriorament de les inversions immobiliàries.

793. Reversió del deteriorament del patrimoni públic del sòl.

- 795. Excés de provisions.
 - 796. Reversió del deteriorament de participacions.
 - 797. Reversió del deteriorament de valors representatius de deute.
 - 798. Reversió del deteriorament de crèdits i altres inversions financeres.
 - 799. Reversió del deteriorament per l'usdefruit cedit de l'immobilitzat material.
- 790/791/792/793. Reversió del deteriorament del

Correcció valorativa, per la recuperació de valor, de l'immobilitzat intangible, del material, de les inversions immobiliàries i del patrimoni públic del sòl, fins a l'import de les pèrdues comptabilitzades amb anterioritat.

S'han d'abonar per l'import de la correcció de valor, a càrrec dels comptes 290, «Deteriorament de valor de l'immobilitzat intangible», 291, «Deteriorament de valor de l'immobilitzat material», 292, «Deteriorament de valor de les inversions immobiliàries», i 293, «Deteriorament de valor del patrimoni públic del sòl».

- 795. Excés de provisions.

Diferència positiva entre l'import de la provisió existent i el que correspongui al tancament de l'exercici o en el moment d'atendre l'obligació corresponent.

S'ha d'abonar per l'import de la correcció de valor, a càrrec dels comptes corresponents del subgrup 14, «Provisions a llarg termini», o del subgrup 58, «Provisions a curt termini».

- 796. Reversió del deteriorament de participacions.

Correcció valorativa, per la recuperació del valor de participacions en el patrimoni net.

S'ha d'abonar per l'import de la recuperació de valor, a càrrec dels comptes corresponents dels subgrups 29, «Deteriorament de valor d'actius no corrents», i 59, «Deteriorament de valor d'inversions financeres a curt termini».

- 797. Reversió del deteriorament de valors representatius de deute.

Correcció valorativa, per la recuperació del valor de valors representatius de deute.

S'ha d'abonar per l'import de la recuperació de valor, a càrrec dels comptes corresponents dels subgrups 29, «Deteriorament de valor d'actius no corrents», i 59, «Deteriorament de valor d'inversions financeres a curt termini».

- 798. Reversió del deteriorament de crèdits i altres inversions financeres.

Correcció valorativa, per la recuperació de valor en crèdits, fiances i dipòsits dels subgrups 26, «Inversions financeres a llarg termini», 27, «Fiances i dipòsits constituïts a llarg termini», 54, «Inversions financeres a curt termini», i 56, «Fiances i dipòsits rebuts i constituïts a curt termini i ajustos per periodificació», i del grup 4, «Creditors i deutors».

S'ha d'abonar per l'import de la recuperació de valor, a càrrec dels comptes corresponents dels subgrups 29, «Deteriorament de valor d'actius no corrents», i 59, «Deteriorament de valor d'inversions financeres a curt termini», i del compte 490, «Deteriorament de valor de crèdits», segons correspongui.

Quan s'utilitzi l'alternativa segona que preveu el compte 490, la definició i el moviment comptable s'han d'adaptar al que estableix el compte esmentat.

- 799. Reversió del deteriorament per l'usdefruit cedit de l'immobilitzat material.

Correcció valorativa, per la recuperació de valor de l'immobilitzat cedit en ús.

S'ha d'abonar a càrrec del compte 299, «Deteriorament de valor per usdefruit cedit de l'immobilitzat material», quan l'import recuperable de l'immobilitzat cedit en ús sigui superior al valor comptable amb el límit del valor comptable si no hi ha hagut deteriorament.

GRUP 0. COMPTES DE CONTROL PRESSUPOSTARI

Reflecteixen el moviment dels crèdits i les previsions que figuren en el pressupost. La utilització d'aquest grup és facultativa per part de l'entitat.

00. DE CONTROL PRESSUPOSTARI. EXERCICI CORRENT.

- 000. Pressupost exercici corrent.
- 001. Pressupost de despeses: crèdits inicials.
- 002. Pressupost de despeses: modificacions de crèdit.
- 003. Pressupost de despeses: crèdits definitius.
- 006. Pressupost d'ingressos: previsions inicials.
- 007. Pressupost d'ingressos: modificació de previsions.
- 008. Pressupost d'ingressos: previsions definitives.

000. Pressupost exercici corrent.

Destinat a recollir l'import dels pressupostos d'ingressos i despeses aprovats per a cada exercici i de les seves modificacions posteriors.

El seu moviment és el següent:

a) S'ha d'abonar a càrrec de:

a.1) El compte 006 «Pressupost d'ingressos: previsions inicials», per l'import del pressupost d'ingressos aprovat.

a.2) El compte 007 «Pressupost d'ingressos: modificacions de les previsions», per l'import de les modificacions que, a través d'un acte formal, es produeixin en les previsions d'ingressos.

a.3) El compte 003 «Pressupost de despeses: crèdits definitius», en el moment del tancament, pel saldo d'aquest compte.

b) S'ha de carregar amb abonament a:

b.1) El compte 001 «Pressupost de despeses: crèdits inicials», per l'import total del pressupost de despeses aprovat per a cada exercici.

b.2) El compte 002 «Pressupost de despeses: modificacions de crèdits», per les modificacions posteriors. Si aquests són negatius, l'assentament ha de ser de signe negatiu.

b.3) El compte 008 «Pressupost d'ingressos: previsions definitives», per l'import del seu saldo en el moment del tancament.

La suma del deure indica l'import total del pressupost de despeses. La del seu haver, el total del pressupost d'ingressos.

Encara que generalment aquest compte ha d'aparèixer saldat, pot presentar saldo creditor.

001. Pressupost de despeses: crèdits inicials.

Import dels crèdits concedits en el pressupost de despeses inicialment aprovat per l'autoritat competent.

El seu moviment és el següent:

a) S'ha d'abonar a càrrec del compte 000 «Pressupost exercici corrent», per l'import dels crèdits concedits en el pressupost de despeses inicialment aprovat.

b) S'ha de carregar, simultàniament a l'assentament anterior, amb abonament al compte 003 «Pressupost de despeses: crèdits definitius», pel mateix import.

Aquest compte sempre ha d'aparèixer saldat.

002. Pressupost de despeses: modificacions de crèdits.

Recull les modificacions dels crèdits pressupostaris aprovades per l'autoritat competent, inclosos els ajustos a l'alça del pressupost prorrogat previstos a l'article 21.3 del Reial decret 500/1990, de 20 d'abril.

El seu moviment és el següent:

a) S'ha d'abonar a càrrec del compte 000 «Pressupost exercici corrent», per l'import de les modificacions de crèdit de caràcter positiu. Per les modificacions de crèdit de caràcter negatiu, l'assentament ha de ser de signe negatiu.

b) S'ha de carregar amb abonament al compte 003 «Pressupost de despeses: crèdits definitius», per l'import de les modificacions de crèdit de caràcter positiu. Per les modificacions de crèdit de caràcter negatiu, l'assentament ha de ser de signe negatiu.

Aquest compte sempre ha d'aparèixer saldat.

003. Pressupost de despeses: crèdits definitius.

Recull la totalitat dels crèdits pressupostaris aprovats en l'exercici, tant els inicials com les seves modificacions.

El seu moviment és el següent:

a) S'ha d'abonar a càrrec de:

a.1) El compte 001 «Pressupost de despeses: crèdits inicials», pels crèdits que figuren inicialment en el pressupost.

a.2) El compte 002 «Pressupost de despeses: modificacions de crèdits», per l'import de les modificacions positives que es produeixin. Per les modificacions negatives, l'assentament ha de ser de signe negatiu.

b) S'ha de carregar amb abonament al compte 000 «Pressupost exercici corrent», en el moment del tancament, pel seu saldo.

El seu saldo creditor, abans del tancament, recull els crèdits definitius.

006. Pressupost d'ingressos: previsions inicials.

Import de les previsions d'ingressos que figuren en el pressupost inicialment aprovat per l'autoritat competent.

El seu moviment és el següent:

a) S'ha de carregar amb abonament al compte 000 «Pressupost exercici corrent», per les previsions que figuren en el pressupost d'ingressos.

b) S'ha d'abonar, simultàniament a l'assentament anterior, a càrrec del compte 008 «Pressupost d'ingressos: previsions definitives», pel mateix import.

Aquest compte sempre ha d'aparèixer saldat.

007. Pressupost d'ingressos: modificació de previsions.

Recull les variacions que es produeixin en les previsions d'ingressos, a través d'un acte formal (no pel fet d'haver assolit un grau d'execució superior al previst).

El seu moviment és el següent:

a) S'ha de carregar amb abonament al compte 000 «Pressupost exercici corrent», per les modificacions positives que es produeixin. Per les modificacions negatives l'assentament ha de ser de signe negatiu.

b) S'ha d'abonar, simultàniament a l'assentament anterior, a càrrec del compte 008 «Pressupost d'ingressos: previsions definitives», pel mateix import.

Aquest compte sempre ha d'aparèixer saldat.

008. Pressupost d'ingressos: previsions definitives.

Import total de les previsions del pressupost d'ingressos inicialment aprovat més les modificacions.

El seu moviment és el següent:

a) S'ha de carregar amb abonament a:

a.1) El compte 006 «Pressupost d'ingressos: previsions inicials», per l'import d'aquestes.

a.2) El compte 007 «Pressupost d'ingressos: modificació de les previsions», per les que es produeixin durant l'exercici.

b) S'ha d'abonar a càrrec del compte 000 «Pressupost exercici corrent», en el moment de tancament, pel seu saldo.

El seu saldo, deutor, ha de recollir, abans del tancament, les previsions definitives d'ingressos.

NOTA: Les rectificacions a tots aquests comptes de control pressupostari s'han d'efectuar mitjançant assentaments anàlegs als descrits però de signe contrari, amb l'objecte de no desvirtuar el significat de les sumes del deure i de l'haver dels comptes. El mateix criteri s'ha de seguir per anul·lar els crèdits i les previsions del pressupost prorrogat una vegada que s'aprovi el pressupost per a l'exercici.

ANNEX II

ANNEX

Models del compte de l'entitat local

L'índex dels models passa a tenir la redacció següent:

ÍNDEX

1. Liquidació del pressupost.

1.1 Liquidació del pressupost de despeses.

- Per aplicacions pressupostàries.
- Resum per àrees de despesa.
- Resum per capítols.

1.2 Liquidació del pressupost d'ingressos.

- Per aplicacions pressupostàries.
- Resum per capítols.

1.3 Resultat pressupostari.

2. Informació sobre execució pressupostària.

2.1 Devolucions d'ingressos.

2.2 Obligacions de pressupostos tancats.

2.3 Drets a cobrar de pressupostos tancats.

2.4 Compromisos de despesa a càrrec de pressupostos d'exercicis posteriors.

- Per aplicacions pressupostàries.
- Resum per àrees de despesa.
- Resum per capítols.

- 2.5 Recursos afectats.
- 2.6 Romanent de tresoreria.

- 3. Informació sobre tresoreria.
- 4. Informació sobre endeutament.
- 5. Informació sobre operacions no pressupostàries.

- 5.1 Operacions no pressupostàries de naturalesa deutora.
- 5.2 Operacions no pressupostàries de naturalesa creditora.

Els models següents del compte de l'entitat local queden substituïts pels que s'insereixen a continuació:

- 1.1. Liquidació del pressupost de despeses - Per partides pressupostàries.
- 1.1. Liquidació del pressupost de despeses - Resum per grups de funció.
- 1.3. Resultat pressupostari.
- 2.4. Compromisos de despeses a càrrec de pressupostos d'exercicis posteriors - Per partides pressupostàries.
- 2.4. Compromisos de despeses a càrrec de pressupostos d'exercicis posteriors - Resum per grups de funció.
- 2.6. Romanent de tresoreria.

