



GUÍA PARA LA APERTURA CONTABLE EJERCICIO 2016

ÍNDICE

	Página
- Introducción	Pág. 1
- Principales novedades del PGCPAL con incidencia en la apertura de 2016	Pág. 1
- Procedimiento de apertura de la contabilidad del ejercicio 2016	Pág. 3
- Cuentas del asiento de cierre de 2015 y traspaso al asiento de apertura de 2016	Pág. 5
- Casos particulares	Pág. 41



GUIA PARA LA APERTURA CONTABLE

EJERCICIO 2016

INTRODUCCIÓN

El ejercicio 2016 será el primero en el que se aplique el nuevo Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración Local (PGCPAL), aprobado por el [Decreto Foral 86/2015](#), de 15 de diciembre, por el que se aprueba el marco regulatorio contable de las entidades locales de Gipuzkoa.

La adaptación al nuevo PGCPAL 2015, que se debe realizar con fecha 1 de enero de 2016, no sólo tiene consecuencias en cuanto a cambios de códigos y denominaciones de cuentas. El nuevo plan contable local comporta cambios importantes en el registro y valoración de las operaciones económicas y de los distintos elementos patrimoniales que conforman el balance y la cuenta del resultado económico- patrimonial de las entidades locales. Estos cambios exigen de las entidades contables un análisis y una interiorización de los nuevos criterios de valoración y de registro que trae la nueva normativa contable.

El contenido del PGCPAL 2015 no afecta a las **cuentas anuales del ejercicio 2015 o anteriores**, las cuales se formarán y rendirán de acuerdo con la normativa contable aplicable en el ejercicio al que corresponden (Disposición Transitoria Tercera del Decreto Foral 86/2015).

PRINCIPALES NOVEDADES DEL PGCPAL CON INCIDENCIA EN LA APERTURA DE 2016

La nueva normativa contempla varios casos en los que la entidad deberá clasificar sus elementos patrimoniales de forma diferente a como lo venía haciendo hasta ahora. Entre estos supuestos encontramos el inmovilizado material, los bienes destinados al uso general, los activos y pasivos financieros, los acreedores y deudores presupuestarios y asimilados.

Así, los **activos tangibles**, muebles e inmuebles, que posee la entidad y que se espera tengan una vida útil mayor a un año (inmovilizado material según el Plan General de Contabilidad de 2004 (PGCP de 2004)), se recogen en el nuevo plan en dos subgrupos (sin contar el patrimonio público del suelo): el inmovilizado material y las inversiones inmobiliarias.

En el subgrupo 21 "Inmovilizaciones materiales" se recogen todos aquellos bienes que ya se incluían en el antiguo subgrupo 22 del plan contable de 2004, excepto aquellos bienes inmuebles (terrenos y construcciones) que se clasifiquen por la entidad como inversiones inmobiliarias por cumplir las características establecidas en la norma de reconocimiento y valoración 4 "Inversiones inmobiliarias". También en el subgrupo 21 se incluirán las **infraestructuras y bienes destinados al uso general** que a 31 de diciembre de 2015 no consten en el asiento de cierre de la contabilidad, salvo que no pueda determinarse para ellos un valor fiable.

Otra novedad del inmovilizado material, a efectos de su clasificación, es que los **elementos patrimoniales en proceso de fabricación, construcción o montaje** tienen un subgrupo propio en el que deberán registrarse todos aquellos elementos del inmovilizado material o las inversiones inmobiliarias (con la excepción del patrimonio público del suelo) que se encuentren en dicha situación, incluyendo las inversiones destinadas al uso general que a la fecha de cierre del ejercicio anterior (31 de diciembre de 2015) se encuentren registradas en el subgrupo 20 "Inversiones destinadas al uso general".



Otra novedad en relación con los bienes del inmovilizado está en los **activos en estado de venta**. Esta nueva categoría recoge aquellos activos del inmovilizado no financiero, no integrados en el patrimonio público del suelo, que se encuentren en proceso de venta. Si a la fecha de la apertura de la contabilidad hay bienes que cumplen los requisitos de la norma de reconocimiento y valoración 7 "Activos en estado de venta", deben ser objeto de reclasificación y ser considerados como activos corrientes.

En el caso de los **activos y pasivos financieros**, la nueva normativa contable contempla una nueva clasificación de dichos elementos patrimoniales a efectos de su valoración (cinco categorías para activos financieros y dos para pasivos financieros). De acuerdo con la elección que realice la entidad para la clasificación de sus activos y pasivos financieros, el proceso de apertura contable comportará, además de la reclasificación en las nuevas cuentas, un posible ajuste del valor de algunos de dichos activos y pasivos.

Por otro lado, para los **deudores y acreedores presupuestarios** y asimilados se introduce un desarrollo en cuentas de segundo orden nuevo (que se comenta más extensamente en los puntos 4 y 5 del apartado "Casos particulares" que cierra este documento) que deberá tenerse en cuenta para la apertura contable de 2016.

Por último, con carácter previo a la apertura de la contabilidad, se hace preciso efectuar una delimitación de carácter subjetivo que se refiere tanto a la propia entidad contable como a aquellas entidades con las que se relaciona. Así, cada entidad contable deberá determinar:

- a) Si es una entidad sin propietaria o, por el contrario, tiene entidad o entidades propietarias. Esta distinción es necesaria a efectos de clasificar adecuadamente su Patrimonio y, en su caso, para registrar las operaciones realizadas con la entidad o entidades propietarias e informar de ellas.

Las entidades locales que no tienen propietaria o propietarias son aquellas que nacen de la Ley (municipios, entidades locales de ámbito territorial inferior al municipio con personalidad jurídica...), mientras que las entidades contables que tienen propietaria o propietarias surgen del acuerdo de otras entidades (organismos autónomos locales, mancomunidades de municipios o consorcios adscritos a las entidades locales).

- b) Las entidades que forman parte de su grupo, las entidades multigrupo y las asociadas. La identificación de estas entidades permitirá a la entidad contable clasificar correctamente sus relaciones deudoras y acreedoras con ellas. Los conceptos de entidad del grupo, entidad multigrupo y entidad asociada son los incluidos en las Normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público aprobadas por [Orden HAP/1489/2013](#), de 18 de julio.



PROCEDIMIENTO DE APERTURA DE LA CONTABILIDAD DEL EJERCICIO 2016

El modo en que ha de llevarse a cabo la apertura de la contabilidad de 2016 para las entidades locales de Gipuzkoa viene regulado en la **Disposición Transitoria primera del Decreto Foral 86/2015** en los siguientes términos:

1. *Las entidades que apliquen la Instrucción que se aprueba por este decreto foral realizarán el asiento de apertura de la contabilidad del ejercicio 2016 de acuerdo con los siguientes criterios:*

- a) *Se recogerán todos y cada uno de los saldos que se hubiesen reflejado en el asiento de cierre de la contabilidad del ejercicio 2015, no debiendo incorporarse ningún otro al margen de dichos saldos.*
- b) *Estos saldos se imputarán a las cuentas que correspondan según el desarrollo que se recoge en el Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración Local que se aprueba por este decreto foral.*

2. *Una vez realizado el asiento de apertura de la contabilidad del ejercicio 2016, se procederá a realizar los asientos de ajuste necesarios para que a fecha 1 de enero de 2016 queden registrados todos los activos y pasivos cuyo reconocimiento exige el mencionado Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración Local y se den de baja todas las partidas (todos los activos y pasivos) cuyo reconocimiento no esté permitido por el mismo.*

No obstante, las infraestructuras, los bienes del patrimonio histórico y demás elementos patrimoniales existentes en la entidad con anterioridad a 1 de enero de 2016, que no estuviesen activados en virtud de lo establecido en el anterior Plan General de Contabilidad Pública del año 2004, podrán no incorporarse al activo cuando su valoración no pueda efectuarse de forma fiable.

3. *Todos los elementos patrimoniales se valorarán por su valor contable al cierre del ejercicio 2015, con la excepción de los activos y pasivos financieros que se clasifiquen en las categorías de «Activos financieros a valor razonable con cambios en resultados» y «Pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados», y de los activos financieros que se clasifiquen en la categoría de «Activos financieros disponibles para la venta», que se valorarán por su valor razonable en 1 de enero de 2016.*

Para el cálculo del tipo de interés efectivo se tomará como fecha inicial de referencia el 1 de enero de 2016.

Asimismo, las inversiones en el patrimonio de entidades de derecho público del grupo, multigrupo y asociadas anteriores a 1 de enero de 2016 se valorarán, en aquellos casos en los que no pueda establecerse el valor contable correspondiente a su coste, por el valor recuperable de las mismas en dicha fecha, para cuya determinación, salvo mejor evidencia, se tendrá en cuenta el patrimonio neto de la entidad participada corregido por las plusvalías tácitas existentes en la fecha de la valoración.

En la práctica, el proceso de apertura comprenderá dos fases diferenciadas:

Fase 1.- Realización del asiento de apertura de 2016: Deberá recoger todos los saldos existentes en el asiento de cierre de 2015 y ninguno más. Dichos saldos se imputarán a las cuentas correspondientes del nuevo plan contable.

(Para las entidades usuarias de la aplicación SAREKO el sistema proporcionará ya confeccionado el asiento de apertura de 2016 en el momento en que se procese el cierre del ejercicio 2015. Los saldos de las cuentas patrimoniales del asiento de cierre de 2015 se traspasarán al 2016, a las cuentas del nuevo plan contable establecidas en la tabla de equivalencias que se envía junto con esta guía.)



Fase 2.- **Ajustes posteriores al asiento de apertura** (a efectuar con fecha contable 1 de enero de 2016). Constituyen motivo de ajuste los siguientes:

- a) A los usuarios de SAREKO el sistema les proporciona el asiento de apertura ya confeccionado de acuerdo con la tabla de equivalencias. No obstante, puede resultar necesario repartir un saldo de 2015 entre varias cuentas de 2016, o puede suceder que la cuenta asignada en 2016 no se adecue a la naturaleza de la operación que generó el saldo y convenga otra asignación distinta. En esos casos, se deberá efectuar el correspondiente asiento contable de **reclasificación** (Si el asiento de apertura no viene dado, sino que es confeccionado por el usuario, entonces estos ajustes quedarán englobados en el propio asiento de apertura y no será necesario el ajuste explicado en este párrafo).
- b) La filosofía con la que se ha elaborado el PGCPAL 2015 difiere de la del PGCP 2004 y eso se plasma en los distintos criterios que tienen uno y otro plan para definir el activo y el pasivo del balance. Esto hace necesario que a 1 de enero de 2016 deban darse de **alta** los activos y pasivos cuyo reconocimiento sí exige el nuevo plan, pero no el anterior (ejemplo, inversiones destinadas al uso general), y deban darse de **baja** aquellos cuyo reconocimiento no está permitido por el PGCPAL pero si lo estaba por el PGCP 2004 (ejemplo, gastos a distribuir en varios ejercicios). Se establece una salvedad para los elementos cuya valoración no pueda efectuarse de forma fiable, los cuales se permite no activar.
- c) El tercer punto de la DT Primera dispone que todos los elementos patrimoniales se valorarán por su valor contable al cierre del ejercicio 2015, con la **excepción** de los “activos financieros a valor razonable con cambios en resultados”, los “pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados” y los “activos financieros disponibles para la venta”, que se valorarán por su valor razonable a 1 de enero de 2016. Asimismo, establece que las inversiones en el patrimonio de entidades de derecho público del grupo, multigrupo y asociadas deben valorarse por su coste, y si no puede determinarse éste, por el valor recuperable de las mismas a 1 de enero de 2016. Si existen **diferencias entre estas valoraciones y las asignadas en el asiento de apertura**, deberá efectuarse el correspondiente ajuste.

Los ajustes se efectuarán mediante asientos de partida doble, y la contrapartida, a excepción de los ajustes por reclasificación, será, en general, la cuenta 120 “Resultados de ejercicios anteriores”, salvo que, de acuerdo con los criterios incluidos en la segunda parte del PGCPAL, deban utilizarse otras cuentas.

La entidad deberá identificar claramente el origen de los diferentes ajustes (alta, baja, reclasificación y cambio de valor) y dar cuenta de ellos en la memoria (punto 25) de las cuentas anuales relativas al ejercicio 2016. Así lo establece la Disposición Transitoria Segunda del DF 86/2015.

Nota: Con carácter previo a la apertura de la contabilidad del ejercicio 2016 resulta muy recomendable llevar a cabo todos aquellos procesos de depuración de la contabilidad que conduzcan a que ésta, a 31 de diciembre de 2015, refleje la correcta situación patrimonial de la entidad.



CUENTAS DEL ASIENTO DE CIERRE DE 2015 Y TRASPASO AL ASIENTO DE APERTURA DE 2016

Teniendo en cuenta que la mayoría de los destinatarios de esta guía son usuarios de la aplicación SAREKO, en este apartado se indica en primer lugar como efectúa esta aplicación el traspaso de saldos existentes a cierre de 2015 al asiento de apertura de 2016, y, en segundo lugar, se indican las reclasificaciones que proceden en los diferentes casos, las cuales se realizarán mediante asientos de partida doble (operaciones OC). En aquellas entidades que no empleen esta aplicación, se podrán efectuar las reclasificaciones de saldos en el propio asiento de apertura.

100 Patrimonio	
Ajustes: Reclasificación	Sobre la distinción entre entidades "sin" y "con" propietario o propietarios se puede ver el final del apartado "Principales novedades del PGCPAL con incidencia en la apertura de 2016".
Observaciones: En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta figurará en la misma cuenta 100 "Patrimonio". No obstante, las entidades que tengan propietario o propietarios, deberán reclasificar dicho saldo en alguna de las siguientes cuentas del nuevo plan contable, según corresponda: – 1010 "Aportación patrimonial dineraria". – 1013 "Otras aportaciones de la entidad o entidades propietarias". – 120 "Resultados de ejercicios anteriores". Generalmente, el saldo se traspasará a la subcuenta 1010 "Aportación patrimonial dineraria" o a la cuenta 120 "Resultados de ejercicios anteriores", siendo esta última cuenta la que funcionaría como residual cuando no se pudieran identificar los diferentes orígenes del saldo de la cuenta 100 "Patrimonio". En las entidades sin propietario o propietarios no habrá reclasificación.	

101 Patrimonio en adscripción	
Ajustes:	
Observaciones: Esta cuenta no está recogida en el nuevo plan contable. De acuerdo con las normas de reconocimiento y valoración 18 "Transferencias y subvenciones" (punto 4) y 19 "Adscripciones y otras cesiones gratuitas de uso de bienes y derechos", las adscripciones de bienes recibidas de la entidad matriz o propietaria se consideran aportación patrimonial. Así, en el asiento de apertura del ejercicio 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la subcuenta 1011 "Aportación de bienes y derechos". No es necesario efectuar ningún ajuste posterior.	



102 Patrimonio en cesión

Ajustes: Reclasificación

Observaciones:

Esta cuenta no está recogida en el nuevo plan contable

De acuerdo con las normas de reconocimiento y valoración 18 "Transferencias y subvenciones" (punto 2 b.2) y 19 "Adscripciones y otras cesiones gratuitas de uso de bienes y derechos", los bienes recibidos tendrán la consideración de subvenciones en especie y deberá reclasificarse el saldo de la cuenta 102.

Por tanto, en el asiento de apertura de 2016, el saldo de la cuenta 102 se traspasará directamente a la cuenta 130 "Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta" del nuevo plan contable. No obstante, una parte de dicho saldo, el correspondiente a la amortización acumulada a 31 de diciembre de 2015 de los bienes recibidos en cesión que tengan el carácter de amortizables, se debe traspasar a la 120 "Resultados de ejercicios anteriores". Por tanto, el usuario deberá realizar un ajuste minorando el saldo de la cuenta 130 "Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta" e incrementando el saldo de la cuenta 120.

106 Patrimonio adscrito

Ajustes:

Observaciones:

Esta cuenta no está recogida en el nuevo plan contable.

En el asiento de apertura de 2016, su saldo se traspasará directamente a la cuenta 120 "Resultados de ejercicios anteriores" del nuevo plan contable. No es necesario efectuar ningún ajuste posterior.

107 Patrimonio cedido

Ajustes:

Observaciones:

Esta cuenta no está recogida en el nuevo plan contable

De acuerdo con las normas de reconocimiento y valoración 18 "Transferencias y subvenciones" (punto 4) y 19 "Adscripciones y otras cesiones gratuitas de uso de bienes y derechos", las cesiones gratuitas de uso de bienes realizadas a favor de otros entes se consideran como subvenciones en especie.

Por tanto, en el asiento de apertura de 2016, el saldo de la cuenta 107 se traspasará directamente a la cuenta 120 "Resultados de ejercicios anteriores" del nuevo plan contable. No es necesario efectuar ningún ajuste posterior.



109 Patrimonio entregado al uso general

Ajustes:

Ver Caso 1 "Inversiones destinadas al uso general" del apartado "Casos particulares" de este documento.

Observaciones:

Esta cuenta no está recogida en el nuevo plan contable.

En el asiento de apertura de 2016, su saldo se traspasará directamente a la cuenta 120 "Resultados de ejercicios anteriores" del nuevo plan contable. No es necesario efectuar ningún ajuste posterior.

120 y 121 Resultados (positivos y negativos)de ejercicios anteriores

Ajustes:

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, los saldos que presenten estas dos cuentas en el cierre de 2015 se traspasarán directamente a la cuenta 120 "Resultados de ejercicios anteriores" del nuevo plan contable. Asimismo, el saldo de la cuenta 120 en la apertura de 2016 se verá aumentado o disminuido por los ajustes que tengan como contrapartida esta cuenta.

129 Pérdidas y ganancias

Ajustes:

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, su saldo se traspasará directamente a la cuenta 129 "Resultado del ejercicio" del nuevo plan contable. A lo largo del ejercicio 2016, el saldo de esta cuenta, sea positivo o negativo, se deberá traspasar a la cuenta 120 "Resultados de ejercicios anteriores".

142 Provisión para responsabilidades

Ajustes: Reclasificación

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta a 31 de diciembre de 2015 se traspasará directamente a la cuenta 142 "Provisión a largo plazo para responsabilidades".

No obstante, por la parte del pasivo con vencimiento en 2016 será necesaria la reclasificación de su importe en la cuenta 582 "Provisión a corto plazo para responsabilidades".



143 Provisión para grandes reparaciones

Ajustes:

Observaciones:

Esta cuenta no está recogida en el nuevo plan contable.

En el asiento de apertura de 2016, el saldo que presente esta cuenta en el cierre de 2015 se traspasará directamente a la cuenta 120 "Resultados de ejercicios anteriores". No es necesario efectuar ningún ajuste posterior.

150 Obligaciones y bonos a largo plazo

Ajustes: Varios

Ver cuenta 271 "Gastos financieros diferidos de valores negociables".

Observaciones:

Esta cuenta se mantiene en el nuevo plan de cuentas con el mismo nombre y numero de cuenta, y el saldo se traspasará directamente de 2015 a 2016.

De dicho saldo se deberá dar de baja, en su caso, la parte correspondiente a los gastos financieros diferidos contabilizados en la cuenta 271 "Gastos financieros diferidos de valores negociables", referidos a deudas contabilizadas en la cuenta 150 "Obligaciones y bonos a largo plazo".

Una vez efectuado ese ajuste de baja, el saldo de la cuenta deberá reclasificarse, si procede, en la cuenta 164 "Deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas, representadas en valores negociables".

155 Deudas representadas en otros valores negociables

Ajustes: Varios

Ver cuenta 271 "Gastos financieros diferidos de valores negociables".

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 159 "Deudas representadas en otros valores negociables a largo plazo".

De ese saldo, se deberá dar de baja, en su caso, la parte correspondiente a los gastos financieros diferidos contabilizados en la cuenta 271 "Gastos financieros diferidos de valores negociables", referidos a deudas que se habían contabilizado en la cuenta 155 "Deudas representadas en otros valores negociables".

Una vez efectuado el ajuste de baja, el saldo de la cuenta 159 "Deudas representadas en otros valores negociables a largo plazo" deberá reclasificarse, si procede, en la cuenta 164 "Deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas, representadas en valores negociables".



170 Deudas a largo plazo con entidades de crédito

Ajustes: Baja

Ver cuenta 272 "Gastos financieros diferidos de otras deudas"

Observaciones:

Esta cuenta se mantiene en el nuevo plan de cuentas con el mismo nombre y número de cuenta, y el saldo se traspasará directamente de 2015 a 2016.

De dicho saldo se deberá dar de baja, en su caso, la parte correspondiente a los gastos financieros diferidos contabilizados en la cuenta 272 "Gastos financieros diferidos de otras deudas", referidos a deudas contabilizadas en la cuenta 170.

171 Deudas a largo plazo

Ajustes: Varios

Ver cuenta 272 "Gastos financieros diferidos de otras deudas"

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 179 "Otras deudas a largo plazo".

De ese saldo, se deberá dar de baja, en su caso, la parte que corresponda a los gastos financieros diferidos contabilizados en la cuenta 272 "Gastos financieros diferidos de otras deudas", referidos a deudas contabilizadas en la cuenta 171 "Deudas a largo plazo".

Una vez efectuado el ajuste de baja, el saldo de la cuenta 179 "Otras deudas a largo plazo" deberá reclasificarse, si procede, en la cuenta 169 "Otras deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas".

173 Acreedores de inmovilizado a largo plazo

Ajustes: Varios

Ver cuenta 272 "Gastos financieros diferidos de otras deudas"

Ver Caso 2 "Arrendamiento financiero o leasing" del apartado "Casos particulares" de este documento.

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 173 "Proveedores de inmovilizado a largo plazo".

De ese saldo se deberá dar de baja, en su caso, la parte que corresponda a los gastos financieros diferidos contabilizados en la cuenta 272 "Gastos financieros diferidos de otras deudas", referidos a deudas contabilizadas en la cuenta 173 "Acreedores de inmovilizado a largo plazo".

El saldo restante de la cuenta deberá reclasificarse, según corresponda, en alguna o algunas de las siguientes cuentas del nuevo plan contable:

- 169 "Otras deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas".
- 174 "Acreedores por arrendamiento financiero a largo plazo".



180 Fianzas recibidas a largo plazo

Ajustes: Reclasificación

Observaciones:

Esta cuenta se mantiene en el nuevo plan contable, con idéntico nombre y código de cuenta, y el saldo a 31 de diciembre de 2015 se traspasará directamente a 2016.

Si dicho saldo comprende fianzas recibidas de entidades que sean del grupo, multigrupo o asociadas, su importe deberá reclasificarse en la cuenta 165 "Fianzas recibidas a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas" del nuevo plan contable. En caso contrario, no es necesario ningún ajuste.

185 Depósitos recibidos a largo plazo

Ajustes: Reclasificación

Observaciones:

Esta cuenta se mantiene en el nuevo plan contable, con idéntico nombre y código de cuenta, y el saldo a 31 de diciembre de 2015 se traspasará directamente a 2016.

Si dicho saldo comprende depósitos de entidades del grupo, multigrupo o asociadas, su importe deberá reclasificarse en la cuenta 166 "Depósitos recibidos a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas" del nuevo plan contable. En caso contrario, no es necesario realizar ningún ajuste.

200 Terrenos y bienes naturales destinados al uso general

Ajustes:

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 2300 "Adaptación de terrenos y bienes naturales. Inmovilizado material" del nuevo plan contable. No es necesario efectuar ningún ajuste posterior.

201 Infraestructuras y bienes destinados al uso general

Ajustes:

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 232 "Infraestructuras en curso" del nuevo plan contable. No es necesario efectuar ningún ajuste posterior.



208 Patrimonio histórico, destinado al uso general

Ajustes:

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 233 "Bienes del patrimonio histórico en curso" del nuevo plan contable. No es necesario efectuar ningún ajuste posterior.

209 Otro patrimonio, destinado al uso general

Ajustes:

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de la cuenta se traspasará directamente a la cuenta 238 "Otro inmovilizado material en curso" del nuevo plan contable. No es necesario efectuar ningún ajuste posterior.

210 Gastos en investigación y desarrollo

Ajustes: Reclasificación

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de la cuenta se traspasará directamente a la cuenta 200 "Inversión en investigación" del nuevo plan contable. Si una parte de dicho saldo corresponde a inversiones en desarrollo se procederá a su reclasificación en la cuenta 201 "Inversión en desarrollo". En caso contrario, no es necesario ningún ajuste.

212 Propiedad industrial e intelectual

Ajustes:

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de la cuenta se traspasará directamente a la cuenta 203 "Propiedad industrial e intelectual" del nuevo plan contable. No precisa ningún otro ajuste.



215 Aplicaciones informáticas

Ajustes:

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de la cuenta se traspasará directamente a la cuenta 206 "Aplicaciones informáticas" del nuevo plan contable. No es necesario efectuar ningún ajuste posterior.

217 Derechos sobre bienes en régimen de arrendamiento financiero

Ajustes: Reclasificación

Ver Caso 2 "Arrendamiento financiero o leasing" del apartado "Casos particulares" de este documento.

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de la cuenta se traspasará directamente a la cuenta 219 "Otro inmovilizado material" del nuevo plan contable.

Cuando proceda de acuerdo con la naturaleza del bien, se deberá reclasificar dicho saldo en alguna o algunas de las restantes cuentas del subgrupo 21 "Inmovilizaciones materiales" ó en una cuenta del subgrupo 22 "Inversiones inmobiliarias" del nuevo plan contable.

El tratamiento contable según la nueva normativa es el siguiente:

- El activo se contabiliza de acuerdo con su naturaleza, normalmente en el inmovilizado material.
- La amortización acumulada se contabiliza en cuentas específicas según la naturaleza del bien.
- Las deudas se recogen en cuentas específicas de Acreedores por arrendamiento financiero a corto plazo y a largo plazo.

218 Otro inmovilizado inmaterial

Ajustes:

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de la cuenta se traspasará directamente a la cuenta 209 "Otro inmovilizado intangible" del nuevo plan contable.



22 Inmovilizaciones materiales

Ajustes: Reclasificación

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, los saldos de las cuentas de este subgrupo se traspasarán directamente a las cuentas del subgrupo 21 "Inmovilizaciones materiales" del nuevo plan contable que se especifican en la tabla de equivalencias, a excepción de la cuenta 2299 "Bienes en estado de venta", cuyo saldo se traspasará directamente a la cuenta 380 "Activos en estado de venta".

Si el saldo traspasado a las cuentas del subgrupo 21 comprende bienes de inmovilizado que están en proceso de venta y cumplen las condiciones establecidas en la norma de reconocimiento y valoración nº 7 "Activos en estado de venta" del nuevo plan contable, se deberá reclasificar el importe correspondiente en la cuenta 380 "Activos en estado de venta", y dar de baja las cuentas representativas de la amortización acumulada, en su caso. Asimismo, se reclasificará la depreciación de valor acumulada hasta ese momento en la cuenta 398 "Deterioro de valor de activos en estado de venta" (Los bienes en estado de venta no se amortizan pero sí están sujetos a posible deterioro de valor).

220 Terrenos y bienes naturales

Ajustes: Reclasificación

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de todas las divisionarias de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 210 "Terrenos y bienes naturales". Ese saldo se deberá reclasificar, en su caso, en alguna o algunas de las siguientes cuentas, según corresponda:

- 220 "Inversiones en terrenos".
- 2300 "Adaptación de terrenos y bienes naturales. Inmovilizado material".
- 2301 "Adaptación de terrenos y bienes naturales. Inversiones inmobiliarias".

221 Construcciones

Ajustes: Reclasificación

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de todas las divisionarias de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 211 "Construcciones". Ese saldo se deberá reclasificar en alguna o algunas de las siguientes cuentas, según corresponda:

- 221 "Inversiones en construcciones".
- 2310 "Construcciones en curso. Inmovilizado material".
- 2311 "Construcciones en curso. Inversiones inmobiliarias".



222 Instalaciones técnicas

Ajustes: Reclasificación

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de la cuenta se traspasará directamente a la cuenta 215 "Instalaciones técnicas y otras instalaciones" del nuevo plan contable. Si parte de ese saldo corresponde a inversiones en montaje se procederá a su reclasificación en la cuenta 235 "Instalaciones técnicas y otras instalaciones en montaje". En caso contrario, no es necesario ningún ajuste.

223 Maquinaria

Ajustes: Reclasificación

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de la cuenta se traspasará directamente a la cuenta 214 "Maquinaria y utillaje" del nuevo plan contable. Si parte de ese saldo corresponde a inversiones en montaje se procederá a su reclasificación en la cuenta 234 "Maquinaria y utillaje en montaje". En caso contrario, no es necesario ningún ajuste.

224 Utillaje

Ajustes: Reclasificación

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de la cuenta se traspasará directamente a la cuenta 214 "Maquinaria y utillaje" del nuevo plan contable. Si parte de ese saldo corresponde a inversiones en montaje se procederá a su reclasificación en la cuenta 234 "Maquinaria y utillaje en montaje". En caso contrario, no es necesario ningún ajuste.

226 Mobiliario

Ajustes:

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de todas las divisionarias de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 216 "Mobiliario". No es necesario ningún ajuste posterior.



227 Equipos para procesos de información

Ajustes: Reclasificación

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de la cuenta se traspasará directamente a la cuenta 217 "Equipos para procesos de información" del nuevo plan contable. Si parte de ese saldo corresponde a inversiones en montaje se procederá a su reclasificación en la cuenta 237 "Equipos para procesos de información en montaje". En caso contrario, no es necesario ningún ajuste.

228 Elementos de transporte

Ajustes: Reclasificación

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de todas las divisionarias de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 218 "Elementos de transporte" del nuevo plan contable. Si parte de ese saldo corresponde a inversiones en montaje se procederá a su reclasificación en la cuenta 238 "Otro inmovilizado material en curso". En caso contrario, no es necesario ningún ajuste.

229 Otro inmovilizado material

Ajustes: Reclasificación

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de todas las divisionarias de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 219 "Otro inmovilizado material" del nuevo plan contable. Si parte de ese saldo corresponde a inversiones en montaje se procederá a su reclasificación en la cuenta 238 "Otro inmovilizado material en curso". En caso contrario, no es necesario ningún ajuste.

230 Terrenos

Ajustes: Reclasificación

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 240 "Terrenos del patrimonio público del suelo" del nuevo plan contable. Si parte de ese saldo corresponde a inversiones de adaptación de terrenos se procederá a su reclasificación en la cuenta 243 "Adaptación de terrenos del patrimonio público del suelo". En caso contrario, no es necesario ningún ajuste.



231 Construcciones

Ajustes: Reclasificación

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 241 "Construcciones del patrimonio público del suelo" del nuevo plan contable. Si parte de ese saldo corresponde a inversiones en curso se procederá a su reclasificación en la cuenta 244 "Construcciones en curso del patrimonio público del suelo". En caso contrario, no es necesario ningún ajuste.

232 Aprovechamientos urbanísticos

Ajustes:

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 249 "Otros bienes y derechos del patrimonio público del suelo" del nuevo plan contable. No es necesario ningún ajuste posterior.

239 Otros bienes y derechos del patrimonio municipal del suelo

Ajustes:

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 249 "Otros bienes y derechos del patrimonio público del suelo" del nuevo plan contable. No es necesario ningún ajuste posterior.

240 Participaciones en entidades del sector público local

Ajustes:

Ver Caso 4 "Activos financieros" del apartado "Casos particulares" de este documento.

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 2501 "Participaciones a largo plazo en entidades del grupo. En sociedades mercantiles" del nuevo plan contable.



242 Valores de renta fija de entidades del sector público local

Ajustes: Reclasificación

Ver Caso 4 "Activos financieros" del apartado "Casos particulares" de este documento.

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 2520 "Valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas mantenidos a vencimiento" del nuevo plan contable.

Si parte de ese saldo corresponde a valores disponibles para la venta se procederá a su reclasificación en la cuenta 2521 "Valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas disponibles para la venta" y, en este caso, deberán ser valorados de acuerdo con su valor razonable a la fecha de 1 de enero de 2016.

244 Créditos a largo plazo al sector público local

Ajustes:

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 253 "Créditos a largo plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas". No es necesario ningún ajuste posterior.

248 Desembolsos pendientes sobre acciones en el sector público local

Ajustes:

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 259 "Desembolsos pendientes sobre participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas" del nuevo plan contable. No es necesario ningún ajuste posterior.



250 Inversiones financieras permanentes en capital

Ajustes: Varios

Ver Caso 4 "Activos financieros" del apartado "Casos particulares" de este documento.

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 2511 "Participaciones a largo plazo en entidades multigrupo y asociadas. En sociedades mercantiles y sociedades cooperativas".

Si parte del saldo corresponde a participaciones a largo plazo en otro tipo de entidades, se procederá a su reclasificación en la cuenta 260 "Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio".

Aquellas participaciones que se recojan en la cuenta 260, al clasificarlas en la categoría de "activos financieros disponibles para la venta", deberán ser valoradas de acuerdo con su valor razonable a la fecha de 1 de enero de 2016, salvo que se valoren al coste por inexistencia de valor razonable.

251 Valores de renta fija

Ajustes: Reclasificación

Ver Caso 4 "Activos financieros" del apartado "Casos particulares" de este documento.

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 2520 "Valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas mantenidos a vencimiento" del nuevo plan contable. El saldo de la cuenta deberá reclasificarse en alguna o algunas de las cuentas siguientes, según corresponda:

- 2521 "Valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas disponibles para la venta".
- 2610 "Valores representativos de deuda a largo plazo mantenidos a vencimiento".
- 2611 "Valores representativos de deuda a largo plazo disponibles para la venta".

Aquellos valores que se recojan en las subcuentas 2521 y 2611, al clasificarlos en la categoría de "activos financieros disponibles para la venta", deberán ser valorados de acuerdo con su valor razonable a la fecha de 1 de enero de 2016.

252 Créditos a largo plazo

Ajustes: Reclasificación

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 2629 "Otros créditos a largo plazo" del nuevo plan contable.

Cuando el saldo corresponda a créditos a largo plazo a entidades del multigrupo o asociadas, procederá su reclasificación en la cuenta 253 "Créditos a largo plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas".



253 Créditos a largo plazo por enajenación de inmovilizado

Ajustes: Reclasificación

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 2620 "Créditos a largo plazo por enajenación de inmovilizado" del nuevo plan contable.

Cuando el saldo corresponda a créditos a largo plazo concedidos a entidades del grupo, multigrupo o asociadas, procederá su reclasificación en la cuenta 253 "Créditos a largo plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas".

256 Intereses a largo plazo de valores de renta fija

Ajustes: Reclasificación

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 266 "Intereses a largo plazo de valores representativos de deudas" del nuevo plan contable.

En el caso de que el saldo corresponda a intereses de valores emitidos por alguna entidad del grupo, multigrupo o asociada, procederá su reclasificación en la cuenta 255 "Intereses a largo plazo de inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas". En caso contrario, no es necesario efectuar ningún ajuste.

257 Intereses a largo plazo de créditos

Ajustes: Reclasificación

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 267 "Intereses a largo plazo de créditos" del nuevo plan contable.

En el caso de que el saldo corresponda a intereses de inversiones en entidades del multigrupo o asociadas, procederá su reclasificación en la cuenta 255 "Intereses a largo plazo de inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas". En caso contrario, no es necesario efectuar ningún ajuste.



259 Desembolsos pendientes sobre acciones

Ajustes: Reclasificación

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 269 "Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a largo plazo" del nuevo plan contable.

En el caso de que el saldo corresponda a inversiones en entidades del multigrupo o asociadas, procederá su reclasificación en la cuenta 259 "Desembolsos pendientes sobre participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas". En caso contrario, no es necesario efectuar ningún ajuste.

260 Fianzas constituidas a largo plazo

Ajustes: Reclasificación

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 270 "Fianzas constituidas a largo plazo" del nuevo plan contable.

Si procede, se reclasificará el saldo en la cuenta 257 "Fianzas constituidas a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas". En caso contrario, no es necesario practicar ningún ajuste.

265 Depósitos constituidos a largo plazo

Ajustes: Reclasificación

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 275 "Depósitos constituidos a largo plazo" del nuevo plan contable.

Si procede, se reclasificará el saldo en la cuenta 258 "Depósitos constituidos a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas". En caso contrario, no es necesario practicar ningún ajuste.

270 Gastos de formalización de deudas

Ajustes: Baja

En el nuevo plan contable esta cuenta no reúne los requisitos exigidos, según el marco conceptual, para ser considerado como activo.

Así, en el asiento de apertura de 2016, su saldo se traspasará directamente a la cuenta 120 "Resultados de ejercicios anteriores" (*Se trata de un ajuste de baja de un activo que para los usuarios de SAREKO quedará integrado en el asiento de apertura*).



271 Gastos financieros diferidos de valores negociables

Ajustes: Baja

Observaciones:

Según el marco conceptual del nuevo plan contable esta cuenta no reúne los requisitos exigidos para ser considerado como activo, por tanto, su saldo deberá eliminarse contra las cuentas de pasivo que recojan en su valor de reembolso gastos financieros diferidos de valores negociables.

En la práctica, en el asiento de apertura de 2016, su saldo se traspasará directamente a la cuenta 150 "Obligaciones y bonos a largo plazo", minorando el saldo de dicha cuenta.

En el caso de que la cuenta de pasivo a la que corresponden los gastos financieros no fuera la cuenta 150 "Obligaciones y bonos a largo plazo", procederá efectuar un asiento de rectificación reponiendo dicho saldo a la cuenta 150 "Obligaciones y bonos a largo plazo" y minorando la cuenta de pasivo que corresponda, que será alguna de las siguientes:

- 159 "Deudas representadas en otros valores negociables a largo plazo".
- 500 "Obligaciones y bonos a corto plazo".
- 505 "Deudas representadas en otros valores negociables a corto plazo".

272 Gastos financieros diferidos

Ajustes: Baja

Ver Caso 2 "Arrendamiento financiero o leasing" del apartado "Casos particulares" de este documento.

Observaciones:

Según el marco conceptual del nuevo plan contable esta cuenta no reúne los requisitos exigidos para ser considerado como activo, por tanto, su saldo deberá eliminarse contra las cuentas de pasivo que recojan, en su valor de reembolso, gastos financieros diferidos.

En la práctica, en el asiento de apertura de 2016, el saldo de la cuenta 272 "gastos financieros diferidos" se traspasará directamente a la cuenta 170 "Deudas a largo plazo con entidades de crédito", minorando el saldo de esta última.

En el caso de que la cuenta de pasivo a la que corresponden los gastos financieros no fuera la cuenta 170 "Deudas a largo plazo con entidades de crédito", procederá efectuar un asiento de rectificación reponiendo dicho saldo a la cuenta 170 "Obligaciones y bonos a largo plazo" y minorando la cuenta de pasivo que corresponda, que será alguna de las siguientes:

- 173 "Proveedores de inmovilizado a largo plazo".
- 520 "Deudas a corto plazo con entidades de crédito".
- 523 "Proveedores de inmovilizado a corto plazo".



279 Otros gastos amortizables

Ajustes: Baja

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 120 "Resultados de ejercicios anteriores".

No obstante, si en el saldo de la cuenta hay gastos amortizables relacionados con obras realizadas en propiedad ajena que cumplan la definición de activo y el contrato de arrendamiento o cesión no pueda ser considerado como arrendamiento financiero, de conformidad con la Norma de reconocimiento y valoración nº 6, "Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar", deberán reclasificarse como inmovilizado intangible en la cuenta 207 "Inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos" del nuevo plan contable, si se cumplen las condiciones establecidas en el punto 5.2 de la Norma de registro y valoración nº 5, "Inmovilizado intangible".

Preferentemente deberá registrarse por el valor original de las inversiones y, separadamente, la amortización acumulada hasta 31 de diciembre de 2015 (gastos amortizados según el plan de cuentas de 2004) y, siguiendo el principio de uniformidad, se continuará su amortización en el mismo período previsto originariamente para su saneamiento.

281 Amortización acumulada del inmovilizado inmaterial

Ajustes: Reclasificación

Ver Caso 2 "Arrendamiento financiero o leasing" del apartado "Casos particulares" de este documento.

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 2809 "Amortización acumulada de otro inmovilizado intangible" del nuevo plan contable.

Posteriormente, de acuerdo con la naturaleza del inmovilizado al que se refiera, el saldo de la cuenta 2809 deberá reclasificarse en alguna o algunas de las divisionarias restantes de la cuenta 280 "Amortización acumulada del inmovilizado intangible".

No obstante, cuando en el saldo comprenda importes relativos a la amortización acumulada de contratos de arrendamiento financiero, deberán reclasificarse dichos importes en las divisionarias que correspondan de las cuentas 281 "Amortización acumulada del inmovilizado material" y 282 "Amortización acumulada de las inversiones inmobiliarias", de acuerdo con la naturaleza del bien.

282 Amortización acumulada del inmovilizado material

Ajustes: Reclasificación

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 2819 "Amortización acumulada de otro inmovilizado material" del nuevo plan contable.

Posteriormente, el saldo de esta última deberá reclasificarse en alguna o algunas de las divisionarias de las cuentas 281 "Amortización acumulada del inmovilizado material" o 282 "Amortización acumulada de inversiones inmobiliarias", de acuerdo con la naturaleza de los bienes a los que se refiera.



284 Amortización acumulada del patrimonio público del Suelo

Ajustes: Reclasificación

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 2849 "Amortización acumulada de otros bienes y derechos del patrimonio público del suelo" del nuevo plan contable.

Posteriormente, el saldo de esta última deberá reclasificarse en alguna o algunas de las divisionarias restantes de la cuenta 284 "Amortización acumulada del patrimonio público del suelo", según corresponda.

291 Provisión por depreciación del inmovilizado inmaterial

Ajustes: Reclasificación

Ver Caso 2 "Arrendamiento financiero o leasing" del apartado "Casos particulares" de este documento.

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 2909 "Deterioro de valor de otro inmovilizado intangible" del nuevo plan contable.

Posteriormente, el saldo de esta última deberá reclasificarse en alguna o algunas de las divisionarias restantes de la cuenta 290 "Deterioro de valor del inmovilizado intangible", según corresponda.

Cuando dicho saldo comprenda importes relativos a la depreciación de bienes adquiridos mediante contratos de arrendamiento financiero, deberán reclasificarse dichos importes en las divisionarias de las cuentas 291 "Deterioro de valor del inmovilizado material" o 292 "Deterioro de valor de las inversiones inmobiliarias", según corresponda.

292 Provisión por depreciación del inmovilizado material

Ajustes: Reclasificación

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 2919 "Deterioro de valor de otro inmovilizado material" del nuevo plan contable.

Posteriormente, el saldo de esta última deberá reclasificarse en alguna o algunas de las divisionarias de las cuentas 291 "Deterioro de valor del inmovilizado material" o 292 "Deterioro de valor de las inversiones inmobiliarias", según corresponda.



294 Provisión por depreciación del patrimonio público del Suelo

Ajustes: Reclasificación

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 2939 "Deterioro de valor de otros bienes y derechos del patrimonio público del suelo" del nuevo plan contable.

Posteriormente, el saldo de esta última deberá reclasificarse en alguna o algunas de las divisionarias restantes de la cuenta 293 "Deterioro de valor del patrimonio público del suelo", de acuerdo con la naturaleza del bien.

297 Provisión por depreciación de valores negociables a largo plazo

Ajustes: Varios

Ver Caso 4 "Activos financieros" del apartado "Casos particulares" de este documento.

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta de traspasará directamente a la cuenta 2970 "Deterioro de valor de valores mantenidos a vencimiento" del nuevo plan contable.

Posteriormente, el saldo de esta última se reclasificará atendiendo a los siguientes criterios:

- El saldo que corresponda a correcciones de valor por pérdidas reversibles en valores representativos de deuda a largo plazo emitida por entidades del grupo, multigrupo y asociadas, que vayan a clasificarse como "inversiones mantenidas hasta el vencimiento", se reclasificará en la cuenta 2950 "Deterioro de valor de valores mantenidos a vencimiento de entidades del grupo, multigrupo y asociadas".
- El saldo que corresponda a correcciones de valor por pérdidas reversibles en valores representativos de deuda, que vayan a clasificarse como "activos financieros disponibles para la venta" y por tanto deban valorarse a valor razonable, se dará de baja teniendo como contrapartida la cuenta 120 "Resultados de ejercicios anteriores".
- El saldo que corresponda a correcciones de valor por pérdidas reversibles en participaciones en el capital de sociedades, que vayan a clasificarse como "inversiones en el patrimonio de entidades del grupo, multigrupo y asociadas", se reclasificará en la subcuenta 2941 "Deterioro de valor de participaciones a largo plazo en sociedades mercantiles y sociedades cooperativas del grupo, multigrupo y asociadas" del nuevo plan contable.
- El saldo que corresponda a correcciones de valor por pérdidas reversibles en participaciones en el capital de sociedades, que vayan a clasificarse como "activos financieros disponibles para la venta" y deban valorarse a valor razonable, se dará de baja teniendo como contrapartida la cuenta 120 "Resultados de ejercicios anteriores".
- En el caso de participaciones en el capital que se clasifiquen como "activos financieros disponibles para la venta" pero que deban valorarse al coste por ausencia de valor razonable, el saldo que recoja las correcciones de valor por pérdidas reversibles deberá ser dado de baja contra la cuenta representativa de dichas participaciones y en el asiento de apertura ésta última solo aparecerá por el neto.



298 Provisión para insolvencias de créditos a largo plazo

Ajustes: Reclasificación

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta de traspasará directamente a la cuenta 2980 "Deterioro de valor de créditos a largo plazo" del nuevo plan contable.

Posteriormente, en el caso de que se trate del deterioro de créditos concedidos a entidades del grupo, multigrupo o asociadas en la cuenta, se reclasificará su saldo en la cuenta 2960 "Deterioro de valor de créditos a largo plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas".

30 Comerciales

34 Productos semiterminados

31 Materias primas

35 Productos terminados

32 Otros aprovisionamientos

36 Subproductos, residuos y materia-

33 Productos en curso

les recuperados

Ajustes:

Observaciones:

Estas cuentas conservan su numeración y nomenclatura en el nuevo plan contable. Por tanto, en el asiento de apertura de 2016 los saldos constarán en las mismas cuentas del ejercicio anterior. No es necesario efectuar ningún ajuste.

39 Provisiones por depreciación de existencias

Ajustes:

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, los saldos de las cuentas de este subgrupo figurarán en cuentas con la misma numeración y nomenclatura que en 2015, salvo por la sustitución del concepto provisión por depreciación, que pasa a ser deterioro de valor.

Sólo existe una excepción y afecta al saldo de la cuenta 390 "Provisión por depreciación de mercaderías" de 2015, el cual se traspasará directamente a la cuenta 398 "Deterioro de valor de activos en estado de venta" (consecuencia de un error detectado en la tabla de equivalencias). Una vez contabilizado el asiento de apertura, se deberá efectuar un asiento de rectificación, minorando el saldo de la cuenta 398 "Deterioro de valor de activos en estado de venta" y aumentando el saldo de la cuenta 390 "Deterioro de valor de mercaderías".



400 Acreedores por obligaciones reconocidas. Ejercicio corriente

Ajustes:

Ver Caso 5 "Pasivos financieros" del apartado "Casos particulares" de este documento.

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a las divisionarias de la cuenta 401 "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuestos de gastos cerrados" del nuevo plan contable, de acuerdo con la clasificación establecida en el apartado 6. "Balance" de las Normas de elaboración de las cuentas anuales.

Las cuentas divisionarias son las siguientes, y el saldo se repartirá entre ellas en función del concepto económico de gasto al que se imputó cada obligación reconocida:

- 4010 "Operaciones de gestión".
- 4011 "Otras cuentas a pagar"
- 4012 "Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas"
- 4013 "Otras deudas"

401 Acreedores por obligaciones reconocidas. Ejercicios cerrados

Ajustes:

Ver Caso 5 "Pasivos financieros" del apartado "Casos particulares" de este documento.

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a las divisionarias de la cuenta 401 "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuestos de gastos cerrados" del nuevo plan contable, de acuerdo con la clasificación establecida en el apartado 6. "Balance" de las Normas de elaboración de las cuentas anuales.

Las cuentas divisionarias son las siguientes, y el saldo se repartirá entre ellas en función del concepto económico de gasto al que se imputó cada obligación reconocida:

- 4010 "Operaciones de gestión".
- 4011 "Otras cuentas a pagar"
- 4012 "Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas"
- 4013 "Otras deudas"



404 Acreedores por devolución de ingresos

Ajustes:

Ver Caso 5 "Pasivos financieros" del apartado "Casos particulares" de este documento.

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a las divisionarias de la cuenta 418 "Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones" del nuevo plan contable, de acuerdo con la clasificación establecida en el apartado 6. "Balance" de las Normas de elaboración de las cuentas anuales.

Las cuentas divisionarias son las siguientes, y el saldo se repartirá entre ellas en función del concepto económico de ingreso al que se imputó cada devolución:

- 4180 "Operaciones de gestión"
- 4181 "Otras cuentas a pagar"
- 4182 "Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas"
- 4183 "Otras deudas"

411 Acreedores por IVA

Ajustes:

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 410 "Acreedores por IVA soportado" del nuevo plan contable. No es necesario ningún ajuste posterior.

413 Acreedores por operaciones pendientes de aplicación

Ajustes: Reclasificación

Ver Caso 5 "Pasivos financieros" del apartado "Casos particulares" de este documento.

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 413 "Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto" del nuevo plan contable.

Posteriormente, el saldo de la cuenta deberá reclasificarse en alguna o algunas de las divisionarias de la cuenta 413 "Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto" del nuevo plan contable, de acuerdo con la clasificación establecida en el apartado 6. "Balance" de las Normas de elaboración de las cuentas anuales. Las cuentas divisionarias son las siguientes:

- 4130 "Operaciones de gestión"
- 4131 "Otras cuentas a pagar"
- 4132 "Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas"
- 4133 "Otras deudas"



419 Otros acreedores no presupuestarios

Ajustes:

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, los saldos de las divisionarias de esta cuenta se traspasarán directamente a cuentas con la misma numeración y nomenclatura que en el ejercicio anterior. No es necesario ningún ajuste posterior.

430 Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente

Ajustes:

Ver Caso 4 "Activos financieros" del apartado "Casos particulares" de este documento.

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a las divisionarias de la cuenta 431 "Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados" del nuevo plan contable, de acuerdo con la clasificación establecida en el apartado 6. "Balance" de las Normas de elaboración de las cuentas anuales.

Las cuentas divisionarias son las siguientes, y el saldo se repartirá entre ellas en función del concepto económico de ingreso al que se imputó cada derecho reconocido:

- 4310 "Operaciones de gestión"
- 4311 "Otras cuentas a cobrar"
- 4312 "Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas"
- 4313 "Otras inversiones financieras"

431 Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados

Ajustes: Reclasificación

Ver Caso 4 "Activos financieros" del apartado "Casos particulares" de este documento.

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a las divisionarias de la cuenta 431 "Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados" del nuevo plan contable, de acuerdo con la clasificación establecida en el apartado 6. "Balance" de las Normas de elaboración de las cuentas anuales.

Las cuentas divisionarias son las siguientes, y el saldo se repartirá entre ellas en función del concepto económico de ingreso al que se imputó cada derecho reconocido:

- 4310 "Operaciones de gestión"
- 4311 "Otras cuentas a cobrar"
- 4312 "Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas"
- 4313 "Otras inversiones financieras"



441 Deudores por IVA

Ajustes:

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 440 "Deudores por IVA repercutido" del nuevo plan contable. No es necesario ningún ajuste posterior.

443 Deudores por pagos indebidos

Ajustes: Reclasificación

Observaciones:

En esta cuenta se registran los saldos deudores que resultan de la anulación de un pago presupuestario indebido.

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 4499 "Deudores por pagos indebidos". No es necesario ningún ajuste posterior.

449 Otros deudores no presupuestarios

Ajustes:

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, los saldos de las divisionarias de esta cuenta se traspasarán directamente a cuentas con la misma numeración y nomenclatura que en el ejercicio anterior. No es necesario ningún ajuste posterior.

470 Hacienda Pública, deudores por diversos conceptos

Ajustes:

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, los saldos de las divisionarias de esta cuenta se traspasarán directamente a cuentas con la misma numeración que en el ejercicio anterior. No es necesario ningún ajuste posterior.



471 Organismos de Previsión Social, deudores

Ajustes: Reclasificación

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 4710 "Seguridad Social" del nuevo plan contable. En el caso de que parte del saldo corresponda a otras entidades de previsión social, se efectuará su reclasificación en la cuenta 4719 "Otros organismos de previsión social, deudores".

472 Entidades públicas, IVA soportado

Ajustes:

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 472 "Hacienda Pública, IVA soportado" del nuevo plan contable. No es necesario ningún ajuste posterior.

4750 Hacienda Pública, acreedor por IVA

Ajustes:

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 4750 "Hacienda Pública, acreedor por IVA" del nuevo plan contable. No es necesario ningún ajuste posterior.

4755 Hacienda Pública, acreedor por otros conceptos fiscales

Ajustes: Reclasificación

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, los saldos de las divisionarias de esta cuenta se traspasarán directamente a divisionarias (de 6 dígitos) de la cuenta 4751 "Hacienda pública, acreedor por retenciones practicadas". Si parte del saldo comprende conceptos distintos de las retenciones se deberá reclasificar ese saldo en la cuenta 4759 "Hacienda pública, acreedor por otros conceptos". En caso contrario, no es necesario efectuar ningún ajuste.



476 Organismos de previsión social, acreedores

Ajustes:

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, los saldos de las divisionarias de esta cuenta se traspasarán directamente a cuentas divisionarias con la misma numeración y nomenclatura. No es necesario ningún ajuste posterior.

477 Entidades públicas, IVA repercutido

Ajustes:

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 4770 "IVA repercutido" del nuevo plan contable. No es necesario ningún ajuste posterior.

478 Entidades públicas, acreedores por recaudación de recursos

Ajustes:

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, los saldos de las divisionarias de esta cuenta se traspasarán directamente a cuentas divisionarias de la 414 "Entes públicos acreedores por recaudación de recursos" del nuevo plan contable. No es necesario ningún ajuste posterior.

480 Gastos anticipados

Ajustes:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará a la cuenta con misma numeración y nomenclatura del nuevo plan contable. No es necesario ningún ajuste posterior.

485 Ingresos anticipados

Ajustes: Reclasificación

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 485 "Ingresos anticipados a corto plazo" del nuevo plan contable.

En el caso de que parte del saldo corresponda a ingresos anticipados a largo plazo, deberá ser objeto de reclasificación en la cuenta 186 "Ingresos anticipados a largo plazo". En caso contrario, no es necesario efectuar ningún ajuste.



490 Provisión para insolvencias

Ajustes: Reclasificación

Ver Caso 4 "Activos financieros" del apartado "Casos particulares" de este documento.

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta divisionaria 4900 "Operaciones de gestión" de la cuenta 490 "Deterioro de valor de créditos" del nuevo plan contable.

Si parte del saldo afecta a operaciones diferentes a las de gestión, procederá su reclasificación en el resto de divisionarias de la cuenta 490, de acuerdo con la clasificación establecida en el apartado 6. "Balance" de las Normas de elaboración de las cuentas anuales.

500 Obligaciones y bonos a corto plazo

Ajustes: Reclasificación

Ver cuenta 271 "Gastos financieros diferidos de valores negociables"

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 5000 "Obligaciones y bonos a coste amortizado" del nuevo plan contable.

Si los valores emitidos hubieran sido adquiridos por entidades del grupo, multigrupo o asociadas, procederá su reclasificación en la cuenta 5140 "Deudas representadas en valores negociables a coste amortizado, entidades del grupo, multigrupo y asociadas". En caso contrario, no es necesario realizar ningún ajuste.

505 Deudas representadas en otros valores negociables a corto plazo

Ajustes: Reclasificación

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 5090 "Otros valores negociables a coste amortizado" del nuevo plan contable.

Si los valores emitidos hubieran sido adquiridos por entidades del grupo, multigrupo o asociadas, procederá su reclasificación en la cuenta 5140 "Deudas representadas en valores negociables a coste amortizado, entidades del grupo, multigrupo y asociadas". En caso contrario, no es necesario realizar ningún ajuste.



506 Intereses de empréstitos y otras emisiones análogas

Ajustes: Reclasificación

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 5060 "Intereses a corto plazo de obligaciones y bonos a coste amortizado" del nuevo plan contable.

Cuando proceda, se deberá reclasificar dicho saldo, en alguna o algunas de las siguientes cuentas, según corresponda:

- 5062 "Intereses a corto plazo de empréstitos por operaciones de tesorería a coste amortizado".
- 5065 "Intereses a corto plazo de otros valores negociables a coste amortizado".
- 517 "Intereses a corto plazo de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas".

520 Deudas a corto plazo con entidades de crédito

Ajustes:

Observaciones:

Esta cuenta existe también en el nuevo plan contable. En el asiento de apertura de 2016 el saldo de todas las divisionarias de la cuenta 520 en 2015 se traspasará a la cuenta 5200 "Deudas a corto plazo con entidades de crédito".

Por tanto, si el saldo de la cuenta 5200 comprende deudas destinadas a cubrir desfases transitorios de tesorería, se deberán reclasificar por su importe en la cuenta 5210 "Deudas por operaciones de tesorería". En caso contrario, no es necesario efectuar ningún ajuste.

521 Anticipos recibidos y deudas a corto plazo

Ajustes: Reclasificación

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 529 "Otras deudas a corto plazo" del nuevo plan contable.

Si el saldo comprende deudas contraídas con entidades del grupo, multigrupo o asociadas, se deberá reclasificar por el importe correspondiente en la cuenta 519 "Otras deudas a corto plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas". En caso contrario, no es necesario ningún ajuste.



526 Intereses a corto plazo de deudas

Ajustes: Reclasificación

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 527 "Intereses a corto plazo de deudas con entidades de crédito".

Si la deuda no se hubiera contraído con una entidad de crédito, deberá efectuarse la reclasificación del saldo correspondiente en alguna de las siguientes cuentas, según corresponda:

- 517 "Intereses a corto plazo de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas".
- 528 "Intereses a corto plazo de otras deudas".

530 Participaciones a corto plazo en entidades del sector público local

Ajustes:

Ver Caso 4 "Activos financieros" del apartado "Casos particulares" de este documento.

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 5301 "Participaciones a corto plazo en entidades del grupo. En sociedades mercantiles" del nuevo plan contable. No es necesario ningún ajuste posterior.

532 Valores de renta fija a corto plazo de entidades del sector público local

Ajustes: Varios

Ver Caso 4 "Activos financieros" del apartado "Casos particulares" de este documento.

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 5320 "Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas mantenidos a vencimiento" del nuevo plan contable.

Si comprende valores negociables para los que existe un mercado activo y han sido adquiridos con el propósito de realizarlos en el corto plazo (salvo los adquiridos con acuerdo de venta a precio fijo o igual al precio inicial más rentabilidad normal del prestamista), se deberá efectuar la reclasificación del saldo correspondiente en la cuenta 5322 "Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas a valor razonable con cambios en resultados".

Asimismo, si comprende valores sobre los que no se tiene la intención de mantener hasta el vencimiento ni existe propósito de realizarlos en el corto plazo, se deberá reclasificar el saldo correspondiente en la cuenta 5321 "Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas disponibles para la venta".

Aquellos valores que se incluyan en las subcuentas 5321 y 5322 deberán ser valorados de acuerdo con su valor razonable a la fecha de 1 de enero de 2016.



540 Inversiones financieras temporales en capital

Ajustes: Varios

Ver Caso 4 "Activos financieros" del apartado "Casos particulares" de este documento.

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 5400 "Inversiones a corto plazo en instrumentos de patrimonio disponibles para la venta".

Si comprende participaciones en entidades del multigrupo o asociadas, se deberá efectuar la reclasificación del saldo correspondiente en la cuenta 5311 "Participaciones a corto plazo en entidades multigrupo y asociadas. En sociedades mercantiles y sociedades cooperativas".

Asimismo, si comprende participaciones que se negocian en un mercado activo y se han adquirido con el propósito de realizarlos en el corto plazo (sin que exista acuerdo de precio de venta), se deberá reclasificar el saldo correspondiente en la cuenta 5401 "Inversiones en instrumentos de patrimonio a valor razonable con cambios en resultados".

Aquellas participaciones que finalmente queden clasificadas en las subcuentas 5400 y 5401, por clasificarse en las categorías de "activos financieros disponibles para la venta" y de "activos financieros a valor razonable con cambios en resultados", respectivamente, deberán ser valoradas de acuerdo con su valor razonable a la fecha de 1 de enero de 2016.

541 Valores de renta fija a corto plazo

Ajustes: Varios

Ver Caso 4 "Activos financieros" del apartado "Casos particulares" de este documento.

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 5410 "Valores representativos de deuda a corto plazo mantenidos a vencimiento" del nuevo plan contable.

Si comprende valores emitidos por entidades del multigrupo o asociadas, se deberá efectuar la reclasificación del saldo correspondiente en la cuenta 5320 "Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas mantenidos a vencimiento".

Asimismo, si comprende valores negociables para los que existe un mercado activo y han sido adquiridos con el propósito de realizarlos en el corto plazo (salvo los adquiridos con acuerdo de venta a precio fijo o igual al precio inicial más rentabilidad normal del prestamista), se deberá efectuar la reclasificación del saldo correspondiente en la cuenta 5412 "Valores representativos de deuda a corto plazo a valor razonable con cambios en resultados", ó en la cuenta 5322 "Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas a valor razonable con cambios en resultados" en el caso de que la entidad emisora pertenezca al multigrupo o sea asociada.

Por último, si comprende valores sobre los que no se tiene la intención de mantener hasta el vencimiento ni existe propósito de realizarlos en el corto plazo, se deberá reclasificar el saldo correspondiente en la cuenta 5411 "Valores representativos de deuda a corto plazo disponibles para la venta", ó en la cuenta 5321 "Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas disponibles para la venta" en el caso de que la entidad emisora pertenezca al multigrupo o sea asociada.

Aquellos valores que se incluyan en las subcuentas 5321, 5322, 5411 y 5412 deberán ser valorados de acuerdo con su valor razonable a la fecha de 1 de enero de 2016.



542 Anticipos y créditos concedidos a corto plazo

Ajustes: Reclasificación

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 5429 "Otros créditos a corto plazo" del nuevo plan contable.

Cuando proceda, se reclasificará en alguna de las siguientes cuentas del nuevo plan contable, según corresponda:

- 533 "Créditos a corto plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas".
- 544 "Créditos a corto plazo al personal".
- 5420 "Créditos a corto plazo por enajenación de inmovilizado"

546 Intereses a corto plazo de otras inversiones financieras temporales

Ajustes: Reclasificación

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 546 "Intereses a corto plazo de valores representativos de deuda".

Si comprende intereses relacionados con inversiones en entidades del grupo, multigrupo o asociadas, se reclasificará la parte correspondiente en la cuenta 535 "Intereses a corto plazo de inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas".

Asimismo, si comprende intereses de créditos concedidos, se reclasificará la parte correspondiente en la cuenta 547 "Intereses a corto plazo de créditos".

548 Imposiciones a corto plazo

Ajustes:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 548 "Imposiciones a corto plazo" del nuevo plan contable. No es necesario efectuar ningún ajuste posterior.

549 Desembolsos pendientes sobre acciones a corto plazo

Ajustes: Reclasificación

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la divisionaria 5490 "De activos financieros a valor razonable con cambios en resultados" de la cuenta 549 "Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a corto plazo".

Si el saldo comprende desembolsos sobre acciones de entidades del grupo, multigrupo o asociadas, se reclasificará la parte correspondiente en la cuenta 539 "Desembolsos pendientes sobre participaciones a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas".



555 Ingresos pendientes de aplicación

Ajustes:

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, los saldos de las divisionarias de esta cuenta se traspasarán directamente a cuentas divisionarias de la cuenta 554 "Cobros pendientes de aplicación" del nuevo plan contable. No es necesario ningún ajuste posterior.

557 Pagos pendientes de aplicación

Ajustes:

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, los saldos de las divisionarias de esta cuenta se traspasarán directamente a cuentas divisionarias de la cuenta 555 "Pagos pendientes de aplicación" del nuevo plan contable. No es necesario ningún ajuste posterior.

560 Fianzas recibidas a corto plazo

Ajustes: Reclasificación

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 560 "Fianzas recibidas a corto plazo" del nuevo plan contable.

Si comprende fianzas recibidas de entidades del grupo, multigrupo o asociadas, se reclasificará el saldo correspondiente a la cuenta 515 " Fianzas recibidas a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas". En caso contrario, no es necesario efectuar ningún ajuste.

561 Depósitos recibidos a corto plazo

Ajustes: Reclasificación

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 561 "Depósitos recibidos a corto plazo" del nuevo plan contable.

Si comprende depósitos recibidos de entidades del grupo, multigrupo o asociadas, se reclasificará el saldo correspondiente a la cuenta 516 "Depósitos recibidos a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas". En caso contrario, no es necesario efectuar ningún ajuste.



565 Fianzas constituidas a corto plazo

Ajustes: Reclasificación

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 565 "Fianzas constituidas a corto plazo" del nuevo plan contable.

Si comprende fianzas constituidas en entidades del grupo, multigrupo o asociadas, se reclasificará el saldo correspondiente a la cuenta 537 "Fianzas constituidas a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas". En caso contrario, no es necesario efectuar ningún ajuste.

566 Depósitos constituidos a corto plazo

Ajustes: Reclasificación

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 566 "Depósitos constituidos a corto plazo" del nuevo plan contable.

Si comprende depósitos constituidos en entidades del grupo, multigrupo o asociadas, se reclasificará el saldo correspondiente a la cuenta 538 "Depósitos constituidos a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas". En caso contrario, no es necesario efectuar ningún ajuste".

570 Caja

Ajustes:

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 570 "Caja operativa" del nuevo plan contable. No es necesario efectuar ningún ajuste posterior.

572 Bancos e Instituciones de crédito

Ajustes:

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, los saldos de las divisionarias de esta cuenta se traspasarán directamente a divisionarias de la cuenta 571 "Bancos e instituciones de crédito. Cuentas operativas". No es necesario efectuar ningún ajuste posterior.



578 Movimientos internos de tesorería

Ajustes:

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 556 "Movimientos internos de tesorería" del nuevo plan contable. No es necesario ningún ajuste posterior.

579 Formalización

Ajustes:

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 557 "Formalización" del nuevo plan contable. No es necesario ningún ajuste posterior.

584 Intereses pagados por anticipado

Ajustes:

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 567 "Gastos financieros pagados por anticipado" del nuevo plan contable. No es necesario ningún ajuste posterior.

585 Intereses cobrados por anticipado

Ajustes:

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la cuenta 568 "Ingresos financieros cobrados por anticipado" del nuevo plan contable. No es necesario ningún ajuste posterior.



597 Provisión por depreciación de valores negociables a corto plazo

Ajustes: Varios

Observaciones:

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la divisionaria 5970 "Deterioro de valor de valores mantenidos a vencimiento" de la cuenta 597 "Deterioro de valor de valores representativos de deuda a corto plazo".

Posteriormente, el saldo de la cuenta 5970 se reclasificará atendiendo a los siguientes criterios:

- Si el saldo comprende correcciones de valor de valores negociables mantenidos hasta el vencimiento de entidades del grupo, multigrupo o asociadas, se deberá reclasificar el importe correspondiente en la cuenta 5950 "Deterioro de valor de valores mantenidos a vencimiento de entidades del grupo, multigrupo y asociadas".
- Si el saldo comprende correcciones de valor por pérdidas reversibles en valores representativos de deuda que vayan a clasificarse como "activos financieros disponibles para la venta" y, por tanto, deban valorarse a valor razonable, se dará de baja el importe correspondiente de la provisión, teniendo como contrapartida la cuenta 120 "Resultados de ejercicios anteriores".
- Si el saldo comprende correcciones de valor por pérdidas reversibles en participaciones en el capital de sociedades, que vayan a clasificarse como "inversiones en el patrimonio de entidades del grupo, multigrupo y asociadas", se reclasificará el importe correspondiente en la subcuenta 5941 "Deterioro de valor de participaciones a corto plazo en sociedades mercantiles y sociedades cooperativas del grupo, multigrupo y asociadas" del nuevo plan contable.
- Si el saldo comprende correcciones de valor por pérdidas reversibles en participaciones en el capital de sociedades, que vayan a clasificarse como "activos financieros a valor razonable con cambios en resultados" o como "activos financieros disponibles para la venta" y, por tanto, deban valorarse unos y otros a valor razonable, se dará de baja el importe correspondiente de la provisión, teniendo como contrapartida la cuenta 120 "Resultados de ejercicios anteriores".
- Por último, en el caso de participaciones en el capital que se clasifiquen como "activos financieros disponibles para la venta" pero que deban valorarse al coste por ausencia de valor razonable, el saldo que recoja las correcciones de valor por pérdidas reversibles deberá ser dado de baja contra la cuenta representativa de dichas participaciones.

598 Provisión para insolvencias de créditos a corto plazo

Ajustes: Reclasificación

En el asiento de apertura de 2016, el saldo de esta cuenta se traspasará directamente a la divisionaria 5980 "Deterioro de valor de créditos a corto plazo" de la cuenta 598 "Deterioro de valor de créditos y otras inversiones financieras a corto plazo" del nuevo plan contable.

Si parte del saldo está relacionado con créditos concedidos a entidades del grupo, multigrupo o asociadas, se deberá reclasificar la parte correspondiente en la cuenta 5960 "Deterioro de valor de créditos a corto plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas".



CASOS PARTICULARES.

A continuación se analizan de manera individualizada diversos elementos patrimoniales y transacciones o hechos económicos que pueden tener una especial incidencia en el proceso de apertura.

1. Inversiones destinadas al uso general.

El apartado 2 de la disposición transitoria primera del Decreto Foral 86/2015 establece que, a fecha 1 de enero de 2016 deben quedar registrados todos los activos y pasivos contemplados por el nuevo plan contable, incluyendo las inversiones en infraestructura, bienes y patrimonio histórico destinados al uso general no productivo. No obstante, esas inversiones podrán no incorporarse al activo cuando su valoración no pueda efectuarse de forma fiable.

Si es posible determinar un valor fiable, las inversiones de esta naturaleza que no se encontraran activadas a 31 de diciembre de 2015, se darán de alta en las cuentas correspondientes del subgrupo 21 "Inmovilizaciones materiales" por su valor razonable a la fecha de 1 de enero de 2016, salvo que pueda establecerse el valor contable correspondiente a su precio de adquisición o coste de producción original e importes posteriores susceptibles de activación, en cuyo caso prevalecerá éste.

El alta en contabilidad se realizará mediante asiento de ajuste en partida doble (operación OC), con abono a la cuenta 120, "Resultados de ejercicios anteriores".

Aquellas inversiones destinadas al uso general que aparezcan contabilizadas a 31 de diciembre de 2015 en el subgrupo 20 "Infraestructura, bienes y patrimonio histórico, destinados al uso general no productivo" por no haberse aún terminado o puesto en funcionamiento deberán reclasificarse en las cuentas que correspondan del subgrupo 23, "Inmovilizaciones materiales e inversiones inmobiliarias en curso" (Para los usuarios de SIGE-SAREKO esta reclasificación constará efectuada en el asiento de apertura de 2016).

2. Arrendamiento financiero o leasing.

Los bienes adquiridos en régimen de leasing o arrendamiento financiero se califican en el nuevo plan contable como inmovilizado material ó inversión inmobiliaria, frente al plan anterior que los considera inmovilizado inmaterial. La reclasificación de las cuentas, no tendrá efectos en resultados de ejercicios anteriores.

El PGCP de 2004 permitía la activación de los gastos financieros derivados de contratos de leasing por diferencia entre el pasivo total (capital más intereses) y el valor al contado del bien. El nuevo plan contable sólo permite el registro de la deuda pendiente aplicando el criterio del coste amortizado, de modo que se debe cancelar la cifra de gastos a distribuir en varios ejercicios que conste en el asiento de cierre a 31 de diciembre de 2015 y aminorar, a su vez, el saldo de la deuda a corto y a largo plazo que figure en dicho asiento con motivo de la operación de arrendamiento financiero. La cancelación de estos gastos activados no afectará, por tanto, al patrimonio neto.

Se reclasificará también la amortización acumulada, contabilizada como amortización del inmovilizado inmaterial en el asiento de cierre y considerada amortización del inmovilizado material o de inversiones inmobiliarias en el asiento de apertura.

Por otra parte, la entidad deberá revisar todos los acuerdos de arrendamiento existentes a 31 de diciembre de 2015 por si hubiera alguno que no se hubiera tratado como financiero (por ejemplo, por no tener pactada contractualmente la opción de compra), pero que deba calificarse



como tal en base a la nueva normativa. En este caso se deberá proceder al oportuno ajuste para que figure en contabilidad adecuadamente, tratando la operación como un arrendamiento financiero que comenzara el 1 de enero de 2016, es decir, contabilizando el bien arrendado y el pasivo asociado por el mismo importe, que será el menor entre el valor razonable del bien (a 1 de enero de 2016) y el valor actual (a 1 de enero de 2016) de los pagos acordados con el arrendador, de acuerdo con lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración 6 "Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar".

3. Inmovilizaciones materiales.

Los elementos del inmovilizado material que se registraban en el antiguo subgrupo 22, "Inmovilizaciones materiales", en el nuevo plan contable pueden registrarse en distintas rúbricas de acuerdo con lo establecido en las normas de reconocimiento y valoración. Dichos elementos se podrán encuadrar en alguna de las siguientes categorías:

a) Inmovilizaciones materiales.

Los elementos que en 2016 se encuadren en el nuevo subgrupo 21, "Inmovilizaciones materiales", se reclasificarán desde sus antiguas cuentas a las cuentas correspondientes de este subgrupo (*para los usuarios de SAREKO parte de esta reclasificación se efectuará directamente en el asiento de apertura, de acuerdo con la tabla de equivalencias*). Asimismo será objeto de reclasificación y desglose el saldo de la amortización acumulada del inmovilizado material en las correspondientes subcuentas de amortización acumulada de acuerdo con la naturaleza del bien.

Los saldos de la provisión por depreciación del inmovilizado material de aquellos bienes que se integren en el citado subgrupo 21 se reclasificarán en la cuenta 291 "Deterioro de valor del inmovilizado material", a través de sus correspondientes divisionarias.

Los elementos patrimoniales que se encontraran a 31 de diciembre de 2015 en fase de adaptación, construcción o montaje y que se hallen contabilizados en el antiguo subgrupo 22, a través del adecuado desarrollo, deberán reclasificarse al nuevo subgrupo 23, "Inmovilizaciones materiales e inversiones inmobiliarias en curso", de acuerdo con el desglose por naturaleza establecido.

b) Inversiones inmobiliarias.

De acuerdo con la norma de reconocimiento y valoración 4, "Inversiones inmobiliarias", éstas son inmuebles (terrenos o edificios) que se tienen para obtener rentas, plusvalías o ambas, no para su uso en la producción o suministro de bienes o servicios, ni para fines administrativos, ni para su venta en el curso ordinario de las operaciones. La citada norma de reconocimiento y valoración contiene la cláusula residual de clasificación de los inmuebles, de modo que si no se sabe si la entidad adquirió el bien para la producción de bienes y servicios o fines administrativos o para la venta en el curso ordinario de sus operaciones, el inmueble habrá de clasificarse como inversión inmobiliaria.

Los inmuebles que así se consideren por la entidad con motivo de la apertura contable de 2016 deberán reclasificarse en el subgrupo 22, "Inversiones inmobiliarias", y, asimismo, deberán reclasificarse en las cuentas 282 "Amortización acumulada de inversiones inmobiliarias" y 292 "Deterioro de valor de las inversiones inmobiliarias", a través de sus divisionarias, los saldos por amortización acumulada y de la provisión por depreciación de dichos bienes, respectivamente.

Aquellos elementos patrimoniales que se encuentren a 31 de diciembre de 2015 en fase de adaptación, construcción o montaje y que se conceptúen como inversiones inmobiliarias deberán reclasificarse al nuevo subgrupo 23, "Inmovilizaciones materiales e inversiones inmobiliarias en curso", de acuerdo con el desglose por naturaleza establecido.



c) Activos en estado de venta.

La norma de reconocimiento y valoración 7, "Activos en estado de venta", define a los mismos como aquellos activos no financieros, excluidos los del patrimonio público del suelo, clasificados inicialmente como no corrientes cuyo valor contable se recuperará fundamentalmente a través de una transacción de venta, en lugar de por su uso continuado.

La entidad debe comprobar si entre sus activos del inmovilizado no financiero existen algunos que cumplan las condiciones recogidas en la norma citada en el párrafo anterior para ser clasificados como activos en estado de venta. En caso afirmativo, en primer lugar, habrá que hacer un ajuste a la baja por la amortización acumulada dotada, en su caso, en los bienes que se incorporen a la categoría de activos en estado de venta. Dicho ajuste supondrá dar de baja por el mismo importe el saldo de la cuenta de amortización acumulada correspondiente y el de la cuenta del activo por naturaleza que corresponda. Una vez ajustado el valor del bien, se reclasificarán los saldos de las cuentas del activo y de la provisión por depreciación pasando a la cuenta 380 "Activos en estado de venta" y a la cuenta 398 "Deterioro de valor de activos en estado de venta", respectivamente.

Si alguno de los bienes del inmovilizado material se hubiera recibido en virtud de adscripción o cesión gratuita de uso por un período inferior a su vida económica, de conformidad con el apartado 2 de la norma de reconocimiento y valoración 19, "Adscripciones y otras cesiones gratuitas de uso de bienes y derechos", la entidad (beneficiaria) deberá reclasificar el bien en la cuenta que corresponda del subgrupo 20 "Inmovilizaciones intangibles" y, en su caso, la amortización acumulada en la cuenta 2809 "Amortización acumulada de otro inmovilizado intangible".

Cuando las cuentas de inmovilizado material del asiento de cierre de 2015 incluyan anticipos realizados, éstos deberán reclasificarse en la cuenta 2390 "Anticipos para inmovilizaciones materiales" o en la 2391 "Anticipos para inversiones inmobiliarias", según corresponda.

4. Activos financieros.

1. Reclasificación de los activos financieros.

El nuevo plan contable realiza un enfoque novedoso a la hora de categorizar los distintos activos financieros: frente al antiguo tratamiento contable de los activos financieros basado en la naturaleza de los mismos y que suponía un régimen específico aplicable a valores negociables de renta fija (tales como obligaciones o bonos), a valores negociables de renta variable (tales como acciones), así como a deudores presupuestarios o no presupuestarios, el PGCPAL de 2015 recoge distintas categorías de activos financieros, pero ya no tiene en cuenta la naturaleza de los mismos sino la gestión que la entidad va a llevar a cabo con ellos.

A cada categoría de activo financiero se le aplicará un tratamiento contable específico, en particular un criterio de valoración distinto. A modo de ejemplo, si la entidad compra unas obligaciones, las incluirá en una categoría o en otra, y por ende su registro y valoración será distinto en función de lo que la entidad prevé llevar a cabo con dichas obligaciones: venderlas en el corto plazo para obtener un beneficio, mantenerlas hasta el momento de su vencimiento o bien mantenerlas durante un tiempo y tenerlas disponibles para la venta.

Una vez que la entidad haya clasificado sus activos financieros en las cinco categorías que regula la norma de reconocimiento y valoración 8, "Activos financieros", a efectos de su valoración, deberá proceder a determinar los importes asignados a las nuevas cuentas o subcuentas representativas de los mismos en función del saldo existente a 31 de diciembre de 2015.



Este mismo proceso se efectuará con las provisiones por depreciación o insolvencias que deban reclasificarse en las nuevas cuentas por naturaleza, teniendo en cuenta que algunas cuentas de provisión por depreciación del antiguo plan no tienen su equivalente en el nuevo plan (como por ejemplo las que recogen el deterioro de participaciones en el patrimonio neto de sociedades que no sean del grupo, multigrupo y asociadas) por lo que los saldos en dichas cuentas del plan de 2004 deberán ser dados de baja en el proceso de apertura.

Además, en el caso de los deudores presupuestarios y asimilados, la nueva normativa establece una clasificación suplementaria para presentar dichos activos y sus deterioros de valor en el Balance de la entidad, desagregando las cuentas que recogen dichos saldos en cuatro divisionarias:

- Operaciones de gestión.
- Otras cuentas a cobrar.
- Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
- Otras inversiones financieras.

Esta desagregación afectará, a los efectos del asiento de apertura, únicamente a los saldos que deban incluirse en las cuentas 431 "Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados" y 490 "Deterioro de valor de créditos" (La aplicación SAREKO aplicará el desglose del saldo de la cuenta 4310 en el propio asiento de apertura).

El criterio para la desagregación es la imputación presupuestaria (presente o futura) del activo financiero de acuerdo con lo establecido en la norma 6 de elaboración de las cuentas anuales, relativa al Balance. De acuerdo con ella:

a) *Operaciones de gestión.* Comprenderá todos los deudores presupuestarios que no se incluyan en las otras agrupaciones y aquellos deudores no presupuestarios que a su vencimiento se conviertan en deudores presupuestarios a incluir en esta agrupación.

También incluirá, en todo caso, los deudores presupuestarios o no presupuestarios derivados de activos construidos o adquiridos para otras entidades.

b) *Otras cuentas a cobrar.* Recogerá los deudores presupuestarios derivados del capítulo 9 "Pasivos financieros".

c) *Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.*

Incluye los activos financieros que se originen con entidades del grupo, multigrupo y asociadas derivados del capítulo 8 "Activos financieros", así como los procedentes de ingresos de naturaleza financiera del capítulo 5 "Ingresos patrimoniales" y los originarios del capítulo 6 "Enajenación de inversiones reales" cuando no se refieran a activos construidos o adquiridos para otras entidades, ya estén en cuentas de deudores presupuestarios o no presupuestarios.

d) *Otras inversiones financieras.* Incluye los activos financieros que se originen con entidades que no sean del grupo, multigrupo y asociadas derivados del capítulo 8 "Activos financieros", así como los procedentes de ingresos de naturaleza financiera del capítulo 5 "Ingresos patrimoniales" y los originarios del capítulo 6 "Enajenación de inversiones reales" cuando no se refieran a activos construidos o adquiridos para otras entidades, ya estén en cuentas de deudores presupuestarios o no presupuestarios.



2. Ajuste del valor para los activos financieros que se deban valorar por el valor razonable.

Por último, y como excepción a lo prescrito en la disposición transitoria primera de que todos los elementos patrimoniales se valorarán por su valor contable al cierre del ejercicio 2015, los activos financieros que se clasifiquen en las categorías de "Activos financieros a valor razonable con cambios en resultados" y de "Activos financieros disponibles para la venta", deberán quedar reflejados por su valor razonable a 1 de enero de 2016 y no por su valor contable al cierre del ejercicio 2015.

Los activos financieros que se clasifiquen como "Activos financieros a valor razonable con cambios en resultados" se valorarán por su valor razonable en la fecha de apertura de la contabilidad. Las diferencias que se produzcan entre dicho valor y su valor contable a 31 de diciembre de 2015 se imputarán a la cuenta 120 "Resultados de ejercicios anteriores", a través del oportuno asiento contable.

Los activos financieros que se clasifiquen como "Activos financieros disponibles para la venta" se valorarán igualmente por su valor razonable en la fecha de apertura de la contabilidad. Las diferencias que surjan se imputarán a la cuenta 133, "Ajustes por valoración de activos financieros disponibles para la venta" o a la cuenta 120 "Resultados de ejercicios anteriores", según corresponda, a través del oportuno asiento contable.

En este proceso de registrar a valor razonable determinados instrumentos financieros que se clasifiquen en las categorías citadas anteriormente también debe tenerse en cuenta que para valorar dichos activos financieros se aplicarán los criterios establecidos en el nuevo plan en la norma de reconocimiento y valoración 8, "Activos financieros" en relación con la valoración posterior y, en su caso, el cálculo del deterioro, todo ello a la fecha de 1 de enero de 2016.

Veamos un ejemplo para ilustrarlo:

El municipio A tiene en su balance a 31 de diciembre de 2015 una participación financiera en una sociedad mercantil como inversión financiera temporal (cuenta 540 "Inversiones financieras temporales en capital") por importe de 1.000 euros (Precio de adquisición 20 €/acción).

A la misma fecha la cotización es de 18 €/acción y la del cuarto trimestre es de 15 €/acción y en aplicación de las normas de valoración del plan contable de 2004 ha dotado una provisión por depreciación (cuenta 597 "Provisión por depreciación de valores negociables a corto plazo") por importe de 250 euros [(20 - 15) x 50].

Con motivo de la apertura contable de 2016, la entidad clasifica dicha inversión financiera en la categoría de "Activos financieros a valor razonable con cambios en resultados" pues tiene intención de venderla en el ejercicio y las participaciones se negocian en un mercado activo.

Dado que en el nuevo plan no existe cuenta para reflejar el deterioro de valor de estas participaciones, se dará de baja dicho saldo teniendo como contrapartida la cuenta 120 "Resultados del ejercicio", es decir, el haber de dicha cuenta tendrá un incremento por importe de 250 euros.

A su vez, para completar el registro de la participación por el valor razonable, la cuenta 5401 "Inversiones en instrumentos de patrimonio a valor razonable con cambios en resultados" debe reflejar en su saldo dicho valor por lo que debemos comparar el valor contable tras pasado con el valor razonable a la fecha de la apertura contable. De acuerdo con los datos del ejemplo, el valor contable de la participación es 1.000 € (una vez eliminada la provisión por depreciación) y el valor razonable es la cotización a 1 de enero de 2016 (en este caso, 18 €/acción). La diferencia entre dichos valores (1.000 € - 900 €) deberá dar lugar a un ajuste en contabilidad mediante el correspondiente asiento contable que por el importe de 100 € supondría un cargo en la cuenta 120 y un abono en la cuenta 5401.



5. Pasivos financieros

1. Reclasificación de los pasivos financieros.

Al igual que en los activos financieros, el nuevo plan presenta un nuevo enfoque de presentación y clasificación de los pasivos financieros, aunque más limitado porque solo distingue dos categorías a efectos de su valoración: pasivos financieros a coste amortizado y pasivos financieros a valor razonable. La entidad debe efectuar igualmente con motivo de la apertura una labor de clasificación de los pasivos financieros contabilizados al cierre del ejercicio aunque la práctica totalidad se encuadrarán en la categoría de los pasivos financieros a coste amortizado, limitándose la segunda a contener a los derivados financieros, salvo excepciones.

Una vez que la entidad haya clasificado sus pasivos financieros entre las dos categorías que regula la norma de reconocimiento y valoración 9, "Pasivos financieros", a efectos de su valoración, deberá proceder a determinar los importes asignados a las nuevas cuentas o subcuentas representativas de los mismos en función del saldo existente a 31 de diciembre de 2015.

Además, en el caso de los acreedores presupuestarios y asimilados la nueva normativa establece una clasificación suplementaria para presentar dichos pasivos en el balance de la entidad, desagregando las cuentas que recogen dichos saldos en cuatro divisionarias:

- Operaciones de gestión.
- Otras cuentas a pagar.
- Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
- Otras deudas.

Esta desagregación afectará, a los efectos del asiento de apertura, únicamente a los saldos que deban incluirse en las cuentas 401 "Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuestos de gastos cerrados", 413 "Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto" y 418 "Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones". (La aplicación SAREKO aplicará el desglose de los saldos de las cuentas 401 y 418 en el propio asiento de apertura).

El criterio para la desagregación es la imputación presupuestaria (presente o futura) del pasivo financiero de acuerdo con lo establecido en la norma 6 de elaboración de las cuentas anuales, relativa al Balance. De acuerdo con ella:

a) *Operaciones de gestión.* Comprenderá todos los acreedores presupuestarios que no se incluyan en las otras agrupaciones y aquellos acreedores no presupuestarios ya vencidos pendientes de imputar a presupuesto y que deban incluirse en esta agrupación.

También incluirá, en todo caso, los acreedores presupuestarios o no presupuestarios derivados de activos construidos o adquiridos para otras entidades.

b) *Otras cuentas a pagar.* Recogerá los acreedores presupuestarios derivados del capítulo 8 "Activos financieros" del presupuesto de gastos.

c) *Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.* Incluye los pasivos financieros que se originen con entidades del grupo, multigrupo y asociadas derivados del capítulo 9 "Pasivos financieros", así como los procedentes del capítulo 3 "Gastos financieros" y los originarios del capítulo 6 "Inversiones reales" cuando no se refieran a activos construidos o adquiridos para otras entidades, ya estén en cuentas de acreedores presupuestarios o no presupuestarios.



d) *Otras deudas*. Incluye los pasivos financieros que se originen con entidades que no sean del grupo, multigrupo y asociadas derivados del capítulo 9 "Pasivos financieros", así como los procedentes del capítulo 3 "Gastos financieros" y los originarios del capítulo 6 "Inversiones reales" cuando no se refieran a activos construidos o adquiridos para otras entidades, ya estén en cuentas de acreedores presupuestarios o no presupuestarios.

En el caso de la cuenta 418 "Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones", la desagregación será en las mismas divisionarias de cuatro cifras con el siguiente contenido:

a) *Operaciones de gestión*. Comprenderá todos los acreedores por devolución de ingresos presupuestarios que no se incluyan en las otras agrupaciones.

También incluirá, en todo caso, los acreedores por devolución de ingresos presupuestarios procedentes de activos construidos o adquiridos para otras entidades.

b) *Otras cuentas a pagar*. Recogerá los acreedores por devolución de ingresos presupuestarios derivados del capítulo 8 "Activos financieros".

c) *Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas*. Incluye los pasivos financieros que se originen con entidades del grupo, multigrupo y asociadas derivados del capítulo 9 "Pasivos financieros", así como los procedentes de devoluciones de ingresos de naturaleza financiera del capítulo 5 "Ingresos patrimoniales" y los del capítulo 6 "Enajenación de inversiones reales" cuando no se refieran a activos construidos o adquiridos para otras entidades.

d) *Otras deudas*. Incluye los pasivos financieros que se originen con entidades que no sean del grupo, multigrupo y asociadas derivados del capítulo 9 "Pasivos financieros", así como los derivados de devoluciones de ingresos de naturaleza financiera del capítulo 5 "Ingresos patrimoniales" y los del capítulo 6 "Enajenación de inversiones reales" cuando no se refieran a activos construidos o adquiridos para otras entidades.

2. Ajuste del valor para los pasivos financieros que se deban valorar por el valor razonable.

De acuerdo con el punto 3 de la Disposición Transitoria Primera, todos los pasivos financieros se valorarán por su valor contable al cierre del ejercicio 2015, salvo los clasificados como pasivos financieros "a valor razonable con cambios en resultados", que deberán modificar su valor contable para reflejar su valor razonable a 1 de enero de 2016.

El aumento o disminución de valor se reflejará en contabilidad mediante el correspondiente asiento de ajuste en partida doble, siendo la contrapartida la cuenta 120 "Resultados de ejercicios anteriores".

6. Transferencias y subvenciones.

En relación con este apartado la entidad debe comprobar si de los expedientes relativos a transferencias y subvenciones, tanto concedidas como recibidas, que se hallen en curso a 31 de diciembre de 2015, puede derivar la existencia de algún nuevo pasivo a 1 de enero de 2016, de conformidad con los criterios previstos en la norma de reconocimiento y valoración 18, "Transferencias y subvenciones".

En concreto, por lo que se refiere a las transferencias y subvenciones concedidas, la entidad habrá de verificar si resulta procedente dar de alta la provisión para transferencias y subvenciones por estar pendiente el cumplimiento de alguna de las condiciones establecidas para su percepción, pero no existan dudas razonables sobre su futuro cumplimiento. En caso afirmativo, el alta se producirá mediante el oportuno asiento de ajuste en partida doble,



cargando la cuenta 120 "Resultados de ejercicios anteriores" y abonando las cuentas 148 "Provisión a largo plazo para transferencias y subvenciones" y 588 "Provisión a corto plazo para transferencias y subvenciones", por los importes que procedan.

En relación con las subvenciones recibidas, la entidad deberá verificar si las mismas tienen carácter "reintegrable" o "no reintegrable" de acuerdo con la norma de reconocimiento y valoración citada, y sólo en el caso de que la subvención se considere "reintegrable" procederá a efectuar un ajuste. Dicho ajuste consistirá en dar de alta el pasivo existente a través del oportuno asiento en partida doble, siendo la cuenta de cargo la 120 "Resultados de ejercicios anteriores" y las cuentas de abono la 172 "Deudas a largo plazo transformables en subvenciones" y la 522 "Deudas a corto plazo transformables en subvenciones", por los importes que procedan.

7. Activos construidos o adquiridos para otras entidades (Inversiones gestionadas para otros entes).

De conformidad con lo dispuesto en la norma de reconocimiento y valoración 12, "Activos construidos o adquiridos para otras entidades", las inversiones gestionadas para otros entes públicos que figuren en alguna cuenta de inmovilizado en el asiento de cierre de la contabilidad de 2015 podrán encontrarse en uno de los siguientes supuestos:

a) Construcción de bienes, pudiendo estimarse con suficiente grado de fiabilidad los ingresos y los costes asociados al correspondiente contrato, convenio o acuerdo de construcción.

b) Construcción de bienes, no pudiendo estimarse con suficiente grado de fiabilidad los ingresos y los costes asociados al contrato, convenio o acuerdo, y también adquisición de bienes (es decir, no construcción directa por la entidad gestora).

En los **casos referidos en el apartado b)** el saldo correspondiente a 31 de diciembre de 2015 de la cuenta representativa de dicha inversión se reclasificará en la cuenta 370 "Activos construidos o adquiridos para otras entidades".

Además, en el caso de que la entidad gestora hubiese recibido financiación durante el proceso de construcción o adquisición, por las cantidades recibidas se practicaría un asiento de ajuste en partida doble, abonando la cuenta 416. "Anticipos para activos construidos o adquiridos para otras entidades" y cargando la cuenta 120. "Resultados de ejercicios anteriores".

Por su parte, la entidad beneficiaria del bien reclasificará el saldo de la cuenta de inmovilizado en la que hubiese registrado las cantidades entregadas a la entidad gestora, incorporándolo a la divisionaria correspondiente de la cuenta 239 "Anticipos para inmovilizaciones materiales e inversiones inmobiliarias".

En el caso de las **inversiones referidas en el apartado a)**, el saldo atribuible a las mismas que, a 31 de diciembre de 2015, conste en las cuentas patrimoniales en que se hubiesen registrado, se traspasará a la cuenta 120. "Resultados de ejercicios anteriores".

Además:

— Si la financiación recibida en su caso hubiera excedido de la correspondiente al grado de avance o realización de la obra al final del ejercicio 2015, la entidad gestora efectuará un asiento de ajuste en partida doble en el que se abonará la cuenta 416. "Anticipos para activos construidos o adquiridos para otras entidades" y se cargará la cuenta 120. "Resultados de ejercicios anteriores", por el importe del exceso de financiación recibido.

— Si la financiación recibida (o no recibida) hubiera sido inferior a la correspondiente al grado de avance o realización de la obra al final del ejercicio 2015, el asiento de ajuste en



partida doble a practicar por la entidad gestora consistiría en cargar la cuenta 446. "Deudores por activos construidos o adquiridos para otras entidades pendientes de certificar" y abonar la cuenta 120. "Resultados de ejercicios anteriores", por el importe en que la financiación correspondiente al grado de avance exceda a la financiación recibida.

Igual que en las inversiones gestionadas del apartado b), en las del apartado a) la entidad beneficiaria del bien reclasificará el saldo de la cuenta de inmovilizado en la que hubiese registrado las cantidades entregadas a la entidad gestora, incorporándolo a la divisionaria correspondiente de la cuenta 239 "Anticipos para inmovilizaciones materiales e inversiones inmobiliarias".

8. Operaciones financieras de cobertura y gestión del riesgo del tipo de interés y del tipo de cambio.

Las entidades contables deberán identificar las operaciones de este tipo que tienen vigentes a la fecha de la apertura contable de 2016 y determinar si cumplen o no las condiciones para ser consideradas coberturas contables, de acuerdo con lo señalado en la norma de reconocimiento y valoración 10, "Coberturas contables".

Las operaciones financieras que apliquen el tratamiento contable especial de la citada norma deberán cumplir una serie de requisitos cualitativos y cuantitativos que impone la misma, empezando por el propio acto de la designación formal de dicha operación financiera como cobertura contable a la fecha de la apertura contable de 2016.

Los saldos contables relacionados con operaciones financieras de cobertura y gestión del tipo de interés y del tipo de cambio deberán ser objeto de reclasificación y, en su caso, de revalorización.

Las operaciones financieras de cobertura y de gestión del riesgo, existentes a 31 de diciembre de 2015, se reclasificarán en las cuentas correspondientes del nuevo plan contable y, en su caso, serán objeto de modificación de su valor contable cuando dichas operaciones deban valorarse de acuerdo con el valor razonable.

Aquellas operaciones de cobertura y de gestión del riesgo que no puedan calificarse como coberturas contables, de acuerdo con lo señalado en la norma de reconocimiento y valoración 10, "Coberturas contables", una vez reclasificados sus saldos en las nuevas cuentas deberán valorarse a su valor razonable a fecha de 1 de enero de 2016. Las diferencias de valor, en más o en menos, modificarán el valor contabilizado de la operación financiera y la contrapartida será la cuenta 120 "Resultados de ejercicios anteriores".

Por lo que se refiere a aquellas operaciones que sean consideradas coberturas contables de acuerdo con la norma de reconocimiento y valoración antes citada y deban valorarse al valor razonable, se reevaluará su valor a la fecha de 1 de enero de 2016 de acuerdo con dicho criterio y la diferencia, en más o en menos, modificará el valor contabilizado y la contrapartida será la cuenta 134 "Ajustes por valoración de instrumentos de cobertura".

Las coberturas contables que no se valoran a valor razonable sino por el mismo criterio contable que la partida cubierta (por ejemplo, un préstamo a coste amortizado), no serán objeto de modificación en su valor registrado en el momento de la apertura contable.

Las modificaciones de valor que se produzcan como consecuencia de lo previsto en este apartado se contabilizarán a través del oportuno asiento de ajuste en partida doble.



9. Inversiones en el patrimonio de entidades de derecho público dependientes.

Hasta ahora no se contemplaba en la contabilidad de las entidades locales la relación de dependencia o vinculación patrimonial que existía entre éstas y sus entidades dependientes de derecho público (organismos autónomos, entidades públicas empresariales, consorcios, etc.), solo aquellas que existían con sociedades mercantiles a través del subgrupo 24 "Inversiones financieras en entidades del sector público local".

Con el nuevo plan contable local, deberán recogerse como activos financieros las aportaciones patrimoniales realizadas por las entidades locales a sus entes dependientes o vinculados, incluyéndose entre éstas las adscripciones de bienes, de acuerdo con lo establecido en el apartado 4 de la norma de reconocimiento y valoración 18, "Transferencias y subvenciones" y en la norma 19, "Adscripciones y otras cesiones gratuitas de uso de bienes y derechos".

Dado que recuperar en contabilidad todas las aportaciones que puedan tener dicha consideración y hayan sido efectuadas durante toda la "vida" de las entidades públicas dependientes por sus entidades propietarias puede ser bastante complicado y costoso, abogamos por limitar dicha activación, en los casos de complejidad y coste elevado, a las adscripciones de bienes y derechos vigentes a la fecha de 1 de enero de 2016.

La entidad local reflejará un activo financiero por el valor contable del bien adscrito que se dio de baja en contabilidad en el momento de la adscripción. Es decir, por el valor del activo registrado en la contabilidad menos el importe, en su caso, de la amortización acumulada y de la antigua provisión por depreciación del inmovilizado. La cuenta de contrapartida será la 120 "Resultados de ejercicios anteriores".

En el caso de no ser posible individualizar el coste de cada una de las adscripciones de bienes realizadas, se debería optar tal y como contempla la disposición transitoria primera por valorar el activo financiero por el patrimonio neto de la entidad participada corregido en el importe de las plusvalías no realizadas existentes a la fecha de 1 de enero de 2016.

Para valorar dicho patrimonio neto deberán tenerse en cuenta todos los ajustes realizados en la contabilidad de la entidad pública dependiente como consecuencia de la apertura de la contabilidad.

El alta de estos activos financieros en la contabilidad de la entidad se realizará a través del oportuno asiento de ajuste en partida doble.

10. Provisiones por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero.

Estas provisiones han sido introducidas de forma novedosa por el nuevo plan contable y en concreto por la norma de reconocimiento y valoración 17, "Provisiones, activos y pasivos contingentes". La entidad debe constatar la existencia o no de estos pasivos (obligaciones estimadas) a la fecha de la apertura de la contabilidad (1 de enero de 2016) y, en caso afirmativo, registrarlas por el valor actual que tengan a dicha fecha teniendo como contrapartida la cuenta representativa del bien de inmovilizado a que se refieran.

El alta de estos pasivos en la contabilidad de la entidad se realizará a través del oportuno asiento de ajuste en partida doble.