

## ÍNDICE SISTEMÁTICO

GUÍA DE USO DE LA COLECCIÓN .....	7
PRESENTACIÓN .....	51

### CAPÍTULO I INSTRUCCIONES DE CONTABILIDAD ADAPTADAS A LA ADMINISTRACIÓN LOCAL: MODELOS NORMAL, BÁSICO Y SIMPLIFICADO

DOCUMENTACIÓN RELACIONADA .....	53
1 CONSIDERACIONES PREVIAS SOBRE LA CONTABILIDAD Y SUS CONCEPTOS BÁSICOS .....	56
1. La contabilidad es una ciencia y es un idioma .....	56
1.1. La contabilidad como ciencia .....	56
1.2. La contabilidad como idioma .....	57
1.3. La contabilidad como registro: la partida doble .....	58
2. Clases de contabilidad .....	62
3. Masa patrimonial .....	63
3.1. Concepto de masa patrimonial .....	63
3.2. Presentación de la masa patrimonial .....	65
3.3. Modificaciones de la masa patrimonial .....	67
4. Método contable .....	68
5. Cuenta contable .....	69
5.1. Concepto de cuenta .....	69
5.2. Debe y haber .....	70
5.3. Funcionamiento .....	71
5.4. Asiento contable .....	73
5.5. Saldo contable .....	75
2 RÉGIMEN JURÍDICO .....	76
1. Las Instrucciones de Contabilidad .....	77
2. TRLRHL .....	78
3. Documentos contables públicos .....	78
4. La Intervención General de la Administración del Estado .....	79
4.1. Consultas vinculantes .....	79
4.2. Instrucciones no vinculantes .....	80
4.1. Circulares de la Intervención General de la Administra- ción del Estado .....	81

5.	Instrucciones de contabilidad de 1990 . . . . .	82
6.	El Plan General de Contabilidad . . . . .	83
7.	Normas Internacionales de Contabilidad . . . . .	83
8.	Normas Internacionales de Contabilidad adaptadas al Sector Público . . . . .	85
9.	Normas Internacionales de Auditoría . . . . .	87
10.	Notas Informativas del Ministerio de Hacienda. . . . .	87
3	CONCEPTO . . . . .	89
1.	Definición de contabilidad pública local . . . . .	89
2.	Elemento público . . . . .	90
2.1.	Concepto de «público», a los efectos contables . . . . .	90
2.2.	Proyección de la contabilidad sobre lo «público» . . . . .	91
3.	Elemento económico . . . . .	92
4	OBJETO Y FINES . . . . .	93
1.	Objeto de la contabilidad . . . . .	93
2.	Fines de la contabilidad . . . . .	94
2.1.	Fines científicos . . . . .	94
2.2.	Fines de gestión . . . . .	95
2.3.	Fines de control . . . . .	95
3.	Objeto de las Instrucciones de Contabilidad . . . . .	95
4.	Fines de las Instrucciones de Contabilidad . . . . .	96
5.	Objeto del Sistema de Información Contable . . . . .	96
6.	Fines del Sistema de Información Contable . . . . .	98
5	CARACTERÍSTICAS . . . . .	100
1.	Características de los modelos Normal y Simplificado . . . . .	100
2.	Características del modelo Básico . . . . .	100
2.1.	Descripción . . . . .	100
2.2.	Concreción . . . . .	101
3.	Características del modelo Normal . . . . .	102
4.	Características de la contabilidad de las empresas públicas locales . . . . .	104
6	NATURALEZA . . . . .	104
7	CLASIFICACIÓN . . . . .	104
1.	Instrucción aplicable . . . . .	105
1.1.	Por ley . . . . .	105
1.2.	Por acuerdo . . . . .	106
2.	Diferencias entre Instrucciones . . . . .	107
3.	Problemas particulares . . . . .	108
3.1.	Organismos autónomos . . . . .	108
3.2.	Entidades locales menores . . . . .	108
3.3.	Sociedades mercantiles . . . . .	109
3.4.	Contabilidad financiera de las entidades de derecho público . . . . .	109

3.5.	Llevanza de la contabilidad de entidades dependientes . .	110
3.6.	Sociedades mercantiles dependientes. Definición de dependencia . . . . .	110
3.7.	Sociedades mercantiles dependientes: «Régimen de contabilidad pública» y régimen de contabilización privada .	111
3.8.	Instrucción diferente de la obligada . . . . .	112
4.	Cambio de Instrucción . . . . .	113
8	CONTENIDO . . . . .	113
1.	Entidades contables sujetas a las Instrucciones . . . . .	113
2.	Obligación de rendir cuentas . . . . .	114
2.1.	Concepto . . . . .	114
2.2.	Fundamento constitucional . . . . .	115
2.3.	Sometimiento parcial, aplicación total . . . . .	115
3.	Ejercicio contable . . . . .	116
3.1.	El año natural es el año contable . . . . .	116
3.2.	Corregir obligaciones de cerrados. Incidencia en la Cuenta General . . . . .	116
3.3.	Disolución de ente dependiente. . . . .	117
4.	Contabilidad centralizada. . . . .	117
5.	Partida doble . . . . .	118
5.1.	Cuentas obligatorias. . . . .	118
5.2.	Cuentas adicionales: Cuentas de control . . . . .	119
5.3.	Operaciones excluidas de la partida doble. . . . .	120
6.	Destinatarios de la información contable . . . . .	120
6.1.	Hay obligación de informar . . . . .	120
6.2.	No hay acción pública. . . . .	121
7.	Competencias contables del Pleno de la Corporación . . . . .	121
8.	Competencias contables del órgano de la entidad local que tenga atribuida la función de contabilidad (por defecto, la Intervención)	122
8.1.	Catálogo . . . . .	122
8.2.	Certificado de existencia de crédito . . . . .	123
8.3.	Concejales con acceso a contabilidad . . . . .	124
8.4.	Contabilizar lo ilegal . . . . .	125
8.5.	Fiscalización de los documentos contables . . . . .	126
8.6.	Intervención como gestora contable privada . . . . .	126
8.7.	Intervención como órgano de administración . . . . .	127
8.8.	Municipios de gran población: Órganos de contabilidad .	128
8.9.	Tesorería como órgano de contabilidad . . . . .	129
8.9.1.	En municipios de régimen común, la Tesorería ¿Puede ejercer funciones de contabilidad? . . . .	129
8.9.2.	En Municipios de gran población, la Tesorería ¿Puede ejercer funciones de contabilidad? . . . .	129
9.	La Intervención General de la Administración del Estado . . . . .	129
10.	Configuración informática del Sistema de Información Contable .	130
11.	Configuración documental . . . . .	130
11.1.	Bases de datos informáticas (salvo en el modelo Básico) .	130

11.2.	Registros contables informáticos (y en euros) . . . . .	131
11.3.	Justificación documental de los hechos contabilizados: insoslayable . . . . .	131
11.4.	Medios de justificación . . . . .	132
	11.4.1. Electrónicos o en papel, indistintamente. . . . .	132
	11.4.2. Competencia para la firma de documentos a contabilizar, y competencia para la firma de documentos contables . . . . .	132
	11.4.3. Competencia para la autorización . . . . .	132
11.5.	Soporte . . . . .	133
	11.5.1. De las anotaciones realizadas. . . . .	133
	11.5.2. De la información contabilizada. . . . .	134
	11.5.3. Blockchain . . . . .	134
11.6.	Toma de razón . . . . .	136
	11.6.1. Obligatoriedad, y simplicidad. . . . .	136
	11.6.2. Toma de razón por Tesorería . . . . .	137
	11.6.3. Informe-propuesta . . . . .	137
	11.6.4. Fecha de contabilización . . . . .	137
11.7.	Conservación . . . . .	138
	11.7.1. Conservación del soporte documental que ates- tigua el hecho contabilizado. . . . .	138
	11.7.2. Conservación del soporte documental de la contabilización de hechos . . . . .	139
	11.7.3. Conservación de la documentación en soporte no papel. . . . .	139
	11.7.4. Responsabilidad por falta de conservación de la documentación. . . . .	139

**CAPÍTULO II**  
**ÁREAS CONTABLES DE ESPECIAL TRASCENDENCIA**

	DOCUMENTACIÓN RELACIONADA . . . . .	141
9	REMANENTES DE CRÉDITO . . . . .	143
	1. Consideraciones previas . . . . .	143
	2. Régimen jurídico . . . . .	144
	3. Concepto . . . . .	145
	4. Finalidad . . . . .	145
	5. Naturaleza . . . . .	145
	6. Características . . . . .	146
	7. Clasificación. . . . .	146
	8. Contenido. . . . .	148
	8.1. Límites sustantivos a la incorporación de remanentes . . .	148
	8.2. Límites temporales a la incorporación de remanentes . . .	149
	9. Procedimiento . . . . .	150
	9.1. Mandato general de seguimiento y control. . . . .	150
	9.2. Certificación de existencia de remanentes de crédito . . .	150
	9.4. Expediente de incorporación de remanentes . . . . .	152

	9.4.1.	Obligaciones del Órgano de contabilidad . . . .	152
	9.4.2.	Uso de Remanente de Tesorería afectado antes de la liquidación del Presupuesto . . . . .	152
	9.4.3.	Aplicación de excedentes afectados a vinculaciones diferentes de la de procedencia . . . . .	154
	9.5.	Numeración contable de gastos que resultan de la incorporación de remanentes . . . . .	155
	9.6.	Rectificación de remanentes de crédito . . . . .	156
10		PROYECTOS DE GASTO. . . . .	156
	1.	Consideraciones previas . . . . .	156
	2.	Régimen jurídico . . . . .	156
	3.	Concepto . . . . .	157
	4.	Objeto . . . . .	157
	5.	Naturaleza . . . . .	157
	6.	Características . . . . .	158
	7.	Clasificación. . . . .	158
	8.	Contenido. . . . .	159
	8.1.	Estructura . . . . .	159
	8.2.	Vinculación jurídica. . . . .	159
	8.2.1.	General . . . . .	159
	8.2.2.	Vinculación en sí misma. . . . .	160
	8.2.3.	Vinculación cualitativa. . . . .	160
	9.	Procedimiento . . . . .	161
	9.1.	Deber de seguimiento de los proyectos de gasto . . . . .	161
	9.2.	Recomendaciones . . . . .	161
11		GASTOS CON FINANCIACIÓN AFECTADA. . . . .	162
	1.	Consideraciones previas . . . . .	162
	2.	Régimen jurídico . . . . .	163
	3.	Concepto . . . . .	163
	4.	Objeto . . . . .	165
	4.1.	Delimitación positiva . . . . .	165
	4.2.	Delimitación negativa . . . . .	168
	4.2.1.	Excluidas financiaciones extrapresupuestarias . . . . .	168
	4.2.2.	Excluidas financiaciones provisionales . . . . .	169
	4.3.	La autonomía local para la afectación de ingresos . . . . .	170
	5.	Naturaleza . . . . .	171
	5.1.	Afectación presupuestaria . . . . .	171
	5.2.	Desafectación financiera . . . . .	172
	6.	Características . . . . .	173
	7.	Tipología . . . . .	177
	8.	Contenido. . . . .	177
	8.1.	Coefficiente de financiación . . . . .	177
	8.1.1.	Concepto . . . . .	177
	8.1.2.	Clases de coeficientes de financiación . . . . .	178
	8.1.3.	Momento . . . . .	179
	8.1.4.	Cálculo del coeficiente de financiación . . . . .	180

8.2.	Desviaciones de financiación. . . . .	181
8.2.1.	Fundamento . . . . .	182
8.2.2.	Concepto . . . . .	182
8.2.3.	Clases de desviaciones de financiación . . . . .	183
8.2.4.	Cálculo de la desviación de financiación . . . . .	184
8.2.5.	Ejemplo de cálculo de desviaciones de financiación . . . . .	184
8.3.	Doble afectación: Ingresos recibidos para ser transferidos	191
9.	Procedimiento . . . . .	192
9.1.	Deber de seguimiento de los gastos con financiación afectada . . . . .	192
9.2.	Efectos en la incorporación de remanentes de crédito . . .	194
9.3.	Efectos en el Remanente de Tesorería . . . . .	196
9.4.	Efectos en el Resultado Presupuestario . . . . .	197
12	ADMINISTRACIÓN DE RECURSOS POR CUENTA DE OTROS ENTES PÚBLICOS. . . . .	199
1.	Consideraciones previas . . . . .	199
2.	Régimen jurídico . . . . .	199
3.	Concepto . . . . .	200
4.	Objeto . . . . .	200
5.	Naturaleza . . . . .	200
5.1.	De la gestión recaudatoria . . . . .	200
5.2.	De la gestión contable . . . . .	201
5.3.	El problema de las sociedades mercantiles. . . . .	201
6.	Características . . . . .	203
7.	Clasificación. . . . .	204
8.	Contenido. . . . .	204
8.1.	Tratamiento contable de las operaciones de administración de recursos por cuenta de otros entes públicos en el ente gestor . . . . .	204
8.1.1.	Situación 1. Cuando se suministre toda la información. . . . .	204
8.1.2.	Situación 2. Cuando no se suministre toda la información . . . . .	205
8.1.3.	Obligaciones formales del ente gestor . . . . .	205
8.2.	Tratamiento contable de las operaciones relativas a recursos administrados por otro ente público en el ente titular. . . . .	206
8.2.1.	Situación 1. Cuando se suministre toda la información . . . . .	206
8.2.2.	Situación 2. Cuando no se suministre toda la información . . . . .	207
9.	Procedimiento . . . . .	208
9.1.	Información necesaria . . . . .	208
9.2.	Información mínima: Recaudación líquida. . . . .	209
9.3.	Periodicidad. . . . .	210
9.4.	Cambios en el modelo de suministro de información. . . . .	210

**CAPÍTULO III**  
**LA CUENTA GENERAL DE LA ENTIDAD LOCAL**

	DOCUMENTACIÓN RELACIONADA . . . . .	213
13	CONSIDERACIONES PREVIAS . . . . .	217
	1. Deber general . . . . .	217
	2. Fundamento constitucional. . . . .	218
14	RÉGIMEN JURÍDICO. . . . .	219
	1. Aplicable a las Entidades locales . . . . .	219
	1.1. Delimitación positiva . . . . .	219
	1.2. Delimitación negativa . . . . .	221
	2. Aplicable a sus mercantiles. . . . .	222
15	CONCEPTO . . . . .	222
	1. Delimitación positiva . . . . .	222
	2. Delimitación negativa. . . . .	223
16	FINALIDAD. . . . .	223
17	NATURALEZA. . . . .	224
	1. Jurídica . . . . .	224
	2. Económica . . . . .	225
18	CARACTERÍSTICAS . . . . .	225
	1. Anualidad. . . . .	225
	2. Integridad . . . . .	226
	2.1. Documental . . . . .	226
	2.2. Orgánica . . . . .	227
	3. Incertidumbre . . . . .	227
	4. Libre acceso . . . . .	228
	4.1. Desarrollo doctrinal . . . . .	228
	4.2. Desarrollo jurisprudencial . . . . .	229
	5. Obligatoriedad . . . . .	230
	6. Permanencia. . . . .	230
	6.1. Detección de errores . . . . .	230
	6.2. Hechos posteriores: Liquidaciones paralelas . . . . .	231
	7. Transparencia . . . . .	231
	8. Unidad . . . . .	232
19	TIPOLOGÍA. . . . .	232
	1. Cuentas anuales . . . . .	232
	2. Documentación complementaria . . . . .	234
	2.1. Delimitación . . . . .	234
	2.2. Documentación sin rellenar. . . . .	235
	3. Documentación adicional . . . . .	236
	3.1. Legislación de Haciendas. . . . .	236
	3.2. Legislación sectorial. . . . .	236

4.	Documentación consolidada . . . . .	237
5.	Documentación mercantil . . . . .	239
5.1.	Contenido . . . . .	239
5.1.1.	Cuentas que integran la Cuenta general . . . . .	239
5.1.2.	Cuentas que no integran la Cuenta general. . . . .	239
5.2.	Competencia . . . . .	239
5.3.	Auditoría . . . . .	241
5.4.	Habilitados nacionales y formación de las cuentas anuales de las sociedades mercantiles . . . . .	244
6.	Documentación en fundaciones públicas . . . . .	246
7.	Documentación en el modelo Básico . . . . .	246
20	CONTENIDO . . . . .	246
1.	Descripción . . . . .	246
1.1.	Cuentas anuales . . . . .	246
1.2.	Normas comunes . . . . .	247
2.	Balance . . . . .	248
2.1.	Descripción . . . . .	248
2.2.	Normas para completar el formulario. . . . .	248
2.3.	Dudas frecuentes . . . . .	248
2.3.1.	Cuentas restringidas de recaudación. . . . .	248
2.3.2.	Fondos de inversión . . . . .	249
2.3.3.	Activos financieros . . . . .	250
2.3.4.	Cuenta 413 . . . . .	251
3.	Cuenta del Resultado económico-patrimonial . . . . .	252
4.	Estado de cambios en el patrimonio neto . . . . .	253
4.1.	Consideraciones previas. . . . .	253
4.2.	Objeto . . . . .	253
4.2.1.	Estado Total de Cambios en el Patrimonio Neto . . . . .	253
4.2.2.	Estado de ingresos y gastos reconocidos . . . . .	253
4.2.3.	Estado de operaciones con la entidad o entidades propietarias . . . . .	254
4.3.	Procedimiento . . . . .	254
4.3.1.	Estado Total de Cambios en el Patrimonio Neto . . . . .	254
4.3.2.	Estado de ingresos y gastos reconocidos . . . . .	255
4.3.3.	Estado de operaciones con la entidad o entidades propietarias . . . . .	255
4.4.	Ejemplo práctico . . . . .	255
5.	El estado de flujos de efectivo. . . . .	261
5.1.	Concepto . . . . .	261
5.2.	Terminología . . . . .	263
5.3.	Dudas al rellenar el formulario. . . . .	264
6.	Estado de liquidación del presupuesto . . . . .	267
7.	Memoria . . . . .	267
7.1.	Consideraciones previas. . . . .	267
7.2.	Concepto . . . . .	268
7.3.	Contenido . . . . .	268

21	PROCEDIMIENTO.....	270
1.	Aprobación.....	270
1.1.	Providencia e Informes.....	270
1.1.1.	Plazo.....	270
1.1.2.	Formación.....	270
1.1.3.	Informes.....	272
1.1.4.	Control de legalidad en la Cuenta general.....	272
1.2.	Dictamen de la Comisión Especial de Cuentas.....	274
1.3.	Información pública.....	276
1.3.1.	Plazo.....	276
1.3.2.	Carácter esencial.....	276
1.3.3.	Información completa.....	277
1.4.	Aprobación plenaria.....	278
1.4.1.	Plazo.....	278
1.4.2.	Actuaciones.....	278
1.4.3.	Aprobación parcial.....	280
1.5.	Envío a la institución de control.....	280
1.5.1.	Plazo.....	280
1.5.2.	Órgano que envía.....	281
1.5.3.	Responsabilidades ampliadas.....	282
1.5.4.	Órgano que recibe.....	283
1.5.5.	Sanciones en caso de incumplimiento.....	288
1.6.	Envío al Ministerio de Hacienda.....	289
1.7.	Plazos forales.....	290
2.	Impugnación.....	291

#### **CAPÍTULO IV**

#### **MARCO CONCEPTUAL DE LA CONTABILIDAD PÚBLICA**

	DOCUMENTACIÓN RELACIONADA.....	293
22	CONSIDERACIONES PREVIAS.....	296
23	RÉGIMEN JURÍDICO.....	297
24	DEFINICIÓN.....	298
25	OBJETO.....	299
26	ELEMENTOS DE LAS CUENTAS ANUALES.....	300
1.	Activos.....	300
1.1.	Concepto.....	300
1.1.1.	Control económico no es control jurídico.....	302
1.1.2.	Control económico es poder de mando.....	302
1.1.3.	Sucesos pasados: Concepto.....	303
1.2.	Clases de activo.....	303
2.	Pasivos.....	305
2.1.	Concepto.....	305
2.1.1.	Obligación actual es obligación más probable que improbable.....	305
2.1.2.	Suceso pasado es el que ya no depende de la gestión por la entidad.....	306

	2.1.3.	Hay disminución de recursos cuando es más probable que improbable que suceda la pérdida. . . . .	306
	2.2.	Clases de pasivo. . . . .	307
	2.3.	Incidencias que obligan a la reclasificación de pasivos . .	307
	3.	Patrimonio neto . . . . .	308
	4.	Ingresos . . . . .	309
	5.	Gastos . . . . .	311
	6.	Gastos presupuestarios . . . . .	312
	6.1.	Concepto . . . . .	312
	6.2.	Fecha del gasto . . . . .	314
	7.	Ingresos presupuestarios . . . . .	318
	8.	Cobros y pagos . . . . .	320
	8.1.	Concepto . . . . .	320
	8.2.	Fecha del cobro o pago . . . . .	320
27		IMAGEN FIEL DE LAS CUENTAS ANUALES . . . . .	321
	1.	Información fiable . . . . .	321
	2.	Entidad contable. . . . .	322
	2.1.	Dependientes, también . . . . .	322
	2.2.	Mercantiles, no . . . . .	322
	3.	Documentos que integran las cuentas anuales . . . . .	323
	4.	Imagen fiel . . . . .	323
	5.	Prevalencia del fondo sobre la forma . . . . .	323
	5.1.	Contrato sobre reglamento. . . . .	324
	6.	Información adicional. . . . .	325
	7.	Excepciones . . . . .	326
	7.1.	Casos excepcionales: cuándo es posible . . . . .	327
	7.2.	Motivación suficiente: cuánto es suficiente . . . . .	327
28		REQUISITOS DE LA INFORMACIÓN A INCLUIR EN LAS CUENTAS ANUALES . . . . .	329
	1.	Claridad . . . . .	329
	2.	Comparabilidad . . . . .	329
	3.	Fiabilidad . . . . .	330
	4.	Relevancia . . . . .	330
	5.	Otros requisitos . . . . .	331
29		PRINCIPIOS . . . . .	331
	1.	Gestión continuada . . . . .	333
	1.1.	Si la disolución se proyecta, no se aplica «gestión continuada». . . . .	334
	1.2.	Disolución: con entes dominantes . . . . .	334
	1.3.	Disolución: reformulación de las cuentas anuales . . . . .	335
	2.	Devengo. . . . .	337
	2.1.	No se refiere al ejercicio presupuestario. . . . .	340
	2.2.	Presupuestario y no presupuestario . . . . .	340
	2.3.	Abonos a cuenta . . . . .	341
	2.4.	Contratos patrimoniales . . . . .	341

2.5.	Existencias . . . . .	342
2.6.	Ingresos de Derecho privado . . . . .	342
2.7.	Ingresos presupuestarios. . . . .	342
2.8.	Matrículas abonadas por cursos locales . . . . .	342
2.9.	Obras. . . . .	343
2.10.	Provisiones. . . . .	343
2.11.	Proyectos . . . . .	343
2.12.	Suministros . . . . .	344
2.13.	Tributos . . . . .	344
3.	Uniformidad . . . . .	344
3.1.	Alteración justificada: cuándo . . . . .	344
3.2.	Los cambios legales de valor se acatan e informan. . . . .	345
4.	Prudencia . . . . .	346
4.1.	Beneficios conocidos con anterioridad al cierre de las cuentas . . . . .	347
4.2.	Obligaciones indeterminadas en su cuantía . . . . .	347
4.3.	Opción de compra, cuando hay dudas sobre su realización . . . . .	347
4.4.	Pendientes de aplicación y Remanente de Tesorería . . . . .	348
4.5.	Riesgos conocidos con posterioridad al cierre de las cuentas . . . . .	348
5.	No compensación . . . . .	348
5.1.	Recargo de apremio y precio de gestión. . . . .	350
5.2.	Recargo de apremio y minusvaloración de ingresos . . . . .	351
5.3.	Reintegro (a la entidad) de pagos indebidos (por la entidad) . . . . .	351
6.	Importancia relativa . . . . .	352
6.1.	Uso inadecuado del principio . . . . .	353
7.	Especialidad . . . . .	354
7.1.	La especialidad temporal impide anular las obligaciones de pago de la entidad aplazadas, para su imputación a ejercicios posteriores . . . . .	355
8.	Desafectación. . . . .	356
30	CRITERIOS DE REGISTRO O RECONOCIMIENTO CONTABLE DE LOS ELEMENTOS DE LAS CUENTAS ANUALES . . . . .	356
1.	Concepto . . . . .	356
2.	Activos y pasivos . . . . .	358
2.1.	Criterio. . . . .	358
2.2.	Criterios . . . . .	360
2.2.1.	Compraventa con condición resolutoria por impago del precio aplazado . . . . .	360
2.2.2.	Compraventa sin registrar . . . . .	361
2.2.3.	Concesiones de servicio público. . . . .	362
2.2.4.	Inmuebles en construcción. . . . .	362
2.2.5.	Usucapión . . . . .	363
2.2.6.	Liquidación recurrida . . . . .	364

	2.2.7.	Liquidación litigiosa . . . . .	364
	2.2.8.	Innecesariedad de su certeza . . . . .	365
	2.2.9.	Expediente de regulación de empleo . . . . .	366
	2.2.10.	Obligaciones sin sanción . . . . .	366
	2.2.11.	Sentencia judicial desfavorable firme . . . . .	366
	2.2.12.	Solidaridad . . . . .	366
	2.2.13.	Supresión de paga extraordinaria . . . . .	367
	2.2.14.	Cuenta 413 . . . . .	367
3.		Ingresos y gastos . . . . .	368
	3.1.	Criterio . . . . .	368
	3.3.	Criterios . . . . .	372
	3.3.1.	Cobros: Alta . . . . .	372
	3.3.2.	Cobros: Anulación . . . . .	372
	3.3.3.	Herencias, legados y donaciones . . . . .	372
	3.3.4.	Impuestos . . . . .	373
	3.3.5.	Precios privados . . . . .	373
	3.3.6.	Subvenciones . . . . .	373
	3.3.7.	Tasas prestacionales y precios públicos . . . . .	374
	3.3.8.	Tasas demaniales . . . . .	374
	3.3.9.	Ventas . . . . .	374
4.		Gastos e ingresos presupuestarios . . . . .	375
	4.1.	Esquema especial para ingresos . . . . .	377
	4.2.	Gastos: Guía de criterios . . . . .	381
	4.2.1.	Amortización, provisiones y deterioros . . . . .	381
	4.2.2.	Asunción de deudas . . . . .	382
	4.2.3.	Contratos patrimoniales . . . . .	382
	4.2.4.	Deterioros . . . . .	382
	4.2.5.	Entrega a terceros de activos . . . . .	382
	4.2.6.	Existencias . . . . .	383
	4.2.7.	Extinción de derechos . . . . .	383
	4.2.8.	Personal . . . . .	383
31		CRITERIOS DE VALORACIÓN . . . . .	383
	1.	Precio de adquisición . . . . .	384
	1.1.	Concepto . . . . .	384
	1.2.	Coste directamente relacionado . . . . .	385
	2.	Coste de producción . . . . .	386
	3.	Coste de un pasivo . . . . .	388
	4.	Valor razonable . . . . .	389
	4.1.	Primer nivel: Mercado . . . . .	390
	4.2.	Segundo nivel: Modelos y técnicas de valoración, basadas en datos observables . . . . .	390
	4.3.	Tercer nivel: Modelos y técnicas de valoración, basadas en datos no observables . . . . .	391
	4.4.	Cuarto nivel: Precio, coste o coste amortizado . . . . .	391
	4.5.	Deber de revisión . . . . .	392
	4.6.	Costes de transacción . . . . .	392

4.7.	Datos observables . . . . .	393
4.7.1.	Datos observables: Miscelánea de ejemplos . . .	393
4.8.	Datos no observables . . . . .	394
4.8.1.	Datos no observables: Miscelánea de ejemplos de nivel 3 . . . . .	395
4.9.	Mercado . . . . .	395
4.10.	Coste, frente a coste de producción . . . . .	396
4.11.	Regulación futura . . . . .	397
5.	Valor realizable neto . . . . .	399
5.1.	Valor realizable neto, y valor razonable deducidos los costes de venta . . . . .	400
6.	Valor en uso . . . . .	400
6.1.	Valor en uso, cuando el bien está subvencionado . . . . .	403
7.	Costes de venta . . . . .	404
8.	Importe recuperable . . . . .	405
9.	Valor actual de un activo o de un pasivo . . . . .	405
9.1.	Tipo de descuento . . . . .	405
9.2.	Tipo adecuado . . . . .	406
9.3.	Tipo de descuento: Alternativas . . . . .	407
9.4.	Tipo de descuento: Variaciones . . . . .	408
10.	Coste amortizado de un activo o pasivo financiero . . . . .	409
10.1.	Coste amortizado . . . . .	409
10.2.	Tipo de interés efectivo . . . . .	409
10.3.	Repaso matemático . . . . .	410
10.4.	Ejemplo de pasivo financiero . . . . .	413
11.	Costes de transacción atribuibles a un activo o pasivo financiero .	416
11.1.	Gastos imprescindibles . . . . .	417
12.	Valor contable . . . . .	418
13.	Valor residual de un activo . . . . .	418
32	PROCEDIMIENTO . . . . .	419
33	CONCLUSIONES . . . . .	421

**CAPÍTULO V  
NORMAS DE RECONOCIMIENTO Y VALORACIÓN**

34	INMOVILIZADO MATERIAL . . . . .	423
1.	Consideraciones previas . . . . .	424
2.	Régimen jurídico . . . . .	425
3.	Concepto . . . . .	425
4.	Objeto . . . . .	426
5.	Naturaleza . . . . .	427
6.	Criterios de valoración . . . . .	427
6.1.	Precio de adquisición . . . . .	428
6.2.	Coste de producción . . . . .	430
6.3.	Valor razonable . . . . .	433
6.4.	Activación de gastos financieros . . . . .	433

	6.4.1.	Intereses de demora. Reconocimiento . . . . .	435
	6.4.2.	Intereses de demora. Valoración. . . . .	436
	6.4.3.	Gastos financieros por préstamos genéricos . . .	436
7.		Clasificación. . . . .	436
8.		Contenido. . . . .	438
	8.1.	Valoración inicial. . . . .	438
	8.1.1.	Al coste . . . . .	438
	8.1.2.	El problema de la adjudicación en pago de deudas . . . . .	442
	8.1.3.	El problema de las certificaciones de obra . . . .	442
	8.2.	Desembolsos posteriores . . . . .	443
	8.2.1.	Condicionados a rendimientos futuros . . . . .	443
	8.2.2.	Gastos de mantenimiento. . . . .	445
	8.2.3.	Gastos de pequeña importancia . . . . .	445
	8.3.	Valoración posterior. . . . .	445
	8.3.1.	Tratamiento general: Modelo del coste. . . . .	445
	8.3.2.	Tratamiento especial: Modelo de la Revaloriza- ción . . . . .	445
	8.3.3.	Problema particular de la valoración posterior de los costes de desmantelamiento. . . . .	448
	8.4.	Amortización . . . . .	449
	8.4.1.	Concepto . . . . .	449
	8.4.2.	Métodos de amortización. . . . .	452
	8.4.3.	Amortización lineal . . . . .	453
	8.4.4.	Amortización de tasa constante sobre valor de- creciente. . . . .	454
	8.4.5.	Amortización basada en ingresos . . . . .	455
	8.4.6.	Activos con vida útil definida, pero vida econó- mica indefinida. . . . .	456
	8.4.7.	Base amortizable mínima . . . . .	456
	8.4.8.	Bienes aflorados . . . . .	456
	8.4.9.	Bienes aflorados: Cuando se desconoce el pre- cio de adquisición o coste de producción. . . . .	457
	8.4.10.	Bienes comunales. . . . .	458
	8.4.11.	Cálculo. . . . .	458
	8.4.12.	Cese de la amortización . . . . .	458
	8.4.13.	Competencia . . . . .	459
	8.4.14.	Concesiones de servicio público. . . . .	459
	8.4.15.	Fragmentación . . . . .	462
	8.4.16.	Inicio . . . . .	463
	8.4.17.	Inversiones en bienes arrendados . . . . .	463
	8.4.18.	Patrimonio histórico-artístico . . . . .	464
	8.4.19.	Revisión de la vida útil y del método de amorti- zación . . . . .	464
	8.4.20.	Suelo . . . . .	465
	8.4.21.	Suspensión de la amortización . . . . .	465
	8.4.22.	Tablas privadas. . . . .	465

	8.4.23.	Tablas de amortización lineal . . . . .	466
	8.4.24.	Terrenos frente a edificios . . . . .	468
	8.4.25.	Valor residual cero . . . . .	468
	8.4.26.	Variaciones en el valor residual . . . . .	469
	8.5.	Deterioro . . . . .	469
	8.6.	Activos dados de baja y retirados del uso . . . . .	471
	8.6.1.	Deber general . . . . .	471
	8.6.2.	Fecha de baja . . . . .	472
	8.6.3.	Baja por falta de uso . . . . .	472
	8.6.4.	Baja de bienes que incluyen bienes amortiza- dos de forma independiente . . . . .	473
	9.	Procedimiento . . . . .	473
	9.1.	Adjudicación en pago de deudas . . . . .	473
	9.2.	Compraventa . . . . .	474
	9.3.	Ejecución de obras mediante contrato celebrado con ter- ceros . . . . .	475
	9.4.	Expropiación forzosa . . . . .	475
	9.5.	Herencias, legados y donaciones en especie . . . . .	476
	9.6.	Permuta de cosa futura . . . . .	476
	10.	Comentarios . . . . .	476
	10.1.	Normativa destacada . . . . .	476
	10.2.	Casos destacados . . . . .	477
35	CASOS PARTICULARES DE INMOVILIZADO MATERIAL: INFRAESTRUCTURAS, BIENES COMUNALES Y PATRIMONIO HISTÓRICO . . . . .		480
	1.	Consideraciones previas . . . . .	482
	2.	Régimen jurídico . . . . .	482
	3.	Concepto . . . . .	482
	4.	Objeto . . . . .	483
	4.1.	Infraestructuras . . . . .	483
	4.2.	Bienes comunales . . . . .	483
	4.3.	Patrimonio Histórico . . . . .	483
	5.	Características . . . . .	484
	5.1.	Infraestructuras . . . . .	484
	5.2.	Bienes comunales . . . . .	484
	5.3.	Patrimonio Histórico . . . . .	484
	6.	Contenido . . . . .	485
	7.	Conclusiones . . . . .	485
36	PATRIMONIO PÚBLICO DEL SUELO . . . . .		485
	1.	Consideraciones previas . . . . .	486
	2.	Régimen jurídico . . . . .	486
	3.	Concepto . . . . .	487
	4.	Contenido . . . . .	487
	5.	Comentarios . . . . .	487

37	INVERSIONES INMOBILIARIAS .....	487
1.	Consideraciones previas .....	488
2.	Régimen jurídico .....	488
3.	Concepto .....	488
4.	Objeto .....	490
5.	Naturaleza .....	491
6.	Clasificación .....	491
6.1.	Las clases .....	491
6.2.	El criterio de elección .....	492
7.	Contenido .....	493
8.	Comentarios .....	493
38	INMOVILIZADO INTANGIBLE .....	493
1.	Consideraciones previas .....	494
2.	Régimen jurídico .....	495
3.	Concepto .....	495
4.	Objeto .....	495
5.	Naturaleza .....	495
6.	Características .....	496
7.	Clasificación .....	496
7.1.	Gastos de investigación y desarrollo .....	496
7.2.	Propiedad intelectual e industrial .....	496
7.3.	Aplicaciones informáticas .....	496
7.4.	Derechos en régimen de arrendamiento financiero .....	496
7.5.	Otro inmovilizado intangible .....	497
8.	Contenido .....	497
8.1.	Reconocimiento .....	497
8.2.	Valoración .....	498
8.2.1.	Criterio general .....	498
8.2.2.	Amortización y deterioro .....	498
8.2.3.	Gastos de desarrollo, desvinculados de la puesta en funcionamiento .....	501
8.2.4.	Desembolsos posteriores .....	501
8.2.5.	Base de la amortización del inmovilizado intangible .....	502
8.2.6.	Plazo de amortización .....	502
9.	Normas particulares sobre el inmovilizado intangible .....	502
9.1.	Gastos de Investigación y Desarrollo .....	502
9.1.1.	Investigación .....	502
9.1.2.	Desarrollo .....	504
9.1.3.	Gastos de personal .....	505
9.1.4.	Rendimientos económicos o potencial de servicio .....	505
9.1.5.	Gastos no activables .....	506
9.2.	Inversiones realizadas sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento operativo o cedidos en uso por un período inferior a la vida económica del bien cedido .....	507

9.3	Propiedad industrial e intelectual . . . . .	507
9.4.	Aplicaciones informáticas . . . . .	507
9.5.	Otro inmovilizado intangible . . . . .	508
39	ARRENDAMIENTOS Y OTRAS OPERACIONES DE NATURALEZA SIMILAR . . . . .	508
1.	Consideraciones previas . . . . .	509
2.	Régimen jurídico . . . . .	510
3.	Concepto . . . . .	510
4.	Objeto . . . . .	511
5.	Naturaleza . . . . .	512
5.1.	Arrendamiento financiero . . . . .	512
5.2.	No es contrato exclusivo de entidades financieras . . . . .	513
5.3.	No toda financiación, es arrendamiento financiero . . . . .	514
5.4.	Venta con arrendamiento posterior, operativo . . . . .	515
6.	Características . . . . .	515
6.1.	Arrendamiento financiero . . . . .	515
6.2.	Arrendamiento operativo . . . . .	516
7.	Clasificación. . . . .	517
7.1.	Arrendamiento financiero . . . . .	517
7.2.	Arrendamiento operativo . . . . .	518
8.	Contenido. . . . .	519
8.1.	Arrendamiento financiero . . . . .	519
8.1.1.	General . . . . .	519
8.1.2.	Terrenos . . . . .	519
8.1.3.	Contabilidad del arrendatario. . . . .	520
8.1.4.	Contabilidad del arrendador. . . . .	520
8.2.	Arrendamientos operativos. . . . .	521
8.2.1.	General . . . . .	521
8.2.2.	Arrendamiento operativo con renta creciente . . . . .	521
8.2.3.	Arrendamientos de apartamentos, sometidos a ordenanza reguladora de precios públicos . . . . .	522
9.	Procedimiento . . . . .	522
40	ACTIVOS EN ESTADO DE VENTA . . . . .	523
1.	Régimen jurídico . . . . .	524
2.	Concepto . . . . .	524
3.	Valoración inicial. Modelo del coste . . . . .	524
4.	Valoración posterior . . . . .	525
4.1.	Modelo del coste . . . . .	525
4.2.	Definiciones de costes . . . . .	525
5.	Reclasificaciones . . . . .	526
41	ACTIVOS FINANCIEROS. . . . .	527
1.	Consideraciones previas . . . . .	529
2.	Régimen jurídico . . . . .	530
3.	Concepto . . . . .	531
4.	Objeto . . . . .	531

4.1.	Préstamos otorgados, financiados con subvenciones recibidas . . . . .	531
4.2.	Préstamos reintegrables. Anticipos al personal . . . . .	532
4.3.	Préstamos reintegrables. Intereses como retribución en especie. . . . .	532
5.	Naturaleza . . . . .	532
6.	Clasificación de los activos financieros. . . . .	533
6.1.	Créditos y partidas a cobrar . . . . .	534
6.2.	Inversiones mantenidas hasta el vencimiento . . . . .	534
6.3.	Activos financieros a valor razonable con cambios en resultados . . . . .	534
6.4.	Inversiones en el patrimonio de entidades del grupo, multigrupo y asociadas . . . . .	535
6.5.	Activos financieros disponibles para la venta . . . . .	536
7.	Reconocimiento . . . . .	536
8.	Valoración . . . . .	536
8.1.	Créditos y partidas a cobrar . . . . .	536
8.1.1.	Valoración inicial . . . . .	536
8.1.2.	Valoración posterior. . . . .	541
8.1.3.	Deterioro . . . . .	541
8.1.4.	Deterioro, cuando hay garantías reales. . . . .	545
8.2.	Inversiones mantenidas hasta el vencimiento . . . . .	547
8.2.1.	Valoración inicial . . . . .	547
8.2.2.	Valoración posterior. . . . .	548
8.2.3.	Deterioro . . . . .	549
8.3.	Activos financieros a valor razonable con cambios en resultados . . . . .	550
8.3.1.	Valoración inicial . . . . .	550
8.3.2.	Valoración posterior. . . . .	551
8.4.	Inversiones en el patrimonio de entidades del grupo, multigrupo y asociadas . . . . .	551
8.4.1.	Valoración inicial . . . . .	551
8.4.2.	Valoración posterior. . . . .	552
8.4.3.	Deterioro . . . . .	553
8.5.	Activos financieros disponibles para la venta . . . . .	556
8.5.1.	Valoración inicial . . . . .	556
8.5.2.	Valoración posterior. . . . .	556
8.5.3.	Deterioro . . . . .	557
9.	Reclasificaciones entre las diferentes categorías de activos financieros . . . . .	559
9.1.	Consideraciones previas. . . . .	559
9.2.	En particular: la modificación de inversiones mantenidas hasta el vencimiento . . . . .	560
10.	Dividendos e intereses recibidos de activos financieros . . . . .	561
11.	Baja en cuentas . . . . .	561
11.1.	General . . . . .	561
11.2.	Insolvencia y concurso del deudor. . . . .	566

11.3.	Miscelánea de ejemplos de baja en cuentas . . . . .	567
12.	Comentarios . . . . .	571
42	PASIVOS FINANCIEROS . . . . .	571
1.	Consideraciones previas . . . . .	572
2.	Régimen jurídico . . . . .	573
3.	Concepto . . . . .	573
4.	Objeto . . . . .	573
4.1.	General . . . . .	573
4.2.	Fianzas recibidas . . . . .	574
4.3.	Obligaciones aplazadas . . . . .	574
4.4.	Crédito frente a préstamo . . . . .	575
4.5.	Sentencia judicial firme: Imputación a resultados . . . . .	576
4.6.	Concesiones administrativas, por los bienes aportados por el concesionario, cuando se prevea la reversión . . . . .	576
4.6.1.	Escenario 1. Concesiones posteriores a 01/01/2016 . . . . .	576
4.6.2.	Escenario 2. Concesiones anteriores a 01/01/2016 . . . . .	577
4.7.	Contratos de garantía financiera . . . . .	579
5.	Naturaleza . . . . .	579
5.1.	Implicaciones contractuales . . . . .	579
5.2.	Implicaciones tributarias . . . . .	579
6.	Clasificación de los pasivos financieros . . . . .	580
6.1.	Pasivos financieros a coste amortizado . . . . .	580
6.2.	Pasivos financieros a valor razonable con cambios en re- sultados . . . . .	581
6.3.	Clasificación asociada . . . . .	581
6.4.	Reclasificación . . . . .	581
6.4.1.	General . . . . .	581
6.4.2.	Clasificación a corto y largo plazo del coste amortizado, en los casos en que hay carencia . . . . .	581
7.	Contenido . . . . .	583
7.1.	Reconocimiento . . . . .	583
7.2.	Valoración inicial . . . . .	583
7.2.1.	Pasivos financieros a coste amortizado . . . . .	583
7.2.2.	Pasivos financieros a valor razonable con cam- bios en resultados . . . . .	585
7.3.	Valoración posterior . . . . .	585
7.3.1.	Pasivos financieros a coste amortizado . . . . .	585
7.3.2.	Inaplicación o simplificación del método del coste amortizado . . . . .	586
7.3.3.	Pasivos financieros a valor razonable con cam- bios en resultados . . . . .	589
7.3.4.	Capitalización simple . . . . .	590
8.	Baja en cuentas . . . . .	590
8.1.	Criterio general . . . . .	590

8.2.	Resultados en la cancelación . . . . .	591
8.3.	Comprventas dobles de pasivos propios . . . . .	591
8.4.	Intercambio de pasivos financieros . . . . .	591
8.5.	Modificación de las condiciones actuales de un pasivo financiero. . . . .	594
8.6.	Extinción del pasivo por asunción . . . . .	597
8.7.	Extinción del pasivo por prescripción. . . . .	597
9.	Comentarios . . . . .	597
43	COBERTURAS CONTABLES . . . . .	598
1.	Consideraciones previas . . . . .	598
2.	Régimen jurídico . . . . .	599
3.	Concepto . . . . .	599
4.	Objeto . . . . .	600
5.	Naturaleza . . . . .	602
6.	Tipología . . . . .	605
7.	Contenido. . . . .	608
7.1.	Valoración del instrumento de cobertura . . . . .	608
7.2.	Valoración de la partida cubierta . . . . .	609
7.2.1.	Activos y pasivos reconocidos en Balance . . . . .	609
7.2.2.	Compromisos en firme no reconocidos como activos o pasivos. . . . .	610
7.2.3.	Transacciones previstas altamente probables . . . . .	611
8.	Procedimiento . . . . .	611
8.1.	Contabilización de las coberturas del valor razonable . . . . .	611
8.2.	Contabilización de las coberturas de los flujos de efectivo . . . . .	612
8.3.	Interrupción del régimen de coberturas . . . . .	613
44	EXISTENCIAS. . . . .	614
1.	Consideraciones previas . . . . .	615
2.	Régimen jurídico . . . . .	615
3.	Concepto . . . . .	616
4.	Contenido. . . . .	616
4.1.	Valoración inicial. . . . .	616
4.1.1.	Precio de adquisición. . . . .	616
4.1.2.	Coste de producción. . . . .	617
4.1.3.	Métodos de asignación de valor . . . . .	617
4.2.	Valoración posterior. . . . .	617
5.	Conclusiones . . . . .	619
45	ACTIVOS CONSTRUIDOS O ADQUIRIDOS PARA OTRAS ENTIDADES . . . . .	619
1.	Consideraciones previas . . . . .	620
2.	Régimen jurídico . . . . .	621
3.	Concepto . . . . .	621
4.	Objeto . . . . .	622
4.1.	Cuando no hay Acuerdo, aunque haya Acta de entrega . . . . .	622
4.2.	Cuando no hay Acta de entrega, pero hay Acuerdo . . . . .	623

4.3.	Cuando hay Acuerdo y Acta de entrega, pero sin transmitir la titularidad . . . . .	623
5.	Naturaleza . . . . .	624
5.1.	Transferencia. Requisito . . . . .	624
5.2.	Transferencias del ente destinatario posteriores a la recepción del bien que financian . . . . .	625
5.3.	Contratos de servicios, cuyo coste no se incluye en el acta de entrega . . . . .	625
6.	Reconocimiento y valoración por la entidad gestora. . . . .	626
6.1.	Avance conocido. Modelo de costes asociados que puedan ser estimados. . . . .	626
6.2.	Avance desconocido. Modelo de costes asociados que no puedan ser estimados. . . . .	626
7.	Reconocimiento y valoración por la entidad destinataria . . . . .	627
46	MONEDA EXTRANJERA . . . . .	629
1.	Consideraciones previas . . . . .	629
2.	Régimen jurídico . . . . .	630
3.	Concepto . . . . .	630
4.	Valoración inicial . . . . .	631
5.	Valoración posterior . . . . .	632
6.	Tratamiento de las diferencias de cambio. . . . .	632
47	IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (IVA) E IMPUESTO GENERAL INDIRECTO CANARIO (IGIC). . . . .	634
1.	Consideraciones previas . . . . .	635
2.	Régimen jurídico . . . . .	636
3.	Concepto . . . . .	636
4.	Objeto . . . . .	636
4.1.	IVA soportado deducible . . . . .	636
4.2.	IVA soportado no deducible. . . . .	639
4.3.	IVA repercutido . . . . .	640
5.	Características . . . . .	641
5.1.	Del IVA . . . . .	641
5.2.	Del IVA repercutido. . . . .	641
6.	Clasificación. . . . .	642
7.	Contenido. . . . .	642
7.1.	Impuestos soportados. . . . .	642
7.1.1.	¿Cuándo se debe soportar? . . . . .	643
7.1.2.	Presunción de «IVA incluido» en los contratos . . . . .	644
7.2.	Impuestos repercutidos . . . . .	645
7.2.1.	Presunción de ejercicio, actividad ocasional . . . . .	646
7.2.2.	Imposición de ejercicio, contratistas extranjeros . . . . .	647
7.2.3.	Inversión del sujeto pasivo . . . . .	647
7.2.4.	Actividades realizadas por concesionario . . . . .	649
8.	Procedimiento . . . . .	649
8.1.	IVA . . . . .	649

	8.1.1.	Modelo básico . . . . .	649
	8.1.2.	Deducción del IVA en las obras de inversión . . . . .	650
	8.1.3.	Deducción del IVA en las obras de urbanización . . . . .	651
	8.1.4.	No deducción del IVA en obras para gestión indirecta del servicio . . . . .	652
	8.1.5.	IVA deducible o no deducible en encomienda de gestión. . . . .	653
	8.2.	IGIC . . . . .	654
48		INGRESOS CON CONTRAPRESTACIÓN . . . . .	654
	1.	Consideraciones previas . . . . .	655
	2.	Régimen jurídico . . . . .	656
	3.	Concepto . . . . .	657
	4.	Contenido. . . . .	657
	4.1.	Reconocimiento y valoración. . . . .	657
	4.2.	Ingresos por ventas. . . . .	659
	4.3.	Ingresos por prestación de servicios. . . . .	659
	4.3.1.	General . . . . .	659
	4.3.2.	Entre entidades locales. . . . .	660
	4.3.3.	Servicio de recaudación a otra Entidad local. Contabilización por la entidad titular. Tasas cuyo importe recaudado se percibirá en un ejercicio posterior . . . . .	661
	4.3.4.	Tasas cobradas por anticipado . . . . .	661
49		INGRESOS SIN CONTRAPRESTACIÓN. . . . .	662
	1.	Consideraciones previas . . . . .	663
	2.	Régimen jurídico . . . . .	663
	3.	Concepto . . . . .	663
	4.	Contenido. . . . .	664
	4.1.	Reconocimiento y valoración general . . . . .	664
	4.2.	Impuestos. . . . .	664
	4.3.	Multas y sanciones pecuniarias . . . . .	666
	4.3.1.	Planteamiento. . . . .	666
	4.3.2.	Problema: El problema de determinar la fecha de la ejecutividad. . . . .	667
50		PROVISIONES, ACTIVOS Y PASIVOS CONTINGENTES . . . . .	668
	1.	Consideraciones previas . . . . .	669
	2.	Régimen jurídico . . . . .	670
	3.	Concepto . . . . .	670
	3.1.	Provisiones. . . . .	670
	3.2.	Activos contingentes . . . . .	670
	3.3.	Pasivos contingentes . . . . .	671
	4.	Características . . . . .	672
	4.1.	Las provisiones frente a otros pasivos. . . . .	672
	4.2.	Las provisiones frente a los pasivos contingentes . . . . .	672
	5.	Clasificación. . . . .	673

6.	Provisiones . . . . .	674
6.1.	Reconocimiento . . . . .	674
6.1.1.	General . . . . .	674
6.1.2.	Falta de certeza sobre la «obligación presente» . . . . .	675
6.1.3.	Falta de certeza sobre el «suceso pasado» . . . . .	676
6.1.4.	Falta de certeza sobre «desprenderse de recursos que incorporen rendimientos económicos» . . . . .	677
6.1.5.	Falta de certeza sobre la «estimación fiable del importe de la obligación» . . . . .	678
6.2.	Valoración inicial . . . . .	678
6.2.1.	General . . . . .	678
6.2.2.	Valoración del tipo de descuento en las provisiones . . . . .	680
6.3.	Valoración posterior . . . . .	681
6.3.1.	Consideraciones generales . . . . .	681
6.3.2.	Consideraciones particulares . . . . .	681
6.4.	Aplicación de las provisiones . . . . .	682
7.	Activos contingentes . . . . .	682
8.	Pasivos contingentes . . . . .	682
8.1.	Reconocimiento, no; valoración, sí . . . . .	682
8.2.	Deudas solidarias . . . . .	682
8.3.	Recursos y pleitos . . . . .	683
8.3.1.	Conformidad de la entidad contable con la reclamación en vía administrativa . . . . .	683
8.3.2.	Desestimación de la reclamación por la entidad contable y no interposición, todavía, de recurso contencioso-administrativo por la parte recurrente . . . . .	683
8.3.3.	Interposición por la parte recurrente de recurso contencioso-administrativo . . . . .	684
8.4.	Pasivo contingente transformado en provisión . . . . .	685
8.5.	Pérdidas futuras derivadas de las explotaciones . . . . .	685
51	TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES . . . . .	685
1.	Consideraciones previas . . . . .	687
2.	Régimen jurídico . . . . .	688
3.	Concepto . . . . .	689
3.1.	General . . . . .	689
3.2.	Aportación patrimonial realizada a una entidad dependiente en el ejercicio de su creación . . . . .	690
3.3.	Transferencias: Recibidas para ser destinadas a préstamos . . . . .	690
3.4.	Transferencias: De la entidad pública dependiente a la entidad propietaria . . . . .	691
3.5.	Usucapión de bienes . . . . .	691
4.	Finalidad . . . . .	692
5.	Clasificación . . . . .	693
6.	Contenido . . . . .	693
6.1.	Reconocimiento . . . . .	693

	6.1.1.	Concedidas: Monetarias . . . . .	693
	6.1.2.	Momento . . . . .	694
	6.1.3.	Situación 1. Aprobación y reconocimiento en el ejercicio . . . . .	694
	6.1.4.	Situación 2. Aprobación, pero reconocimiento en el ejercicio posterior . . . . .	694
	6.1.5.	Situación 3. Sin aprobar . . . . .	694
	6.1.6.	Concedidas: No monetarias o en especie . . . . .	695
	6.1.7.	Recibidas: Transferencias . . . . .	695
	6.1.8.	Recibidas: Subvenciones . . . . .	696
	6.1.9.	Aportación a consorcios (perspectiva de las entidades propietarias) . . . . .	698
	6.1.10.	Aportación a consorcios (perspectiva del consorcio) . . . . .	698
	6.1.11.	El problema de las provisiones: la Intervención General de la Administración del Estado sólo avala el uso de provisiones al cierre del ejercicio . . . . .	698
	6.2.	Valoración . . . . .	699
	6.2.1.	General . . . . .	699
	6.2.2.	Valoración de entregas, sujetas a IVA . . . . .	700
52		ADSCRIPCIONES, Y OTRAS CESIONES GRATUITAS DE USO DE BIENES Y DERECHOS . . . . .	700
	1.	Consideraciones previas . . . . .	701
	2.	Régimen jurídico . . . . .	703
	3.	Concepto . . . . .	703
	3.1.	General . . . . .	703
	3.2.	«Cesión» a cambio de una obligación de hacer: asumir los gastos de conservación . . . . .	704
	3.3.	Entrega de bienes a entidades no dependientes, reteniendo en parte el uso . . . . .	704
	4.	Contenido. . . . .	706
	4.1.	General . . . . .	706
	4.2.	Valoración —y activación— de obras sobre bienes cuya cesión no se ha formalizado. . . . .	706
	4.3.	Valor a efectos tributarios. . . . .	707
	5.	Procedimiento . . . . .	708
	5.1.	Acuerdo vinculante . . . . .	708
	5.2.	Formalización de la entrega como requisito. . . . .	708
	5.3.	Prórroga de la adscripción o cesión gratuita. . . . .	708
53		ACTIVIDADES CONJUNTAS. . . . .	710
	1.	Consideraciones previas . . . . .	710
	2.	Régimen jurídico . . . . .	711
	3.	Concepto . . . . .	711
	4.	Clasificación. . . . .	711
	5.	Contenido. . . . .	712
	5.1.	Sin personalidad jurídica . . . . .	712

	5.1.1.	Contabilidad de la propiedad . . . . .	712
	5.1.2.	Contabilidad de las transacciones entre un par- tícipe y la actividad conjunta, cuando no se personifica una nueva entidad . . . . .	713
	5.2.	Con personalidad jurídica . . . . .	713
54		CAMBIOS EN CRITERIOS Y ESTIMACIONES CONTABLES Y ERRORES	713
	1.	Consideraciones previas . . . . .	714
	2.	Régimen jurídico . . . . .	715
	3.	Cambios en criterios contables . . . . .	715
	3.1.	Finalidad . . . . .	715
	3.2.	Contenido . . . . .	715
	3.2.1.	Adopción voluntaria de un cambio de criterio contable . . . . .	715
	3.2.2.	Cambio de criterio contable por imposición normativa . . . . .	717
	4.	Cambios en las estimaciones contables . . . . .	717
	4.1.	Concepto . . . . .	717
	4.2.	Contenido . . . . .	718
	4.2.1.	Subsidiariedad . . . . .	718
	4.2.2.	Efectos prospectivos . . . . .	718
	5.	Errores . . . . .	720
	5.1.	Concepto . . . . .	720
	5.2.	Contenido . . . . .	720
	5.2.1.	Resultado del ejercicio protegido . . . . .	720
	5.2.2.	Efectos retroactivos . . . . .	721
	5.2.3.	Limitaciones a la reexpresión retroactiva . . . . .	721
55		HECHOS POSTERIORES AL CIERRE DEL EJERCICIO . . . . .	722
	1.	Consideraciones previas . . . . .	723
	2.	Régimen jurídico . . . . .	724
	3.	Concepto . . . . .	724
	3.1.	Delimitación positiva . . . . .	724
	3.2.	Delimitación negativa . . . . .	725
	4.	Contenido . . . . .	726
	5.	Procedimiento . . . . .	726

**CAPÍTULO VI  
ANÁLISIS DE LAS PRINCIPALES DEFINICIONES Y RELACIONES  
CONTABLES**

		DOCUMENTACIÓN RELACIONADA . . . . .	729
56		APERTURA DEL EJERCICIO . . . . .	731
	1.	Consideraciones previas . . . . .	731
	2.	Régimen jurídico . . . . .	732
	2.1.	Apertura de la contabilidad . . . . .	732
	2.2.	Apertura presupuestaria . . . . .	732
	3.	Objeto . . . . .	733
	4.	Características . . . . .	733

5.	Contenido. . . . .	733
5.1.	Apertura de la contabilidad . . . . .	733
5.2.	Apertura del Presupuesto, estados de gastos. . . . .	735
5.3.	Apertura del Presupuesto, estado de ingresos. . . . .	737
5.4.	Traspaso de resultados . . . . .	738
57	PRÓRROGA PRESUPUESTARIA . . . . .	738
1.	Consideraciones previas . . . . .	738
2.	Régimen jurídico . . . . .	739
3.	Objeto . . . . .	739
4.	Características . . . . .	741
5.	Contenido. . . . .	741
5.1.	Apertura de la contabilidad prorrogada . . . . .	741
5.2.	Apertura del Presupuesto prorrogado, estado de gastos . . . . .	742
5.2.1.	Apertura con ajustes a la baja. . . . .	742
5.2.2.	Ajustes al alza. . . . .	742
5.3.	Apertura del Presupuesto prorrogado, estado de ingresos. . . . .	743
5.4.	Apertura del nuevo Presupuesto. . . . .	743
6.	Procedimiento . . . . .	745
6.1.	Asiento de prórroga . . . . .	745
6.2.	Asiento de ajustes . . . . .	747
6.3.	Apertura del Presupuesto prorrogado, estado de ingresos. . . . .	748
6.4.	Apertura del nuevo Presupuesto. . . . .	748
58	GESTIÓN NO EJECUTIVA DE LOS CRÉDITOS . . . . .	749
1.	Consideraciones previas . . . . .	749
2.	Cambios de situación de los créditos . . . . .	749
2.1.	Retenciones de crédito. . . . .	750
2.2.	No disponibilidad de créditos . . . . .	750
3.	Modificaciones de créditos . . . . .	750
3.1.	Modificaciones al alza . . . . .	751
3.2.	Modificaciones a la baja . . . . .	752
3.3.	Modificaciones que no alteran el Presupuesto . . . . .	753
4.	Procedimiento . . . . .	755
4.1.	Retenciones de crédito. . . . .	755
4.2.	No disponibilidad de créditos . . . . .	756
4.3.	Modificaciones al alza . . . . .	756
4.4.	Modificaciones a la baja . . . . .	757
59	PATRIMONIO NETO . . . . .	757
1.	Consideraciones previas . . . . .	757
2.	Régimen jurídico . . . . .	757
3.	Objeto . . . . .	758
4.	Clasificación. . . . .	758
5.	Contenido. . . . .	759
5.1.	Patrimonio . . . . .	759
5.1.1.	Cuentas . . . . .	759
5.1.2.	Alta del Patrimonio. . . . .	761
5.1.3.	Adscripciones recibidas . . . . .	761

5.2.	Patrimonio generado: Resultados . . . . .	761
5.2.1.	Cuentas . . . . .	761
5.2.2.	Anulación de liquidaciones de ejercicios cerrados . . . . .	762
5.2.3.	Devolución de ingresos de ejercicios cerrados . . . . .	763
5.2.4.	Modificación al alza de obligaciones presupuestarias reconocidas en ejercicios anteriores. . . . .	763
5.2.5.	Modificación al alza del saldo inicial de derechos presupuestarios reconocidos en ejercicios anteriores . . . . .	764
5.2.6.	Reintegros de pagos de presupuestos cerrados . . . . .	765
5.2.7.	Cambios de criterio contable o errores . . . . .	766
5.2.8.	Traspaso de resultados . . . . .	767
5.2.9.	Para determinar el resultado del ejercicio. . . . .	767
5.3.	Ajustes por cambio de valor. . . . .	768
5.3.1.	Cuentas . . . . .	768
5.3.2.	Ajustes por valoración de activos financieros disponibles para la venta . . . . .	768
5.3.3.	Ajustes por valoración de instrumentos de cobertura . . . . .	770
5.3.4.	Ajustes por valoración del inmovilizado no financiero. . . . .	770
5.4.	Subvenciones recibidas pendientes de imputación a resultados . . . . .	771
5.4.1.	Cuentas . . . . .	771
5.4.2.	Movimientos. . . . .	773
60	PROVISIONES. . . . .	773
1.	Consideraciones previas . . . . .	774
2.	Contenido. . . . .	775
2.1.	Provisiones a largo plazo . . . . .	775
2.1.1.	Cuentas . . . . .	775
2.1.2.	Provisión a largo plazo para responsabilidades. . . . .	775
2.1.3.	Provisión a largo plazo por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero. . . . .	776
2.1.4.	Provisión a largo plazo para transferencias y subvenciones . . . . .	777
2.1.5.	Otras provisiones a largo plazo. . . . .	778
2.2.	Provisiones a corto plazo . . . . .	778
2.2.1.	Cuentas . . . . .	778
2.2.2.	Movimiento general . . . . .	778
2.2.3.	Provisiones para devolución de ingresos. . . . .	779
3.	Procedimiento . . . . .	779
3.1.	Provisión por desmantelamiento . . . . .	779
61	EMISIONES . . . . .	784
1.	Consideraciones previas . . . . .	784
2.	Contenido. . . . .	784

2.1.	Emisiones presupuestarias . . . . .	784
2.1.1.	Cuentas . . . . .	784
2.1.2.	Obligaciones y bonos. . . . .	788
2.1.3.	Cuando el gasto financiero no tiene poca im- portancia relativa . . . . .	792
2.1.4.	Asunción de deuda formalizada en empréstito .	792
2.2.	Emisiones no presupuestarias. . . . .	793
2.2.1.	Cuentas . . . . .	793
2.2.2.	Empréstitos y otras emisiones análogas por Operaciones de Tesorería. . . . .	793
3.	Procedimiento . . . . .	796
3.1.	Obligaciones y bonos . . . . .	796
3.2.	Cuando el gasto financiero no tiene poca importancia re- lativa . . . . .	800
3.3.	Asunción de deuda formalizada en empréstito. . . . .	801
62	PRÉSTAMOS . . . . .	802
1.	Consideraciones previas . . . . .	803
2.	Contenido. . . . .	803
2.1.	Préstamos presupuestarios . . . . .	803
2.1.1.	Cuentas . . . . .	803
2.1.2.	Préstamos recibidos . . . . .	806
2.1.3.	Deudas transformables en subvenciones. . . . .	811
2.1.4.	Proveedores de inmovilizado . . . . .	812
2.1.5.	Acreedores por arrendamiento financiero. . . . .	813
2.1.6.	Derivados financieros a largo plazo . . . . .	814
2.2.	Préstamos no presupuestarios: Deudas por Operaciones de Tesorería . . . . .	816
3.	Procedimiento . . . . .	817
3.1.	Amortización de préstamos incorrectamente contabiliza- dos. . . . .	817
3.2.	Pago de intereses domiciliados . . . . .	817
3.3.	Préstamo. Gastos de formalización sin importancia relati- va. . . . .	817
3.3.1.	Método tradicional. Derogado . . . . .	817
3.3.2.	Por el método del coste amortizado. En vigor. .	819
63	GARANTÍAS . . . . .	821
1.	Consideraciones previas . . . . .	821
2.	Recibidas . . . . .	821
2.1.	Fianzas y depósitos recibidos. . . . .	821
2.2.	Fianzas presupuestarias . . . . .	822
2.2.1.	Alta . . . . .	822
2.2.2.	Incumplimiento . . . . .	822
2.2.3.	Devolución . . . . .	822
2.3.	Fianzas no presupuestarias. . . . .	822
2.3.1.	Alta . . . . .	822
2.3.2.	Incumplimiento . . . . .	823

	2.3.3.	Devolución .....	823
	2.4.	Depósitos recibidos .....	823
3.		Constituidas .....	825
	3.1.	Fianzas y depósitos constituidos .....	825
	3.2.	Fianzas constituidas presupuestarias .....	825
	3.3.	Fianzas constituidas no presupuestarias .....	826
	3.4.	Depósitos .....	827
4.		Avales .....	828
64		INMOVILIZADO .....	828
	1.	Consideraciones previas .....	828
	2.	Contenido .....	829
	2.1.	Inmovilizaciones intangibles .....	829
	2.1.1.	Inversión en investigación .....	831
	2.1.2.	Inversión en desarrollo .....	831
	2.1.3.	Propiedad industrial e intelectual .....	832
	2.1.4.	Aplicaciones informáticas .....	833
	2.1.5.	Inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos .....	835
	2.1.6.	Anticipos para inmovilizaciones intangibles .....	835
	2.2.	Inmovilizaciones tangibles .....	836
	2.2.1.	Inmovilizado material .....	836
	2.2.2.	Inversiones inmobiliarias .....	841
	2.2.3.	Inmovilizaciones materiales e inversiones inmobiliarias en curso .....	842
	2.2.4.	Patrimonio público del suelo .....	844
3.		Procedimiento .....	847
	3.1.	Adjudicación en pago de deudas .....	847
	3.2.	Patrimonio público de suelo .....	847
	3.2.1.	Aprovechamiento urbanístico materializado en terrenos .....	847
	3.2.2.	Aprovechamiento urbanístico en metálico (monetización) .....	848
	3.2.3.	Expropiación forzosa urbanística, compraventa, ejercicio de los derechos de tanteo y retracto urbanísticos .....	848
	3.2.4.	Venta de patrimonio público de suelo, cobro al contado .....	848
	3.2.5.	Venta de patrimonio público de suelo, cobro a plazos .....	849
	3.3.	Obras realizadas por la entidad, para sí misma .....	851
	3.4.	Declaración sobrevenida como Bien de Interés Cultural, de un bien integrado en la contabilidad .....	851
	3.4.1.	Contabilización del activo .....	851
	3.4.2.	Contabilización de la amortización .....	852
	3.5.	Bienes cedidos a un Consorcio .....	853
	3.6.	I+D. Gastos de personal. Activación .....	854

3.7.	Construcción de activos que no construye directamente la entidad gestora (salvo que pueda conocer, no obstante, los ingresos y los costes asociados) . . . . .	854
3.8.	Construcción de activos que sí construye directamente la entidad gestora, o que, aun no construyéndose directamente por la entidad gestora, pueda conocer, no obstante, los ingresos y los costes asociados. . . . .	857
3.9.	Adquisición de bienes cedidos, para su enajenación posterior . . . . .	859
65	ACTIVOS FINANCIEROS. . . . .	865
1.	Consideraciones previas . . . . .	865
2.	Contenido. . . . .	866
2.1.	Inversiones financieras. . . . .	866
2.1.1.	Patrimonio . . . . .	868
2.1.2.	Deuda . . . . .	870
2.1.3.	Activos por derivados financieros a largo plazo: 263. . . . .	872
2.1.4.	Activos por otros derivados financieros a largo plazo: 2631 . . . . .	872
2.1.5.	Intereses a largo plazo de valores representativos de deuda: 266 . . . . .	873
2.1.6.	Intereses a largo plazo de créditos: 267 . . . . .	873
2.1.7.	Imposiciones a largo plazo: 268. . . . .	873
2.1.8.	Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a largo plazo: 269 . . . . .	874
2.2.	Amortización acumulada del inmovilizado: 28 . . . . .	874
2.2.1.	Amortización acumulada del inmovilizado intangible: 280 . . . . .	874
2.2.2.	Amortización acumulada del inmovilizado material: 281. . . . .	875
2.2.3.	Amortización acumulada de inversiones inmobiliarias: 282 . . . . .	875
2.2.4.	Amortización acumulada del Patrimonio público del suelo. 284 . . . . .	875
2.3.	Deterioro de valor de activos no corrientes: 29 . . . . .	876
2.3.1.	Deterioro de valor de...: 290/291/292/293. . . . .	876
2.3.2.	Deterioro de valor de participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas: 294. . . . .	877
2.3.3.	Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas: 295. . . . .	877
2.3.4.	Deterioro de valor de créditos y otras inversiones financieras a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas: 296 . . . . .	878
2.3.5.	Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo: 297 . . . . .	879

	2.3.6.	Deterioro de valor de créditos y otras inversiones financieras a largo plazo: 298. ....	879
	2.3.7.	Deterioro de valor por usufructo cedido del inmovilizado material: 299 .....	881
66		EXISTENCIAS Y OTROS ACTIVOS EN ESTADO DE VENTA .....	881
	1.	Consideraciones previas .....	881
	2.	Contenido. ....	882
	2.1.	Comerciales, materias primas y otros aprovisionamientos .....	882
	2.2.	Producción en curso, productos semiterminados, productos terminados y subproductos .....	884
	2.3.	Activos construidos o adquiridos para otras entidades ...	885
	2.4.	Activos en estado de venta. ....	885
	3.	Procedimiento .....	885
	3.1.	Comerciales, materias primas y otros aprovisionamientos .....	885
	3.2.	Activos en estado de venta. ....	886
	3.2.1.	Pasos .....	886
	3.2.2.	Ejemplo .....	886
67		GASTOS .....	887
	1.	Consideraciones previas .....	888
	2.	Objeto .....	889
	3.	Contenido. ....	890
	3.1.	Autorización del gasto .....	890
	3.2.	Disposición o compromiso de gasto. ....	892
	3.3.	Reconocimiento de la obligación. ....	892
	3.3.1.	Consideraciones previas .....	892
	3.3.2.	Cuantía del reconocimiento .....	895
	3.3.3.	Momento del reconocimiento. ....	895
	3.3.4.	Excepciones a la regla general .....	895
	3.3.5.	En el ejercicio N, correspondientes a servicios del ejercicio N-1, cargadas en cuenta en el ejercicio N-1 .....	896
	3.3.6.	En el ejercicio N, que se pagan en el ejercicio N+1 .....	896
	3.3.7.	En el ejercicio N, cuyo devengo se ha iniciado en el ejercicio N, pero culmina en el ejercicio N+1, y se pagarán en el ejercicio N+1 .....	897
	3.3.8.	En el ejercicio N, cuyo devengo se ha iniciado en el ejercicio N, pero culmina en el ejercicio N+1, y se paga ya en el ejercicio N la parte devengada en el mismo .....	898
	3.3.9.	Calendario de pagos. ....	898
	3.3.10.	Rectificación de errores .....	898
	3.3.11.	Gastos anticipados (periodificación de gastos) .	899
	3.3.12.	Algunas cuentas de gasto presupuestario .....	901
	3.3.13.	Algunas cuentas de gasto no presupuestario ...	903
	3.4.	Ordenación del pago .....	903
	3.5.	Realización del pago .....	904

	3.5.1.	Consideraciones previas . . . . .	904
	3.5.2.	Pagos en efectivo . . . . .	904
	3.5.3.	Pagos en formalización. . . . .	905
	3.5.4.	Pagos pendientes de aplicación, de acreedor no identificado . . . . .	906
	3.6.	Operaciones mixtas . . . . .	907
	3.7.	Reintegros de Presupuesto corriente. . . . .	907
	3.7.1.	Concepto . . . . .	907
	3.7.2.	Procedimiento . . . . .	908
	3.7.3.	Reintegro de pagos e IVA . . . . .	909
68		ANTICIPOS DE CAJA FIJA Y PAGOS A JUSTIFICAR . . . . .	909
	1.	Consideraciones previas . . . . .	910
	1.1.	Pagos a justificar . . . . .	910
	1.2.	Anticipos de caja fija . . . . .	910
	2.	Contenido. . . . .	910
	2.1.	Pagos a justificar . . . . .	910
	2.2.	Anticipos de caja fija . . . . .	911
	3.	Procedimiento . . . . .	912
	3.1.	Pago a justificar . . . . .	912
	3.2.	Anticipo de caja fija . . . . .	915
69		PERSONAL . . . . .	920
	1.	Consideraciones previas . . . . .	920
	2.	Contenido. . . . .	920
	2.1.	Cuota obrera . . . . .	920
	2.2.	Cuota patronal . . . . .	920
	2.3.	Dudas frecuentes sobre el ámbito de la cuenta 640 «Suel- dos y salarios» . . . . .	921
	2.4.	Devengo de la Seguridad Social. . . . .	921
	2.5.	Salarios atrasados: Sentencia judicial firme . . . . .	922
	3.	Procedimiento . . . . .	922
	3.1.	Nóminas . . . . .	922
	3.2.	Incapacidad Temporal . . . . .	925
	3.3.	Préstamos otorgados al personal . . . . .	927
70		INGRESOS . . . . .	928
	1.	Consideraciones previas . . . . .	928
	2.	Contenido. . . . .	929
	2.1.	Modificación de las previsiones iniciales . . . . .	929
	2.1.1.	Necesidad . . . . .	929
	2.1.2.	Modificaciones de las previsiones iniciales. . . . .	929
	2.1.3.	Alza de Remanente de Tesorería positivo . . . . .	929
	2.1.4.	Compromisos de ingreso del Presupuesto co- rriente. . . . .	930
	2.2.	Reconocimiento de los derechos a cobrar . . . . .	930
	2.3.	Periodificación de ingresos . . . . .	932
	2.4.	Anulación de derechos del Presupuesto corriente . . . . .	933
	2.5.	Subrogaciones . . . . .	933

2.5.1.	Situación 1. El derecho a la subrogación nace en el momento del pago de la prestación . . . . .	934
2.5.2.	Situación 2. El derecho a la subrogación nace en un momento posterior al pago de las prestaciones. . . . .	934
2.6.	Recaudación delegada. . . . .	935
2.6.1.	Anulación de derechos. . . . .	935
2.6.2.	Imputación presupuestaria . . . . .	936
2.7.	Participación en tributos del Estado . . . . .	936
2.8.	Aplazamiento y fraccionamiento de derechos reconocidos. . . . .	937
2.9.	Recaudación de derechos del Presupuesto corriente . . . . .	938
2.9.1.	Concepto . . . . .	938
2.9.2.	Sistemas . . . . .	938
2.9.3.	Compensación de deudas. . . . .	940
2.9.4.	Cobros domiciliados. . . . .	940
2.9.5.	Cobro parcial en especie . . . . .	941
3.	Procedimiento . . . . .	941
3.1.	Modificaciones al alza del presupuesto de ingresos . . . . .	941
3.2.	Reconocimiento de derechos. . . . .	942
3.2.1.	Ejemplo de contraído previo: la aprobación del Padrón municipal del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, a la fecha del Decreto. . . . .	942
3.2.2.	Ejemplo de contraído directo: el ingreso de una autoliquidación por licencia de actividad, a la fecha del ingreso . . . . .	942
3.2.3.	Previo al reconocimiento, cobros desconocidos . . . . .	942
3.3.	Periodificación de derechos. . . . .	943
3.3.1.	Caso general. . . . .	943
3.3.2.	Derechos de cobro entre dos ejercicios, o pago de un servicio aplazado a un ejercicio posterior (Ejemplo: Matrículas de cursos) . . . . .	944
3.4.	Cancelación. . . . .	946
3.4.1.	Descripción general . . . . .	946
3.4.2.	Adjudicación en pago de deudas . . . . .	947
3.4.3.	Adjudicación en pago de deudas, por apremio. . . . .	948
3.5.	Recursos de otros entes públicos . . . . .	949
3.5.1.	Servicios de recaudación por Diputación provincial . . . . .	949
3.5.2.	Servicio de recaudación a otra entidad local. Contabilización por la entidad recaudadora . . . . .	951
3.5.3.	Servicio de recaudación a otra entidad local. Contabilización por la entidad titular. Tasas que cobra por anticipado una entidad pública . . . . .	953
3.6.	Participación en tributos del Estado: liquidación negativa . . . . .	956
3.7.	Aplazamiento y fraccionamiento . . . . .	961
3.8.	Compensación de deudas . . . . .	962

	3.9. Cobros domiciliados . . . . .	962
	3.10. Cobro parcial en especie . . . . .	963
71	DEVOLUCIÓN DE INGRESOS INDEBIDOS . . . . .	963
	1. Consideraciones previas . . . . .	964
	2. Contenido. . . . .	964
	2.1. Devoluciones de ingresos por anulación de liquidaciones . . . . .	964
	2.2. Devoluciones de ingresos duplicados o excesivos . . . . .	964
	3. Procedimiento . . . . .	965
	3.1. Devoluciones por prorrateo . . . . .	965
	3.2. Devoluciones por anulación . . . . .	965
	3.3. Devoluciones de subvenciones . . . . .	966
	3.4. Errores . . . . .	967
	3.5. Prescripción . . . . .	967
72	SUBVENCIONES. . . . .	967
	1. Consideraciones previas . . . . .	967
	2. Contenido. . . . .	968
	2.1. Gasto . . . . .	968
	2.1.1. Características . . . . .	968
	2.1.2. Reconocimiento . . . . .	968
	2.2. Ingreso . . . . .	968
	2.2.1. Características . . . . .	968
	2.2.2. Reconocimiento . . . . .	969
	2.2.3. ¿Se pueden reconocer subvenciones en Presupuesto, aunque no se haya dictado el acto administrativo de reconocimiento por el concedente, si hay certeza de que se reconocerá? . . . . .	970
	3. Procedimiento . . . . .	971
	3.1. Gasto . . . . .	971
	3.1.1. General . . . . .	971
	3.1.2. Ejemplo 1. Reconocimiento y pago de transferencias a una asociación sin ánimo de lucro y de una subvención a una empresa . . . . .	972
	3.1.3. Asunción de deudas . . . . .	972
	3.2. Ingreso . . . . .	972
	3.2.1. Imputación diferida . . . . .	972
	3.2.2. Ejemplo . . . . .	973
	3.2.3. Subvención para gasto corriente incondicionada. . . . .	974
	3.2.4. Subvención para financiar gastos corrientes no financieros. Si la subvención es de cobro posterior a la justificación, y sin anticipos. . . . .	974
	3.2.5. Subvención para financiar gastos corrientes no financieros. Si la subvención es de cobro posterior a la justificación, y hay un anticipo . . . . .	975
	3.2.6. Subvención para la adquisición de un vehículo . . . . .	976
	3.2.7. Entrega por el ente concedente de un bien para su entrega al beneficiario . . . . .	978

3.3.	Mixto. Transferencias realizadas a otras entidades públicas, financiadas con transferencias recibidas . . . . .	980
3.3.1.	Por el ingreso. Imputación presupuestaria. . . . .	980
3.3.2.	Por el pago. Imputación económico-presupuestaria . . . . .	981
3.3.3.	Por el ingreso. Imputación económica . . . . .	982
3.3.4.	Por el reintegro de ejercicios cerrados, correspondiente a proyectos financiados con estos fondos . . . . .	982
3.3.5.	Insolvencia de deudores por reintegros. . . . .	983
3.3.6.	Devolución de ingresos a la entidad que hizo la transferencia primera . . . . .	984
73	OPERACIONES DE PRESUPUESTOS CERRADOS . . . . .	985
1.	Descripción . . . . .	985
2.	Contenido. . . . .	985
2.1.	Modificación del saldo inicial de los derechos reconocidos. . . . .	985
2.2.	Anulación de derechos reconocidos . . . . .	985
2.3.	Recaudación de derechos reconocidos . . . . .	986
2.4.	Cobro en especie y deberes urbanísticos . . . . .	987
2.5.	Reintegros . . . . .	987
3.	Procedimiento . . . . .	987
3.1.	Modificación del saldo. . . . .	987
3.2.	Anulación de derechos reconocidos . . . . .	987
3.3.	Recaudación de derechos reconocidos . . . . .	988
74	IVA . . . . .	989
1.	IVA soportado. . . . .	989
1.1.	Contenido . . . . .	989
1.2.	Procedimiento . . . . .	989
1.3.	Anulación de operaciones de IVA soportado . . . . .	992
1.3.1.	Caso general. . . . .	992
1.3.2.	Anulación de un documento contable de reconocimiento de obligación, con IVA soportado y deducible asociado. . . . .	993
1.3.3.	Rectificación de errores de imputación en partidas, después de reconocida y pagada una obligación . . . . .	994
1.3.4.	Se ha pagado erróneamente a un tercero no acreedor. . . . .	995
2.	IVA repercutido . . . . .	997
2.1.	Contenido . . . . .	997
2.2.	Procedimiento . . . . .	998
2.3.	Anulación de operaciones de IVA repercutido . . . . .	999
2.3.1.	Caso general. . . . .	999
2.3.2.	Operativa . . . . .	1000
2.3.3.	Situación 1. Anulación de derechos, con modificación de la base imponible. . . . .	1000

	2.3.4.	Situación 2. Anulación de derechos, sin modificación de la base imponible. . . . .	1001
	2.3.5.	Situación 3. Se han contabilizado como rectificación del IVA por modificación de la base imponible, operaciones anuladas en que no se modifica la base imponible. . . . .	1001
3.		Liquidación del IVA . . . . .	1001
	3.1.	Consideraciones previas. . . . .	1001
	3.3.	Prorrata general. Contenido . . . . .	1002
	3.4.	Procedimiento . . . . .	1003
	3.4.1.	Dos situaciones . . . . .	1003
	3.4.2.	Situación 1. IVA soportado deducible real inferior al calculado con la prorrata provisional . . .	1004
	3.4.3.	Situación 2. IVA soportado deducible real superior al calculado con la prorrata provisional . . .	1005
75	LA CUENTA 413	«ACREEDORES POR OPERACIONES DEVENGADAS» . . . . .	1006
	1.	Consideraciones previas . . . . .	1007
	1.1.	Financieras. . . . .	1007
	1.2.	Presupuestarias . . . . .	1010
	1.3.	Económico-patrimoniales. . . . .	1011
	2.	Contenido. . . . .	1013
	2.1.	La cuenta 4131 «Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto». . . . .	1013
	2.2.	La cuenta 4130 «Acreedores por gastos devengados» . . .	1014
	2.3.	¿Se debe actuar mediante subdivisionarias? . . . . .	1014
	2.4.	Incidencia de las operaciones pendientes de aplicar al presupuesto en el cálculo de magnitudes presupuestarias y de estabilidad presupuestaria . . . . .	1015
	2.4.1.	Suministro de información . . . . .	1015
	2.4.2.	Cálculo del Remanente de Tesorería para gastos generales y destino de éste . . . . .	1015
	2.4.3.	Verificación del cumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria y regla de gasto . . . .	1017
	3.	Procedimiento . . . . .	1018
	3.1.	4130 «Acreedores por operaciones aplicables a presupuesto en períodos posteriores» . . . . .	1018
	3.1.1.	General . . . . .	1018
	3.1.2.	Ejemplo . . . . .	1019
	3.2.	4131 «Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto» . . . . .	1019
	3.2.1.	General . . . . .	1019
	3.2.2.	Ejemplo 1 . . . . .	1020
	3.2.3.	Antiguo sistema . . . . .	1020
	3.2.4.	Moderno sistema . . . . .	1021

76	CIERRE PRESUPUESTARIO: CIERRE DEL ESTADO DE GASTOS Y CIERRE DE LA CONTABILIDAD .....	1022
1.	Consideraciones previas .....	1022
2.	Contenido. ....	1022
2.1.	Comprobaciones previas .....	1022
2.1.1.	Comprobación de la coincidencia de los datos presupuestarios con los de la contabilidad patrimonial. ....	1022
2.1.2.	Depuración de saldos pendientes de aplicación .....	1025
2.1.3.	Comprobación de saldos de pasivos financieros .....	1025
2.1.4.	Comprobación de saldos de deudores y acreedores extrapresupuestarios .....	1025
2.1.5.	Reclasificación de deudas entre el largo y el corto plazo .....	1025
2.1.6.	Reclasificación de inversiones financieras entre el largo y el corto plazo .....	1026
2.1.7.	Amortización del inmovilizado. ....	1026
2.1.8.	Inversiones no capitalizables .....	1026
2.1.9.	Deterioro de valor de créditos (antes «Provisión para insolvencias») .....	1026
2.1.10.	Imputación de subvenciones al resultado .....	1027
2.1.11.	Ajustes por periodificación de gastos, con impacto en estabilidad presupuestaria .....	1028
2.1.12.	IVA. ....	1029
2.1.13.	Controles del Balance. ....	1029
2.2.	Operaciones de regularización .....	1030
2.2.1.	Concepto .....	1030
2.2.2.	Regularización del presupuesto de ingresos .....	1031
2.2.3.	Regularización del patrimonio neto .....	1031
2.2.4.	Regularización del resultado del ejercicio .....	1031
2.3.	Cierre de la contabilidad .....	1032
3.	Procedimiento .....	1032
3.1.	Regularización del presupuesto de ingresos .....	1032
3.1.1.	Regularización de derechos anulados de presupuestos cerrados. ....	1032
3.1.2.	Regularización de derechos anulados de presupuesto corriente .....	1034
3.1.3.	Regularización de las devoluciones de ingresos .....	1035
3.2.	Regularización del patrimonio neto .....	1035
3.2.1.	Por el saldo de las cuentas del grupo 8. ....	1035
3.2.2.	Por el saldo de las cuentas del grupo 9. ....	1037
3.2.3.	Ingresos y gastos imputados directamente a patrimonio neto .....	1039
3.3.	Regularización del resultado del ejercicio .....	1049
3.3.1.	Traspaso de diferencias positivas .....	1049
3.3.2.	Traspaso de diferencias negativas. ....	1049
3.4.	Cierre del Presupuesto .....	1049

3.5.	Cierre de la contabilidad .....	1050
------	---------------------------------	------

**CAPÍTULO VII  
INTRODUCCIÓN A LA CONTABILIDAD ANALÍTICA Y DE COSTES**

	DOCUMENTACIÓN RELACIONADA .....	1051
77	CONSIDERACIONES PREVIAS .....	1052
78	NORMATIVA APLICABLE .....	1053
79	DEFINICIÓN .....	1054
80	OBJETO .....	1055
	1. Actividades y productos .....	1055
	2. Costes directos e indirectos .....	1056
	3. Existencias .....	1057
	4. Costes y gastos .....	1058
	5. Almacenes .....	1058
81	TIPOLOGÍA .....	1059
	1. Coste de producción frente a precio de adquisición .....	1060
	2. Costes directos frente a costes indirectos .....	1060
	3. Producción individual frente a producción conjunta .....	1061
82	CONTENIDO .....	1063
	1. Métodos de valoración .....	1063
	1.2. Costes incluidos en la producción de bienes y servicios ..	1064
	1.2.1. Delimitación positiva .....	1064
	1.2.2. Delimitación negativa .....	1065
	1.3. Métodos de valoración de costes .....	1065
	1.3.1. Alternativas .....	1065
	1.3.2. Coste estándar .....	1066
	1.3.3. Coste individual .....	1067
	1.3.4. FIFO .....	1067
	1.3.5. Precio medio ponderado .....	1068
	2. Contratación y patrimonio .....	1068
	2.1. Distribución de costes .....	1068
	2.2. Concesión demanial .....	1071
	3. Tasas .....	1072
	3.1. Contenido mínimo del estudio económico-financiero ...	1072
	3.2. Cálculo de costes .....	1072
	3.3. Cálculo de ingresos. El problema de las transferencias ...	1074
	3.4. Ausencia de contabilidad analítica .....	1075
83	PROCEDIMIENTO .....	1076
	1. FIFO y Precio medio ponderado .....	1076
	1.1. Ejemplo 1 .....	1076
	2.2. Ejemplo 2 .....	1078
	2. Coste efectivo de los servicios .....	1081
	3. Ingresos .....	1081
	3.1. El problema de los estudios económico-financieros .....	1081

3.2.	Reparto de costes en ausencia de contabilidad analítica .	1082
3.3.	Pasos para la medición de costes . . . . .	1082
3.3.1.	Identificar los gastos, clasificados por naturaleza económica. . . . .	1082
3.3.2.	Identificar los centros de coste mediales y centros de coste finales . . . . .	1083
3.3.3.	Medir los consumos de cada centro de coste . .	1083
3.3.4.	Aplicar los consumos de los centros de coste mediales a los centros de coste finales . . . . .	1084
3.3.5.	Cuantificar el coste final de cada servicio. . . . .	1085
3.3.6.	Cuantificar el coste unitario de cada unidad de bienes servicios producidos . . . . .	1085
3.4.	Punto muerto de la actividad . . . . .	1085
3.5.	Nivel de cobertura . . . . .	1087
3.6.	El problema de los costes indirectos. . . . .	1087
84	CONCLUSIONES . . . . .	1088