

## I. DISPOSICIONES GENERALES

### MINISTERIO DE ECONOMÍA Y HACIENDA

**18529** *Resolución de 17 de noviembre de 2011, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se aprueba la adaptación del Plan General de Contabilidad Pública a la Administración General del Estado.*

La Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril, ha aprobado un nuevo Plan General de Contabilidad Pública (en adelante PGCP) con el carácter de plan contable marco para todas las Administraciones Públicas, siendo de aplicación obligatoria a partir del 1 de enero de 2011 para todas las entidades del sector público administrativo estatal.

Por otra parte, la regla 2 de la Instrucción de Contabilidad para la Administración General del Estado, aprobada por Orden EHA/3067/2011, de 8 de noviembre, establece que la contabilidad de la Administración General del Estado deberá ajustarse al PGCP en los términos establecidos en la adaptación de dicho Plan a la Administración General de Estado.

No obstante, continúa diciendo dicha regla, el contenido y la elaboración de las cuentas anuales de la Administración General del Estado se ajustarán a lo regulado en el título IV de dicha Instrucción, con las adecuaciones en los modelos de las cuentas anuales que se regulen en la referida adaptación.

Por tanto, la presente Resolución regula, por una parte, la adaptación a la Administración General del Estado de las partes segunda, «Normas de reconocimiento y valoración», cuarta, «Cuadro de Cuentas», y quinta, «Definiciones y relaciones contables», del PGCP, y, por otra, la adecuación de los modelos de la «Cuenta de la Administración General del Estado» a las adaptaciones anteriores y a lo previsto en las normas de formulación de las cuentas anuales en la tercera parte del PGCP.

En lugar de aprobar completas las partes del PGCP adaptadas, se han regulado únicamente las modificaciones que respecto al PGCP debe aplicar la Administración General del Estado, ya que así se ponen más claramente de manifiesto las diferencias respecto al plan marco.

No obstante, posteriormente se publicará en el portal de Internet de la Intervención General de la Administración del Estado el texto completo de las partes adaptadas, así como el contenido de la «Cuenta de la Administración General del Estado» que se regula en la Orden Ministerial EHA/3067/2011, que aprueba la Instrucción de Contabilidad para la Administración General del Estado.

La adaptación se ha realizado teniendo en consideración las características específicas de la Administración General del Estado. Dichas características específicas son:

- No tiene entidad propietaria.
- Tiene inversiones militares.
- Emite moneda metálica.
- Puede realizar emisiones de deuda con derivados financieros vinculados.

Al no tener entidad propietaria, se ha tenido que modificar la definición y relaciones contables de la cuenta 100, «Patrimonio», eliminando todas sus divisionarias, así como el título del epígrafe del Balance relativo al Patrimonio aportado, que pasa a denominarse Patrimonio. Asimismo se han eliminado las diversas divisionarias destinadas a diferenciar las operaciones realizadas con la entidad propietaria.

Las inversiones militares y la moneda metálica requieren de cuentas específicas que deben incorporarse al modelo del Balance y de la Cuenta del resultado económico patrimonial.

La emisión de deuda con derivados financieros vinculados requiere de un criterio de valoración particular, lo que a su vez ha obligado a modificar el criterio de clasificación de los derivados financieros en las normas de reconocimiento y valoración 8.<sup>a</sup> y 9.<sup>a</sup>, además de tener que habilitar cuentas específicas para el registro de los derivados vinculados.

En cuanto a la oportunidad de establecer dicho criterio de valoración particular, se ha tenido en consideración que la Administración General del Estado, al amparo de lo dispuesto en los artículos 97.2 y 101 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, puede realizar operaciones basadas en instrumentos financieros con el fin de limitar, diversificar o modificar el riesgo o el coste de la Deuda del Estado y facilitar su colocación, negociación, administración y gestión.

Algunos de esos instrumentos financieros son derivados financieros contratados para limitar los riesgos de tipo de cambio o tipo de interés y por tanto pueden ser designados instrumentos de cobertura y aplicarles los criterios de la norma de reconocimiento y valoración 10.<sup>a</sup>, «Coberturas contables», pero a otros derivados que se contratan para diversificar o modificar riesgos no podrá aplicárseles dicha norma por lo que el PGCP obligaría a clasificarlos como activos o pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados, como si de derivados especulativos se tratase.

Sin embargo, algunos de los derivados a los que no se les podrá aplicar la contabilidad de coberturas son utilizados en la emisión de deuda formando parte de un instrumento sintético, entendiéndose por tal aquel que resulta de combinar varios instrumentos financieros adquiridos separadamente con el fin de emular, conjuntamente, las características de un instrumento financiero único.

Así, la Dirección General del Tesoro y Política Financiera en lugar de emitir directamente bonos en euros a tipo variable puede realizar la emisión mediante un instrumento sintético formado por una deuda en dólares a tipo fijo y una permuta financiera asociada mediante la que se reciban dólares a tipo fijo y se paguen euros a tipo variable. El instrumento sintético, si cumple determinadas condiciones, emula a la deuda emitida directamente en euros a tipo variable, es decir, los efectos de utilizar el instrumento sintético son equivalentes a los de la emisión directa de la deuda.

En tal caso se considera que el tratamiento contable del instrumento sintético debe ser equivalente al que se hubiera dado a la deuda emitida directamente (utilizando un solo instrumento), para lo cual se considera que el derivado no debe valorarse por su valor razonable, sino con un criterio simétrico al de la deuda a la que está vinculado.

Este criterio se regula en un nuevo punto 8 de la norma de reconocimiento y valoración 9.<sup>a</sup>, «Pasivos financieros», exigiendo unas condiciones muy concretas para su aplicación.

Entre las restantes adaptaciones realizadas cabe destacar las siguientes:

- se establece la presunción, salvo prueba en contrario, de que los inmuebles intercambiados en una permuta no son similares desde un punto de vista funcional o vida útil.

- la valoración por el importe entregado, sin actualizar, de las dotaciones a los Fondos carentes de personalidad jurídica (artículo 2.2 LGP) que se sitúen en cuentas bancarias cuya titularidad no corresponda a la entidad aportante.

- la eliminación de las referencias que se hacen en las normas de valoración al tratamiento especial, modelo de revalorización, para la valoración posterior del inmovilizado material e intangible y las inversiones inmobiliarias, ya que la Administración General del Estado no va a aplicar dicho modelo, y, en consecuencia, la eliminación también de la cuenta 136, de los subgrupos 82 y 92, y de las relaciones contables afectadas.

- la eliminación, en el Cuadro de cuentas y en el modelo del Balance, de las cuentas relativas a los acreedores y deudores por operaciones comerciales, así como las relaciones contables afectadas, ya que dichas cuentas están previstas únicamente para

las entidades que en su Presupuesto de ingresos figure el resultado de operaciones comerciales.

– la eliminación de las cuentas relativas al IVA soportado y repercutido y a los ajustes en la imposición indirecta, dado que para la Administración General del Estado el IVA es un ingreso, así como las cuentas acreedoras y deudoras relativas a la Hacienda Pública.

La presente Resolución se estructura en ocho apartados, una disposición adicional, cinco disposiciones transitorias, una disposición derogatoria y una disposición final.

En el apartado primero se establece la aplicación del PGCP por la Administración General del Estado con las adaptaciones que se regulan en los apartados siguientes.

En los apartados segundo, tercero y cuarto se regula la adaptación de las partes segunda, «Normas de reconocimiento y valoración», cuarta, «Cuadro de cuentas», y quinta, «Definiciones y relaciones contables», del PGCP, respectivamente.

En los apartados quinto, sexto, séptimo y octavo se regula la adecuación del Balance, de la Cuenta del resultado económico patrimonial, del Estado de cambios en el patrimonio neto y del Estado del remanente de tesorería de la Memoria, respectivamente, como consecuencia de las adaptaciones realizadas en el Cuadro de Cuentas y de lo previsto en las normas de elaboración de las cuentas anuales en el PGCP.

En la disposición adicional única se autoriza la utilización de la cuenta 633, Tributos del exterior, a las entidades a las que sea de aplicación la Instrucción de Contabilidad para la Administración Institucional del Estado.

En la disposición transitoria primera se regulan las especialidades a tener en cuenta por la Administración General del Estado para la aplicación de la disposición transitoria segunda de la referida Orden EHA/1037/2010.

En las disposiciones transitorias segunda, tercera y cuarta se regulan sendos periodos transitorios aplicables para el procedimiento de registro de los ingresos en cuentas restringidas de recaudación, para el registro de los gastos realizados con provisiones de fondos para pagos a justificar pendientes de aprobación, y para los elementos del inmovilizado no financiero y de los activos en estado de venta.

En la disposición transitoria quinta se regula un periodo transitorio para las fianzas y depósitos constituidos o recibidos por la Administración General del Estado, durante el cual se considerarán constituidos o recibidos de entidades distintas a las del grupo, multigrupo o asociadas.

Mediante la disposición derogatoria se deroga la adaptación hasta ahora vigente desde el momento en que sea de aplicación la presente Resolución.

La disposición final establece la aplicación de esta Resolución a partir del 1 de enero de 2011.

En virtud de las competencias que se atribuyen a la Intervención General de la Administración del Estado en el apartado 1.b) del artículo 125 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, para aprobar la normativa de desarrollo del Plan General de Contabilidad Pública y los planes parciales o especiales que se elaboren conforme al mismo,

Esta Intervención General dispone:

*Primero. Aplicación del Plan General de Contabilidad Pública.*

La contabilidad de la Administración General del Estado se ajustará al Plan General de Contabilidad Pública (en adelante PGCP), aprobado por Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril, en los términos regulados en la regla 2 de la Instrucción de Contabilidad para la Administración General del Estado, aprobada por Orden HAC/3067/2011, de 8 de noviembre, con las adaptaciones que se regulan en los apartados siguientes de esta Resolución.

Segundo. *Adaptación a la Administración General del Estado de la segunda parte del PGCP.*

La Administración General del Estado aplicará las «Normas de reconocimiento y valoración» de la segunda parte del PGCP con las siguientes modificaciones:

1. En el punto 4.d) de la norma de reconocimiento y valoración 2.<sup>a</sup>, «Inmovilizado material», relativo a la valoración inicial de los activos adquiridos en permuta, se añade al final el siguiente párrafo:

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

2. Se realizan las siguientes modificaciones en la norma de reconocimiento y valoración 6.<sup>a</sup>, «Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar»:

a) El punto 1.1, «Concepto», tendrá la siguiente redacción:

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

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

b) El primer párrafo del punto 1.3, «Contabilidad del arrendatario», tendrá la siguiente redacción:

«El arrendatario en el momento inicial deberá reconocer el activo según su naturaleza y la obligación asociada al mismo como pasivo por el mismo importe, que será igual al valor actual de los pagos acordados con el arrendador durante el plazo del arrendamiento, incluyendo, en su caso, la opción de compra, y con exclusión de las cuotas de carácter contingente así como de los costes de los servicios y demás gastos que, de acuerdo con las normas de valoración número 2, «Inmovilizado material», y número 5, «Inmovilizado intangible», no se puedan activar. A estos efectos se entiende por cuotas de carácter contingente aquellas cuyo importe futuro dependa de una variable establecida en el contrato.»

3. Se realizan las siguientes modificaciones en la norma de reconocimiento y valoración 8.<sup>a</sup>, «Activos financieros»:

a) El punto c.2) del apartado 2, «Clasificación de los activos financieros», tendrá la siguiente redacción:

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

b) El último párrafo del punto 4.1, «Valoración inicial», tendrá la siguiente redacción:

«En todo caso, las fianzas y depósitos constituidos y las dotaciones a los Fondos carentes de personalidad jurídica (artículo 2.2 LGP) que se sitúen en

cuentas bancarias cuya titularidad no corresponda a la entidad aportante, se valorarán siempre por el importe entregado, sin actualizar.»

4. El punto b.2) del apartado 2, «Clasificación de los pasivos financieros», de la norma de reconocimiento y valoración 9.<sup>a</sup>, «Pasivos financieros», tendrá el siguiente contenido:

«Los derivados, excepto aquellos que sean contratos de garantía financiera o hayan sido designados instrumentos de cobertura y cumplan con los requisitos de la norma de reconocimiento y valoración 10.<sup>a</sup>, “Coberturas contables”, o sean derivados vinculados a emisiones de deuda regulados en el punto 8 de la norma de reconocimiento y valoración 9.<sup>a</sup>, “Pasivos financieros”.»

5. Se añade un nuevo punto 8 a la norma de reconocimiento y valoración 9.<sup>a</sup>, «Pasivos financieros», con el siguiente contenido:

«8. Emisiones de deuda con derivados financieros vinculados.

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

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

– El derivado financiero debe ser una permuta financiera de divisas o de intereses.

– El servicio gestor de la Dirección General del Tesoro y Política Financiera deberá comunicar a la Intervención Delegada la emisión de deuda mediante un instrumento sintético, detallando las características de los instrumentos individuales que lo componen y las del instrumento sintético resultante, las razones por las que se utiliza el instrumento sintético en lugar de la emisión directa, e indicando que tiene la intención y la capacidad de amortizar, o cancelar, el instrumento de deuda y la permuta financiera simultáneamente.

– El instrumento de deuda emitido y la permuta financiera asociada deberán estar vinculados desde la fecha de creación de la deuda y tener la misma fecha de amortización.

– La rama deudora (a recibir) de la permuta financiera debe tener las mismas características que el instrumento de deuda al que está vinculada. Es decir, deben tener ambos el mismo importe principal, o notional, expresado en la misma moneda, el mismo tipo de interés de referencia, y las mismas fechas de vencimiento del principal, en su caso, y de los intereses.

– Ni la deuda emitida ni el derivado vinculado podrán designarse, posteriormente, partida cubierta, individual o conjuntamente, en una cobertura contable.

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

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

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

En caso de incumplimiento de la condición de cancelar simultáneamente el instrumento de deuda y la permuta financiera asociada, cesará la aplicación del criterio de este apartado a todos los instrumentos sintéticos pendientes de cancelar, registrando los correspondientes derivados financieros a valor razonable con cambios en resultados, y no se podrán aplicar los criterios de este apartado a los instrumentos sintéticos que se contraten en los dos años siguientes.

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

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

6. Se realizan las siguientes modificaciones en la norma de reconocimiento y valoración 17.<sup>a</sup>, «Provisiones, activos y pasivos contingentes»:

a) El punto 1.3.b) tendrá la siguiente redacción:

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

b) Se elimina el segundo párrafo del punto 1.4.1, «Consideraciones generales».

c) El primer párrafo del punto 1.4.2, «Consideraciones particulares», tendrá la siguiente redacción:

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

7. Se eliminan de las normas de reconocimiento y valoración todas las referencias al tratamiento especial, modelo de revalorización, para la valoración posterior del inmovilizado material e intangible y las inversiones inmobiliarias.

Tercero. *Adaptación a la Administración General del Estado de la cuarta parte del PGCP.*

1. La Administración General del Estado aplicará el «Cuadro de cuentas» de la cuarta parte del PGCP con las modificaciones que se recogen en el anexo I a esta Resolución.

2. Las modificaciones que posteriormente sea necesario introducir en las cuentas del Cuadro de Cuentas de esta adaptación, así como la apertura de cuentas de primer orden, requerirán autorización expresa de la Intervención General de la Administración del Estado.

La utilización de nuevas cuentas de segundo orden no previstas en dicho Cuadro de Cuentas será autorizada por la Subdirección General de Planificación y Dirección de la Contabilidad.

La utilización de divisionarias de las cuentas de segundo orden no previstas en el Cuadro de Cuentas será autorizada por la Subdirección General de Gestión Contable.

Cuarto. *Adaptación a la Administración General del Estado de la quinta parte del PGCP.*

La Administración General del Estado aplicará las «Definiciones y relaciones contables» de la quinta parte del PGCP con las siguientes modificaciones:

1. Se eliminan las definiciones y relaciones contables de las cuentas que figuran en el apartado A) del anexo I a esta Resolución, así como los movimientos en los que figuren dichas cuentas como contrapartida.

2. Se eliminan las relaciones contables que se derivan del tratamiento especial, modelo de revalorización, para la valoración posterior del inmovilizado material e intangible y las inversiones inmobiliarias.

3. Se añaden o modifican las definiciones y relaciones contables de las cuentas que se recogen en el anexo II a esta Resolución.

Quinto. *Adecuación del Balance.*

Como consecuencia de la adaptación del Cuadro de Cuentas que se regula en el apartado tercero anterior y de lo previsto en las normas de formulación del Balance que se recogen dentro de las «Normas de elaboración de las Cuentas anuales» en la tercera parte del PGCP, se realizan las siguientes modificaciones en el modelo del Balance de la «Cuenta de la Administración General del Estado»:

1. El epígrafe A.I, «Patrimonio aportado», pasará a denominarse «Patrimonio».
2. En el epígrafe A.II, «Patrimonio generado», se crea la partida 3, «Reservas», con el subgrupo 11.
3. En la partida 5, «Otro inmovilizado intangible», del epígrafe I, «Inmovilizado intangible», se añaden las cuentas 270, (2870) y (2930).
4. En el epígrafe III, «Ajustes por cambios de valor», se elimina la partida 1, «Inmovilizado no financiero».
5. En el epígrafe II, «Inmovilizado material», se realizan las siguientes modificaciones:
  - a) en la partida 3, «Infraestructuras», se añaden las cuentas 271, (2871) y (2931).
  - b) en la partida 5, «Otro inmovilizado material», se añaden las cuentas 272, (2872) y (2932).
6. En el epígrafe II, «Deudas a largo plazo», se realizan las siguientes modificaciones:
  - a) en la partida 1 «Obligaciones y otros valores negociables» se añaden las cuentas 1765 y (2535).
  - b) en la partida 3, «Derivados financieros», se sustituye la cuenta 176 por las cuentas 1760 y 1761.
  - c) en la partida 4, «Otras deudas», se elimina la cuenta 174 y se añade la cuenta 175.
  - d) se añade la partida 5, «Acreedores por arrendamiento financiero a largo plazo», con la cuenta 174.
7. En el epígrafe IV, «Inversiones financieras a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», se realizan las siguientes modificaciones:
  - a) en la partida 1, «Inversiones financieras en patrimonio de entidades de derecho público», se sustituye la cuenta (2930) por la (2950).
  - b) en la partida 2, «Inversiones financieras en patrimonio de sociedades mercantiles», se añade la cuenta 2409 y se sustituye la cuenta (2931) por la (2951).
  - c) en la partida 3, «Créditos y valores representativos de deuda», se eliminan las cuentas (294) y (295) y se añaden las cuentas (2952), (2953) y (2954).
8. En el epígrafe V, «Inversiones financieras a largo plazo», se realizan las siguientes modificaciones:
  - a) en la partida 2, «Créditos y valores representativos de deuda», se sustituye la cuenta 252 por las cuentas 2520 y 2529.
  - b) en la partida 3, «Derivados financieros», se sustituye la cuenta 253 por las cuentas 2530 y 2531.
9. Se crea en el activo el epígrafe A.VI, «Deudores y otras cuentas a cobrar a largo plazo», con la cuenta 2521.

10. En el epígrafe II, «Deudas a corto plazo», se realizan las siguientes modificaciones:

- a) en la partida 1, «Obligaciones y otros valores negociables», se añaden las cuentas 4004, 5265, 5268, (5435) y (5438).
- b) en la partida 3, «Derivados financieros», se sustituye la cuenta 526 por las cuentas 5260, 5261, 5266 y 5267.
- c) en la partida 4, «Otras deudas», se elimina la cuenta 524.
- d) se añade la partida 5, «Acreedores por arrendamiento financiero a corto plazo», con la cuenta 524.

11. En el epígrafe III, «Deudores y otras cuentas a cobrar», se realizan las siguientes modificaciones.

- a) en la partida 1, «Deudores por operaciones de gestión», se eliminan las cuentas 435 y 436.
- b) en la partida 2, «Otras cuentas a cobrar», se elimina la cuenta 440 y se añaden las cuentas 448 y 553.
- c) en la partida 3, «Administraciones públicas», se sustituye la cuenta 47 por la 471.
- d) se añade la partida 4, «Deudores por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos», con las cuentas 450, 455 y 456.

12. En el epígrafe IV, «Acreedores y otras cuentas a pagar», se realizan las siguientes modificaciones:

- a) en la partida 1, «Acreedores por operaciones de gestión», se eliminan las cuentas 405 y 406.
- b) en la partida 3, «Administraciones públicas», se sustituye la cuenta 47 por la 476.
- c) se añade la partida 4, «Acreedores por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos», con las cuentas 452, 453, 456 y 457.

13. En la partida 3, «Derivados financieros», del epígrafe V, «Inversiones financieras a corto plazo», se sustituye la cuenta 543 por las cuentas 5430, 5431, 5436 y 5437.

14. En la partida 2, «Tesorería», del epígrafe VII, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», se elimina la cuenta 570 y se añade la cuenta 572.

#### Sexto. *Adecuación de la Cuenta del resultado económico patrimonial.*

Como consecuencia de la adaptación del Cuadro de Cuentas que se regula en el apartado tercero anterior y de lo previsto en las normas de formulación de la Cuenta del resultado económico patrimonial que se recogen dentro de las «Normas de elaboración de las Cuentas anuales» en la tercera parte del PGCP, se realizan las siguientes modificaciones en el modelo de Cuenta del resultado económico patrimonial de la «Cuenta de la Administración General del Estado»:

1. En el epígrafe 1, «Ingresos tributarios y cotizaciones sociales», se realizan las siguientes modificaciones:

- a) en la partida a), «Impuestos», se eliminan las cuentas 724, 725, 726 y 727.
- b) se elimina la partida c), «Otros ingresos tributarios».

2. En el epígrafe 3, «Ventas netas y prestaciones de servicios», se añade la partida c), «Ventas netas y prestaciones de servicios. Imputación de ingresos por activos construidos o adquiridos para otras entidades», con la cuenta 707.

3. En la partida a), «Deterioro», del epígrafe 13, «Deterioro de valor y resultados por enajenación del inmovilizado no financiero y activos en estado de venta», se añaden las cuentas (694) y 798.

4. En la partida b.2), «Otros», del epígrafe 15, «Ingresos financieros», se sustituye la cuenta 762 por la 7620.

5. En la partida b), «Otros», del epígrafe 16, «Gastos financieros», se añaden las cuentas 7627, 7628 y 7629.

6. Se crea la partida 21, «Subvenciones para la financiación de operaciones financieras», con las cuentas 755 y 756, que figurará dentro del epígrafe III, «Resultado de las operaciones financieras».

7. Se crean las líneas «±Ajustes en la cuenta del resultado del ejercicio anterior» y «Resultado del ejercicio anterior ajustado», que figurarán cuando tengan contenido, por este orden, después de la línea correspondiente al resultado neto, de acuerdo con lo previsto en las normas de formulación de la Cuenta del resultado económico patrimonial del PGCP.

*Séptimo. Adecuación del Estado de cambios en el patrimonio neto.*

Como consecuencia de la adaptación del Cuadro de Cuentas que se regula en el apartado tercero anterior, se eliminan los epígrafes II.1, «Inmovilizado no financiero», y III.1, «Inmovilizado no financiero», de la segunda parte «2. Estado de ingresos y gastos reconocidos».

*Octavo. Adecuación de la Memoria.*

1. Como consecuencia de la adaptación de las «Normas de reconocimiento y valoración» que se regula en el apartado segundo anterior, se realizan las siguientes modificaciones:

a) El primer párrafo de la nota 8, «Activos financieros», tendrá la siguiente redacción:

«Para los activos financieros, excepto los créditos por operaciones derivadas de la actividad habitual y los derivados designados instrumentos de cobertura o vinculados a deudas emitidas, se informará sobre:»

b) El apartado 5.d) de la nota 9, «Pasivos financieros», tendrá la siguiente redacción:

«Derivados financieros que al cierre del ejercicio sean pasivos a los que no se aplique la contabilidad de coberturas ni los criterios del punto 8 de la norma de reconocimiento y valoración 9.<sup>a</sup>, indicando los motivos por los que se mantiene el instrumento derivado.»

2. Como consecuencia de la adaptación del Cuadro de Cuentas que se regula en el apartado tercero anterior, se realiza la siguiente modificación en el apartado 22.5, «Estado del remanente de tesorería», de la Memoria:

En la columna «N.º de cuentas» del estado que figura al final del apartado, se sustituyen las cuentas 295, por la 2954, y la 5581, por la 5580, y se eliminan las siguientes cuentas: 410, 440, 470, 472, 475 y 477.

*Disposición adicional única. Autorización a las entidades a las que sea de aplicación la Instrucción de Contabilidad para la Administración Institucional del Estado para utilizar la cuenta 633, Tributos del exterior, no prevista en el PGCP.*

Las entidades a las que sea de aplicación la Instrucción de Contabilidad para la Administración Institucional del Estado, aprobada por Orden EHA/2045/2011, de 14 de julio, podrán utilizar la cuenta 633, «Tributos del exterior», que tendrá las mismas relaciones contables que las previstas para las cuentas 630/ 631/ 632 en el PGCP.

*Disposición transitoria primera. Aplicación de la disposición transitoria segunda de la orden EHA/1037/2010.*

La Administración General del Estado tendrá en cuenta las siguientes especialidades para la aplicación de la disposición transitoria segunda de la Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril, por la que se aprueba el PGCP:

1. A los efectos previstos en el segundo párrafo del apartado f), «Activos y pasivos financieros», la Administración General del Estado clasificará los instrumentos financieros

derivados en las categorías de «Activos financieros a valor razonable con cambios en resultados» o «Pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados», según corresponda, a menos que se designen instrumentos de cobertura y ésta cumpla los requisitos de la norma de reconocimiento y valoración número 10, «Coberturas contables», o que se designen instrumentos derivados vinculados a emisiones de deuda y se cumplan las condiciones exigidas en el punto 8 de la norma de reconocimiento y valoración 9.<sup>a</sup>

2. La clasificación de los instrumentos financieros derivados a la que se refiere el punto anterior, así como la clasificación de los pasivos financieros a la que se refiere el primer párrafo del apartado f), «Activos y pasivos financieros», deberá ser comunicada por la Dirección General del Tesoro y Política Financiera a la respectiva Intervención Delegada, así como el valor razonable a 31 de diciembre de 2010 de los pasivos financieros que se clasifiquen en la categoría de «Pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados» y el valor razonable de los instrumentos financieros derivados que se clasifiquen en las categorías de «Activos financieros a valor razonable con cambios en resultados» o «Pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados».

3. El saldo de la cuenta 106, «Patrimonio entregado en gestión», de la anterior adaptación, se saldará, una vez realizado el asiento de apertura, contra la cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores».

4. Las inversiones realizadas por la Administración General del Estado en el patrimonio de entidades del sector público administrativo con anterioridad a la entrada en vigor del Plan General de contabilidad pública se valorarán por el saldo a 31 de diciembre de 2010 del patrimonio entregado en adscripción a dichas entidades.

*Disposición transitoria segunda. Procedimiento de registro de los ingresos en cuentas restringidas de recaudación.*

En tanto el Sistema de Información Contable y los procedimientos no estén preparados para aplicar la operatoria contable que se deriva de las relaciones contables de la cuenta 573, «Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de recaudación», la Administración General del Estado aplicará las siguientes relaciones contables que dicha cuenta tenía en la anterior adaptación:

- a) Se cargará, por las entradas de efectivo, con abono a la cuenta 5598 «Ingresos en cuentas corrientes de recaudaciones y tasas».
- b) Se abonará, por los traspasos realizados a las cuentas operativas, con cargo a la cuenta 5598 «Ingresos en cuentas corrientes de recaudaciones y tasas».

*Disposición transitoria tercera. Procedimiento de registro de los gastos realizados con provisiones de fondos para pagos a justificar pendientes de aprobación.*

En tanto no se regule la operatoria contable a seguir en el registro de los gastos derivados de libramientos para pagos a justificar, la cuenta 5586, «Gastos realizados con provisiones de fondos para pagos a justificar pendientes de aprobación», únicamente se utilizará en el registro de las adquisiciones de bienes CIBI por el procedimiento de pagos a justificar.

*Disposición transitoria cuarta. Régimen transitorio aplicable a los elementos del inmovilizado no financiero y a los activos en estado de venta.*

1. En tanto no estén operativos los inventarios de bienes y derechos del inmovilizado no financiero en los Departamentos Ministeriales, la amortización de dichos elementos patrimoniales se registrará de acuerdo con el siguiente criterio:

- a) La base amortizable será el saldo de la cuenta donde estén recogidos esos elementos patrimoniales a 31 de diciembre. La cuota de amortización se calculará

tomando como periodo de vida útil el promedio de los plazos que correspondan a los tipos de elementos que se integren en esa cuenta.

b) En el caso de las infraestructuras, el cálculo y seguimiento de las amortizaciones se efectuará a partir de los proyectos registrados en el Sistema de Información Contable.

c) En el caso de las inversiones militares especializadas, el cálculo y seguimiento de las amortizaciones se efectuará exclusivamente en relación con los proyectos que son objeto de especial seguimiento por el Ministerio de Defensa.

d) En el caso de bienes del patrimonio histórico, el cálculo y seguimiento de las amortizaciones se efectuará de acuerdo con lo establecido en el apartado a) anterior.

e) Una vez que estén operativos los inventarios en los Departamentos ministeriales, los excesos o defectos de amortización se tratarán como cambios en estimaciones.

Los criterios anteriores de registro de las amortizaciones no son aplicables a los elementos del inmovilizado incluidos en la Central de Información de Bienes Inventariables del Estado (CIBI), a los que serán de aplicación los criterios generales previstos en el Plan General de Contabilidad Pública.

2. En tanto no estén operativos los inventarios de bienes y derechos del inmovilizado no financiero en los Departamentos Ministeriales, solamente se registrará el deterioro de valor de los elementos del inmovilizado no financiero incluidos en la Central de Información de Bienes Inventariables del Estado (CIBI).

3. Solamente se clasificarán como inversiones inmobiliarias los inmuebles que figuren en situación de arrendados en la Central de Información de Bienes Inventariables del Estado (CIBI), en tanto no se diferencien en dicha Central los inmuebles mantenidos para obtener plusvalías.

4. En tanto no estén previstos los procedimientos relacionados con los inventarios de bienes y derechos del inmovilizado no financiero en los Departamentos Ministeriales, la imputación al resultado económico patrimonial de las subvenciones para financiar dichos elementos patrimoniales se realizará por su totalidad en el ejercicio de su reconocimiento.

*Disposición transitoria quinta. Régimen transitorio aplicable a las fianzas y depósitos constituidos y recibidos.*

Las fianzas y depósitos constituidos o recibidos por la Administración General del Estado se considerarán constituidos o recibidos de entidades distintas a las del grupo, multigrupo o asociadas, en tanto no se establezcan los oportunos procedimientos que permitan su correcta clasificación.

*Disposición derogatoria única. Derogación de la Resolución de 30 de julio de 2.003 de la Intervención General de la Administración del Estado por la que se aprueba la adaptación del Plan General de Contabilidad Pública a la Administración General del Estado.*

Desde el momento en que sea de aplicación la presente Resolución queda derogada la Resolución de 30 de julio de 2.003 de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se aprueba la adaptación del Plan General de Contabilidad Pública a la Administración General del Estado.

*Disposición final única. Entrada en vigor.*

La presente Resolución entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial del Estado y será de aplicación a partir del día 1 de enero de 2011.

Madrid, 17 de noviembre de 2011.–El Interventor General de la Administración del Estado, José Alberto Pérez Pérez.

## ANEXO I

### Modificaciones en el cuadro de cuentas

A) Se eliminan:

- los subgrupos 82 y 92.
- las siguientes cuentas:

136, 294, 405, 406, 410, 435, 436, 440, 470, 472, 475, 477, 5581, 570, 634, 639, 724, 725, 726, 727, 733 y 744.

- todas las divisionarias de las siguientes cuentas:

100, 575, 650, 651, 731, 750, 751, 752, 7530, 7531, 754, 755, 756, 840, 841, 842, 940, 941 y 942.

B) Se añaden las siguientes cuentas:

- 1500. Obligaciones y bonos en euros.
- 1501. Obligaciones y bonos en moneda distinta del euro.
- 1502. Letras del Tesoro.
- 1700. Deudas a largo plazo con entidades de crédito en euros.
- 1701. Deudas a largo plazo con entidades de crédito en moneda distinta del euro.
- 175. Moneda metálica.
- 1750. Moneda metálica aplicada al Presupuesto.
- 1751. Moneda metálica emitida ingresada en Tesoro pendiente de aplicar a Presupuesto.
- 1752. Moneda metálica emitida pendiente de ingreso en la cuenta corriente del Tesoro.
- 1765. Diferencias acreedoras por permutas financieras a largo plazo vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos.
- 1800. Fianzas de arrendamientos.
- 1809. Otras fianzas.
- 1850. Anticipos de ventas de inmuebles.
- 1851. Caja General de Depósitos.
- 1859. Otros depósitos.
- 2100. Terrenos y bienes naturales CIBI.
- 2102. Terrenos y bienes naturales gestionados por DGVAU.
- 2103. Terrenos y bienes naturales en el extranjero.
- 2108. Terrenos y bienes naturales. No CIBI.
- 2109. Terrenos y bienes naturales pendientes de clasificar.
- 2110. Construcciones CIBI.
- 2112. Construcciones gestionadas por DGVAU.
- 2113. Construcciones en el extranjero.
- 2118. Construcciones. No CIBI.
- 2119. Construcciones pendientes de clasificar.
- 2130. Terrenos CIBI.
- 2131. Construcciones CIBI.
- 2132. Otros bienes del patrimonio histórico.
- 2197. Inmovilizado CIBI por operaciones en curso.
- 2198. Inmovilizado material por operaciones pendientes de formalizar.
- 2199. Otro inmovilizado material.
- 2200. Terrenos CIBI.
- 2201. Otros terrenos.
- 2210. Construcciones CIBI.
- 2211. Otras construcciones.
- 2409. Participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas por operaciones en curso.

- 2450. Intereses a largo plazo de valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
- 2451. Intereses a largo plazo de otras inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
- 2535. Diferencias deudoras por permutas financieras a largo plazo vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos.
- 27. Inversiones militares.
- 270. Inversiones militares de carácter intangible.
- 271. Inversiones militares en infraestructuras y otros bienes.
- 272. Inversiones militares de carácter material asociadas al funcionamiento de los servicios.
- 287. Amortización acumulada de inversiones militares.
- 2870. Amortización acumulada de inversiones militares de carácter intangible.
- 2871. Amortización acumulada de inversiones militares en infraestructuras y otros bienes.
- 2872. Amortización acumulada de inversiones militares de carácter material asociadas al funcionamiento de los servicios.
- 2932. Deterioro de valor de inversiones militares de carácter material asociadas al funcionamiento de los servicios.
- 2950. Deterioro de valor de participaciones a largo plazo en entidades públicas del grupo, multigrupo y asociadas.
- 2951. Deterioro de valor de participaciones a largo plazo en sociedades del grupo, multigrupo y asociadas.
- 2952. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo mantenidos al vencimiento de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
- 2953. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo disponibles para la venta de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
- 2954. Deterioro de valor de créditos a largo plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
- 3850. Bienes muebles procedentes de adjudicaciones y otras causas.
- 3851. Inmovilizado recibido en pago de deudas por operaciones en curso.
- 3859. Otros activos en estado de venta.
- 4004. Obligaciones y bonos.
- 4180. Por devolución de ingresos.
- 4181. Por cesión de tributos a las CC.AA., CC.LL. y otras minoraciones.
- 4371. Cesión de tributos a las CC.AA., CC.LL. y otras minoraciones
- 4379. Otras devoluciones de ingresos.
- 448. Fondos sin personalidad jurídica (artículo 2.2 LGP).
- 4491. Deudores por avales abonados.
- 4499. Otros deudores no presupuestarios.
- 5002. Letras del Tesoro.
- 5003. Obligaciones y bonos al coste amortizado en moneda distinta del euro.
- 5063. Intereses a corto plazo de obligaciones y bonos al coste amortizado en moneda distinta del euro.
- 5200. Deudas a corto plazo con entidades de crédito en euros.
- 5201. Deudas a corto plazo con entidades de crédito en moneda distinta del euro.
- 5210. Deudas a corto plazo con Organismos y Agencias estatales por subastas de liquidez.
- 5219. Otras deudas a corto plazo.
- 5265. Diferencias acreedoras por permutas financieras a corto plazo vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos.
- 5268. Intereses acreedores a corto plazo de permutas financieras vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos.
- 5270. Intereses a corto plazo de deudas con entidades de crédito en euros.
- 5271. Intereses a corto plazo de deudas con entidades de crédito en moneda distinta del euro

- 5350. Intereses a corto plazo de valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
- 5351. Intereses a corto plazo de otras inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
- 5435. Diferencias deudoras por permutas financieras a corto plazo vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos.
- 5438. Intereses deudores a corto plazo de permutas financieras vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos.
- 553. Dotaciones a fondos sin personalidad jurídica (artículo 2.2 LGP) pendientes de pago».
- 5531. Dotaciones a fondos sin personalidad jurídica (artículo 2.2 LGP) pendientes de pago. Cuentas titularidad propia.
- 5532. Dotaciones a fondos sin personalidad jurídica (artículo 2.2 LGP) pendientes de pago. Cuentas titularidad ajena.
- 5550. Entregas en ejecución de operaciones.
- 5556. Diferencia emisión Deuda Pública exterior pendiente de aplicar.
- 5559. Otros pagos pendientes de aplicación.
- 5560. Movimientos internos de tesorería.
- 5561. Remesas de efectivo pendientes de aplicación.
- 5590. Por operaciones de enajenación de inmovilizado no financiero.
- 5592. Por operaciones de enajenación de inmovilizado financiero.
- 5593. Por reembolso de préstamos.
- 5597. Otras partidas transitorias.
- 5599. Otras partidas pendientes de aplicación.
- 5611. Caja General de Depósitos.
- 5619. Otros depósitos.
- 5710. Banco de España. Cuenta corriente. Tesoro Público
- 572. Bancos e Instituciones de crédito. Otras Cuentas.
- 5722. Cuenta de transferencias devueltas.
- 5723. Cuenta de compraventas dobles de valores.
- 5726. Cuenta de moneda metálica pendiente de ingreso.
- 5730. Cuentas restringidas de recaudación.
- 5731. Cuentas restringidas de tasas y exacciones fiscales.
- 5732. Cuenta de ingresos del exterior.
- 5733. Cuenta de ingresos del exterior. Caja General de Depósitos.
- 5734. Cuenta de reembolso de dietas del personal de la AGE.
- 5735. Cuenta de aportaciones de la Unión Europea.
- 5762. Cuenta para el pago de devoluciones de ingresos gestionados por la AEAT.
- 5763. Cuenta restringida de pagos con cargo a fondos sin personalidad jurídica (artículo 2.2 LGP).
- 5773. Compraventas dobles de valores.
- 5850. Provisión para devolución de impuestos.
- 5859. Provisión para devolución de otros ingresos.
- 6288. Gastos de acuñación de moneda.
- 633. Tributos del exterior.
- 6610. Intereses de obligaciones y bonos en euros.
- 6611. Intereses de obligaciones y bonos en moneda distinta del euro.
- 6624. Intereses de deudas con entidades de crédito en euros.
- 6627. Intereses de permutas financieras de divisas vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos.
- 6629. Intereses de permutas financieras de intereses vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos.
- 66610. Pérdidas en valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas mantenidos hasta el vencimiento.
- 66611. Pérdidas en valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas disponibles para la venta.

- 66700. De créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas derivados de la actividad habitual.
  - 66701. De otros créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
  - 66710. De créditos derivados de la actividad habitual.
  - 66711. De otros créditos.
  - 6680. Diferencias negativas de cambio de la Deuda del Estado.
  - 6685. Diferencias negativas de cambio de derivados financieros designados instrumentos de cobertura.
  - 6687. Diferencias negativas de cambio de permutas financieras vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos.
  - 6689. Otras diferencias negativas de cambio.
  - 6690. Gastos de formalización de deudas en moneda euro.
  - 6691. Gastos de formalización de deudas en moneda distinta del euro.
  - 6699. Otros gastos financieros.
  - 687. Amortización de las inversiones militares.
  - 6870. Amortización de inversiones militares de carácter intangible.
  - 6871. Amortización de inversiones militares en infraestructuras y otros bienes.
  - 6872. Amortización de inversiones militares asociadas al funcionamiento de los servicios.
  - 694. Pérdidas por deterioro de inversiones militares.
  - 6940. Pérdidas por deterioro de inversiones militares de carácter intangible.
  - 6941. Pérdidas por deterioro de inversiones militares en infraestructuras y otros bienes.
  - 6942. Pérdidas por deterioro de inversiones militares asociadas al funcionamiento de los servicios.
  - 7280. Impuesto sobre la renta de no residentes.
  - 7281. Otros impuestos.
  - 7627. Ingresos de permutas financieras de divisas vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos.
  - 7629. Ingresos de permutas financieras de intereses vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos.
  - 76610. Beneficios en valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas mantenidos hasta el vencimiento.
  - 76611. Beneficios en valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas disponibles para la venta.
  - 7680. Diferencias positivas de cambio de la Deuda del Estado.
  - 7685. Diferencias positivas de cambio de derivados financieros designados instrumentos de cobertura.
  - 7687. Diferencias positivas de cambio de permutas financieras vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos.
  - 7689. Otras diferencias positivas de cambio.
  - 7690. De depósitos.
  - 7691. Rendimientos de las operaciones de compraventas dobles de valores.
  - 7699. Otros ingresos financieros.
  - 798. Reversión del deterioro de inversiones militares.
  - 7980. Reversión del deterioro de inversiones militares de carácter intangible.
  - 7981. Reversión del deterioro de inversiones militares en infraestructuras y otros bienes.
  - 7982. Reversión del deterioro de inversiones militares asociadas al funcionamiento de los servicios.
  - 0026. Otras modificaciones.
  - 0035. Créditos retenidos para bajas por anulación y otras minoraciones.
- C) Se modifica la denominación de las siguientes cuentas:
  - 1560. Intereses a largo plazo de obligaciones y bonos en euros.
  - 1565. Intereses a largo plazo de otros valores negociables en euros.
  - 293. Deterioro de valor de inversiones militares.

- 2930. Deterioro de valor de inversiones militares de carácter intangible.
- 2931. Deterioro de valor de inversiones militares en infraestructuras y otros bienes.
- 295. Deterioro de valor de inversiones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
- 5000. Obligaciones y bonos al coste amortizado en euros.
- 5050. Otros valores negociables al coste amortizado en euros.
- 5060. Intereses a corto plazo de obligaciones y bonos al coste amortizado en euros.
- 5065. Intereses a corto plazo de otros valores negociables al coste amortizado en euros.
- 5580. Provisiones de fondos pendientes de justificar.
- 6625. Intereses de deudas con entidades de crédito en moneda distinta del euro.
- 6628. Intereses de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura de pasivos financieros.
- 7628. Ingresos de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura de pasivos financieros.

## ANEXO II

### Modificaciones en las definiciones y relaciones contables

#### 100. Patrimonio.

Cuenta representativa de la diferencia del activo con el pasivo exigible y con las restantes rúbricas del patrimonio neto de la Administración General del Estado.

Su saldo figurará en el patrimonio neto del Balance, en el epígrafe I, «Patrimonio».

#### 120. Resultados de ejercicios anteriores.

Resultados económico patrimoniales generados en ejercicios anteriores.

Su movimiento es el siguiente:

##### a) Se abonará:

a.1) Con cargo a la cuenta 129, «Resultado del ejercicio», por los resultados positivos.

a.2) Con cargo a la cuenta 431, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados», por la modificación del saldo inicial de derechos reconocidos en ejercicios anteriores que se imputaron a la cuenta del resultado económico patrimonial de dichos ejercicios, derivada de errores. Este asiento será de signo negativo si la modificación fuera a la baja.

##### b) Se cargará:

b.1) Con abono a la cuenta 129, «Resultado del ejercicio», por los resultados negativos.

b.2) Con abono a la cuenta 434, «Derechos anulados de presupuestos cerrados», por las anulaciones de derechos de presupuestos cerrados, con origen en ingresos económicos, por anulación de las liquidaciones por las que fueron reconocidos como consecuencia de errores en la realización de las mismas, de importe significativo; cuando el importe sea poco significativo la anulación podrá imputarse a la cuenta que corresponda por naturaleza.

b.3) Con abono a la cuenta 401, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuestos de gastos cerrados», por las modificaciones de obligaciones reconocidas en ejercicios anteriores que se imputaron a la cuenta del resultado económico patrimonial de dichos ejercicios derivadas de errores. Este asiento será de signo negativo si la modificación fuera a la baja.

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a la contrapartida que corresponda por los ajustes en el patrimonio neto de la entidad derivados de cambios de criterio contable o

errores de ejercicios anteriores, no previstos en los movimientos anteriores. Los errores cuyo importe sea poco significativo se imputarán a cuentas de gastos o ingresos por naturaleza, según corresponda.

1502. Letras del Tesoro.

Recoge las Letras del Tesoro con vencimiento superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Por el efectivo recibido en el momento de su emisión, con cargo a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

a.2) Por la imputación de la parte devengada en el ejercicio de la diferencia entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda, con cargo a la cuenta 6610, «Intereses de obligaciones y bonos en euros».

b) Se cargará:

b.1) Por los costes de transacción que sean directamente atribuibles a la emisión, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

b.2) A la amortización anticipada de los valores, por su valor contable, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el efectivo de la emisión, y a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por la diferencia entre el valor de reembolso y el efectivo de la emisión.

La diferencia que pueda existir entre el importe a reembolsar y el valor contable de la deuda se cargará a la subcuenta 6655, «Pérdidas en pasivos financieros al coste amortizado», o se abonará a la subcuenta 7655, «Beneficios en pasivos financieros al coste amortizado», según su signo.

170. Deudas a largo plazo con entidades de crédito.

Las contraídas con entidades de crédito por préstamos recibidos y otros débitos, con vencimiento superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Por el importe recibido a la formalización de la deuda, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

a.2) Por el valor razonable del pasivo asumido, con cargo a la cuenta 651, «Subvenciones».

a.3) Por la imputación de la parte devengada en el ejercicio de la diferencia entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda, con cargo a la subcuenta 6624, «Intereses de deudas con entidades de crédito en euros», o a la 6625, «Intereses de deudas con entidades de crédito en moneda distinta del euro». Cuando dicha diferencia sea negativa este asiento será el inverso.

b) Se cargará:

b.1) Por los costes de transacción directamente atribuibles a la formalización que no se hayan deducido del importe inicial de la deuda, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

b.2) Por el importe cancelado anticipadamente, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente». Al mismo tiempo se cargará la subcuenta 6655, «Pérdidas en pasivos financieros al coste amortizado», o se abonará la subcuenta 7655, «Beneficios en pasivos financieros al coste

amortizado», por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de dicha operación.

b.3) Cuando la deuda sea asumida por otra entidad, con abono a la cuenta 752, «Subvenciones para la cancelación de deudas genéricas».

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, «Diferencias positivas de cambio», o 668, «Diferencias negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de la deuda al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

d) Si la entidad recibiera préstamos con intereses subvencionados, se cargará esta cuenta con abono a la cuenta 942, «Ingresos de subvenciones para la financiación de operaciones financieras», por la diferencia entre el importe recibido y el valor razonable de la deuda, de acuerdo con los criterios de la norma de reconocimiento y valoración número 9, «Pasivos financieros».

## 175. Moneda metálica.

Recoge las operaciones de emisión de moneda metálica, la aplicación del beneficio al presupuesto de ingresos, así como el control de la puesta en circulación y recogida de la misma.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

### 1750. Moneda metálica aplicada a presupuesto.

Moneda metálica emitida y aplicada a Presupuesto.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta 4300 «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente. Operaciones de gestión», por el importe del beneficio de acuñación.

a.2) La cuenta 6288 «Gastos de acuñación de moneda», por el importe de los gastos de acuñación considerados para determinar el beneficio de acuñación.

b) Se cargará, por el valor facial de la moneda retirada de la circulación (entrada neta de moneda en las cajas del Banco de España), con abono a la cuenta 4180 «Por devolución de ingresos», si la cuenta 1751 «Moneda metálica emitida ingresada en Tesoro pendiente de aplicar a Presupuesto» no presenta saldo suficiente.

### 1751. Moneda metálica emitida ingresada en Tesoro pendiente de aplicar a Presupuesto.

Recoge la moneda metálica emitida ingresada en la cuenta del Tesoro en el Banco de España, que aún no ha sido aplicada al Presupuesto.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abona, por el valor facial de la moneda neta puesta en circulación, cuando se produce el ingreso en la cuenta corriente del Tesoro, con cargo a la cuenta 5710 «Banco de España. Cuenta corriente. Tesoro Público».

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 557 «Formalización» en el momento de la aplicación al presupuesto de la moneda puesta en circulación durante el ejercicio, por el beneficio de acuñación de la misma.

b.2) La cuenta 5710 «Banco de España. Cuenta corriente. Tesoro Público», por el valor facial de la moneda retirada de la circulación (entrada neta de moneda en las cajas del Banco de España), si la cuenta 1751 «Moneda metálica emitida ingresada en Tesoro pendiente de aplicar a Presupuesto» presenta saldo acreedor suficiente.

b.3) La cuenta 557 «Formalización», por la cancelación del anticipo concedido a la Fábrica Nacional de Moneda y Timbre por el importe de los gastos de acuñación.

1752. Moneda metálica pendiente de ingreso en la cuenta corriente del Tesoro.

Cuenta que recoge la moneda metálica emitida pendiente de traspaso desde la correspondiente cuenta divisionaria del Tesoro en el Banco de España a la cuenta operativa en dicho Banco.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abona, por el valor facial de la moneda neta puesta en circulación, con cargo a la cuenta 5726 «Cuenta de moneda metálica pendiente de ingreso».

b) Se carga, cuando la moneda se ingresa en la cuenta corriente operativa del Tesoro, con abono a la cuenta 5726, por el valor facial de la moneda.

1760. Pasivos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura.

Recoge la valoración desfavorable para la entidad de los derivados financieros designados instrumentos de cobertura de acuerdo con la norma de reconocimiento y valoración número 10, «Coberturas contables».

a) Se abonará por el importe recibido, en su caso, en el momento de la contratación, con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

b) Se cargará por las cantidades satisfechas en el momento de la liquidación, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

c) Se abonará o cargará, por las variaciones en su valor razonable, con cargo o abono, a las subcuentas 6645, «Pérdidas en derivados financieros designados instrumentos de cobertura», y 7645, «Beneficios en derivados financieros designados instrumentos de cobertura», respectivamente, a través de la divisionaria que corresponda, cuando según la norma de reconocimiento y valoración número 10, «Coberturas contables», el derivado deba valorarse por su valor razonable y dicha variación deba imputarse a la cuenta del resultado económico patrimonial del ejercicio.

d) Se cargará o abonará, con abono o cargo, a las cuentas 910, «Beneficios por coberturas», y 810, «Pérdidas por coberturas», respectivamente, por la variación del valor razonable del instrumento derivado que se haya determinado como cobertura eficaz, cuando el derivado deba valorarse por su valor razonable y deba imputarse dicha variación a la cuenta del resultado económico patrimonial de ejercicios posteriores o al valor inicial de la partida cubierta.

e) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 7685, «Diferencias positivas de cambio de derivados financieros designados instrumentos de cobertura», o 6685, «Diferencias negativas de cambio de derivados financieros designados instrumentos de cobertura», respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor del instrumento derivado al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación, cuando el instrumento de cobertura no tenga que valorarse por su valor razonable.

1765. Diferencias acreedoras por permutas financieras a largo plazo vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos.

Recoge la valoración desfavorable para la entidad de los derivados financieros a los que se aplique el punto 8 de la norma de reconocimiento y valoración 9.<sup>a</sup> «Pasivos financieros».

a) Se abonará, en la cancelación anticipada de la operación, con cargo a la cuenta correspondiente del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el importe de la corriente deudora, en caso de cancelación por íntegros de una operación con diferencia acreedora.

b) Se cargará, en la cancelación anticipada de la operación, con abono a la cuenta correspondiente del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por los siguientes importes:

- por la diferencia acreedora, en caso de cancelación por diferencia entre la corriente deudora y acreedora.
- por el importe de la corriente acreedora, en caso de cancelación por íntegros de una operación con diferencia acreedora.

c) Se abonará o cargará con cargo o abono a las cuentas 6687, «Diferencias negativas de cambio de permutas financieras vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos», ó 7687, «Diferencias positivas de cambio de permutas financieras vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos», respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de las corrientes acreedora y deudora de cada operación al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio, o en la fecha de su cancelación anticipada, de forma que su saldo refleje la diferencia resultante, si ésta es acreedora.

#### 177. Intereses a largo plazo de deudas con entidades de crédito.

Intereses a pagar, con vencimiento a largo plazo, de deudas con entidades de crédito. Funcionará a través de sus divisionarias.  
Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por el importe de los intereses devengados durante el ejercicio, con vencimiento superior a un año, con cargo a la subcuenta 6624, Intereses de deudas con entidades de crédito en euros», o a la 6625, «Intereses de deudas con entidades de crédito en moneda distinta del euro».

b) Se cargará por la cancelación anticipada, total o parcial de las deudas, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, «Diferencias positivas de cambio», o 668, «Diferencias negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de la deuda al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

#### 180. Fianzas recibidas a largo plazo.

Efectivo recibido como garantía del cumplimiento de una obligación, a plazo superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, a la constitución de la fianza, por el importe recibido, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», si la operación no tuviera que imputarse al presupuesto.

En caso de ingresos que se apliquen transitoriamente a la subcuenta 5590 «Por operaciones de enajenación de inmovilizado no financiero», se abonará con cargo a dicha subcuenta por la aplicación definitiva de los mismos.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», a la cancelación de la fianza, según proceda.

b.2) La cuenta 778, «Ingresos excepcionales», por el incumplimiento de la obligación afianzada que determine pérdidas en la fianza.

#### 185. Depósitos recibidos a largo plazo.

Efectivo recibido en concepto de depósito irregular, a plazo superior a un año. Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, a la constitución, por el importe recibido, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», si la operación no tuviera que imputarse al presupuesto.

En caso de ingresos que se apliquen transitoriamente a la subcuenta 5590 «Por operaciones de enajenación de inmovilizado no financiero», se abonará con cargo a dicha subcuenta por la aplicación definitiva de los mismos.

b) Se cargará con abono a:

b.1) la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según proceda, a la cancelación anticipada.

b.2) la cuenta correspondiente de inmovilizado a la formalización de la enajenación del inmueble o a la subcuenta 5597 «Otras partidas transitorias», en el caso de aplicarse transitoriamente.

## 20. INMOVILIZACIONES INTANGIBLES.

200. Inversión en investigación.

201. Inversión en desarrollo.

203. Propiedad industrial e intelectual.

206. Aplicaciones informáticas.

207. Inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos.

208. Anticipos para inmovilizaciones intangibles.

209. Otro inmovilizado intangible.

Conjunto de bienes inmateriales y derechos, susceptibles de valoración económica, que cumplen, además, las características de permanencia en el tiempo y utilización en la producción de bienes y servicios públicos o constituyen una fuente de recursos del sujeto contable. También se incluyen los anticipos a cuenta entregados a proveedores de estos inmovilizados.

Los elementos patrimoniales intangibles que sean de naturaleza militar se registrarán en la cuenta 270, «Inversiones militares de carácter intangible», siéndoles de aplicación los mismos criterios de registro y valoración que a los elementos patrimoniales de este subgrupo.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo no corriente del Balance, en el epígrafe I, «Inmovilizado intangible».

## 21. INMOVILIZACIONES MATERIALES.

210. Terrenos y bienes naturales.

2100. Terrenos y bienes naturales CIBI.

2102. Terrenos y bienes naturales gestionados por DGVAU.

2103. Terrenos y bienes naturales en el extranjero.

2108. Terrenos y bienes naturales. No CIBI.

2109. Terrenos y bienes naturales pendientes de clasificar.

211. Construcciones.

2110. Construcciones CIBI.

2112. Construcciones gestionadas por DGVAU.

2113. Construcciones en el extranjero.

2118. Construcciones. No CIBI.

2119. Construcciones pendientes de clasificar.

212. Infraestructuras.

213. Bienes del patrimonio histórico.

2130. Terrenos CIBI.

2131. Construcciones CIBI.

2132. Otros bienes del patrimonio histórico.

- 214. Maquinaria y utillaje.
- 215. Instalaciones técnicas y otras instalaciones.
- 216. Mobiliario.
- 217. Equipos para procesos de información.
- 218. Elementos de transporte.
- 219. Otro inmovilizado material.
  
- 2197. Inmovilizado CIBI por operaciones en curso.
- 2198. Inmovilizado material por operaciones pendientes de formalizar.
- 2199. Otro inmovilizado material.

Elementos patrimoniales tangibles, muebles o inmuebles, que se utilizan de manera continuada por el sujeto contable en la producción de bienes y servicios públicos, o para sus propios propósitos administrativos y que no están destinados a la venta.

Los elementos patrimoniales tangibles que sean de naturaleza militar se registrarán en la cuenta que corresponda del subgrupo 27, «Inversiones militares», siéndoles de aplicación los mismos criterios de registro y valoración que a los elementos patrimoniales de este subgrupo.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo no corriente del Balance, en el epígrafe II, «Inmovilizado material».

El movimiento de las cuentas del subgrupo es, con carácter general, el siguiente:

a) Se cargarán:

a.1) Por el precio de adquisición o coste de producción, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», a la cuenta 781, «Trabajos realizados para el inmovilizado material», o en su caso, a cuentas del subgrupo 23, «Inmovilizaciones materiales e inversiones inmobiliarias en curso».

a.2) Por el cambio de uso, con abono a cuentas de los subgrupos 22, «Inversiones inmobiliarias», o 38, «Activos en estado de venta».

a.3) Por el valor razonable de los bienes recibidos como subvención en especie o de los bienes recibidos en cesión durante un periodo de tiempo indefinido o similar a la vida económica del bien con abono a la cuenta 940, «Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta».

a.4) Por el valor razonable de los bienes recibidos como transferencia con abono a la cuenta 750, «Transferencias».

a.5) Por el valor razonable de los bienes recibidos mediante permuta cuando los activos intercambiados no sean similares desde el punto de vista funcional o vida útil, con abono a la cuenta representativa del bien que se entrega y en su caso, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por el importe que se compensa en efectivo.

a.6) Por el valor contable del activo entregado más, en su caso, el importe pagado en efectivo, con el límite del valor razonable del elemento recibido mediante permuta cuando los activos intercambiados sean similares desde el punto de vista funcional o vida útil, con abono a la cuenta representativa del bien que se entrega y a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por el importe satisfecho en efectivo.

b) Se abonarán:

b.1) Por las enajenaciones, y en general por la baja del activo, con cargo, generalmente a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», o la subcuenta 5590 «Por operaciones de enajenación de inmovilizado no financiero» por la aplicación definitiva de los ingresos que se apliquen transitoriamente a dicha cuenta, y en su caso, a las cuentas 281, «Amortización acumulada del inmovilizado material», y 291, «Deterioro de valor del inmovilizado material», a través de sus divisionarias.

Al mismo tiempo se cargará la cuenta 671, «Pérdidas procedentes del inmovilizado material», o se abonará la cuenta 771, «Beneficios procedentes del inmovilizado material», por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) Por las adscripciones de bienes, con cargo a la cuenta 2400, «Participaciones a largo plazo en entidades de derecho público», o a la cuenta 651, «Subvenciones», en función de que la entidad destinataria sea dependiente o no de la entidad contable.

Al mismo tiempo, por la diferencia entre el valor razonable del bien adscrito y su valor contable se cargará la cuenta 671, «Pérdidas procedentes del inmovilizado material» o se abonará la cuenta 771, «Beneficios procedentes del inmovilizado material», según sea positiva o negativa, respectivamente.

b.3) Por los bienes entregados en cesión durante un periodo indefinido o similar a la vida económica con cargo a la cuenta 651, «Subvenciones».

b.4) Por su cambio de uso, con cargo, a las cuentas correspondientes de los subgrupos 22, «Inversiones inmobiliarias», o 38, «Activos en estado de venta», y en su caso, la cuenta 281, «Amortización acumulada del inmovilizado material», y la 291, «Deterioro de valor del inmovilizado material», a través de sus divisionarias.

## 210. Terrenos y bienes naturales.

Solares de naturaleza urbana, fincas rústicas, otros terrenos no urbanos, como por ejemplo montes del Estado, reservas y cotos de caza, minas y canteras.

Funcionará a través de sus divisionarias.

## 211. Construcciones.

Edificaciones en general. Se incluyen los edificios administrativos, comerciales, educativos, deportivos, residencias, centros sanitarios, refugios y casas forestales, viveros, cuadras y establos, tanatorios y cementerios, etc.

Funcionará a través de sus divisionarias.

## 212. Infraestructuras.

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

- Son parte de un sistema o red.
- Tienen una finalidad específica que no suele admitir otros usos alternativos.

## 213. Bienes del patrimonio histórico.

Elementos patrimoniales muebles o inmuebles de interés artístico, histórico, paleontológico, arqueológico, etnográfico, científico o técnico, así como el patrimonio documental y bibliográfico, los yacimientos, zonas arqueológicas, sitios naturales, jardines y parques que tengan valor artístico, histórico o antropológico.

Funcionará a través de sus divisionarias.

## 214. Maquinaria y utillaje.

Maquinaria: Conjunto de máquinas o bienes de equipo mediante las cuales se realiza la extracción, elaboración o tratamiento de los productos o se utilizan para la prestación de servicios que constituyen la actividad del sujeto contable.

Se incluirán aquellos elementos de transporte interno que se destinen al traslado de personal, animales, materiales y mercaderías dentro de factorías, talleres, etc., sin salir al exterior.

Utillaje: Conjunto de utensilios o herramientas que se pueden utilizar autónomamente o conjuntamente con la maquinaria, incluidos los moldes y las plantillas.

Se hará un recuento físico anual, con objeto de determinar las pérdidas producidas en el ejercicio, abonándose esta cuenta con cargo a la cuenta 676, «Otras pérdidas de gestión ordinaria».

215. Instalaciones técnicas y otras instalaciones.

Instalaciones técnicas: unidades complejas de uso especializado que comprenden: edificaciones, maquinaria, material, piezas o elementos, incluidos los sistemas informáticos que, aún siendo separables por naturaleza, están ligados de forma definitiva para su funcionamiento y sometidos al mismo ritmo de amortización; se incluirán asimismo, los repuestos o recambios válidos exclusivamente para este tipo de instalaciones.

Otras instalaciones: conjunto de elementos ligados de forma definitiva, para su funcionamiento y sometidos al mismo ritmo de amortización, distintos de los señalados anteriormente; incluirá asimismo, los repuestos o recambios cuya validez es exclusiva para este tipo de instalaciones.

216. Mobiliario.

Mobiliario, material y equipos de oficina, con excepción de los que deban figurar en la cuenta 217, «Equipos para procesos de información».

217. Equipos para procesos de información.

Ordenadores y demás conjuntos electrónicos.

218. Elementos de transporte.

Vehículos de toda clase utilizables para el transporte terrestre, marítimo o aéreo de personas, animales o materiales, excepto los que se deban registrar en la cuenta 214, «Maquinaria y utillaje».

219. Otro inmovilizado material.

Cualesquiera otras inmovilizaciones materiales no incluidas en las demás cuentas de este subgrupo, como los fondos bibliográficos y documentales o el ganado afecto a actividades de investigación.

Se incluirán en esta cuenta los envases y embalajes que por sus características deban considerarse como inmovilizado y los repuestos para inmovilizado cuyo ciclo de almacenamiento sea superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

2197. Inmovilizado CIBI por operaciones en curso.

Recoge el inmovilizado CIBI en curso de construcción o adquisición.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 400 «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente» o a cuentas del subgrupo 23, «Inmovilizaciones materiales e inversiones inmobiliarias en curso», por el precio de adquisición o coste de producción.

a.2) La cuenta 438 «Derechos cancelados de presupuesto corriente» o la cuenta 439 «Derechos cancelados de presupuestos cerrados», en el momento de la adjudicación de bienes CIBI en pago de deudas.

a.3) La cuenta 575 «Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de pagos», por la aprobación de la cuenta justificativa de los libramientos a justificar para adquisición de inmovilizado CIBI.

a.4) La cuenta 5586, «Gastos realizados con provisiones de fondos para pagos a justificar pendientes de aprobación», por el importe que esté pendiente de justificar en el momento de la firma de la escritura pública, en el caso de adquisición de bienes CIBI por el procedimiento de pagos a justificar.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) La cuenta 2100 «Terrenos y bienes naturales CIBI «o a la 2110 «Construcciones CIBI», en el momento en que finalice la construcción, o en el momento de la firma de la escritura pública por el importe que esté pendiente de justificar.

b.2) La cuenta 2198 «Inmovilizado material por operaciones pendientes de formalizar», por el inmovilizado CIBI adquirido mediante compra-venta que esté pendiente de formalizar la escritura pública.

b.3) Las cuentas 173 «Proveedores de inmovilizado a largo plazo» y 523 «Proveedores de inmovilizado a corto plazo» por el pago de los importes aplazados, en su caso, en las operaciones de adquisición onerosa.

b.4) La cuenta 240 «Participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», por las inversiones realizadas sobre bienes entregados en adscripción, y la cuenta del subgrupo 21 que corresponda, por las inversiones realizadas sobre bienes entregados en cesión, o la cuenta 651 «Subvenciones», cuando la cesión sea por un periodo indefinido o similar a la vida económica del bien.

b.5) La cuenta 431 «Deudores derechos reconocidos. Presupuesto ingresos cerrados» por las anulaciones de adjudicaciones de bienes realizadas en ejercicios anteriores.

b.6) La cuenta 5586, «Gastos realizados con provisiones de fondos para pagos a justificar pendientes de aprobación», en el momento de la aprobación de la cuenta justificativa, por el importe que estaba pendiente de justificar a la firma de la escritura pública.

2198. Inmovilizado material por operaciones pendientes de formalizar.

Recoge el inmovilizado adquirido en tanto se formaliza la escritura pública de adquisición y la inscripción en el Registro público.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta 2197 «Inmovilizado CIBI por operaciones en curso», por el inmovilizado adquirido que esté en trámites de formalizar en escritura pública.

b) Se abonará con cargo a la cuenta 2100 «Terrenos y bienes naturales CIBI» o a la 2110 «Construcciones CIBI», en el momento en que se firme la escritura pública.

2401/2402/2403. Participaciones a largo plazo en...

a) Se cargará:

a.1) A la suscripción o a la compra, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», y, en su caso, a la cuenta 248, «Desembolsos pendientes sobre participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

No obstante, en el caso de que las participaciones se registren en el subsistema de Cartera de Valores, se adeudará con abono a la cuenta 2409, «Participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas por operaciones en curso», y, en su caso, a la cuenta 248, «Desembolsos pendientes sobre participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», en el momento de la imputación definitiva de las operaciones de suscripción o compra de participaciones.

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.3) En caso de aportación no dineraria, por el valor razonable de la participación recibida o, si éste no estuviera disponible, por el valor razonable del bien aportado, con abono a la cuenta 5597 «Otras partidas transitorias». Al mismo tiempo, se registrará el resultado que se produzca, en su caso, por la diferencia entre el valor razonable de la

participación recibida, o el valor razonable del bien aportado, y el valor contable del bien aportado.

a.4) Cuando una participación anterior pase a ser una participación en entidad del grupo, multigrupo y asociada, con abono a la cuenta 250, «Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio».

a.5) Cuando el importe recuperable sea superior al valor contable y existan ajustes valorativos por reducciones de valor previos a ser entidad del grupo, multigrupo y asociadas, por la diferencia entre ambos valores con el límite de los ajustes valorativos negativos previos, con abono a la cuenta 991, «Recuperación de ajustes valorativos negativos previos, entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

b) Se abonará:

b.1) Por las enajenaciones y en general por su baja del activo, con cargo generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y, en su caso, a la 248, «Desembolsos pendientes sobre participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

No obstante, se abonará con cargo a la subcuenta 5592 «Por operaciones de enajenación de inmovilizado financiero», y, en su caso, a la 248, «Desembolsos pendientes sobre participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», en el momento de la imputación definitiva de las operaciones de enajenación, en caso de haberse aplicado el ingreso transitoriamente a dicha subcuenta.

Al mismo tiempo se cargará la subcuenta 6660, «Pérdidas en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», o se abonará la subcuenta 7660, «Beneficios en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) Cuando una participación en una entidad del grupo, multigrupo y asociadas deje de tener tal calificación, con cargo a la cuenta 250, «Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio», por su valor razonable. Al mismo tiempo, por la diferencia entre el valor razonable y el valor contable, se cargará la cuenta 800, «Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta», o se abonará la cuenta 900, «Beneficios en activos financieros disponibles para la venta», según su signo.

b.3) Por el importe del deterioro hasta el límite de los aumentos valorativos registrados en el patrimonio neto previos a ser entidad del grupo, multigrupo y asociada, con cargo a la cuenta 891, «Deterioro de participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

b.4) Por las permutas de otro inmovilizado por participaciones, con cargo a subcuenta 5597 «Otras partidas transitorias».

2409. Participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas por operaciones en curso.

Cuenta que recoge transitoriamente las adquisiciones de participaciones en el capital social de sociedades del grupo, multigrupo y asociadas, hasta que el subsistema de la Cartera de Valores genere los asientos de traspaso a las cuentas donde corresponda imputar definitivamente la operación.

a) Se cargará con abono a la cuenta 400 «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», a la suscripción y a la compra de las acciones y, en su caso, en el pago de los desembolsos pendientes.

b) Se abonará con cargo a la subcuenta que corresponda de la cuenta 240 «Participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», en el momento de la imputación definitiva de la suscripción o adquisición, y con cargo a la 248 «Desembolsos pendientes sobre participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas» por la aplicación definitiva del pago de los desembolsos pendientes.

2520. Créditos a largo plazo por enajenación de inmovilizado.

Créditos a terceros cuyo vencimiento sea superior a un año, con origen en operaciones de enajenación de inmovilizado.

a) Se cargará:

a.1) Por el importe de dichos créditos, excluidos los intereses que en su caso se hubieran acordado, con abono a las cuentas de inmovilizado correspondientes.

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.3) Por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión, con abono a la subcuenta 7620, «Ingresos de créditos». Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

b) Se abonará, por el reintegro anticipado total o parcial o baja en el activo, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y a la cuenta 667, «Pérdidas de créditos incobrables», en caso de pérdidas por insolvencias para las que no se haya registrado previamente la corrección valorativa por deterioro.

No obstante, se abonará con cargo a la subcuenta 5593 «Por reembolso de préstamos», por la aplicación definitiva del reintegro, en caso de haberse aplicado el ingreso transitoriamente a dicha subcuenta.

2529. Otros créditos a largo plazo.

Préstamos y otros créditos concedidos no incluidos en las cuentas anteriores. Se incluyen en esta cuenta las subvenciones reintegrables concedidas.

a) Se cargará:

a.1) A la formalización del crédito, por el importe de éste, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

No obstante, se adeudará con abono a la subcuenta 5597 «Otras partidas transitorias» por la aplicación definitiva de los créditos concedidos, en caso de haberse aplicado el pago transitoriamente a dicha subcuenta.

Además, en el caso de créditos concedidos con intereses subvencionados, se abonará esta cuenta con cargo a la cuenta 651, «Subvenciones», por la diferencia entre el importe entregado y el valor razonable del crédito, de acuerdo con los criterios de la norma de reconocimiento y valoración número 8, «Activos financieros».

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.3) Por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión, con abono a la subcuenta 7620, «Ingresos de créditos». Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

b) Se abonará:

b.1) Por el reintegro anticipado total o parcial o baja en el activo, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y a la cuenta 667, «Pérdidas de créditos incobrables», en caso de pérdidas por insolvencias.

No obstante, se abonará con cargo a la subcuenta 5593 «Por reembolso de préstamos», por la aplicación definitiva del reintegro, en caso de haberse aplicado el ingreso transitoriamente a dicha subcuenta.

b.2) Con cargo a la subcuenta 5597 «Otras partidas transitorias», en el caso de tener que aplicarse el crédito transitoriamente a esa cuenta.

2530. Activos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura.

Recoge la valoración favorable para la entidad de los derivados financieros designados instrumentos de cobertura de acuerdo con la norma de reconocimiento y valoración número 10, «Coberturas contables».

a) Se cargará por las cantidades satisfechas, en su caso, en el momento de la contratación, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

b) Se abonará por el importe recibido en el momento de la liquidación, con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

c) Se cargará o abonará, por las variaciones en su valor razonable, con abono o cargo, a las subcuentas 7645, «Beneficios en derivados financieros designados instrumentos de cobertura», y 6645, «Pérdidas en derivados financieros designados instrumentos de cobertura», respectivamente, a través de la divisionaria que corresponda, cuando según la norma de reconocimiento y valoración número 10, «Coberturas contables», el derivado deba valorarse por su valor razonable y dicha variación deba imputarse a la cuenta del resultado económico patrimonial del ejercicio.

d) Se cargará o abonará, con abono o cargo, a las cuentas 910, «Beneficios por coberturas», y 810, «Pérdidas por coberturas», respectivamente, por la variación del valor razonable del instrumento derivado que se haya determinado como cobertura eficaz, cuando el derivado deba valorarse por su valor razonable y deba imputarse dicha variación a la cuenta del resultado económico patrimonial de ejercicios posteriores o al valor inicial de la partida cubierta.

e) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 7685, «Diferencias positivas de cambio de derivados financieros designados instrumentos de cobertura», o 6685, «Diferencias negativas de cambio de derivados financieros designados instrumentos de cobertura», respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor del instrumento derivado al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación, cuando el instrumento de cobertura no tenga que valorarse por su valor razonable.

2535. Diferencias deudoras por permutas financieras a largo plazo vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos.

Recoge la valoración favorable para la entidad de los derivados financieros a los que se aplique el punto 8 de la norma de reconocimiento y valoración 9.<sup>a</sup> «Pasivos financieros».

a) Se abonará, en la cancelación anticipada de la operación, con cargo a la cuenta correspondiente del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por los siguientes importes:

– por la diferencia deudora, en caso de cancelación por diferencia entre la corriente deudora y acreedora.

– por el importe de la corriente deudora, en caso de cancelación por íntegros de una operación con diferencia deudora.

b) Se cargará, en la cancelación anticipada de la operación, con abono a la cuenta correspondiente del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el importe de la corriente acreedora, en caso de cancelación por íntegros de una operación con diferencia deudora.

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 7687, «Diferencias positivas de cambio de permutas financieras vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos», o 6687, «Diferencias negativas de cambio de permutas financieras vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos», respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de las corrientes acreedora y deudora de cada operación al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio, o en la fecha de su cancelación anticipada, de forma que su saldo refleje la diferencia resultante, si ésta es deudora.

256. Intereses a largo plazo de valores representativos de deuda.

Intereses a cobrar, con vencimiento superior a un año, de valores representativos de deuda.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 761, «Ingresos de valores representativos de deuda», por los intereses explícitos devengados y no vencidos cuyo vencimiento sea superior a un año.

a.2) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», a la suscripción o compra de los valores, por el importe de los intereses explícitos devengados y no vencidos cuyo vencimiento sea superior a un año.

b) Se abonará en los casos de enajenación o amortización anticipada de valores y en general de baja del activo, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, «Diferencias positivas de cambio», o 668, «Diferencias negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de los intereses al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

27. INVERSIONES MILITARES.

270. Inversiones militares de carácter intangible.

271. Inversiones militares en infraestructuras y otros bienes.

272. Inversiones militares de carácter material asociadas al funcionamiento de los servicios.

Elementos patrimoniales que se destinan de manera continuada a usos de carácter militar.

270. Inversiones militares de carácter intangible.

Inversiones destinadas a la adquisición o creación de activos inmovilizados intangibles de uso militar.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 209 «Otro inmovilizado intangible».

Esta cuenta figurará en el activo no corriente del Balance, en el epígrafe I, «Inmovilizado intangible».

271. Inversiones militares en infraestructuras y otros bienes.

Incluye las inversiones destinadas a crear, mejorar o reponer infraestructuras militares de cualquier clase susceptibles de uso general y otro tipo de bienes.

Su movimiento es análogo al establecido con carácter general para el subgrupo 21 «Inmovilizaciones materiales».

Esta cuenta figurará en el activo no corriente del Balance, en el epígrafe II, «Inmovilizado material».

272. Inversiones militares de carácter material asociadas al funcionamiento de los servicios.

Inversiones de carácter material, destinadas a mejorar el funcionamiento interno y la operatividad de las Fuerzas Armadas.

Su movimiento es análogo al establecido con carácter general para el subgrupo 21 «Inmovilizaciones materiales».

Esta cuenta figurará en el activo no corriente del Balance, en el epígrafe II, «Inmovilizado material».

## 287. Amortización acumulada de inversiones militares.

Importe acumulado de las correcciones valorativas por la depreciación de las inversiones militares.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

El movimiento de la cuenta 2870 es análogo al de la cuenta 280.

El movimiento de las cuentas 2871 y 2872 es análogo al de la cuenta 281.

## 293. Deterioro de valor de inversiones militares.

Importe de las correcciones valorativas por deterioro del valor que corresponda a las inversiones militares.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

El movimiento de la cuenta 2930 es análogo al de la 290.

El movimiento de las cuentas 2931 y 2932 es análogo al de la cuenta 291.

## 295. Deterioro de valor de inversiones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Importe de las correcciones valorativas por deterioro del valor de las inversiones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

### 2950/2951 Deterioro de valor de participaciones a largo plazo en...

Importe de las correcciones valorativas por deterioro del valor de las participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

a) Se abonará, por el importe del deterioro estimado que se deba imputar a resultados, con cargo a las subcuentas 6960, «Pérdidas por deterioro de participaciones en entidades públicas del grupo, multigrupo y asociadas», o 6961, «Pérdidas por deterioro de participaciones en sociedades del grupo, multigrupo y asociadas», según corresponda.

b) Se cargará:

b.1) Con abono a las subcuentas 7960, «Reversión del deterioro de participaciones en entidades públicas del grupo, multigrupo y asociadas», o 7961, «Reversión del deterioro de participaciones en sociedades del grupo, multigrupo y asociadas», según corresponda, cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.

b.2) Con abono a la correspondiente divisionaria de la cuenta 240, «Participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», cuando se enajenen las participaciones, o se den de baja del activo por cualquier otro motivo.

### 2952/2953. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo...

Importe de las correcciones valorativas por deterioro del valor de las inversiones a largo plazo en valores representativos de deuda emitidos por entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

a) Se abonará, por el importe del deterioro estimado que se deba imputar a resultados, con cargo a la subcuenta 6965, «Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

b) Se cargará:

b.1) Con abono a la subcuenta 7965, «Reversión del deterioro de valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas», cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.

b.2) Con abono a la correspondiente divisionaria de la cuenta 241, «Valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas», cuando se enajenen los valores, o se den de baja del activo por cualquier otro motivo.

2954. Deterioro de valor de créditos a largo plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Importe de las correcciones valorativas por deterioro del valor de los créditos a largo plazo concedidos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

a) Se abonará por el importe del deterioro estimado, con cargo a la subcuenta 6970, «Pérdidas por deterioro de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

b) Se cargará, cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro, o cuando se den de baja los saldos de los créditos correspondientes con abono a la subcuenta 7970, «Reversión del deterioro de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

297. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo.

Importe de las correcciones valorativas por deterioro del valor de las inversiones a largo plazo en valores representativos de deuda emitidos por entidades que no sean del grupo, multigrupo o asociadas.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es análogo al señalado para las cuentas 2952, «Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo mantenidos a vencimiento de entidades del grupo, multigrupo y asociadas», y 2953, «Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo disponibles para la venta de entidades del grupo, multigrupo y asociadas», utilizando como contrapartida las subcuentas 6966, «Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda de otras entidades», y 7966, «Reversión del deterioro de valores representativos de deuda de otras entidades».

298. Deterioro de valor de créditos a largo plazo.

Importe de las correcciones valorativas por deterioro del valor en créditos a largo plazo concedidos a entidades que no sean del grupo, multigrupo y asociadas.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 2954, «Deterioro de valor de créditos a largo plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas», utilizando como contrapartida las subcuentas 6971, «Pérdidas por deterioro de créditos a otras entidades» y 7971, «Reversión del deterioro de créditos a otras entidades».

385. Otros activos en estado de venta.

Bienes recibidos en la entidad como pago de deudas de terceros.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

3850. Bienes muebles procedentes de adjudicaciones y otras causas.

Recogerá los bienes propiedad del Estado procedentes de adjudicaciones en pago de deudas y otras causas, que se encuentran en estado de venta.

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 4380 «Derechos cancelados de presupuesto corriente. Por cobros en especie» o la cuenta 4390 «Derechos cancelados de presupuestos cerrados. Por cobros en especie», por la adjudicación del bien en pago de deudas.

a.2) La cuenta 940 «Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta», si el bien se adquiere por otras causas que no den lugar a contrapartida por parte del Estado.

a.3) La cuenta 3851 «Inmovilizado recibido en pago de deudas por operaciones en curso», por la aplicación definitiva de los importes reconocidos para el pago de costas, deudas u otras cargas del bien adjudicado.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) Se abonará, por las enajenaciones, con cargo a la cuenta 430 «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente». Al mismo tiempo se cargará la cuenta 674 «Pérdidas procedentes de activos en estado de venta» o se abonará la cuenta 774 «Beneficios procedentes de activos en estado de venta» por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) La cuenta de inmovilizado que corresponda, por la afectación del bien al uso público o a los servicios públicos.

3851. Inmovilizado recibido en pago de deudas por operaciones en curso.

Recoge la adquisición de inmovilizado recibido en pago de deudas en tanto se aplica a la cuenta en que definitivamente deba registrarse.

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 400 «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por el reconocimiento de la obligación de pago de las costas, deudas, u otras cargas del bien adjudicado.

a.2) La cuenta 4380 «Derechos cancelados de presupuesto corriente. Por cobros en especie» o la cuenta 4390 «Derechos cancelados de presupuestos cerrados. Por cobros en especie», en el momento de la adjudicación de bienes del Patrimonio Histórico en pago de deudas.

b) Se abonará con cargo a la cuenta 3850 «Bienes muebles procedentes de adjudicaciones y otras causas», o a la cuenta 213 «Bienes del patrimonio histórico», por la aplicación definitiva.

3859. Otros activos en estado de venta.

a) Se cargará, en el momento del alta de los bienes con abono a la cuenta 438, «Derechos cancelados de presupuesto corriente», o 439, «Derechos cancelados de presupuestos cerrados», cuando los bienes se reciben para la cancelación de derechos de cobro presupuestarios o a la cuenta representativa del crédito no presupuestario, en su caso.

b) Se abonará:

b.1) En el momento en el que se produzca su enajenación o disposición por otra vía, con cargo generalmente a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

b.2) En el momento en el que se decida su incorporación al activo no corriente con cargo a la cuenta que corresponda en función de su naturaleza.

400. Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente.

Obligaciones reconocidas durante el período de vigencia del presupuesto con cargo a los créditos figurados en el mismo.

Funcionará a través de sus divisionarias atendiendo al origen o naturaleza de las obligaciones, de acuerdo con lo establecido en las normas de elaboración de las cuentas anuales.

Figurará en el pasivo corriente del Balance, en el epígrafe IV, «Acreedores y otras cuentas a pagar.», salvo la subcuenta 4002, «Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas», que figurará en el epígrafe III, «Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas», la subcuenta 4003, «Otras deudas», que figurará en el epígrafe II, «Deudas a

corto plazo», y la subcuenta 4004, «Obligaciones y bonos», que figurará en el epígrafe II, «Deudas a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por las obligaciones presupuestarias reconocidas, con cargo a:

a.1) Cuentas del grupo 1, «Financiación básica», en los casos, entre otros, de reembolso anticipado del pasivo a largo plazo, así como, en su caso, en los de devolución anticipada de fianzas y depósitos recibidos a largo plazo.

a.2) Cuentas del grupo 2, «Activo no corriente», por las inversiones realizadas en inmovilizado intangible, material, financiero, inversiones inmobiliarias, y en su caso, por la constitución de fianzas y depósitos a largo plazo.

a.3) Cuentas del grupo 5, «Cuentas financieras», en los casos de reembolso del pasivo a corto plazo, inversiones financieras a corto plazo, así como, en su caso, la constitución de fianzas y depósitos a corto plazo.

a.4) Cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza», por las compras de existencias, los gastos y las pérdidas.

a.5) La cuenta 411, «Acreedores por periodificación de gastos presupuestarios», cuando al vencimiento de la obligación se expida el correspondiente acto de reconocimiento y liquidación.

a.6) La cuenta 413, «Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto», cuando se reconozca y liquide la obligación que ha quedado pendiente de imputar a presupuesto.

a.7) La cuenta 447 «Deudores por provisiones de fondos a justificar», en el momento de la tramitación de la propuesta de pago correspondiente a libramientos de fondos con el carácter de pagos a justificar, cuando el cajero pagador es un órgano ajeno a la entidad contable.

a.8) Las subcuentas 5584, «Libramientos para pagos a justificar pendientes de pago», o 5585, «Libramientos para la reposición de anticipos de caja fija pendientes de pago», por el libramiento de fondos con el carácter de «pagos a justificar» o para reposiciones de anticipos de caja fija respectivamente, cuando el cajero pagador se encuentra integrado orgánicamente en la entidad contable.

En el caso de anulación de obligaciones reconocidas el asiento a realizar será idéntico pero de signo negativo.

b) Se cargará con abono a:

b.1) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el importe de los pagos efectuados en efectivo, o a la cuenta 557, «Formalización», por los pagos virtuales.

b.2) La cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», por el importe de los reintegros relativos al presupuesto de gastos en vigor cuando la normativa presupuestaria aplicable a la entidad, sujeto contable, así lo prevea. Este asiento será de signo negativo.

La suma de su haber indicará el total de obligaciones presupuestarias reconocidas durante el ejercicio. La de su debe, el total de obligaciones presupuestarias cuyo pago se ha hecho efectivo.

Su saldo, acreedor, recogerá el importe de obligaciones reconocidas pendientes de pago. El día 1 de enero, en el asiento de apertura, el saldo de esta cuenta en 31 de diciembre anterior aparecerá directamente, sin necesidad de ningún asiento, en la cuenta 401, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuestos de gastos cerrados».

413. Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto.

Cuenta acreedora que recoge las obligaciones derivadas de gastos realizados o bienes y servicios recibidos, para las que no se ha producido su aplicación a presupuesto, siendo procedente la misma.

Figurará en el pasivo corriente del Balance, en el epígrafe IV, «Acreedores y otras cuentas a pagar».

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará, al menos al 31 de diciembre, con cargo a las cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza», o a las cuentas de Balance representativas de los gastos presupuestarios realizados.
- b) Se cargará con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», cuando se produzca la aplicación a presupuesto.
- c) A fin de ejercicio, cuando la entidad haya optado por registrar los movimientos en las cuentas de tesorería relativas a anticipos de caja fija mediante regularizaciones periódicas, se abonará por los gastos devengados y no justificados a dicha fecha con cargo a cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza» y simultáneamente se cargará por los gastos devengados que se encontraban pendientes de justificación al finalizar el ejercicio anterior, con abono a las cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza» que corresponda.

Su saldo, acreedor, recogerá las obligaciones pendientes de aplicar a presupuesto.

430. Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente.

Cuenta deudora que recoge los derechos reconocidos durante el periodo de vigencia del presupuesto e imputados al mismo.

Figurará en el activo corriente del Balance, en el epígrafe III, «Deudores y otras cuentas a cobrar», salvo la subcuenta 4302, «Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas» que figurará en el epígrafe IV, «Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», y la subcuenta 4303, «Otras inversiones financieras», que figurará en el epígrafe V, «Inversiones financieras a corto plazo».

Funcionará a través de sus divisionarias, atendiendo al origen o a la naturaleza de los derechos, de acuerdo con lo establecido en las normas de elaboración de las cuentas anuales.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará, por el reconocimiento de los derechos a cobrar, con abono a:
  - a.1) Cuentas del grupo 1, «Financiación básica», en los casos, entre otros, de formalización de operaciones de endeudamiento a largo plazo, así como, en su caso, la constitución de fianzas y depósitos recibidos a largo plazo.
  - a.2) Cuentas del grupo 2, «Activo no corriente», por la enajenación de inmovilizado intangible, material, financiero, inversiones inmobiliarias, reintegro anticipado de créditos, así como, en su caso, por la cancelación anticipada de fianzas y depósitos constituidos a largo plazo.
  - a.3) Cuentas del grupo 5, «Cuentas financieras», por la formalización de operaciones de endeudamiento, enajenación de inversiones financieras temporales, reintegro de créditos concedidos, así como, en su caso, la constitución de fianzas y depósitos recibidos a corto plazo.
  - a.4) Cuentas del grupo 7, «Ventas e ingresos por naturaleza», por la venta de existencias, los ingresos y los beneficios.
  - a.5) Cuentas del subgrupo 38, «Activos en estado de venta» por la venta de dichos activos.
  - a.6) Cuentas del subgrupo 94, «Ingresos por subvenciones» por el reconocimiento y recaudación del derecho derivado de subvenciones imputadas al patrimonio neto.
  - a.7) La subcuenta 2521, «Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento», a la cancelación anticipada.
  - a.8) La cuenta 443, «Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento», en el ejercicio del vencimiento del derecho a cobrar o, a la cancelación anticipada del mismo.
  - a.9) Las cuentas 441, «Deudores por ingresos devengados», y 445, «Impuestos devengados pendientes de liquidar», cuando se dicte el acuerdo de reconocimiento del derecho.

a.10) La cuenta 575 «Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de pagos», por reintegros de pagos a justificar que, de acuerdo con la normativa aplicable al sujeto contable, sean imputables al presupuesto de ingresos.

a.11) La cuenta 773, «Reintegros», por el importe de los reintegros de gastos económicos del presupuesto corriente o de presupuestos cerrados.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el cobro de derechos reconocidos en el ejercicio corriente.

b.2) La cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», en el momento de la aplicación definitiva de aquellos ingresos aplicados transitoriamente en dicha cuenta.

b.3) La cuenta 433, «Derechos anulados de presupuesto corriente», por la regularización de los derechos anulados. Este asiento se hace a fin de ejercicio, y a través de las divisionarias de la cuenta 433, a excepción de la 4339, «Por devolución de ingresos».

b.4) La cuenta 438, «Derechos cancelados de presupuesto corriente», por la regularización de los derechos cancelados. Este asiento se hace a fin de ejercicio, y a través de sus divisionarias.

La suma de su debe indicará el total de derechos liquidados en el ejercicio. La de su haber, antes de los asientos de regularización, los derechos liquidados en el ejercicio cobrados durante el mismo.

Su saldo, deudor, recogerá, después de la regularización, el importe de los derechos liquidados en el ejercicio pendientes de cobro. El día 1 de enero, en el asiento de apertura, el saldo de esta cuenta a 31 de diciembre anterior, formará parte del saldo inicial de la cuenta 431, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados». Esta operación se realizará directamente, sin necesidad de ningún asiento.

447. Deudores por provisiones de fondos a justificar.

Cuenta deudora que recoge el importe de los libramientos satisfechos por la entidad con el carácter de pagos a justificar a un cajero pagador cuando éste no sea un órgano de la entidad contable.

Figurará en el activo corriente del Balance, en el epígrafe III, «Deudores y otras cuentas a cobrar».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», en el momento de la tramitación del pago a justificar correspondiente a un cajero pagador ajeno a la entidad.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) La cuenta representativa del gasto realizado, cuando se produzca la aprobación de las cuentas justificativas del empleo de los fondos, remitidas por el receptor de los mismos.

b.2) La cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por el importe de los reintegros de pagos a justificar a través de terceros ajenos a la entidad que, de acuerdo con la normativa aplicable a la entidad contable, se deban imputar a presupuesto de ingresos.

Su saldo, deudor, recogerá el importe de los fondos librados con el carácter de pagos a justificar cuando el cajero pagador no sea un órgano de la entidad, de los que no se ha recibido cuenta justificativa o la misma está pendiente de aprobación.

448. Fondos sin personalidad jurídica (artículo 2.2 LGP)

Cuenta deudora que recoge los saldos a favor de la entidad para atender los pagos a realizar por los fondos sin personalidad jurídica, cuando las dotaciones iniciales y

posteriores a dichos fondos se sitúen en cuentas bancarias cuya titularidad no corresponda a la entidad aportante.

Figurará en el activo corriente del Balance, en el epígrafe III, «Deudores y otras cuentas a cobrar».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La subcuenta 5532 «Dotaciones a fondos sin personalidad jurídica (artículo 2.2 LGP) pendientes de pago. Cuentas titularidad ajena», por los pagos realizados con cargo a la cuenta operativa para dotar inicial o posteriormente al fondo.

a.2) La cuenta 400 «Acreedores obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente» por los reintegros que, de acuerdo con la normativa aplicable a la entidad, se deban aplicar al Presupuesto de gastos. Este asiento tiene signo negativo.

b) Se abonará con cargo a la cuenta 430 «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por los reintegros de cantidades aportadas a los fondos como consecuencia de la reducción parcial o cancelación del fondo, que de acuerdo con la normativa aplicable a la entidad contable se deban imputar al presupuesto de ingresos.

c) A fin de ejercicio, se cargará o abonará con abono o cargo, según corresponda, a la cuenta o cuentas representativas de las operaciones realizadas con cargo a los fondos sin personalidad jurídica, de acuerdo con la información obtenida de la contabilidad del fondo.

4491. Deudores por avales abonados.

Recoge los saldos a favor de la entidad surgidos como consecuencia de la ejecución de avales concedidos por el Tesoro Público.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», en el momento de la ejecución del aval.

b) Se abonará con cargo a la cuenta 430 «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por el reconocimiento presupuestario del derecho al reintegro de los avales ejecutados.

505. Deudas representadas en otros valores negociables a corto plazo.

Otros pasivos financieros cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en un plazo no superior a un año, representados en valores negociables, ofrecidos al ahorro público, distintos de los anteriores.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de estas cuentas es análogo al señalado para las subcuentas 5000, «Obligaciones y bonos al coste amortizado en euros», 5001, «Obligaciones y bonos a valor razonable con cambios en resultados» y 5003, «Obligaciones y bonos al coste amortizado en moneda distinta del euro», respectivamente.

520. Deudas a corto plazo con entidades de crédito.

Las contraídas con entidades de crédito por préstamos recibidos y otros débitos, con vencimiento no superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) A la formalización de la deuda, por el importe recibido, con cargo a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», o a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», si la operación tuviera que imputarse al presupuesto.

a.2) Por el valor razonable del pasivo asumido, con cargo a la cuenta 651, «Subvenciones».

a.3) Con cargo a la subcuenta 6624, «Intereses de deudas con entidades de crédito en euros», o a la 6625, «Intereses de deudas con entidades de crédito en moneda distinta del euro», por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda. Cuando dicha diferencia sea negativa este asiento será el inverso.

b) Se cargará:

b.1) Por los costes de transacción directamente atribuibles que no se hayan deducido del efectivo recibido en la emisión, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

b.2) Por el importe cancelado, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», o a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», si la amortización tuviera que imputarse al presupuesto.

b.3) Cuando la deuda sea asumida por otra entidad, con abono a la cuenta 752, «Subvenciones para la cancelación de deudas genéricas».

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, «Diferencias positivas de cambio», o 668, «Diferencias negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor de la deuda al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

5260. Pasivos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura.

Recoge la valoración desfavorable para la entidad de los derivados financieros designados instrumentos de cobertura, de acuerdo con lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración número 10, «Coberturas contables».

a) Se abonará por el importe recibido, en su caso, en el momento de la contratación, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», o a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», si la operación tuviera que imputarse al presupuesto.

b) Se cargará por las cantidades satisfechas en el momento de la liquidación, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», o a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», si la operación tuviera que imputarse al presupuesto.

c) Se abonará o cargará, por las variaciones en su valor razonable, con cargo o abono, a las subcuentas 6645, «Pérdidas en derivados financieros designados instrumentos de cobertura», y 7645, «Beneficios en derivados financieros designados instrumentos de cobertura», respectivamente, cuando según la norma de reconocimiento y valoración número 10, «Coberturas contables», el derivado deba valorarse por su valor razonable y dicha variación deba imputarse a la cuenta del resultado económico patrimonial del ejercicio.

d) Se cargará o abonará, con abono o cargo, a las cuentas 910, «Beneficios por coberturas», y 810, «Pérdidas por coberturas», respectivamente, por la variación del valor razonable del instrumento derivado que se haya determinado como cobertura eficaz, cuando el derivado deba valorarse por su valor razonable e imputarse dicha variación a la cuenta del resultado económico patrimonial de ejercicios posteriores o al valor inicial de la partida cubierta.

e) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 7685, «Diferencias positivas de cambio de derivados financieros designados instrumentos de cobertura», o 6685, «Diferencias negativas de cambio de derivados financieros designados instrumentos de cobertura», respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor del instrumento derivado al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación, cuando el instrumento de cobertura no tenga que valorarse por su valor razonable.

5265. Diferencias acreedoras por permutas financieras a corto plazo vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos.

Recoge la valoración desfavorable para la entidad de los derivados financieros a los que se aplique el punto 8 de la norma de reconocimiento y valoración 9.<sup>a</sup> «Pasivos financieros».

a) Se cargará, en el momento de la liquidación, con abono a la cuenta correspondiente del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por los siguientes importes:

– por la diferencia acreedora, en caso de cancelación por diferencia entre la corriente deudora y acreedora.

– por el importe de la corriente acreedora, en caso de cancelación por íntegros de una operación con diferencia acreedora.

b) Se abonará, en el momento de la liquidación, con cargo a la cuenta correspondiente del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el importe de la corriente deudora, en caso de cancelación por íntegros de una operación con diferencia acreedora.

c) Se abonará o cargará con cargo o abono a las cuentas 6687, «Diferencias negativas de cambio de permutas financieras vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos», o 7687, «Diferencias positivas de cambio de permutas financieras vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos», respectivamente, como consecuencia del ajuste de su valor al tipo de cambio vigente en la fecha de su cancelación o, en su caso, al cierre del ejercicio, de forma que su saldo refleje la diferencia resultante, si ésta es acreedora.

5268. Intereses a corto plazo de permutas financieras vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos.

Intereses a pagar a corto plazo por operaciones de permuta financiera a las que se aplique el punto 8 de la norma de reconocimiento y valoración 9.<sup>a</sup> «Pasivos financieros».

a) Se abonará, con cargo a la subcuenta 6627, «Intereses de permutas financieras de divisas vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos», o a la subcuenta 6629, «Intereses de permutas financieras de intereses vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos», por el importe de la diferencia acreedora entre los intereses devengados durante el ejercicio por las corrientes deudora y acreedora de cada operación, con vencimiento en el ejercicio siguiente.

b) Se abonará, con cargo a la subcuenta 6627, «Intereses de permutas financieras de divisas vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos», o a la subcuenta 6629, «Intereses de permutas financieras de intereses vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos», por el importe de la diferencia acreedora devengada desde fin del ejercicio anterior hasta el vencimiento de los intereses, en caso de liquidación por íntegros.

c) Se abonará, cuando se produzca el vencimiento de los intereses, con cargo a la cuenta correspondiente del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el importe de los intereses de la corriente deudora, en caso de liquidación por íntegros de una operación con diferencia acreedora.

d) Se cargará, cuando se produzca el vencimiento de los intereses, con abono a la cuenta correspondiente del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por los siguientes importes:

– por el importe de la diferencia acreedora, en caso de liquidación por diferencia entre los intereses de las corrientes deudora y acreedora.

– por el importe de los intereses de la corriente acreedora, en caso de liquidación por íntegros de una operación con diferencia acreedora.

e) Se abonará o cargará con cargo o abono a las cuentas 6687, «Diferencias negativas de cambio de permutas financieras vinculadas a emisiones de obligaciones y

bonos», o 7687, «Diferencias positivas de cambio de permutas financieras vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos», respectivamente, como consecuencia del ajuste de su valor al tipo de cambio vigente en la fecha de vencimiento de los intereses.

527. Intereses a corto plazo de deudas con entidades de crédito.

Intereses a pagar, con vencimiento a corto plazo, de deudas con entidades de crédito. Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por el importe de los intereses devengados durante el ejercicio, con vencimiento en el siguiente, con cargo a la subcuenta 6624, «Intereses de deudas con entidades de crédito en euros», o a la 6625, «Intereses de deudas con entidades de crédito en moneda distinta del euro».

b) Se cargará, cuando se produzca el vencimiento de los intereses, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

Al mismo tiempo, se abonará la cuenta 768, «Diferencias positivas de cambio», o se cargará la cuenta 668, «Diferencias negativas de cambio», como consecuencia del ajuste del valor de la deuda por intereses al tipo de cambio vigente en la fecha de su liquidación.

530. Participaciones a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Inversiones en derechos sobre el patrimonio neto de entidades del grupo, multigrupo y asociadas, que se vayan a extinguir en un plazo no superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará:

a.1) Con abono a la divisionaria correspondiente de la cuenta 240, «Participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», por su traspaso a corto plazo cuando se haya acordado la extinción de la participación.

a.2) Cuando el importe recuperable sea superior al valor contable y existan ajustes valorativos por reducciones de valor previos a ser entidad del grupo, multigrupo y asociadas, por la diferencia entre ambos valores con el límite de los ajustes valorativos negativos previos, con abono a la cuenta 991, «Recuperación de ajustes valorativos negativos previos, entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

b) Se abonará:

b.1) Por las enajenaciones y en general por la baja del activo, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y, si existen desembolsos pendientes, con cargo a la cuenta 539, «Desembolsos pendientes sobre participaciones a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

No obstante, en el caso de que las participaciones se registren en el subsistema de Cartera de Valores, se abonará con cargo a la subcuenta 5592 «Por operaciones de enajenación de inmovilizado financiero», en el momento de la imputación definitiva de las operaciones de enajenación.

Al mismo tiempo se cargará la subcuenta 6660, «Pérdidas en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», o se abonará la subcuenta 7660, «Beneficios en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», por los posibles resultados, negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) Por el importe del deterioro, hasta el límite de los aumentos valorativos registrados en el patrimonio neto previos a ser entidad del grupo, multigrupo y asociada, con cargo a la cuenta 891, «Deterioro de participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

5430. Activos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura.

Recoge la valoración favorable para la entidad de los derivados financieros designados instrumentos de cobertura.

a) Se cargará por las cantidades satisfechas, en su caso, en el momento de la contratación, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», o a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», si la operación tuviera que imputarse al presupuesto.

b) Se abonará por el importe recibido en el momento de la liquidación, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», o a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», si la operación tuviera que imputarse al presupuesto.

c) Se cargará o abonará, por las variaciones en su valor razonable, con abono o cargo, a las subcuentas 7645, «Beneficios en derivados financieros designados instrumentos de cobertura», y 6645, «Pérdidas en derivados financieros designados instrumentos de cobertura», respectivamente, cuando según la norma de reconocimiento y valoración número 10, «Coberturas contables», el derivado deba valorarse por su valor razonable y dicha variación deba imputarse a la cuenta del resultado económico patrimonial del ejercicio.

d) Se cargará o abonará, con abono o cargo, a las cuentas 910, «Beneficios por coberturas», y 810, «Pérdidas por coberturas», respectivamente, por la variación del valor del instrumento derivado que se haya determinado como cobertura eficaz, cuando el derivado deba valorarse por su valor razonable e imputarse dicha variación a la cuenta del resultado económico patrimonial de ejercicios posteriores o al valor inicial de la partida cubierta.

e) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 7685, «Diferencias positivas de cambio de derivados financieros designados instrumentos de cobertura», o 6685, «Diferencias negativas de cambio de derivados financieros designados instrumentos de cobertura», respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor del instrumento derivado al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación, cuando el instrumento de cobertura no tenga que valorarse por su valor razonable.

5435. Diferencias deudoras por permutas financieras a corto plazo vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos.

Recoge la valoración favorable para la entidad de los derivados financieros a los que se aplique el punto 8 de la norma de reconocimiento y valoración 9ª «Pasivos financieros».

a) Se abonará, en el momento de la liquidación, con cargo a la cuenta correspondiente del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por los siguientes importes:

– por la diferencia deudora, en caso de cancelación por diferencia entre la corriente deudora y acreedora.

– por el importe de la corriente deudora, en caso de cancelación por íntegros de una operación con diferencia deudora.

b) Se cargará, en el momento de la liquidación, con abono a la cuenta correspondiente del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el importe de la corriente acreedora, en caso de cancelación por íntegros de una operación con diferencia deudora.

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 7687, «Diferencias positivas de cambio de permutas financieras vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos», o 6687, «Diferencias negativas de cambio de permutas financieras vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos», respectivamente, como consecuencia del ajuste del valor del instrumento derivado al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación, de forma que su saldo refleje la diferencia resultante, si ésta es deudora.

5438. Intereses a corto plazo de permutas financieras vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos.

Intereses a cobrar a corto plazo por operaciones de permuta financiera a las que se aplique el punto 8 de la norma de reconocimiento y valoración 9ª «Pasivos financieros».

a) Se cargará con abono a la subcuenta 7627, «Ingresos de permutas financieras de divisas vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos», o a la subcuenta 7629, «Ingresos de permutas financieras de intereses vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos», por el importe de la diferencia deudora devengada durante el ejercicio por cada operación, con vencimiento en el ejercicio siguiente.

b) Se cargará con abono a la subcuenta 7627, «Ingresos de permutas financieras de divisas vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos», o a la subcuenta 7629, «Ingresos de permutas financieras de intereses vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos», por el importe de la diferencia deudora devengada desde fin del ejercicio anterior hasta el vencimiento de los intereses, en caso de liquidación por íntegros.

c) Se cargará, cuando se produzca el vencimiento de los intereses, con abono a la cuenta correspondiente del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el importe de los intereses de la corriente acreedora, en caso de liquidación por íntegros de una operación con diferencia deudora.

d) Se abonará, cuando se produzca el vencimiento de los intereses, con cargo a la cuenta correspondiente del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por los siguientes importes:

– por el importe de la diferencia deudora, en caso de cancelación por diferencia entre los intereses de las corrientes deudora y acreedora.

– por el importe de los intereses de la corriente deudora, en caso de cancelación por íntegros de una operación con diferencia deudora.

e) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 7687, «Diferencias positivas de cambio de permutas financieras vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos», o 6687, «Diferencias negativas de cambio de permutas financieras vinculadas a emisiones de obligaciones y bonos», respectivamente, como consecuencia del ajuste de su valor al tipo de cambio vigente en la fecha de vencimiento de los intereses.

553. Dotaciones a fondos sin personalidad jurídica (artículo 2.2 LGP) pendientes de pago.

Cuenta que recoge las dotaciones iniciales y posteriores a los fondos, que están pendientes de pago.

Figurará en el activo corriente del Balance en el epígrafe III «Deudores y otras cuentas a cobrar».

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

5531. Dotaciones a fondos sin personalidad jurídica (artículo 2.2 LGP) pendientes de pago. Cuentas titularidad propia.

Recoge las dotaciones iniciales y posteriores a los fondos, cuando se sitúen en cuentas cuya titularidad corresponda a la entidad con cargo a cuyo presupuesto se doten.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», a la tramitación del libramiento para la dotación o aumento al fondo de que se trate.

b) Se abonará con cargo a la cuenta 5763, «Cuenta restringida de pagos con cargo a fondos sin personalidad jurídica (artículo 2.2 LGP)», por los pagos realizados con cargo a la cuenta operativa para dotar inicial o posteriormente al fondo.

5532. Dotaciones a fondos sin personalidad jurídica (artículo 2.2 LGP) pendientes de pago. Cuentas titularidad ajena.

Recoge las dotaciones iniciales y posteriores a fondos, cuando se sitúen en cuentas cuya titularidad corresponda a una entidad distinta de aquella con cargo a cuyo presupuesto se doten.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», a la tramitación del libramiento para la dotación o aumento al fondo de que se trate.

b) Se abonará con cargo a la cuenta 448, «Fondos sin personalidad jurídica (artículo 2.2 LGP)», por los pagos realizados con cargo a la cuenta operativa para dotar inicial o posteriormente al fondo.

5556. Diferencia emisión Deuda Pública exterior pendiente de aplicar.

Recoge los gastos de colocación de la Deuda del Estado en el exterior, cuando han sido descontados del ingreso de la emisión y proceda su imputación a resultados del ejercicio, hasta que se produzca su aplicación definitiva.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por el importe de los gastos de colocación, con abono a la cuenta representativa de la deuda.

b) Se abonará con cargo a la cuenta representativa del gasto en el momento de su aplicación definitiva.

557. Formalización.

Cuenta destinada a recoger los cobros y pagos que se compensan sin existir movimiento real de efectivo.

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se cargará, por los cobros de dicha naturaleza, con abono a la cuenta que deba servir de contrapartida de acuerdo con la naturaleza de la operación que los origina.

b) Se abonará, por los pagos de dicha naturaleza, con cargo a la cuenta que deba servir de contrapartida de acuerdo con la naturaleza de la operación que los origina.

c) Se cargará y abonará, en fin de ejercicio, por la aplicación presupuestaria de aquellas operaciones cuya imputación a presupuesto se realiza por la variación neta que hayan tenido durante el ejercicio, con abono y cargo a la cuenta 400 «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente» o a la cuenta 430 «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», según proceda.

Su saldo será siempre cero.

5580. Provisiones de fondos pendientes de justificar.

Recoge, al final de cada periodo de regularización y, en todo caso, a fin de ejercicio, los fondos para pagos a justificar y anticipos de caja fija que hayan sido utilizados y que se encuentren pendientes de justificar o de aprobar la correspondiente cuenta justificativa.

También recogerá el saldo existente, en su caso, en la caja de efectivo para provisiones de fondos.

Se cargará o abonará con abono o cargo, respectivamente, a la cuenta 575 «Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de pagos», al final de cada periodo de regularización, por la diferencia entre el saldo contable de la cuenta 575 a dicha fecha y el saldo real de las cuentas corrientes que representa esta última en la misma fecha.

5584. Libramientos para pagos a justificar pendientes de pago.

Recoge los libramientos presupuestarios expedidos de fondos a justificar que estén pendientes de pago.

a) Se cargará, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por la tramitación de la propuesta de pago correspondiente a libramientos de fondos con el carácter de pagos a justificar.

b) Se abonará, con cargo a la cuenta 575, «Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de pagos», por los pagos realizados con cargo a la cuenta operativa.

Su saldo deudor recoge el importe de los libramientos expedidos para provisiones de fondos a justificar que no hayan sido hechos efectivos y por tanto, no se haya producido el ingreso de los mismos en la cuenta corriente restringida de pagos.

5585. Libramientos para la reposición de anticipos de caja fija pendientes de pago.

Recoge los libramientos expedidos para la reposición de anticipos de caja fija que estén pendientes de pago.

a) Se cargará, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por la tramitación de la propuesta de pago correspondiente a libramientos para la reposición del anticipo de caja fija.

b) Se abonará, con cargo a la cuenta 575, «Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de pagos», por los pagos realizados con cargo a la cuenta operativa.

Su saldo deudor recoge el importe de los libramientos expedidos para la reposición de anticipos de caja fija que no hayan sido hechos efectivos y por tanto, no se haya producido el ingreso de los mismos en la cuenta corriente restringida de pagos.

5586. Gastos realizados con provisiones de fondos para pagos a justificar pendientes de aprobación.

Recoge los gastos y otras adquisiciones realizadas por los perceptores de fondos librados a justificar que a fin de ejercicio se encuentren pendientes de aprobación.

a) Se abonará, por los gastos realizados pendientes de aprobar a fin de ejercicio, con cargo a las cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza», o de Balance representativas del gasto presupuestario realizado.

En el caso de adquisición de bienes CIBI por el procedimiento de pagos a justificar, se abonará con cargo a la cuenta 2197, «Inmovilizado CIBI por operaciones en curso», por el importe que esté pendiente de justificar en el momento de la firma de la escritura pública.

b) Se cargará con abono a las cuentas de imputación que corresponda por los gastos y otras adquisiciones realizadas que estaban pendientes de aprobación al final del ejercicio anterior.

En el caso de adquisición de bienes CIBI por el procedimiento de pagos a justificar, se cargará con abono a la cuenta 2197, «Inmovilizado CIBI por operaciones en curso», en el momento de la aprobación de la cuenta justificativa, por el importe que estaba pendiente de justificar a la firma de la escritura pública.

A fin de ejercicio, su saldo, acreedor, recoge los gastos realizados con cargo a libramientos a justificar que se encuentren pendientes de aprobación.

559. Otras partidas pendientes de aplicación.

Cuenta que recoge los cobros, cuando se desconoce su origen y si son o no presupuestarios y, en general, los que no pueden aplicarse definitivamente por causas distintas a las previstas en otras cuentas.

También recoge la contrapartida de los saldos acreedores o deudores del Tesoro en cuentas divisionarias de la cuenta del Tesoro en el Banco de España.

Por último, recoge transitoriamente partidas que están pendientes de imputación definitiva a la cuenta del Plan que corresponda.

Figurará en el pasivo corriente del Balance en el epígrafe IV, «Acreedores y otras cuentas a pagar».

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

5590. Por operaciones de enajenación de inmovilizado no financiero.

Recoge los ingresos procedentes de enajenaciones de inmovilizado no financiero en tanto se formaliza la escritura pública de venta o se aplican a la cuenta en que definitivamente deban registrarse.

a) Se abonará con cargo a la cuenta 430 «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por la aplicación presupuestaria de la enajenación.

b) Se cargará con abono a la cuenta de los subgrupos 18 «Fianzas y depósitos recibidos a largo plazo», 20 «Inmovilizaciones intangibles» o 21 «Inmovilizaciones materiales» que corresponda, en el momento de la firma de la escritura pública o de la aplicación definitiva.

5592. Por operaciones de enajenación de inmovilizado financiero.

Recoge transitoriamente los ingresos por enajenación de inmovilizado financiero hasta que se aplique a las cuentas donde deban quedar registrados definitivamente.

a) Se abona con cargo a la cuenta 430 «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por la aplicación presupuestaria de los ingresos.

b) Se carga con abono a la cuenta de los subgrupos 24 «Inversiones financieras a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», 25 «Otras inversiones financieras a largo plazo», 53 «Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», o 54 «Inversiones financieras a corto plazo» que corresponda, por la aplicación definitiva.

5593. Por reembolso de préstamos.

Recoge transitoriamente los reintegros de préstamos concedidos en tanto se realiza su aplicación definitiva a la subcuenta de préstamos correspondiente.

a) Se abona con cargo a la cuenta 430 «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por la aplicación presupuestaria de los ingresos.

b) Se carga con abono a las cuentas de créditos de los subgrupos 24, 25, 53 y 54, por la aplicación definitiva.

5597. Otras partidas transitorias.

Recoge la aplicación transitoria de operaciones en el sistema de información contable, especialmente aquellas que afectan a los subsistemas de Cartera de Valores e Inmovilizado.

a) Se cargará con abono a:

a.1) Cuentas de los subgrupos 21, 24, 25, 53 y 54 por las operaciones de permuta y aportaciones no dinerarias.

a.2) Cuentas de los subgrupos 21, 24, 25, 53 y 54 cuando no se puede hacer la aplicación definitiva a estas cuentas.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) Cuentas de los subgrupos 21, 24, 25, 53 y 54 por las operaciones de permuta y aportaciones no dinerarias.

b.2) Cuentas de los subgrupos 21, 24, 25, 53 y 54 por la aplicación definitiva de los importes aplicados transitoriamente a esta cuenta.

Asimismo se podrá cargar o abonar contra cualquier cuenta en el caso de operaciones que requieran su aplicación transitoria.

5599. Otras partidas pendientes de aplicación.

Recoge otros ingresos cuya aplicación definitiva se desconoce.

a) Se abonará con cargo a cuentas del subgrupo 57 « Efectivo y activos líquidos equivalentes » o a la cuenta 554 «Cobros pendientes de aplicación», según proceda, por los ingresos, cuya aplicación definitiva se desconoce.

b) Se cargará con abono a la cuenta a que debe imputarse el ingreso, en el momento de obtener esta información, por la aplicación definitiva del mismo.

561. Depósitos recibidos a corto plazo.

Efectivo recibido en concepto de depósito irregular a plazo no superior a un año.

Los depósitos recibidos en la Caja General de Depósitos que no tengan un vencimiento determinado se recogerán en la subcuenta 5611, «Caja General de Depósitos», junto con aquellos cuyo plazo no sea superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Figurará en el pasivo corriente del Balance en el epígrafe II, «Deudas a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, a la constitución, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», si la operación no tuviera que imputarse al presupuesto.

b) Se cargará, a la cancelación, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según proceda.

572. Bancos e instituciones de crédito. Otras cuentas.

Saldos del Tesoro en cuentas no operativas en bancos e instituciones de crédito.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

5722. Cuenta de transferencias devueltas.

Recoge las transferencias devueltas hasta que se subsane el problema que impidió la realización del pago, o hasta que se traspase su importe a la cuenta operativa cuando la subsanación no se produzca en el plazo estipulado.

a) Se cargará con abono a la cuenta 5597, «Otras partidas transitorias», por la devolución de la transferencia.

b) Se abonará con cargo a la cuenta 5597, «Otras partidas transitorias», cuando se vuelva a realizar la transferencia una vez subsanado el problema que dio lugar a su devolución, o cuando transcurrido el plazo establecido desde la devolución de la transferencia se traspase su importe a la cuenta operativa del Tesoro en el Banco de España.

5723. Cuenta de compraventas dobles de valores.

Recoge los movimientos de fondos habidos en la cuenta divisionaria del Banco de España en la que se registran las compraventas dobles de valores.

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta 5773, «Compraventas dobles de valores», por el importe de las compras de valores realizadas por la Administración General del Estado, según la cuenta rendida por el Banco de España.

a.2) La cuenta 5599, «Otras partidas pendientes de aplicación», por el importe de los rendimientos traspasados a la cuenta operativa, cuando dichos rendimientos se ingresen en la cuenta divisionaria en el Banco de España y se traspasen posteriormente a la cuenta operativa.

b) Se cargará con abono a la cuenta 5773, «Compraventas dobles de valores», por el importe ingresado en la cancelación de las operaciones de colocación de los excedentes de tesorería realizadas por la Administración General del Estado, según la cuenta rendida por el Banco de España.

Cuando los rendimientos se ingresen directamente en la cuenta operativa del Tesoro Público en el Banco de España, este asiento se realizará por el efectivo de las ventas de valores menos los rendimientos producidos.

Cuando los rendimientos se ingresen en la cuenta divisionaria en el Banco de España y se traspasen posteriormente a la cuenta operativa, este asiento se realizará por el importe efectivo de las ventas de valores.

5726. Cuenta de moneda metálica pendiente de ingreso.

Recoge la moneda metálica puesta en circulación y que está pendiente de ingreso en la cuenta operativa del Tesoro.

a) Se carga, en el momento de la puesta en circulación de la moneda, por el valor facial de la misma, con abono a la cuenta 1752, «Moneda metálica emitida pendiente de ingreso en la cuenta corriente del Tesoro».

b) Se abona, cuando la moneda se ingresa en la cuenta corriente operativa del Tesoro, por el valor facial de la misma, con cargo a la cuenta 1752, «Moneda metálica emitida pendiente de ingreso en la cuenta corriente del Tesoro».

575. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de pagos.

Saldos a favor de la entidad en cuentas restringidas de provisiones de fondos para pagos a justificar y anticipos de caja fija.

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La subcuenta 5584, «Libramientos para pagos a justificar pendientes de pago», por las entradas de fondos provenientes de la cuenta operativa por los libramientos expedidos a justificar.

a.2) La cuenta 571, «Bancos e instituciones de crédito. Cuentas operativas», por la provisión inicial de fondos a la «caja fija» o incrementos de la misma.

a.3) La subcuenta 5585, «Libramientos para la reposición de anticipos de caja fija pendientes de pago», por las entradas de fondos provenientes de las reposiciones de los anticipos de caja fija.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) La cuenta representativa del gasto realizado, cuando se produzca la aprobación de las cuentas justificativas del libramiento a justificar.

b.2) La cuenta representativa del gasto realizado, cuando se produzca la reposición del anticipo de caja fija.

b.3) La cuenta 571, «Bancos e instituciones de crédito. Cuentas operativas», por los movimientos de fondos correspondientes a cancelaciones o disminuciones del anticipo de caja fija.

b.4) La cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por los reintegros de las cantidades no invertidas de libramientos a justificar, cuando aquéllos se deban aplicar al presupuesto de ingresos.

c) Se abonará o cargará al final de cada periodo de regularización, con cargo o abono, respectivamente a la subcuenta 5580, «Provisiones de fondos pendientes de justificar», por la diferencia entre el saldo contable que presente a dicha ficha y el saldo real para pagos a justificar y anticipos de caja fija de la cuenta corriente de provisiones de fondos que representa. Esta operación tiene por objeto que el saldo contable de la cuenta 575, «Banco e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de pagos», después de la regularización represente los saldos para pagos a justificar y anticipos de caja fija a favor de la entidad en cuentas restringidas de provisiones de fondos.

5762. Cuenta para el pago de devoluciones de ingresos gestionados por la AEAT.

Cuenta que recoge los saldos a favor de la AGE por los fondos para devoluciones de ingresos gestionados por la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT).

a) Se cargará con abono a la cuenta 571 «Bancos e Instituciones de crédito. Cuentas operativas» por el traspaso de fondos desde las cuentas operativas.

b) Se abonará con cargo a la cuenta 4180 «Por devolución de ingresos» por las devoluciones de ingresos que se realicen con cargo a esta cuenta, esto es, por las devoluciones de ingresos que efectúe la AEAT.

Su saldo, deudor, representa los fondos existentes en dicha cuenta no utilizados aún por la AEAT para el pago de devoluciones de ingresos.

5763. Cuenta restringida de pagos con cargo a fondos sin personalidad jurídica (artículo 2.2 LGP).

Cuenta que recoge los saldos a favor de la entidad para atender los pagos a realizar por los fondos sin personalidad jurídica, cuando las dotaciones iniciales y posteriores al fondo se sitúen en cuentas cuya titularidad corresponda a la entidad aportante.

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 5531, «Dotaciones a fondos sin personalidad jurídica (artículo 2.2 LGP) pendientes de pago. Cuentas titularidad propia», por los pagos realizados con cargo a la cuenta operativa para dotar inicial o posteriormente al fondo.

a.2) La cuenta 400, «Acreedores obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente» por los reintegros que, de acuerdo con la normativa aplicable a la entidad, se deban aplicar al Presupuesto de gastos. Este asiento tiene signo negativo.

b) Se abonará con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por los reintegros de cantidades aportadas a fondos sin personalidad jurídica, administrados por la entidad, como consecuencia de la reducción parcial o cancelación del fondo.

c) A fin de ejercicio, se cargará o abonará con abono o cargo, según corresponda, a la cuenta o cuentas representativas de las operaciones realizadas con cargo a fondos, de acuerdo con la información obtenida de la contabilidad del fondo.

5773. Compraventas dobles de valores.

Saldos a favor del Tesoro Público como consecuencia de la colocación de los excedentes de tesorería entre instituciones financieras, que se hayan instrumentado a través de operaciones de compraventas dobles de valores.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 5723, «Cuenta de compraventas dobles de valores», o la cuenta 5710, «Banco de España. Cuenta corriente. Tesoro Público», según proceda, por el importe de las operaciones de colocación de los excedentes de tesorería de la Administración General del Estado, y la cuenta 5210, «Deudas a corto plazo con

Organismos y Agencias estatales por subastas de liquidez», por el importe de las operaciones de colocación de los excedentes de tesorería de los Organismos y Agencias Estatales, según la cuenta rendida por el Banco de España.

a.2) La cuenta 5599, «Otras partidas pendientes de aplicación», por los rendimientos de las operaciones, cuando dichos rendimientos se ingresen en la cuenta divisionaria en el Banco de España y se traspasen posteriormente a la cuenta operativa.

b) Se abonará con cargo a la cuenta 5723, «Cuenta de compraventas dobles de valores», o a la cuenta 5710, «Banco de España. Cuenta corriente. Tesoro Público», según proceda, por el importe de las cancelaciones de operaciones de colocación de excedentes de tesorería de la Administración General del Estado, y con cargo a la cuenta 5210, «Deudas a corto plazo con Organismos y Agencias estatales por subastas de liquidez», por el importe de las cancelaciones de operaciones de colocación de excedentes de tesorería de los Organismos y Agencias Estatales, según la cuenta rendida por el Banco de España.

Cuando los rendimientos se ingresen directamente en la cuenta operativa del Tesoro Público en el Banco de España, este asiento se realizará por el mismo importe que se cedió a las entidades financieras, es decir, por el efectivo recibido de éstas en la cancelación menos los rendimientos producidos.

Cuando los rendimientos se ingresen en la cuenta divisionaria en el Banco de España y se traspasen posteriormente a la cuenta operativa, este asiento se realizará por el efectivo recibido en la cancelación.

606. Descuentos sobre compras por pronto pago.

Descuentos y asimilados que le concedan a la entidad sus proveedores, por pronto pago, no incluidos en factura.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por los descuentos y asimilados concedidos, por pronto pago, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o, en su caso, a la cuenta 401, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuestos de gastos cerrados». Este asiento tendrá signo negativo.

b) Se cargará, por su saldo, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 129, «Resultado del ejercicio».

608. Devoluciones de compras y operaciones similares.

Remesas devueltas a proveedores, normalmente por incumplimiento en las condiciones del pedido.

En esta cuenta se contabilizarán también los descuentos y similares originados por la misma causa, que sean posteriores a la recepción de la factura.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por el importe de las compras que se devuelvan, y en su caso, por los descuentos y similares obtenidos, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o, en su caso, a la cuenta 401, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuestos de gastos cerrados». Este asiento tendrá signo negativo.

Si las compras que se devuelven hubieran sido pagadas se abonará esta cuenta con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

b) Se cargará, por su saldo, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 129, «Resultado del ejercicio».

6288. Gastos de acuñación de moneda.

Gastos producidos en la acuñación de moneda por la Fábrica Nacional de Moneda y Timbre.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 1750, «Moneda metálica aplicada a presupuesto», por los gastos de acuñación que no excedan del valor facial de la moneda emitida.

a.2) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por los gastos de acuñación que excedan del valor facial de la moneda emitida.

b) Se abonará, por su saldo, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 129, «Resultados del ejercicio».

630 /...../633. Tributos de carácter...

En estas cuentas se contabilizan los tributos exigidos a la entidad cuando ésta sea contribuyente, excepto si los tributos deben contabilizarse en otras cuentas, como los que incrementan el gasto por compras realizadas.

Se cargarán con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», al reconocimiento de la obligación.

680/681/682/687. Amortización de...

Expresión de la depreciación sistemática anual efectiva sufrida por el inmovilizado intangible y material por su utilización y por las inversiones inmobiliarias.

Se cargarán, por la dotación del ejercicio, con abono a cuentas del subgrupo 28, «Amortización acumulada del inmovilizado».

690/691/692/694. Pérdidas por deterioro de...

Corrección valorativa por deterioro de carácter reversible en el inmovilizado intangible, en el material, en las inversiones inmobiliarias y en las inversiones militares.

Se cargará, por el importe del deterioro estimado, con abono a las cuentas 290, «Deterioro de valor del inmovilizado intangible», 291, «Deterioro de valor del inmovilizado material», 292, «Deterioro de valor de las inversiones inmobiliarias», y 293, «Deterioro de valor de las inversiones militares», respectivamente.

706. Descuentos sobre ventas por pronto pago.

Descuentos y asimilados que conceda la entidad a sus deudores por pronto pago, no incluidos en factura.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por los descuentos y asimilados concedidos, con abono, generalmente, a las cuentas 433, «Derechos anulados de presupuesto corriente», o en su caso, 434, «Derechos anulados de presupuestos cerrados». Este asiento tendrá signo negativo.

b) Se abonará, por su saldo, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 129, «Resultado del ejercicio».

708. Devoluciones de ventas y operaciones similares.

Remesas devueltas por deudores, normalmente por incumplimiento de las condiciones del pedido.

En esta cuenta se contabilizarán también los descuentos y similares originados por la misma causa, que sean posteriores a la emisión de la factura.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por el importe de las ventas devueltas y en su caso, por los descuentos y similares concedidos, con cargo a la cuenta 433, «Derechos anulados de presupuesto corriente», o en su caso, a la cuenta 434, «Derechos anulados de presupuestos cerrados». Este asiento tendrá signo negativo.

Si las ventas devueltas hubieran sido cobradas, se cargará esta cuenta con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

b) Se abonará, por su saldo, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 129, «Resultado del ejercicio».

#### 762. Ingresos de créditos.

Importe de los intereses de préstamos y otros créditos de entidades que no sean del grupo, multigrupo y asociadas devengados en el ejercicio, así como de los intereses de derivados financieros designados instrumentos de cobertura o vinculados a emisiones de deuda.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se abonará, al devengo de los intereses, con cargo a las cuentas 176, «Pasivos por derivados financieros a largo plazo», 253, «Activos por derivados financieros a largo plazo», 257, «Intereses a largo plazo de créditos», 526, Pasivos por derivados financieros a corto plazo», 543, Activos por derivados financieros a corto plazo», 544, «Créditos a corto plazo al personal», o 547, «Intereses a corto plazo de créditos», según proceda, y a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por el importe de los intereses devengados y vencidos en el ejercicio.

#### 769. Otros ingresos financieros.

Ingresos de naturaleza financiera no recogidos en otras cuentas de este subgrupo. Se pueden citar, entre otros, comisión por avales y seguros en operaciones financieras con el exterior, intereses de demora por todos los conceptos, intereses de cuentas corrientes bancarias abiertas en instituciones de crédito, los recargos del periodo ejecutivo, así como los de declaración extemporánea.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Con carácter general, se abonará, por el importe de los ingresos devengados, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

#### 7691. Rendimientos de las operaciones de compraventa dobles de valores.

Recoge los ingresos de naturaleza financiera producidos por la rentabilización de los excedentes de tesorería de la Administración General del Estado que se instrumenten a través de operaciones de compraventa dobles de valores.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por el importe de los ingresos devengados, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 433, «Derechos anulados de presupuesto corriente», a través de sus divisionarias, por el importe de los derechos anulados.

b.2) La cuenta 4180, «Por devolución de ingresos», en el momento que se dicte el acuerdo de devolución.

b.3) La cuenta 129, «Resultados del ejercicio», al cierre del ejercicio, por su saldo.

#### 773. Reintegros.

Recoge el importe de los reintegros de gastos económicos del presupuesto corriente o de presupuestos cerrados.

Su movimiento es el siguiente:

Se abonará, al reconocimiento de los ingresos presupuestarios, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

790/791/792/798. Reversión del deterioro del inmovilizado...

Corrección valorativa, por la recuperación de valor, del inmovilizado intangible, del material, de las inversiones inmobiliarias y de las inversiones militares, hasta el importe de las pérdidas contabilizadas con anterioridad.

Se abonarán por el importe de la corrección de valor, con cargo a las cuentas 290, «Deterioro de valor del inmovilizado intangible», 291, «Deterioro de valor del inmovilizado material» 292, «Deterioro de valor de las inversiones inmobiliarias» y 293, «Deterioro de valor de las inversiones militares», respectivamente.

0035. Créditos retenidos para bajas por anulación y otras minoraciones.

Recoge las retenciones de crédito para bajas por anulación de créditos así como para otras minoraciones de créditos que financien modificaciones presupuestarias.

Su movimiento es el siguiente:

Se abonará con cargo a:

- La subcuenta 0030 «Créditos disponibles», por el importe de la retención efectuada. En el caso de que tal retención se anule, el asiento será de signo negativo.
- La subcuenta 0028 «Bajas y rectificaciones de créditos», por el importe de los créditos que se minoran. Este asiento será de signo negativo.