

Códigos electrónicos

Normativa para ingreso Escala Técnica de Gestión de OOAA V. 2.2: Economía y Adm. Financiera

Selección y ordenación:

Aviso Legal: La Agencia Estatal BOE no se responsabiliza de que la normativa recopilada en este Código constituya la totalidad del contenido de los temarios, ni garantiza los cambios que pueda realizar el órgano convocante

Edición actualizada a 11 de junio de 2024

BOLETÍN OFICIAL DEL ESTADO



La última versión de este Código en PDF y ePUB está disponible para su descarga **gratuita** en:
www.boe.es/biblioteca_juridica/

Alertas de actualización en Mi BOE: www.boe.es/mi_boe/



Esta obra está sujeta a licencia Creative Commons de Reconocimiento-NoComercial-SinObraDerivada 4.0 Internacional, (CC BY-NC-ND 4.0).

© Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado

NIPO (PDF): 144-24-154-3

NIPO (Papel): 144-24-155-9

NIPO (ePUB): 144-24-153-8

ISBN: 978-84-340-2992-7

Depósito Legal: M-14017-2024

Catálogo de Publicaciones de la Administración General del Estado
cpage.mpr.gob.es

Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado
Avenida de Manoteras, 54
28050 MADRID
www.boe.es



NORMATIVA PARA INGRESO ESCALA TÉCNICA DE GESTIÓN DE OOAA V. 2.2: ECONOMÍA Y ADM. FINANCIERA

SUMARIO

§ 1. I. INTRODUCCIÓN	1
 VOL. 2: MATERIAS ESPECÍFICAS: ECONOMÍA Y ADMINISTRACIÓN FINANCIERA	
§ 2. Constitución Española	3
§ 3. Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera . . .	40
§ 4. Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria	68
§ 5. Real Decreto 612/1997, de 25 de abril, de desarrollo del artículo 63 del texto refundido de la Ley General Presupuestaria, en su redacción dada por la Ley 11/1996, de 27 de diciembre, de Medidas de Disciplina Presupuestaria	164
§ 6. Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril, por la que se aprueba el Plan General de Contabilidad Pública	168
§ 7. Real Decreto 578/2001, de 1 de junio, por el que se regulan los principios generales del sistema de información contable de la Administración General del Estado	437
§ 8. Orden HAP/1724/2015, de 31 de julio, por la que se regula la elaboración de la Cuenta General del Estado	441
§ 9. Real Decreto 2188/1995, de 28 de diciembre, por el que se desarrolla el régimen del control interno ejercido por la Intervención General de la Administración del Estado	458
§ 10. Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas	479
§ 11. Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas	492
§ 12. Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones	532
§ 13. Real Decreto 887/2006, de 21 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones	586
§ 14. Resolución de 20 de enero de 2014, de la Dirección General de Presupuestos, por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica	634
§ 15. Real Decreto 725/1989, de 16 de junio, sobre anticipos de Caja fija	697
§ 16. Real Decreto 640/1987, de 8 de mayo, sobre pagos librados «a justificar»	702
§ 17. Orden de 23 de diciembre de 1987 por la que se dictan normas para el desarrollo y aplicación del Real Decreto 640/1987, de 8 de mayo, sobre pagos librados a justificar	708
§ 18. Orden de 30 de julio de 1992 sobre instrucciones para la confección de nóminas	715

SUMARIO

§ 19. Orden HFP/147/2022, de 2 de marzo, sobre documentación y tramitación de expedientes de modificaciones presupuestarias y de autorizaciones para adquirir compromisos de gasto con cargo a ejercicios futuros	725
§ 20. Orden de 1 de febrero de 1996 por la que se aprueba la Instrucción de operatoria contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado	737
§ 21. Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria	785
§ 22. Ley 3/2023, de 28 de febrero, de Empleo	956
§ 23. Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos	1022



NORMATIVA PARA INGRESO ESCALA TÉCNICA DE GESTIÓN DE OOAA V. 2.2: ECONOMÍA Y ADM. FINANCIERA

ÍNDICE SISTEMÁTICO

§ 1. I. INTRODUCCIÓN	1
 VOL. 2: MATERIAS ESPECÍFICAS: ECONOMÍA Y ADMINISTRACIÓN FINANCIERA	
§ 2. Constitución Española	3
<i>Preámbulo</i>	3
TÍTULO PRELIMINAR	3
TÍTULO I. De los derechos y deberes fundamentales	5
CAPÍTULO PRIMERO. De los españoles y los extranjeros	5
CAPÍTULO SEGUNDO. Derechos y libertades	5
Sección 1. ^a De los derechos fundamentales y de las libertades públicas	5
Sección 2. ^a De los derechos y deberes de los ciudadanos	9
CAPÍTULO TERCERO. De los principios rectores de la política social y económica	10
CAPÍTULO CUARTO. De las garantías de las libertades y derechos fundamentales	12
CAPÍTULO QUINTO. De la suspensión de los derechos y libertades	12
TÍTULO II. De la Corona	13
TÍTULO III. De las Cortes Generales	15
CAPÍTULO PRIMERO. De las Cámaras	15
CAPÍTULO SEGUNDO. De la elaboración de las leyes	18
CAPÍTULO TERCERO. De los Tratados Internacionales	20
TÍTULO IV. Del Gobierno y de la Administración	20
TÍTULO V. De las relaciones entre el Gobierno y las Cortes Generales	22
TÍTULO VI. Del Poder Judicial	24
TÍTULO VII. Economía y Hacienda	26
TÍTULO VIII. De la Organización Territorial del Estado	28
CAPÍTULO PRIMERO. Principios generales	28
CAPÍTULO SEGUNDO. De la Administración Local	29
CAPÍTULO TERCERO. De las Comunidades Autónomas	29
TÍTULO IX. Del Tribunal Constitucional	35
TÍTULO X. De la reforma constitucional	36
DISPOSICIONES ADICIONALES	37
DISPOSICIONES TRANSITORIAS	37
DISPOSICION DEROGATORIA	39
DISPOSICION FINAL	39
 § 3. Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera	40
<i>Preámbulo</i>	40
CAPÍTULO I. Ámbito de aplicación	44
CAPÍTULO II. Principios generales	45
CAPÍTULO III. Estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera	47
CAPÍTULO IV. Medidas preventivas, correctivas y coercitivas	51
Sección 1. ^a Medidas preventivas	51
Sección 2. ^a Medidas correctivas	53
Sección 3. ^a Medidas coercitivas	56
CAPÍTULO V. Transparencia	57
CAPÍTULO VI. Gestión presupuestaria	59
<i>Disposiciones adicionales</i>	60
<i>Disposiciones transitorias</i>	63
<i>Disposiciones derogatorias</i>	65

ÍNDICE SISTEMÁTICO

<i>Disposiciones finales</i>	65
§ 4. Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria	68
<i>Preámbulo</i>	68
TÍTULO I. Del ámbito de aplicación y de la Hacienda Pública estatal	77
CAPÍTULO I. Ámbito de aplicación y organización del sector público estatal	77
CAPÍTULO II. Del régimen de la Hacienda Pública estatal	79
Sección 1. ^a Derechos de la Hacienda Pública estatal	79
Sección 2. ^a Régimen jurídico de los derechos de naturaleza pública de la Hacienda Pública estatal	80
Sección 3. ^a Derechos de naturaleza privada de la Hacienda Pública estatal	83
Sección 4. ^a Obligaciones de la Hacienda Pública estatal	84
TÍTULO II. De los Presupuestos Generales del Estado	85
CAPÍTULO I. Principios y reglas de programación y de gestión presupuestaria	85
CAPÍTULO II. Programación presupuestaria y objetivo de estabilidad	86
CAPÍTULO III. Contenido, elaboración y estructura	88
Sección 1. ^a Contenido y principios de ordenación	88
Sección 2. ^a Elaboración del presupuesto	89
Sección 3. ^a Estructuras presupuestarias	91
CAPÍTULO IV. De los créditos y sus modificaciones	92
Sección 1. ^a Disposiciones generales	92
Sección 2. ^a De las modificaciones de créditos	95
Sección 3. ^a De las competencias en materia de modificaciones de crédito	101
CAPÍTULO V. De las Entidades Públicas Empresariales, Sociedades Mercantiles Estatales y Fundaciones del sector público Estatal	103
CAPÍTULO VI. De la Gestión presupuestaria	106
Sección 1. ^a Principios generales de la gestión presupuestaria	106
Sección 2. ^a Gestión por objetivos del sector público administrativo estatal	106
Sección 3. ^a Gestión de los presupuestos generales del estado	107
TÍTULO III. De las relaciones financieras con otras administraciones	112
CAPÍTULO I. Operaciones financieras con la Unión Europea	112
CAPÍTULO II. Operaciones financieras con las comunidades autónomas	113
CAPÍTULO III. Operaciones financieras con las entidades locales	115
TÍTULO IV. Del Tesoro Público, de la Deuda del Estado y de las Operaciones Financieras	116
CAPÍTULO I. Normas Generales	116
CAPÍTULO II. De la Deuda del Estado	117
Sección 1. ^a Normas generales	117
Sección 2. ^a Operaciones relativas a la Deuda del Estado	118
Sección 3. ^a Régimen jurídico de la Deuda del Estado	119
CAPÍTULO III. De la Gestión de la Tesorería del Estado	120
CAPÍTULO IV. Del endeudamiento de los organismos y entidades integrantes del sector público institucional y de la gestión de tesorería de los organismos autónomos	123
CAPÍTULO V. De los avales del Estado	124
TÍTULO V. Contabilidad del sector público estatal	125
CAPÍTULO I. Normas generales	125
CAPÍTULO II. Competencias en materia contable	127
CAPÍTULO III. Información contable	130
Sección 1. ^a Cuentas anuales	130
Sección 2. ^a Cuenta General del Estado	131
Sección 3. ^a Información sobre el objetivo de estabilidad y equilibrio financiero	132
Sección 4. ^a Información periódica	133
CAPÍTULO IV. Rendición de cuentas	133
TÍTULO VI. Del control de la gestión económico-financiera efectuado por la Intervención General de la Administración del Estado	135
CAPÍTULO I. Normas generales	135
CAPÍTULO II. De la función interventora	139
CAPÍTULO III. Del Control Financiero Permanente	143
CAPÍTULO IV. De la auditoría pública	145
Sección 1. ^a Normas generales	145
Sección 2. ^a Auditoría de las cuentas anuales	147
Sección 3. ^a Auditorías públicas específicas	148
TÍTULO VII. De las responsabilidades	149
<i>Disposiciones adicionales</i>	151
<i>Disposiciones transitorias</i>	160
<i>Disposiciones derogatorias</i>	161
<i>Disposiciones finales</i>	162

ÍNDICE SISTEMÁTICO

§ 5. Real Decreto 612/1997, de 25 de abril, de desarrollo del artículo 63 del texto refundido de la Ley General Presupuestaria, en su redacción dada por la Ley 11/1996, de 27 de diciembre, de Medidas de Disciplina Presupuestaria	164
<i>Preámbulo</i>	164
<i>Artículos</i>	165
<i>Disposiciones finales</i>	167
§ 6. Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril, por la que se aprueba el Plan General de Contabilidad Pública	168
<i>Preámbulo</i>	168
<i>Artículos</i>	171
<i>Disposiciones adicionales</i>	171
<i>Disposiciones transitorias</i>	171
<i>Disposiciones derogatorias</i>	174
<i>Disposiciones finales</i>	174
PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA	174
PRIMERA PARTE. Marco conceptual de la contabilidad pública	191
SEGUNDA PARTE. Normas de reconocimiento y valoración	199
TERCERA PARTE. Cuentas anuales	244
1. Normas de elaboración de las cuentas anuales	244
2. Modelos de cuentas anuales	252
Balance	252
Cuenta del resultado económico patrimonial	253
1. Estado total de cambios del patrimonio neto	255
2. Estado de ingresos y gastos reconocidos	255
3. Estado de operaciones con la entidad o entidades propietarias	255
Estado de flujos de efectivo.	255
Estado de liquidación del presupuesto	256
MEMORIA	257
CUARTA PARTE. Cuadro de cuentas.	286
Grupo 1. Financiación básica	286
Grupo 2. Activo no corriente	287
Grupo 3. Existencias y otros activos en estado de venta	290
Grupo 4. Acreedores y deudores	291
Grupo 5. Cuentas financieras	293
Grupo 6. Compras y gastos por naturaleza.	295
Grupo 7. Ventas e ingresos por naturaleza.	298
Grupo 8. Gastos imputados al patrimonio neto	301
Grupo 9. Ingresos imputados al patrimonio neto	302
Grupo 0. Cuentas de control presupuestario	303
QUINTA PARTE. Definiciones y relaciones contables.	303
Grupo 1. Financiación básica	303
Grupo 2. Activo no corriente	317
Grupo 3. Existencias y otros activos en estado de venta	337
Grupo 4. Acreedores y deudores	342
Grupo 5. Cuentas financieras	366
Grupo 6. Compras y gastos por naturaleza.	396
Grupo 7. Ventas e ingresos por naturaleza.	408
Grupo 8. Gastos imputados al patrimonio neto	422
Grupo 9. Ingresos imputados al patrimonio neto	426
Grupo 0. Cuentas de control presupuestario	430
§ 7. Real Decreto 578/2001, de 1 de junio, por el que se regulan los principios generales del sistema de información contable de la Administración General del Estado	437
<i>Preámbulo</i>	437
<i>Artículos</i>	438
<i>Disposiciones derogatorias</i>	440
<i>Disposiciones finales</i>	440

§ 8. Orden HAP/1724/2015, de 31 de julio, por la que se regula la elaboración de la Cuenta General del Estado	441
<i>Preámbulo</i>	441
<i>Artículos</i>	443
<i>Disposiciones adicionales</i>	448
<i>Disposiciones transitorias</i>	449
<i>Disposiciones derogatorias</i>	450
<i>Disposiciones finales</i>	450
ANEXO I. Modelos de Balance, Cuenta de Resultado Económico Patrimonial, Estado de Cambios en el Patrimonio Neto, Estado de Flujos de Efectivo y Estado de Liquidación del Presupuesto Consolidado de la Cuenta General del Estado.	450
ANEXO II. Información presupuestaria de las entidades cuyo presupuesto de gastos tiene carácter limitativo	454
ANEXO III. Información en términos de Contabilidad Nacional	457
§ 9. Real Decreto 2188/1995, de 28 de diciembre, por el que se desarrolla el régimen del control interno ejercido por la Intervención General de la Administración del Estado	458
<i>Preámbulo</i>	458
TÍTULO I. Disposiciones comunes	459
TÍTULO II. De la función interventora	461
CAPÍTULO I. Disposiciones generales	461
CAPÍTULO II. Del ejercicio de la función interventora	462
CAPÍTULO III. Del procedimiento para el ejercicio de la función interventora sobre los derechos e ingresos	463
CAPÍTULO IV. Del procedimiento para el ejercicio de la función interventora sobre gastos y pagos	463
Sección 1.ª Disposiciones comunes	463
Sección 2.ª De la fiscalización e intervención previa de la autorización de gastos y de obligaciones del Tesoro Público	467
Sección 3.ª De la fiscalización previa de las órdenes de pago a justificar y anticipos de caja fija	468
Sección 4.ª De la intervención de la liquidación del gasto y de la inversión	469
Sección 5.ª De la intervención formal y material del pago	471
Sección 6.ª De la omisión de intervención.	472
TÍTULO III. Del control financiero	473
CAPÍTULO I. Disposiciones generales	473
CAPÍTULO II. De los informes de control financiero	474
CAPÍTULO III. Del control financiero del sector público estatal	476
CAPÍTULO IV. Del control financiero de las subvenciones y ayudas públicas	477
<i>Disposiciones adicionales</i>	477
<i>Disposiciones derogatorias</i>	477
<i>Disposiciones finales</i>	478
§ 10. Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas	479
<i>Preámbulo</i>	479
TÍTULO I. Fiscalización económico-financiera y jurisdicción contable	479
CAPÍTULO I. El Tribunal de Cuentas. Competencias y funciones.	479
CAPÍTULO II. La función fiscalizadora del Tribunal.	481
CAPÍTULO III. El enjuiciamiento contable	483
TÍTULO II. Composición y organización del Tribunal de Cuentas.	483
CAPÍTULO I. Organos del Tribunal.	483
CAPÍTULO II. El Presidente, el Pleno y la Comisión de Gobierno	484
CAPÍTULO III. La Sección de Fiscalización	484
CAPÍTULO IV. La Sección de Enjuiciamiento	485
CAPÍTULO V. La Fiscalía.	485
CAPÍTULO VI. La Secretaría General	485
TÍTULO III. Los miembros del Tribunal y el personal a su servicio	486
CAPÍTULO I. Los miembros del Tribunal	486
CAPÍTULO II. El personal al servicio del Tribunal.	487
TÍTULO IV. La responsabilidad contable	487
CAPÍTULO I. Disposiciones comunes	487
CAPÍTULO II. La responsabilidad directa	488
CAPÍTULO III. La responsabilidad subsidiaria.	489
TÍTULO V. Funcionamiento del Tribunal	489
CAPÍTULO I. Disposición común	489

ÍNDICE SISTEMÁTICO

CAPÍTULO II. Los procedimientos fiscalizadores	489
CAPÍTULO III. Los procedimientos judiciales	489
DISPOSICIONES FINALES	490
DISPOSICIONES TRANSITORIAS	490
§ 11. Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas	492
<i>Preámbulo</i>	492
TÍTULO I. Del ámbito de aplicación de la Ley	495
CAPÍTULO UNICO. Del objeto de la Ley	495
TÍTULO II. De las atribuciones y funcionamiento de los órganos del Tribunal de Cuentas	495
CAPÍTULO I. Del Presidente del Tribunal de Cuentas	495
CAPÍTULO II. Del Pleno	496
CAPÍTULO III. De la Comisión de Gobierno	498
CAPÍTULO IV. De la Sección de Fiscalización	498
CAPÍTULO V. De la Sección de Enjuiciamiento	499
CAPÍTULO VI. De los Consejeros de Cuentas	499
CAPÍTULO VII. De la Fiscalía	500
CAPÍTULO VIII. De la Secretaría General	500
CAPÍTULO IX. De los órganos de apoyo del Tribunal y de otros órganos que actúan en el mismo	501
TÍTULO III. Del Estatuto de los Consejeros del Tribunal de Cuentas	501
CAPÍTULO I. Del Presidente y de los Consejeros del Tribunal	501
CAPÍTULO II. De los deberes, derechos, situaciones y responsabilidades de los Consejeros del Tribunal	502
TÍTULO IV. De la función fiscalizadora del Tribunal y de sus procedimientos	504
CAPÍTULO I. De la extensión de la función fiscalizadora del Tribunal y de los instrumentos en que se materializa	504
CAPÍTULO II. De las relaciones del Tribunal de Cuentas con los órganos de control externo de las Comunidades Autónomas	505
CAPÍTULO III. De la colaboración con el Tribunal de Cuentas	505
CAPÍTULO IV. De los procedimientos mediante los que se ejerce la función fiscalizadora del Tribunal	506
CAPÍTULO V. Del examen y comprobación de la Cuenta General del Estado	507
CAPÍTULO VI. Del examen y comprobación de las cuentas generales y parciales de las entidades integrantes del sector público y de las de los perceptores o beneficiarios de subvenciones o ayudas del referido sector	507
CAPÍTULO VII. Del examen de los expedientes referentes a los contratos celebrados por la Administración del Estado y las demás entidades del Sector Público	508
CAPÍTULO VIII. Del examen de la situación y variaciones del Patrimonio del Estado y demás entidades del Sector Público	509
CAPÍTULO IX. Del examen de los expedientes sobre créditos extraordinarios y suplementarios y sobre las modificaciones de los créditos presupuestarios iniciales	509
CAPÍTULO X. De la terminación de los procedimientos de fiscalización	510
CAPÍTULO XI. De las actuaciones previas a la exigencia de responsabilidades contables	510
TÍTULO V. De la jurisdicción contable y de sus procedimientos	512
CAPÍTULO I. De la naturaleza, extensión y límites de la jurisdicción contable	512
CAPÍTULO II. De los órganos de la jurisdicción contable y de sus atribuciones	513
CAPÍTULO III. De las partes, legitimación, representación y defensa ante el Tribunal de Cuentas	514
CAPÍTULO IV. De las pretensiones de las partes y de su acumulación ante la jurisdicción contable	515
CAPÍTULO V. De la cuantía de los procedimientos	516
CAPÍTULO VI. Disposiciones comunes a los procedimientos de la jurisdicción contable	517
CAPÍTULO VII. Del procedimiento en el juicio de las cuentas	518
CAPÍTULO VIII. Del procedimiento de reintegro por alcance	520
CAPÍTULO IX. De los expedientes de cancelación de fianzas	520
CAPÍTULO X. De los modos de terminación de los procedimientos jurisdiccionales	521
CAPÍTULO XI. De los recursos contra providencias, autos y sentencias	522
CAPÍTULO XII. De la ejecución de las sentencias	523
TÍTULO VI. Del Estatuto del Personal al servicio del Tribunal de Cuentas	524
CAPÍTULO I. Disposiciones generales	524
CAPÍTULO II. De las relaciones de puestos de trabajo y de la oferta de empleo público del Tribunal de Cuentas	525
CAPÍTULO III. Del régimen general de la relación de servicio en el Tribunal de Cuentas	526
DISPOSICIONES ADICIONALES	526
DISPOSICIONES TRANSITORIAS	529
DISPOSICIONES FINALES	530
§ 12. Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones	532
<i>Preámbulo</i>	532
TÍTULO PRELIMINAR. Disposiciones generales	539

ÍNDICE SISTEMÁTICO

CAPÍTULO I. Del ámbito de aplicación de la ley	539
CAPÍTULO II. Disposiciones comunes a las subvenciones públicas	542
TÍTULO I. Procedimientos de concesión y gestión de las subvenciones	553
CAPÍTULO I. Del procedimiento de concesión	553
CAPÍTULO II. Del procedimiento de concesión en régimen de concurrencia competitiva	554
CAPÍTULO III. Del procedimiento de concesión directa	557
CAPÍTULO IV. Del procedimiento de gestión y justificación de la subvención pública	557
CAPÍTULO V. Del procedimiento de gestión presupuestaria	561
TÍTULO II. Del reintegro de subvenciones	562
CAPÍTULO I. Del reintegro	562
CAPÍTULO II. Del procedimiento de reintegro	565
TÍTULO III. Del control financiero de subvenciones	566
TÍTULO IV. Infracciones y sanciones administrativas en materia de subvenciones	571
CAPÍTULO I. De las infracciones administrativas	571
CAPÍTULO II. De las sanciones	574
<i>Disposiciones adicionales</i>	578
<i>Disposiciones transitorias</i>	584
<i>Disposiciones derogatorias</i>	584
<i>Disposiciones finales</i>	585
§ 13. Real Decreto 887/2006, de 21 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones	586
<i>Preámbulo</i>	586
<i>Artículos</i>	591
<i>Disposiciones derogatorias</i>	591
<i>Disposiciones finales</i>	591
REGLAMENTO DE LA LEY 38/2003, DE 17 DE NOVIEMBRE, GENERAL DE SUBVENCIONES	592
TÍTULO PRELIMINAR. Disposiciones generales	592
CAPÍTULO I. Del ámbito de aplicación	592
CAPÍTULO II. Junta Consultiva de Subvenciones	595
CAPÍTULO III. Disposiciones Comunes a las Subvenciones	596
Sección 1.ª Planes estratégicos de subvenciones	596
Sección 2.ª Disposiciones relativas a los órganos competentes para la concesión de subvenciones	598
Sección 3.ª Disposiciones relativas a los beneficiarios y a entidades colaboradoras	599
Sección 4.ª Publicidad	603
Sección 5.ª Financiación de las actividades	604
Sección 6.ª Base de datos nacional de subvenciones	604
Sección 7.ª Garantías	604
Subsección 1.ª Garantías en procedimientos de selección de entidades colaboradoras	605
Subsección 2.ª Garantías en pagos anticipados y abonos a cuenta	606
Subsección 3.ª Garantías en cumplimiento de compromisos asumidos por beneficiarios y entidades colaboradoras	607
TÍTULO I. Procedimiento de Concesión	608
CAPÍTULO I. Disposiciones generales	608
CAPÍTULO II. Procedimiento de concesión en régimen de concurrencia competitiva	609
CAPÍTULO III. Procedimiento de concesión directa	612
TÍTULO II. Procedimiento de gestión y justificación de subvenciones	614
CAPÍTULO I. Subcontratación	614
CAPÍTULO II. Justificación de subvenciones	615
Sección 1.ª Disposiciones generales	615
Sección 2.ª De la cuenta justificativa	615
Subsección 1.ª Cuenta justificativa con aportación de justificantes de gasto	615
Subsección 2.ª Cuenta justificativa con aportación de informe de auditor	616
Subsección 3.ª Cuenta justificativa simplificada	617
Sección 3.ª De los módulos	618
Sección 4.ª De la presentación de estados contables	619
Sección 5.ª De la justificación telemática de subvenciones	619
Sección 6.ª De la justificación de las subvenciones percibidas por entidades públicas estatales	619
CAPÍTULO III. Gastos subvencionables	620
CAPÍTULO IV. Comprobación de subvenciones	620
CAPÍTULO V. Procedimiento de gestión presupuestaria	622
TÍTULO III. Del reintegro	623
CAPÍTULO I. Disposiciones generales	623
CAPÍTULO II. Procedimiento de reintegro	624

ÍNDICE SISTEMÁTICO

Sección 1. ^a Disposiciones generales	624
Sección 2. ^a Procedimiento de reintegro a propuesta de la Intervención General de la Administración del Estado	624
TÍTULO IV. Procedimiento sancionador	626
Disposiciones adicionales	626
Disposiciones transitorias	631
§ 14. Resolución de 20 de enero de 2014, de la Dirección General de Presupuestos, por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica	634
<i>Parte dispositiva</i>	634
ANEXO I. Clasificación económica de los ingresos	635
ANEXO II. Clasificación económica del gasto	642
ANEXO III. Código de la clasificación económica de los ingresos del Presupuesto del Estado, Organismos Autónomos, Agencias Estatales y otros organismos públicos	648
ANEXO IV. Código de la clasificación económica de los gastos del Presupuesto del Estado, Organismos Autónomos, Agencias Estatales y otros organismos públicos	669
§ 15. Real Decreto 725/1989, de 16 de junio, sobre anticipos de Caja fija.	697
<i>Preámbulo</i>	697
<i>Artículos</i>	697
<i>Disposiciones adicionales</i>	700
<i>Disposiciones transitorias</i>	700
<i>Disposiciones finales</i>	701
<i>Disposiciones derogatorias</i>	701
§ 16. Real Decreto 640/1987, de 8 de mayo, sobre pagos librados «a justificar»	702
<i>Preámbulo</i>	702
CAPÍTULO I. De los pagos «a justificar»	703
CAPÍTULO II. De los pagos con cargo a los fondos librados a justificar	704
CAPÍTULO III. De la contabilidad y el control	705
<i>Disposiciones transitorias</i>	706
<i>Disposiciones finales</i>	707
<i>Disposiciones derogatorias</i>	707
§ 17. Orden de 23 de diciembre de 1987 por la que se dictan normas para el desarrollo y aplicación del Real Decreto 640/1987, de 8 de mayo, sobre pagos librados a justificar.	708
<i>Preámbulo</i>	708
<i>Artículos</i>	709
<i>Disposiciones transitorias</i>	711
<i>Disposiciones finales</i>	712
ANEXO I	712
ANEXO II	713
ANEXO III	714
§ 18. Orden de 30 de julio de 1992 sobre instrucciones para la confección de nóminas	715
<i>Preámbulo</i>	715
<i>Artículos</i>	715
<i>Disposiciones adicionales</i>	724
<i>Disposiciones finales</i>	724
<i>Disposiciones derogatorias</i>	724
[Anexos omitidos. Consúltese el PDF oficial del suplemento.]	724
§ 19. Orden HFP/147/2022, de 2 de marzo, sobre documentación y tramitación de expedientes de modificaciones presupuestarias y de autorizaciones para adquirir compromisos de gasto con cargo a ejercicios futuros	725
<i>Preámbulo</i>	725
CAPÍTULO I. Sector público administrativo con presupuesto limitativo	726
Sección 1. ^a Modificaciones de crédito en los presupuestos del Estado y de los organismos autónomos.	726

ÍNDICE SISTEMÁTICO

Sección 2. ^a Modificaciones de crédito en los presupuestos del resto de entidades del sector público estatal con presupuesto de carácter limitativo	733
Sección 3. ^a Expedientes de autorización para adquirir compromisos de gasto de carácter plurianual	733
CAPÍTULO II. Sector Público Empresarial y Fundacional	734
<i>Disposiciones adicionales</i>	735
<i>Disposiciones transitorias</i>	735
<i>Disposiciones derogatorias</i>	736
<i>Disposiciones finales</i>	736
§ 20. Orden de 1 de febrero de 1996 por la que se aprueba la Instrucción de operatoria contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado	737
<i>Preámbulo</i>	737
<i>Artículos</i>	738
<i>Disposiciones transitorias</i>	738
<i>Disposiciones adicionales</i>	739
<i>Disposiciones derogatorias</i>	740
ANEXO I. Instrucción de operatoria contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado	740
CAPITULO PRELIMINAR. Normas generales	740
CAPITULO I. De la gestión de los créditos presupuestarios	741
Sección 1. ^a De los créditos iniciales	741
Sección 2. ^a De las modificaciones de los créditos	742
Sección 3. ^a De la creación y desglose de aplicaciones presupuestarias	743
Sección 4. ^a De la delegación y de la desconcentración de competencias en los Servicios Territoriales	743
Sección 5. ^a Del cambio de situación de los créditos	744
Sección 6. ^a De los límites para la realización de gastos plurianuales	746
Sección 7. ^a Retenciones cautelares en relación con determinadas operaciones	747
CAPITULO II. Del procedimiento general de ejecución del gasto público	748
Sección 1. ^a Del proceso de ejecución del gasto	748
Sección 2. ^a De los pagos a justificar	750
Sección 3. ^a De los anticipos de caja fija	752
Sección 4. ^a De los anticipos de Tesorería (artículo 65 del TRLGP)	753
Sección 5. ^a De la tramitación anticipada de expedientes de gasto	753
Sección 6. ^a De los proyectos de gasto	754
Sección 7. ^a De las operaciones devengadas y no contabilizadas y de otras operaciones de fin de ejercicio	756
Sección 8. ^a Del proceso de cierre del presupuesto y traspaso de los compromisos de gasto	758
Sección 9. ^a Operaciones varias	759
Sección 10. ^a De la justificación de las operaciones y archivo de documentos y justificantes	761
CAPITULO III. De la tramitación de los diferentes tipos de gastos	764
Sección 1. ^a De los gastos de personal	764
Sección 2. ^a De los gastos corrientes en bienes y servicios y de las inversiones reales	768
Sección 3. ^a De las transferencias y subvenciones corrientes y de capital	773
Sección 4. ^a De las variaciones de activos financieros	775
Sección 5. ^a De las variaciones de pasivos financieros y de los gastos financieros	778
ANEXO II. ESTADO DE SITUACIÓN DE TESORERÍA	784
§ 21. Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria	785
<i>Preámbulo</i>	785
TÍTULO I. Disposiciones generales del ordenamiento tributario	794
CAPÍTULO I. Principios generales	794
CAPÍTULO II. Normas tributarias	796
Sección 1. ^a Fuentes normativas	796
Sección 2. ^a Aplicación de las normas tributarias	797
Sección 3. ^a Interpretación, calificación e integración	798
TÍTULO II. Los tributos	799
CAPÍTULO I. Disposiciones generales	799
Sección 1. ^a La relación jurídico-tributaria	799
Sección 2. ^a Las obligaciones tributarias	799
Subsección 1. ^a La obligación tributaria principal	799
Subsección 2. ^a La obligación tributaria de realizar pagos a cuenta	800
Subsección 3. ^a Las obligaciones entre particulares resultantes del tributo	800
Subsección 4. ^a Las obligaciones tributarias accesorias	800
Subsección 5. ^a Las obligaciones tributarias formales	803
Subsección 6. ^a Obligaciones tributarias en el marco de la asistencia mutua	804

ÍNDICE SISTEMÁTICO

Sección 3. ^a Las obligaciones y deberes de la Administración tributaria	804
Sección 4. ^a Los derechos y garantías de los obligados tributarios	805
CAPÍTULO II. Obligados tributarios	807
Sección 1. ^a Clases de obligados tributarios	807
Sección 2. ^a Sucesores	808
Sección 3. ^a Responsables tributarios	809
Sección 4. ^a La capacidad de obrar en el orden tributario	813
Sección 5. ^a El domicilio fiscal	814
CAPÍTULO III. Elementos de cuantificación de la obligación tributaria principal y de la obligación de realizar pagos a cuenta	815
CAPÍTULO IV. La deuda tributaria	817
Sección 1. ^a Disposiciones generales	817
Sección 2. ^a El pago	818
Sección 3. ^a La prescripción	820
Sección 4. ^a Otras formas de extinción de la deuda tributaria	824
Sección 5. ^a Garantías de la deuda tributaria	825
TÍTULO III. La aplicación de los tributos	829
CAPÍTULO I. Principios generales	829
Sección 1. ^a Procedimientos tributarios	829
Sección 2. ^a Información y asistencia a los obligados tributarios	829
Sección 3. ^a Colaboración social en la aplicación de los tributos	832
Sección 4. ^a Tecnologías informáticas y telemáticas	837
CAPÍTULO II. Normas comunes sobre actuaciones y procedimientos tributarios	838
Sección 1. ^a Especialidades de los procedimientos administrativos en materia tributaria	838
Subsección 1. ^a Fases de los procedimientos tributarios	838
Subsección 2. ^a Liquidaciones tributarias	840
Subsección 3. ^a Obligación de resolver y plazos de resolución	841
Sección 2. ^a Prueba	842
Sección 3. ^a Notificaciones	843
Sección 4. ^a Entrada en el domicilio de los obligados tributarios	844
Sección 5. ^a Denuncia pública	845
Sección 6. ^a Potestades y funciones de comprobación e investigación	845
CAPÍTULO III. Actuaciones y procedimiento de gestión tributaria	846
Sección 1. ^a Disposiciones generales	846
Sección 2. ^a Procedimientos de gestión tributaria	848
Subsección 1. ^a Procedimiento de devolución iniciado mediante autoliquidación, solicitud o comunicación de datos	848
Subsección 2. ^a Procedimiento iniciado mediante declaración	849
Subsección 3. ^a Procedimiento de verificación de datos	850
Subsección 4. ^a Procedimiento de comprobación de valores	851
Subsección 5. ^a Procedimiento de comprobación limitada	853
CAPÍTULO IV. Actuaciones y procedimiento de inspección	855
Sección 1. ^a Disposiciones generales	855
Subsección 1. ^a Funciones y facultades	855
Subsección 2. ^a Documentación de las actuaciones de la inspección	856
Sección 2. ^a Procedimiento de inspección	856
Subsección 1. ^a Normas generales	856
Subsección 2. ^a Iniciación y desarrollo	857
Subsección 3. ^a Terminación de las actuaciones inspectoras	861
Subsección 4. ^a Disposiciones especiales	863
CAPÍTULO V. Actuaciones y procedimiento de recaudación	865
Sección 1. ^a Disposiciones generales	865
Sección 2. ^a Procedimiento de apremio	866
Subsección 1. ^a Normas generales	866
Subsección 2. ^a Iniciación y desarrollo del procedimiento de apremio	868
Subsección 3. ^a Terminación del procedimiento de apremio	871
Sección 3. ^a Procedimiento frente a responsables y sucesores	871
Subsección 1. ^a Procedimiento frente a los responsables	871
Subsección 2. ^a Procedimiento frente a los sucesores	872
CAPÍTULO VI. Asistencia mutua	873
Sección 1. ^a Introducción	873
Sección 2. ^a Normas comunes	873
Sección 3. ^a Asistencia en la recaudación	875
TÍTULO IV. La potestad sancionadora	877
CAPÍTULO I. Principios de la potestad sancionadora en materia tributaria	877
CAPÍTULO II. Disposiciones generales sobre infracciones y sanciones tributarias	878

ÍNDICE SISTEMÁTICO

Sección 1. ^a Sujetos responsables de las infracciones y sanciones tributarias	878
Sección 2. ^a Concepto y clases de infracciones y sanciones tributarias	879
Sección 3. ^a Cuantificación de las sanciones tributarias pecuniarias	881
Sección 4. ^a Extinción de la responsabilidad derivada de las infracciones y de las sanciones tributarias	883
CAPÍTULO III. Clasificación de las infracciones y sanciones tributarias	883
CAPÍTULO IV. Procedimiento sancionador en materia tributaria	896
TÍTULO V. Revisión en vía administrativa	899
CAPÍTULO I. Normas comunes	899
CAPÍTULO II. Procedimientos especiales de revisión	900
Sección 1. ^a Procedimiento de revisión de actos nulos de pleno derecho	900
Sección 2. ^a Declaración de lesividad de actos anulables	901
Sección 3. ^a Revocación	901
Sección 4. ^a Rectificación de errores	902
Sección 5. ^a Devolución de ingresos indebidos	902
CAPÍTULO III. Recurso de reposición	903
CAPÍTULO IV. Reclamaciones económico-administrativas	905
Sección 1. ^a Disposiciones generales	905
Subsección 1. ^a Ámbito de las reclamaciones económico-administrativas	905
Subsección 2. ^a Organización y competencias	906
Subsección 3. ^a Interesados	909
Subsección 4. ^a Suspensión	910
Sección 2. ^a Procedimiento general económico-administrativo	912
Subsección 1. ^a Procedimiento en única o primera instancia	912
Subsección 2. ^a Recursos en vía económico-administrativa	916
Sección 3. ^a Procedimiento abreviado	920
Sección 4. ^a Recurso contencioso-administrativo	921
TÍTULO VI. Actuaciones y procedimientos de aplicación de los tributos en supuestos de delito contra la Hacienda pública	921
TÍTULO VII. Recuperación de ayudas de Estado que afecten al ámbito tributario	927
CAPÍTULO I. Disposiciones generales	927
CAPÍTULO II. Procedimiento de recuperación en supuestos de regularización de los elementos de la obligación tributaria afectados por la decisión de recuperación	929
CAPÍTULO III. Procedimiento de recuperación en otros supuestos	930
<i>Disposiciones adicionales</i>	931
<i>Disposiciones transitorias</i>	945
<i>Disposiciones derogatorias</i>	947
<i>Disposiciones finales</i>	947
§ 22. Ley 3/2023, de 28 de febrero, de Empleo	956
<i>Preámbulo</i>	956
TÍTULO I. La política de empleo	964
CAPÍTULO I. Disposiciones generales	964
CAPÍTULO II. Gobernanza	968
CAPÍTULO III. Los instrumentos de planificación de la política de empleo	971
TÍTULO II. Agencia Española de Empleo y servicios de empleo	977
CAPÍTULO I. La Agencia Española de Empleo	977
CAPÍTULO II. Los servicios públicos de empleo de las Comunidades Autónomas	979
CAPÍTULO III. Las entidades colaboradoras de los servicios públicos de empleo	980
CAPÍTULO IV. Personal del Sistema Nacional de Empleo	981
TÍTULO III. Políticas activas de empleo	982
CAPÍTULO I. Disposiciones generales	982
CAPÍTULO II. Empleabilidad	984
CAPÍTULO III. Intermediación	986
CAPÍTULO IV. Coordinación de políticas activas y de protección frente al desempleo	989
CAPÍTULO V. Colectivos de atención prioritaria para la política de empleo	991
TÍTULO IV. Servicios garantizados, compromisos y cartera de servicios	994
CAPÍTULO I. Servicios garantizados y compromisos de las personas demandantes de servicios de empleo y las empresas	994
CAPÍTULO II. Cartera de servicios	998
TÍTULO V. Financiación	999
TÍTULO VI. Evaluación de la política de empleo	1000
<i>Disposiciones adicionales</i>	1001
<i>Disposiciones transitorias</i>	1005
<i>Disposiciones derogatorias</i>	1006
<i>Disposiciones finales</i>	1006

ÍNDICE SISTEMÁTICO

§ 23. Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos.	1022
<i>Preámbulo</i>	1022
TÍTULO I. Disposiciones generales	1024
TÍTULO II. Tasas.	1025
CAPÍTULO I. Normas generales	1025
CAPÍTULO II. La relación jurídico-tributaria de tasa	1026
CAPÍTULO III. Gestión y liquidación de las tasas	1028
Título III. Precios públicos	1029
DISPOSICIONES ADICIONALES	1029
DISPOSICIÓN TRANSITORIA	1031
DISPOSICIÓN DEROGATORIA.	1031
DISPOSICIÓN FINAL	1032

NORMATIVA PARA INGRESO ESCALA TÉCNICA DE GESTIÓN DE OOAA V. 2.2: ECONOMÍA Y ADM. FINANCIERA

§ 1

I. INTRODUCCIÓN

El Código electrónico sobre la "Normativa para ingreso en la Escala Técnica de Gestión de Organismos Autónomos", ha sido elaborado como ayuda al opositor para la preparación del programa exigido en la última convocatoria a la Escala Técnica de Gestión de Organismos Autónomos publicada en el BOE del 30 de diciembre de 2022 (Resolución de 29 de diciembre de 2022, de la Secretaría de Estado de Función Pública, por la que se convoca el proceso selectivo para el acceso por promoción interna, para personal funcionario y personal laboral fijo, a la Escala Técnica de Gestión de Organismos Autónomos):

[Disposición 23801 del BOE núm. 313 de 2022](#)

Dado el gran volumen de normativa jurídica que habría que consultar para poder abarcar todo el programa de la oposición y, para dar mayor facilidad de consulta a los opositores y/o ciudadanos interesados, se ha optado por dividir esta obra de compilación en varios volúmenes:

Vol.1: Materias Comunes

Vol.2: Materias Específicas:

- 2.1: Derecho Constitucional y Administrativo
- 2.2: Economía y Administración Financiera**
- 2.3: Recursos Humanos

La Escala Técnica de Gestión de Organismos Autónomos es una escala de carácter interdepartamental, clasificada en el subgrupo A1, por lo que para poder presentarse a las pruebas selectivas de acceso al mismo se exige estar en posesión del título universitario de Grado, Licenciatura, Ingeniería o Arquitectura. Se trata de un proceso de promoción interna al Subgrupo A1, por lo que para poder presentarse los candidatos deben haber prestado servicios previos en la Administración en las condiciones indicadas en la convocatoria.

La Ley 30/1984, de 2 de agosto, de medidas para la Reforma de la Función Pública, integró en esta Escala varias escalas de funcionarios, a la vez que la consideró de carácter interdepartamental. Al igual que otros cuerpos interdepartamentales, está adscrita actualmente al Ministerio para la Transformación Digital y Función Pública.

Los funcionarios pertenecientes a esta Escala realizan tareas de gestión, gerencia, asesoramiento y estudio de políticas públicas. Su actividad puede desarrollarse en los órganos centrales y territoriales de los Ministerios, Organismos Públicos de la Administración General del Estado y de la Seguridad Social, así como en la Administración en el exterior.

§ 1 I. INTRODUCCIÓN

Además de los requisitos enumerados en la base décima de la Orden HFP/688/2017, de 20 de julio, las personas aspirantes deberán estar en posesión o en condiciones de obtener el título de Licenciado/a, Ingeniero/a, Arquitecto/a o Graduado/a, según lo previsto en el Real Decreto Legislativo 5/2015, de 30 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Estatuto Básico del Empleado Público. Las personas aspirantes con titulaciones obtenidas en el extranjero deberán estar en posesión de la correspondiente credencial de homologación o, en su caso, del correspondiente certificado de equivalencia. Este requisito no será de aplicación a aquéllas que hubieran obtenido el reconocimiento de su cualificación profesional, en el ámbito de las profesiones reguladas, al amparo de las disposiciones de derecho de la Unión Europea.

El valor añadido de esta compilación legislativa reside en la constante actualización por parte de la Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado (AEBOE) de las normas jurídicas de su base de datos consolidada, lo que permite al lector confiar en la plena validez de los textos compilados.

La utilidad de acceder a una fuente consolidada y permanentemente actualizada como las bases de datos que ofrece la AEBOE, resulta incuestionable; dado que es un instrumento útil para conocer la legislación estatal de aplicación general, reforzando la seguridad jurídica y la transparencia del sector normativo, permitiendo acceder a la información de una forma más eficiente y económica (descargas gratuitas en formatos electrónicos PDF y ePUB) y teniendo una capacidad de búsqueda más avanzada mediante los hipervínculos que proporcionan el acceso directo al precepto buscado, contribuyendo así al objetivo de conseguir una Administración más abierta y cercana al ciudadano.

De esta manera, la ciudadanía, los opositores, estudiantes o profesionales en el ejercicio de su actividad, tienen una potente y fiable herramienta informativa que les permite saber en cada momento qué normas están vigentes para aquellos asuntos que puedan ser de su interés.

NORMATIVA PARA INGRESO ESCALA TÉCNICA DE GESTIÓN DE OOAA V. 2.2: ECONOMÍA Y ADM. FINANCIERA

§ 2

Constitución Española

Cortes Generales
«BOE» núm. 311, de 29 de diciembre de 1978
Última modificación: 17 de febrero de 2024
Referencia: BOE-A-1978-31229

DON JUAN CARLOS I, REY DE ESPAÑA, A TODOS LOS QUE LA PRESENTE VIEREN Y ENTENDIEREN,
SABED: QUE LAS CORTES HAN APROBADO Y EL PUEBLO ESPAÑOL RATIFICADO LA SIGUIENTE CONSTITUCIÓN:

PREÁMBULO

La Nación española, deseando establecer la justicia, la libertad y la seguridad y promover el bien de cuantos la integran, en uso de su soberanía, proclama su voluntad de:

Garantizar la convivencia democrática dentro de la Constitución y de las leyes conforme a un orden económico y social justo.

Consolidar un Estado de Derecho que asegure el imperio de la ley como expresión de la voluntad popular.

Proteger a todos los españoles y pueblos de España en el ejercicio de los derechos humanos, sus culturas y tradiciones, lenguas e instituciones.

Promover el progreso de la cultura y de la economía para asegurar a todos una digna calidad de vida.

Establecer una sociedad democrática avanzada, y

Colaborar en el fortalecimiento de unas relaciones pacíficas y de eficaz cooperación entre todos los pueblos de la Tierra.

En consecuencia, las Cortes aprueban y el pueblo español ratifica la siguiente

CONSTITUCIÓN

TÍTULO PRELIMINAR

Artículo 1.

1. España se constituye en un Estado social y democrático de Derecho, que propugna como valores superiores de su ordenamiento jurídico la libertad, la justicia, la igualdad y el pluralismo político.

2. La soberanía nacional reside en el pueblo español, del que emanan los poderes del Estado.

3. La forma política del Estado español es la Monarquía parlamentaria.

§ 2 Constitución Española

Artículo 2.

La Constitución se fundamenta en la indisoluble unidad de la Nación española, patria común e indivisible de todos los españoles, y reconoce y garantiza el derecho a la autonomía de las nacionalidades y regiones que la integran y la solidaridad entre todas ellas.

Artículo 3.

1. El castellano es la lengua española oficial del Estado. Todos los españoles tienen el deber de conocerla y el derecho a usarla.

2. Las demás lenguas españolas serán también oficiales en las respectivas Comunidades Autónomas de acuerdo con sus Estatutos.

3. La riqueza de las distintas modalidades lingüísticas de España es un patrimonio cultural que será objeto de especial respeto y protección.

Artículo 4.

1. La bandera de España está formada por tres franjas horizontales, roja, amarilla y roja, siendo la amarilla de doble anchura que cada una de las rojas.

2. Los Estatutos podrán reconocer banderas y enseñas propias de las Comunidades Autónomas. Estas se utilizarán junto a la bandera de España en sus edificios públicos y en sus actos oficiales.

Artículo 5.

La capital del Estado es la villa de Madrid.

Artículo 6.

Los partidos políticos expresan el pluralismo político, concurren a la formación y manifestación de la voluntad popular y son instrumento fundamental para la participación política. Su creación y el ejercicio de su actividad son libres dentro del respeto a la Constitución y a la ley. Su estructura interna y funcionamiento deberán ser democráticos.

Artículo 7.

Los sindicatos de trabajadores y las asociaciones empresariales contribuyen a la defensa y promoción de los intereses económicos y sociales que les son propios. Su creación y el ejercicio de su actividad son libres dentro del respeto a la Constitución y a la ley. Su estructura interna y funcionamiento deberán ser democráticos.

Artículo 8.

1. Las Fuerzas Armadas, constituidas por el Ejército de Tierra, la Armada y el Ejército del Aire, tienen como misión garantizar la soberanía e independencia de España, defender su integridad territorial y el ordenamiento constitucional.

2. Una ley orgánica regulará las bases de la organización militar conforme a los principios de la presente Constitución.

Artículo 9.

1. Los ciudadanos y los poderes públicos están sujetos a la Constitución y al resto del ordenamiento jurídico.

2. Corresponde a los poderes públicos promover las condiciones para que la libertad y la igualdad del individuo y de los grupos en que se integra sean reales y efectivas; remover los obstáculos que impidan o dificulten su plenitud y facilitar la participación de todos los ciudadanos en la vida política, económica, cultural y social.

3. La Constitución garantiza el principio de legalidad, la jerarquía normativa, la publicidad de las normas, la irretroactividad de las disposiciones sancionadoras no favorables o restrictivas de derechos individuales, la seguridad jurídica, la responsabilidad y la interdicción de la arbitrariedad de los poderes públicos.

TÍTULO I

De los derechos y deberes fundamentales

Artículo 10.

1. La dignidad de la persona, los derechos inviolables que le son inherentes, el libre desarrollo de la personalidad, el respeto a la ley y a los derechos de los demás son fundamento del orden político y de la paz social.

2. Las normas relativas a los derechos fundamentales y a las libertades que la Constitución reconoce se interpretarán de conformidad con la Declaración Universal de Derechos Humanos y los tratados y acuerdos internacionales sobre las mismas materias ratificados por España.

CAPÍTULO PRIMERO

De los españoles y los extranjeros

Artículo 11.

1. La nacionalidad española se adquiere, se conserva y se pierde de acuerdo con lo establecido por la ley.

2. Ningún español de origen podrá ser privado de su nacionalidad.

3. El Estado podrá concertar tratados de doble nacionalidad con los países iberoamericanos o con aquellos que hayan tenido o tengan una particular vinculación con España. En estos mismos países, aun cuando no reconozcan a sus ciudadanos un derecho recíproco, podrán naturalizarse los españoles sin perder su nacionalidad de origen.

Artículo 12.

Los españoles son mayores de edad a los dieciocho años.

Artículo 13.

1. Los extranjeros gozarán en España de las libertades públicas que garantiza el presente Título en los términos que establezcan los tratados y la ley.

2. Solamente los españoles serán titulares de los derechos reconocidos en el artículo 23, salvo lo que, atendiendo a criterios de reciprocidad, pueda establecerse por tratado o ley para el derecho de sufragio activo y pasivo en las elecciones municipales.

3. La extradición sólo se concederá en cumplimiento de un tratado o de la ley, atendiendo al principio de reciprocidad. Quedan excluidos de la extradición los delitos políticos, no considerándose como tales los actos de terrorismo.

4. La ley establecerá los términos en que los ciudadanos de otros países y los apátridas podrán gozar del derecho de asilo en España.

CAPÍTULO SEGUNDO

Derechos y libertades

Artículo 14.

Los españoles son iguales ante la ley, sin que pueda prevalecer discriminación alguna por razón de nacimiento, raza, sexo, religión, opinión o cualquier otra condición o circunstancia personal o social.

Sección 1.ª De los derechos fundamentales y de las libertades públicas

Artículo 15.

Todos tienen derecho a la vida y a la integridad física y moral, sin que, en ningún caso, puedan ser sometidos a tortura ni a penas o tratos inhumanos o degradantes. Queda abolida

§ 2 Constitución Española

la pena de muerte, salvo lo que puedan disponer las leyes penales militares para tiempos de guerra.

Artículo 16.

1. Se garantiza la libertad ideológica, religiosa y de culto de los individuos y las comunidades sin más limitación, en sus manifestaciones, que la necesaria para el mantenimiento del orden público protegido por la ley.

2. Nadie podrá ser obligado a declarar sobre su ideología, religión o creencias.

3. Ninguna confesión tendrá carácter estatal. Los poderes públicos tendrán en cuenta las creencias religiosas de la sociedad española y mantendrán las consiguientes relaciones de cooperación con la Iglesia Católica y las demás confesiones.

Artículo 17.

1. Toda persona tiene derecho a la libertad y a la seguridad. Nadie puede ser privado de su libertad, sino con la observancia de lo establecido en este artículo y en los casos y en la forma previstos en la ley.

2. La detención preventiva no podrá durar más del tiempo estrictamente necesario para la realización de las averiguaciones tendentes al esclarecimiento de los hechos, y, en todo caso, en el plazo máximo de setenta y dos horas, el detenido deberá ser puesto en libertad o a disposición de la autoridad judicial.

3. Toda persona detenida debe ser informada de forma inmediata, y de modo que le sea comprensible, de sus derechos y de las razones de su detención, no pudiendo ser obligada a declarar. Se garantiza la asistencia de abogado al detenido en las diligencias policiales y judiciales, en los términos que la ley establezca.

4. La ley regulará un procedimiento de «habeas corpus» para producir la inmediata puesta a disposición judicial de toda persona detenida ilegalmente. Asimismo, por ley se determinará el plazo máximo de duración de la prisión provisional.

Artículo 18.

1. Se garantiza el derecho al honor, a la intimidad personal y familiar y a la propia imagen.

2. El domicilio es inviolable. Ninguna entrada o registro podrá hacerse en él sin consentimiento del titular o resolución judicial, salvo en caso de flagrante delito.

3. Se garantiza el secreto de las comunicaciones y, en especial, de las postales, telegráficas y telefónicas, salvo resolución judicial.

4. La ley limitará el uso de la informática para garantizar el honor y la intimidad personal y familiar de los ciudadanos y el pleno ejercicio de sus derechos.

Artículo 19.

Los españoles tienen derecho a elegir libremente su residencia y a circular por el territorio nacional.

Asimismo, tienen derecho a entrar y salir libremente de España en los términos que la ley establezca. Este derecho no podrá ser limitado por motivos políticos o ideológicos.

Artículo 20.

1. Se reconocen y protegen los derechos:

a) A expresar y difundir libremente los pensamientos, ideas y opiniones mediante la palabra, el escrito o cualquier otro medio de reproducción.

b) A la producción y creación literaria, artística, científica y técnica.

c) A la libertad de cátedra.

d) A comunicar o recibir libremente información veraz por cualquier medio de difusión. La ley regulará el derecho a la cláusula de conciencia y al secreto profesional en el ejercicio de estas libertades.

§ 2 Constitución Española

2. El ejercicio de estos derechos no puede restringirse mediante ningún tipo de censura previa.

3. La ley regulará la organización y el control parlamentario de los medios de comunicación social dependientes del Estado o de cualquier ente público y garantizará el acceso a dichos medios de los grupos sociales y políticos significativos, respetando el pluralismo de la sociedad y de las diversas lenguas de España.

4. Estas libertades tienen su límite en el respeto a los derechos reconocidos en este Título, en los preceptos de las leyes que lo desarrollen y, especialmente, en el derecho al honor, a la intimidad, a la propia imagen y a la protección de la juventud y de la infancia.

5. Sólo podrá acordarse el secuestro de publicaciones, grabaciones y otros medios de información en virtud de resolución judicial.

Artículo 21.

1. Se reconoce el derecho de reunión pacífica y sin armas. El ejercicio de este derecho no necesitará autorización previa.

2. En los casos de reuniones en lugares de tránsito público y manifestaciones se dará comunicación previa a la autoridad, que sólo podrá prohibirlas cuando existan razones fundadas de alteración del orden público, con peligro para personas o bienes.

Artículo 22.

1. Se reconoce el derecho de asociación.

2. Las asociaciones que persigan fines o utilicen medios tipificados como delito son ilegales.

3. Las asociaciones constituidas al amparo de este artículo deberán inscribirse en un registro a los solos efectos de publicidad.

4. Las asociaciones sólo podrán ser disueltas o suspendidas en sus actividades en virtud de resolución judicial motivada.

5. Se prohíben las asociaciones secretas y las de carácter paramilitar.

Artículo 23.

1. Los ciudadanos tienen el derecho a participar en los asuntos públicos, directamente o por medio de representantes, libremente elegidos en elecciones periódicas por sufragio universal.

2. Asimismo, tienen derecho a acceder en condiciones de igualdad a las funciones y cargos públicos, con los requisitos que señalen las leyes.

Artículo 24.

1. Todas las personas tienen derecho a obtener la tutela efectiva de los jueces y tribunales en el ejercicio de sus derechos e intereses legítimos, sin que, en ningún caso, pueda producirse indefensión.

2. Asimismo, todos tienen derecho al Juez ordinario predeterminado por la ley, a la defensa y a la asistencia de letrado, a ser informados de la acusación formulada contra ellos, a un proceso público sin dilaciones indebidas y con todas las garantías, a utilizar los medios de prueba pertinentes para su defensa, a no declarar contra sí mismos, a no confesarse culpables y a la presunción de inocencia.

La ley regulará los casos en que, por razón de parentesco o de secreto profesional, no se estará obligado a declarar sobre hechos presuntamente delictivos.

Artículo 25.

1. Nadie puede ser condenado o sancionado por acciones u omisiones que en el momento de producirse no constituyan delito, falta o infracción administrativa, según la legislación vigente en aquel momento.

2. Las penas privativas de libertad y las medidas de seguridad estarán orientadas hacia la reeducación y reinserción social y no podrán consistir en trabajos forzados. El condenado a pena de prisión que estuviere cumpliendo la misma gozará de los derechos fundamentales

§ 2 Constitución Española

de este Capítulo, a excepción de los que se vean expresamente limitados por el contenido del fallo condenatorio, el sentido de la pena y la ley penitenciaria. En todo caso, tendrá derecho a un trabajo remunerado y a los beneficios correspondientes de la Seguridad Social, así como al acceso a la cultura y al desarrollo integral de su personalidad.

3. La Administración civil no podrá imponer sanciones que, directa o subsidiariamente, impliquen privación de libertad.

Artículo 26.

Se prohíben los Tribunales de Honor en el ámbito de la Administración civil y de las organizaciones profesionales.

Artículo 27.

1. Todos tienen el derecho a la educación. Se reconoce la libertad de enseñanza.

2. La educación tendrá por objeto el pleno desarrollo de la personalidad humana en el respeto a los principios democráticos de convivencia y a los derechos y libertades fundamentales.

3. Los poderes públicos garantizan el derecho que asiste a los padres para que sus hijos reciban la formación religiosa y moral que esté de acuerdo con sus propias convicciones.

4. La enseñanza básica es obligatoria y gratuita.

5. Los poderes públicos garantizan el derecho de todos a la educación, mediante una programación general de la enseñanza, con participación efectiva de todos los sectores afectados y la creación de centros docentes.

6. Se reconoce a las personas físicas y jurídicas la libertad de creación de centros docentes, dentro del respeto a los principios constitucionales.

7. Los profesores, los padres y, en su caso, los alumnos intervendrán en el control y gestión de todos los centros sostenidos por la Administración con fondos públicos, en los términos que la ley establezca.

8. Los poderes públicos inspeccionarán y homologarán el sistema educativo para garantizar el cumplimiento de las leyes.

9. Los poderes públicos ayudarán a los centros docentes que reúnan los requisitos que la ley establezca.

10. Se reconoce la autonomía de las Universidades, en los términos que la ley establezca.

Artículo 28.

1. Todos tienen derecho a sindicarse libremente. La ley podrá limitar o exceptuar el ejercicio de este derecho a las Fuerzas o Institutos armados o a los demás Cuerpos sometidos a disciplina militar y regulará las peculiaridades de su ejercicio para los funcionarios públicos. La libertad sindical comprende el derecho a fundar sindicatos y a afiliarse al de su elección, así como el derecho de los sindicatos a formar confederaciones y a fundar organizaciones sindicales internacionales o a afiliarse a las mismas. Nadie podrá ser obligado a afiliarse a un sindicato.

2. Se reconoce el derecho a la huelga de los trabajadores para la defensa de sus intereses. La ley que regule el ejercicio de este derecho establecerá las garantías precisas para asegurar el mantenimiento de los servicios esenciales de la comunidad.

Artículo 29.

1. Todos los españoles tendrán el derecho de petición individual y colectiva, por escrito, en la forma y con los efectos que determine la ley.

2. Los miembros de las Fuerzas o Institutos armados o de los Cuerpos sometidos a disciplina militar podrán ejercer este derecho sólo individualmente y con arreglo a lo dispuesto en su legislación específica.

Sección 2.^a De los derechos y deberes de los ciudadanos

Artículo 30.

1. Los españoles tienen el derecho y el deber de defender a España.
2. La ley fijará las obligaciones militares de los españoles y regulará, con las debidas garantías, la objeción de conciencia, así como las demás causas de exención del servicio militar obligatorio, pudiendo imponer, en su caso, una prestación social sustitutoria.
3. Podrá establecerse un servicio civil para el cumplimiento de fines de interés general.
4. Mediante ley podrán regularse los deberes de los ciudadanos en los casos de grave riesgo, catástrofe o calamidad pública.

Artículo 31.

1. Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio.
2. El gasto público realizará una asignación equitativa de los recursos públicos, y su programación y ejecución responderán a los criterios de eficiencia y economía.
3. Sólo podrán establecerse prestaciones personales o patrimoniales de carácter público con arreglo a la ley.

Artículo 32.

1. El hombre y la mujer tienen derecho a contraer matrimonio con plena igualdad jurídica.
2. La ley regulará las formas de matrimonio, la edad y capacidad para contraerlo, los derechos y deberes de los cónyuges, las causas de separación y disolución y sus efectos.

Artículo 33.

1. Se reconoce el derecho a la propiedad privada y a la herencia.
2. La función social de estos derechos delimitará su contenido, de acuerdo con las leyes.
3. Nadie podrá ser privado de sus bienes y derechos sino por causa justificada de utilidad pública o interés social, mediante la correspondiente indemnización y de conformidad con lo dispuesto por las leyes.

Artículo 34.

1. Se reconoce el derecho de fundación para fines de interés general, con arreglo a la ley.
2. Regirá también para las fundaciones lo dispuesto en los apartados 2 y 4 del artículo 22.

Artículo 35.

1. Todos los españoles tienen el deber de trabajar y el derecho al trabajo, a la libre elección de profesión u oficio, a la promoción a través del trabajo y a una remuneración suficiente para satisfacer sus necesidades y las de su familia, sin que en ningún caso pueda hacerse discriminación por razón de sexo.
2. La ley regulará un estatuto de los trabajadores.

Artículo 36.

La ley regulará las peculiaridades propias del régimen jurídico de los Colegios Profesionales y el ejercicio de las profesiones tituladas. La estructura interna y el funcionamiento de los Colegios deberán ser democráticos.

Artículo 37.

1. La ley garantizará el derecho a la negociación colectiva laboral entre los representantes de los trabajadores y empresarios, así como la fuerza vinculante de los convenios.

§ 2 Constitución Española

2. Se reconoce el derecho de los trabajadores y empresarios a adoptar medidas de conflicto colectivo. La ley que regule el ejercicio de este derecho, sin perjuicio de las limitaciones que puedan establecer, incluirá las garantías precisas para asegurar el funcionamiento de los servicios esenciales de la comunidad.

Artículo 38.

Se reconoce la libertad de empresa en el marco de la economía de mercado. Los poderes públicos garantizan y protegen su ejercicio y la defensa de la productividad, de acuerdo con las exigencias de la economía general y, en su caso, de la planificación.

CAPÍTULO TERCERO

De los principios rectores de la política social y económica

Artículo 39.

1. Los poderes públicos aseguran la protección social, económica y jurídica de la familia.
2. Los poderes públicos aseguran, asimismo, la protección integral de los hijos, iguales éstos ante la ley con independencia de su filiación, y de las madres, cualquiera que sea su estado civil. La ley posibilitará la investigación de la paternidad.
3. Los padres deben prestar asistencia de todo orden a los hijos habidos dentro o fuera del matrimonio, durante su minoría de edad y en los demás casos en que legalmente proceda.
4. Los niños gozarán de la protección prevista en los acuerdos internacionales que velan por sus derechos.

Artículo 40.

1. Los poderes públicos promoverán las condiciones favorables para el progreso social y económico y para una distribución de la renta regional y personal más equitativa, en el marco de una política de estabilidad económica. De manera especial realizarán una política orientada al pleno empleo.
2. Asimismo, los poderes públicos fomentarán una política que garantice la formación y readaptación profesionales; velarán por la seguridad e higiene en el trabajo y garantizarán el descanso necesario, mediante la limitación de la jornada laboral, las vacaciones periódicas retribuidas y la promoción de centros adecuados.

Artículo 41.

Los poderes públicos mantendrán un régimen público de Seguridad Social para todos los ciudadanos, que garantice la asistencia y prestaciones sociales suficientes ante situaciones de necesidad, especialmente en caso de desempleo. La asistencia y prestaciones complementarias serán libres.

Artículo 42.

El Estado velará especialmente por la salvaguardia de los derechos económicos y sociales de los trabajadores españoles en el extranjero y orientará su política hacia su retorno.

Artículo 43.

1. Se reconoce el derecho a la protección de la salud.
2. Compete a los poderes públicos organizar y tutelar la salud pública a través de medidas preventivas y de las prestaciones y servicios necesarios. La ley establecerá los derechos y deberes de todos al respecto.
3. Los poderes públicos fomentarán la educación sanitaria, la educación física y el deporte. Asimismo facilitarán la adecuada utilización del ocio.

Artículo 44.

1. Los poderes públicos promoverán y tutelarán el acceso a la cultura, a la que todos tienen derecho.

2. Los poderes públicos promoverán la ciencia y la investigación científica y técnica en beneficio del interés general.

Artículo 45.

1. Todos tienen el derecho a disfrutar de un medio ambiente adecuado para el desarrollo de la persona, así como el deber de conservarlo.

2. Los poderes públicos velarán por la utilización racional de todos los recursos naturales, con el fin de proteger y mejorar la calidad de la vida y defender y restaurar el medio ambiente, apoyándose en la indispensable solidaridad colectiva.

3. Para quienes violen lo dispuesto en el apartado anterior, en los términos que la ley fije se establecerán sanciones penales o, en su caso, administrativas, así como la obligación de reparar el daño causado.

Artículo 46.

Los poderes públicos garantizarán la conservación y promoverán el enriquecimiento del patrimonio histórico, cultural y artístico de los pueblos de España y de los bienes que lo integran, cualquiera que sea su régimen jurídico y su titularidad. La ley penal sancionará los atentados contra este patrimonio.

Artículo 47.

Todos los españoles tienen derecho a disfrutar de una vivienda digna y adecuada. Los poderes públicos promoverán las condiciones necesarias y establecerán las normas pertinentes para hacer efectivo este derecho, regulando la utilización del suelo de acuerdo con el interés general para impedir la especulación. La comunidad participará en las plusvalías que genere la acción urbanística de los entes públicos.

Artículo 48.

Los poderes públicos promoverán las condiciones para la participación libre y eficaz de la juventud en el desarrollo político, social, económico y cultural.

Artículo 49.

1. Las personas con discapacidad ejercen los derechos previstos en este Título en condiciones de libertad e igualdad reales y efectivas. Se regulará por ley la protección especial que sea necesaria para dicho ejercicio.

2. Los poderes públicos impulsarán las políticas que garanticen la plena autonomía personal y la inclusión social de las personas con discapacidad, en entornos universalmente accesibles. Asimismo, fomentarán la participación de sus organizaciones, en los términos que la ley establezca. Se atenderán particularmente las necesidades específicas de las mujeres y los menores con discapacidad.

Artículo 50.

Los poderes públicos garantizarán, mediante pensiones adecuadas y periódicamente actualizadas, la suficiencia económica a los ciudadanos durante la tercera edad. Asimismo, y con independencia de las obligaciones familiares, promoverán su bienestar mediante un sistema de servicios sociales que atenderán sus problemas específicos de salud, vivienda, cultura y ocio.

Artículo 51.

1. Los poderes públicos garantizarán la defensa de los consumidores y usuarios, protegiendo, mediante procedimientos eficaces, la seguridad, la salud y los legítimos intereses económicos de los mismos.

§ 2 Constitución Española

2. Los poderes públicos promoverán la información y la educación de los consumidores y usuarios, fomentarán sus organizaciones y oírán a éstas en las cuestiones que puedan afectar a aquéllos, en los términos que la ley establezca.

3. En el marco de lo dispuesto por los apartados anteriores, la ley regulará el comercio interior y el régimen de autorización de productos comerciales.

Artículo 52.

La ley regulará las organizaciones profesionales que contribuyan a la defensa de los intereses económicos que les sean propios. Su estructura interna y funcionamiento deberán ser democráticos.

CAPÍTULO CUARTO

De las garantías de las libertades y derechos fundamentales

Artículo 53.

1. Los derechos y libertades reconocidos en el Capítulo segundo del presente Título vinculan a todos los poderes públicos. Sólo por ley, que en todo caso deberá respetar su contenido esencial, podrá regularse el ejercicio de tales derechos y libertades, que se tutelarán de acuerdo con lo previsto en el artículo 161, 1, a).

2. Cualquier ciudadano podrá recabar la tutela de las libertades y derechos reconocidos en el artículo 14 y la Sección primera del Capítulo segundo ante los Tribunales ordinarios por un procedimiento basado en los principios de preferencia y sumariedad y, en su caso, a través del recurso de amparo ante el Tribunal Constitucional. Este último recurso será aplicable a la objeción de conciencia reconocida en el artículo 30.

3. El reconocimiento, el respeto y la protección de los principios reconocidos en el Capítulo tercero informarán la legislación positiva, la práctica judicial y la actuación de los poderes públicos. Sólo podrán ser alegados ante la Jurisdicción ordinaria de acuerdo con lo que dispongan las leyes que los desarrollen.

Artículo 54.

Una ley orgánica regulará la institución del Defensor del Pueblo, como alto comisionado de las Cortes Generales, designado por éstas para la defensa de los derechos comprendidos en este Título, a cuyo efecto podrá supervisar la actividad de la Administración, dando cuenta a las Cortes Generales.

CAPÍTULO QUINTO

De la suspensión de los derechos y libertades

Artículo 55.

1. Los derechos reconocidos en los artículos 17, 18, apartados 2 y 3, artículos 19, 20, apartados 1, a) y d), y 5, artículos 21, 28, apartado 2, y artículo 37, apartado 2, podrán ser suspendidos cuando se acuerde la declaración del estado de excepción o de sitio en los términos previstos en la Constitución. Se exceptúa de lo establecido anteriormente el apartado 3 del artículo 17 para el supuesto de declaración de estado de excepción.

2. Una ley orgánica podrá determinar la forma y los casos en los que, de forma individual y con la necesaria intervención judicial y el adecuado control parlamentario, los derechos reconocidos en los artículos 17, apartado 2, y 18, apartados 2 y 3, pueden ser suspendidos para personas determinadas, en relación con las investigaciones correspondientes a la actuación de bandas armadas o elementos terroristas.

La utilización injustificada o abusiva de las facultades reconocidas en dicha ley orgánica producirá responsabilidad penal, como violación de los derechos y libertades reconocidos por las leyes.

TÍTULO II

De la Corona

Artículo 56.

1. El Rey es el Jefe del Estado, símbolo de su unidad y permanencia, arbitra y modera el funcionamiento regular de las instituciones, asume la más alta representación del Estado español en las relaciones internacionales, especialmente con las naciones de su comunidad histórica, y ejerce las funciones que le atribuyen expresamente la Constitución y las leyes.

2. Su título es el de Rey de España y podrá utilizar los demás que correspondan a la Corona.

3. La persona del Rey es inviolable y no está sujeta a responsabilidad. Sus actos estarán siempre refrendados en la forma establecida en el artículo 64, careciendo de validez sin dicho refrendo, salvo lo dispuesto en el artículo 65, 2.

Artículo 57.

1. La Corona de España es hereditaria en los sucesores de S. M. Don Juan Carlos I de Borbón, legítimo heredero de la dinastía histórica. La sucesión en el trono seguirá el orden regular de primogenitura y representación, siendo preferida siempre la línea anterior a las posteriores; en la misma línea, el grado más próximo al más remoto; en el mismo grado, el varón a la mujer, y en el mismo sexo, la persona de más edad a la de menos.

2. El Príncipe heredero, desde su nacimiento o desde que se produzca el hecho que origine el llamamiento, tendrá la dignidad de Príncipe de Asturias y los demás títulos vinculados tradicionalmente al sucesor de la Corona de España.

3. Extinguidas todas las líneas llamadas en Derecho, las Cortes Generales proveerán a la sucesión en la Corona en la forma que más convenga a los intereses de España.

4. Aquellas personas que teniendo derecho a la sucesión en el trono contrajeran matrimonio contra la expresa prohibición del Rey y de las Cortes Generales, quedarán excluidas en la sucesión a la Corona por sí y sus descendientes.

5. Las abdicaciones y renunciaciones y cualquier duda de hecho o de derecho que ocurra en el orden de sucesión a la Corona se resolverán por una ley orgánica.

Artículo 58.

La Reina consorte o el consorte de la Reina no podrán asumir funciones constitucionales, salvo lo dispuesto para la Regencia.

Artículo 59.

1. Cuando el Rey fuere menor de edad, el padre o la madre del Rey y, en su defecto, el pariente mayor de edad más próximo a suceder en la Corona, según el orden establecido en la Constitución, entrará a ejercer inmediatamente la Regencia y la ejercerá durante el tiempo de la minoría de edad del Rey.

2. Si el Rey se inhabilitare para el ejercicio de su autoridad y la imposibilidad fuere reconocida por las Cortes Generales, entrará a ejercer inmediatamente la Regencia el Príncipe heredero de la Corona, si fuere mayor de edad. Si no lo fuere, se procederá de la manera prevista en el apartado anterior, hasta que el Príncipe heredero alcance la mayoría de edad.

3. Si no hubiere ninguna persona a quien corresponda la Regencia, ésta será nombrada por las Cortes Generales, y se compondrá de una, tres o cinco personas.

4. Para ejercer la Regencia es preciso ser español y mayor de edad.

5. La Regencia se ejercerá por mandato constitucional y siempre en nombre del Rey.

Artículo 60.

1. Será tutor del Rey menor la persona que en su testamento hubiese nombrado el Rey difunto, siempre que sea mayor de edad y español de nacimiento; si no lo hubiese nombrado, será tutor el padre o la madre mientras permanezcan viudos. En su defecto, lo

§ 2 Constitución Española

nombrarán las Cortes Generales, pero no podrán acumularse los cargos de Regente y de tutor sino en el padre, madre o ascendientes directos del Rey.

2. El ejercicio de la tutela es también incompatible con el de todo cargo o representación política.

Artículo 61.

1. El Rey, al ser proclamado ante las Cortes Generales, prestará juramento de desempeñar fielmente sus funciones, guardar y hacer guardar la Constitución y las leyes y respetar los derechos de los ciudadanos y de las Comunidades Autónomas.

2. El Príncipe heredero, al alcanzar la mayoría de edad, y el Regente o Regentes al hacerse cargo de sus funciones, prestarán el mismo juramento, así como el de fidelidad al Rey.

Artículo 62.

Corresponde al Rey:

- a) Sancionar y promulgar las leyes.
- b) Convocar y disolver las Cortes Generales y convocar elecciones en los términos previstos en la Constitución.
- c) Convocar a referéndum en los casos previstos en la Constitución.
- d) Proponer el candidato a Presidente del Gobierno y, en su caso, nombrarlo, así como poner fin a sus funciones en los términos previstos en la Constitución.
- e) Nombrar y separar a los miembros del Gobierno, a propuesta de su Presidente.
- f) Expedir los decretos acordados en el Consejo de Ministros, conferir los empleos civiles y militares y conceder honores y distinciones con arreglo a las leyes.
- g) Ser informado de los asuntos de Estado y presidir, a estos efectos, las sesiones del Consejo de Ministros, cuando lo estime oportuno, a petición del Presidente del Gobierno.
- h) El mando supremo de las Fuerzas Armadas.
- i) Ejercer el derecho de gracia con arreglo a la ley, que no podrá autorizar indultos generales.
- j) El Alto Patronazgo de las Reales Academias.

Artículo 63.

1. El Rey acredita a los embajadores y otros representantes diplomáticos. Los representantes extranjeros en España están acreditados ante él.

2. Al Rey corresponde manifestar el consentimiento del Estado para obligarse internacionalmente por medio de tratados, de conformidad con la Constitución y las leyes.

3. Al Rey corresponde, previa autorización de las Cortes Generales, declarar la guerra y hacer la paz.

Artículo 64.

1. Los actos del Rey serán refrendados por el Presidente del Gobierno y, en su caso, por los Ministros competentes. La propuesta y el nombramiento del Presidente del Gobierno, y la disolución prevista en el artículo 99, serán refrendados por el Presidente del Congreso.

2. De los actos del Rey serán responsables las personas que los refrenden.

Artículo 65.

1. El Rey recibe de los Presupuestos del Estado una cantidad global para el sostenimiento de su Familia y Casa, y distribuye libremente la misma.

2. El Rey nombra y releva libremente a los miembros civiles y militares de su Casa.

TÍTULO III

De las Cortes Generales

CAPÍTULO PRIMERO

De las Cámaras

Artículo 66.

1. Las Cortes Generales representan al pueblo español y están formadas por el Congreso de los Diputados y el Senado.

2. Las Cortes Generales ejercen la potestad legislativa del Estado, aprueban sus Presupuestos, controlan la acción del Gobierno y tienen las demás competencias que les atribuya la Constitución.

3. Las Cortes Generales son inviolables.

Artículo 67.

1. Nadie podrá ser miembro de las dos Cámaras simultáneamente, ni acumular el acta de una Asamblea de Comunidad Autónoma con la de Diputado al Congreso.

2. Los miembros de las Cortes Generales no estarán ligados por mandato imperativo.

3. Las reuniones de Parlamentarios que se celebren sin convocatoria reglamentaria no vincularán a las Cámaras, y no podrán ejercer sus funciones ni ostentar sus privilegios.

Artículo 68.

1. El Congreso se compone de un mínimo de 300 y un máximo de 400 Diputados, elegidos por sufragio universal, libre, igual, directo y secreto, en los términos que establezca la ley.

2. La circunscripción electoral es la provincia. Las poblaciones de Ceuta y Melilla estarán representadas cada una de ellas por un Diputado. La ley distribuirá el número total de Diputados, asignando una representación mínima inicial a cada circunscripción y distribuyendo los demás en proporción a la población.

3. La elección se verificará en cada circunscripción atendiendo a criterios de representación proporcional.

4. El Congreso es elegido por cuatro años. El mandato de los Diputados termina cuatro años después de su elección o el día de la disolución de la Cámara.

5. Son electores y elegibles todos los españoles que estén en pleno uso de sus derechos políticos.

La ley reconocerá y el Estado facilitará el ejercicio del derecho de sufragio a los españoles que se encuentren fuera del territorio de España.

6. Las elecciones tendrán lugar entre los treinta días y sesenta días desde la terminación del mandato. El Congreso electo deberá ser convocado dentro de los veinticinco días siguientes a la celebración de las elecciones.

Artículo 69.

1. El Senado es la Cámara de representación territorial.

2. En cada provincia se elegirán cuatro Senadores por sufragio universal, libre, igual, directo y secreto por los votantes de cada una de ellas, en los términos que señale una ley orgánica.

3. En las provincias insulares, cada isla o agrupación de ellas, con Cabildo o Consejo Insular, constituirá una circunscripción a efectos de elección de Senadores, correspondiendo tres a cada una de las islas mayores –Gran Canaria, Mallorca y Tenerife– y uno a cada una de las siguientes islas o agrupaciones: Ibiza-Formentera, Menorca, Fuerteventura, Gomera, Hierro, Lanzarote y La Palma.

4. Las poblaciones de Ceuta y Melilla elegirán cada una de ellas dos Senadores.

5. Las Comunidades Autónomas designarán además un Senador y otro más por cada millón de habitantes de su respectivo territorio. La designación corresponderá a la Asamblea

§ 2 Constitución Española

legislativa o, en su defecto, al órgano colegiado superior de la Comunidad Autónoma, de acuerdo con lo que establezcan los Estatutos, que asegurarán, en todo caso, la adecuada representación proporcional.

6. El Senado es elegido por cuatro años. El mandato de los Senadores termina cuatro años después de su elección o el día de la disolución de la Cámara.

Artículo 70.

1. La ley electoral determinará las causas de inelegibilidad e incompatibilidad de los Diputados y Senadores, que comprenderán, en todo caso:

- a) A los componentes del Tribunal Constitucional.
- b) A los altos cargos de la Administración del Estado que determine la ley, con la excepción de los miembros del Gobierno.
- c) Al Defensor del Pueblo.
- d) A los Magistrados, Jueces y Fiscales en activo.
- e) A los militares profesionales y miembros de las Fuerzas y Cuerpos de Seguridad y Policía en activo.
- f) A los miembros de las Juntas Electorales.

2. La validez de las actas y credenciales de los miembros de ambas Cámaras estará sometida al control judicial, en los términos que establezca la ley electoral.

Artículo 71.

1. Los Diputados y Senadores gozarán de inviolabilidad por las opiniones manifestadas en el ejercicio de sus funciones.

2. Durante el período de su mandato los Diputados y Senadores gozarán asimismo de inmunidad y sólo podrán ser detenidos en caso de flagrante delito. No podrán ser inculcados ni procesados sin la previa autorización de la Cámara respectiva.

3. En las causas contra Diputados y Senadores será competente la Sala de lo Penal del Tribunal Supremo.

4. Los Diputados y Senadores percibirán una asignación que será fijada por las respectivas Cámaras.

Artículo 72.

1. Las Cámaras establecen sus propios Reglamentos, aprueban autónomamente sus presupuestos y, de común acuerdo, regulan el Estatuto del Personal de las Cortes Generales. Los Reglamentos y su reforma serán sometidos a una votación final sobre su totalidad, que requerirá la mayoría absoluta.

2. Las Cámaras eligen sus respectivos Presidentes y los demás miembros de sus Mesas. Las sesiones conjuntas serán presididas por el Presidente del Congreso y se regirán por un Reglamento de las Cortes Generales aprobado por mayoría absoluta de cada Cámara.

3. Los Presidentes de las Cámaras ejercen en nombre de las mismas todos los poderes administrativos y facultades de policía en el interior de sus respectivas sedes.

Artículo 73.

1. Las Cámaras se reunirán anualmente en dos períodos ordinarios de sesiones: el primero, de septiembre a diciembre, y el segundo, de febrero a junio.

2. Las Cámaras podrán reunirse en sesiones extraordinarias a petición del Gobierno, de la Diputación Permanente o de la mayoría absoluta de los miembros de cualquiera de las Cámaras. Las sesiones extraordinarias deberán convocarse sobre un orden del día determinado y serán clausuradas una vez que éste haya sido agotado.

Artículo 74.

1. Las Cámaras se reunirán en sesión conjunta para ejercer las competencias no legislativas que el Título II atribuye expresamente a las Cortes Generales.

§ 2 Constitución Española

2. Las decisiones de las Cortes Generales previstas en los artículos 94, 1, 145, 2 y 158, 2, se adoptarán por mayoría de cada una de las Cámaras. En el primer caso, el procedimiento se iniciará por el Congreso, y en los otros dos, por el Senado. En ambos casos, si no hubiera acuerdo entre Senado y Congreso, se intentará obtener por una Comisión Mixta compuesta de igual número de Diputados y Senadores. La Comisión presentará un texto que será votado por ambas Cámaras. Si no se aprueba en la forma establecida, decidirá el Congreso por mayoría absoluta.

Artículo 75.

1. Las Cámaras funcionarán en Pleno y por Comisiones.
2. Las Cámaras podrán delegar en las Comisiones Legislativas Permanentes la aprobación de proyectos o proposiciones de ley. El Pleno podrá, no obstante, recabar en cualquier momento el debate y votación de cualquier proyecto o proposición de ley que haya sido objeto de esta delegación.
3. Quedan exceptuados de lo dispuesto en el apartado anterior la reforma constitucional, las cuestiones internacionales, las leyes orgánicas y de bases y los Presupuestos Generales del Estado.

Artículo 76.

1. El Congreso y el Senado, y, en su caso, ambas Cámaras conjuntamente, podrán nombrar Comisiones de investigación sobre cualquier asunto de interés público. Sus conclusiones no serán vinculantes para los Tribunales, ni afectarán a las resoluciones judiciales, sin perjuicio de que el resultado de la investigación sea comunicado al Ministerio Fiscal para el ejercicio, cuando proceda, de las acciones oportunas.
2. Será obligatorio comparecer a requerimiento de las Cámaras. La ley regulará las sanciones que puedan imponerse por incumplimiento de esta obligación.

Artículo 77.

1. Las Cámaras pueden recibir peticiones individuales y colectivas, siempre por escrito, quedando prohibida la presentación directa por manifestaciones ciudadanas.
2. Las Cámaras pueden remitir al Gobierno las peticiones que reciban. El Gobierno está obligado a explicarse sobre su contenido, siempre que las Cámaras lo exijan.

Artículo 78.

1. En cada Cámara habrá una Diputación Permanente compuesta por un mínimo de veintidós miembros, que representarán a los grupos parlamentarios, en proporción a su importancia numérica.
2. Las Diputaciones Permanentes estarán presididas por el Presidente de la Cámara respectiva y tendrán como funciones la prevista en el artículo 73, la de asumir las facultades que correspondan a las Cámaras, de acuerdo con los artículos 86 y 116, en caso de que éstas hubieren sido disueltas o hubiere expirado su mandato y la de velar por los poderes de las Cámaras cuando éstas no estén reunidas.
3. Expirado el mandato o en caso de disolución, las Diputaciones Permanentes seguirán ejerciendo sus funciones hasta la constitución de las nuevas Cortes Generales.
4. Reunida la Cámara correspondiente, la Diputación Permanente dará cuenta de los asuntos tratados y de sus decisiones.

Artículo 79.

1. Para adoptar acuerdos, las Cámaras deben estar reunidas reglamentariamente y con asistencia de la mayoría de sus miembros.
2. Dichos acuerdos, para ser válidos, deberán ser aprobados por la mayoría de los miembros presentes, sin perjuicio de las mayorías especiales que establezcan la Constitución o las leyes orgánicas y las que para elección de personas establezcan los Reglamentos de las Cámaras.
3. El voto de Senadores y Diputados es personal e indelegable.

Artículo 80.

Las sesiones plenarias de las Cámaras serán públicas, salvo acuerdo en contrario de cada Cámara, adoptado por mayoría absoluta o con arreglo al Reglamento.

CAPÍTULO SEGUNDO

De la elaboración de las leyes

Artículo 81.

1. Son leyes orgánicas las relativas al desarrollo de los derechos fundamentales y de las libertades públicas, las que aprueben los Estatutos de Autonomía y el régimen electoral general y las demás previstas en la Constitución.

2. La aprobación, modificación o derogación de las leyes orgánicas exigirá mayoría absoluta del Congreso, en una votación final sobre el conjunto del proyecto.

Artículo 82.

1. Las Cortes Generales podrán delegar en el Gobierno la potestad de dictar normas con rango de ley sobre materias determinadas no incluidas en el artículo anterior.

2. La delegación legislativa deberá otorgarse mediante una ley de bases cuando su objeto sea la formación de textos articulados o por una ley ordinaria cuando se trate de refundir varios textos legales en uno solo.

3. La delegación legislativa habrá de otorgarse al Gobierno de forma expresa para materia concreta y con fijación del plazo para su ejercicio. La delegación se agota por el uso que de ella haga el Gobierno mediante la publicación de la norma correspondiente. No podrá entenderse concedida de modo implícito o por tiempo indeterminado. Tampoco podrá permitir la subdelegación a autoridades distintas del propio Gobierno.

4. Las leyes de bases delimitarán con precisión el objeto y alcance de la delegación legislativa y los principios y criterios que han de seguirse en su ejercicio.

5. La autorización para refundir textos legales determinará el ámbito normativo a que se refiere el contenido de la delegación, especificando si se circunscribe a la mera formulación de un texto único o si se incluye la de regularizar, aclarar y armonizar los textos legales que han de ser refundidos.

6. Sin perjuicio de la competencia propia de los Tribunales, las leyes de delegación podrán establecer en cada caso fórmulas adicionales de control.

Artículo 83.

Las leyes de bases no podrán en ningún caso:

- a) Autorizar la modificación de la propia ley de bases.
- b) Facultar para dictar normas con carácter retroactivo.

Artículo 84.

Cuando una proposición de ley o una enmienda fuere contraria a una delegación legislativa en vigor, el Gobierno está facultado para oponerse a su tramitación. En tal supuesto, podrá presentarse una proposición de ley para la derogación total o parcial de la ley de delegación.

Artículo 85.

Las disposiciones del Gobierno que contengan legislación delegada recibirán el título de Decretos Legislativos.

Artículo 86.

1. En caso de extraordinaria y urgente necesidad, el Gobierno podrá dictar disposiciones legislativas provisionales que tomarán la forma de Decretos-leyes y que no podrán afectar al ordenamiento de las instituciones básicas del Estado, a los derechos, deberes y libertades

§ 2 Constitución Española

de los ciudadanos regulados en el Título I, al régimen de las Comunidades Autónomas ni al Derecho electoral general.

2. Los Decretos-leyes deberán ser inmediatamente sometidos a debate y votación de totalidad al Congreso de los Diputados, convocado al efecto si no estuviere reunido, en el plazo de los treinta días siguientes a su promulgación. El Congreso habrá de pronunciarse expresamente dentro de dicho plazo sobre su convalidación o derogación, para lo cual el Reglamento establecerá un procedimiento especial y sumario.

3. Durante el plazo establecido en el apartado anterior, las Cortes podrán tramitarlos como proyectos de ley por el procedimiento de urgencia.

Artículo 87.

1. La iniciativa legislativa corresponde al Gobierno, al Congreso y al Senado, de acuerdo con la Constitución y los Reglamentos de las Cámaras.

2. Las Asambleas de las Comunidades Autónomas podrán solicitar del Gobierno la adopción de un proyecto de ley o remitir a la Mesa del Congreso una proposición de ley, delegando ante dicha Cámara un máximo de tres miembros de la Asamblea encargados de su defensa.

3. Una ley orgánica regulará las formas de ejercicio y requisitos de la iniciativa popular para la presentación de proposiciones de ley. En todo caso se exigirán no menos de 500.000 firmas acreditadas. No procederá dicha iniciativa en materias propias de ley orgánica, tributarias o de carácter internacional, ni en lo relativo a la prerrogativa de gracia.

Artículo 88.

Los proyectos de ley serán aprobados en Consejo de Ministros, que los someterá al Congreso, acompañados de una exposición de motivos y de los antecedentes necesarios para pronunciarse sobre ellos.

Artículo 89.

1. La tramitación de las proposiciones de ley se regulará por los Reglamentos de las Cámaras, sin que la prioridad debida a los proyectos de ley impida el ejercicio de la iniciativa legislativa en los términos regulados por el artículo 87.

2. Las proposiciones de ley que, de acuerdo con el artículo 87, tome en consideración el Senado, se remitirán al Congreso para su trámite en éste como tal proposición.

Artículo 90.

1. Aprobado un proyecto de ley ordinaria u orgánica por el Congreso de los Diputados, su Presidente dará inmediata cuenta del mismo al Presidente del Senado, el cual lo someterá a la deliberación de éste.

2. El Senado en el plazo de dos meses, a partir del día de la recepción del texto, puede, mediante mensaje motivado, oponer su veto o introducir enmiendas al mismo. El veto deberá ser aprobado por mayoría absoluta. El proyecto no podrá ser sometido al Rey para sanción sin que el Congreso ratifique por mayoría absoluta, en caso de veto, el texto inicial, o por mayoría simple, una vez transcurridos dos meses desde la interposición del mismo, o se pronuncie sobre las enmiendas, aceptándolas o no por mayoría simple.

3. El plazo de dos meses de que el Senado dispone para vetar o enmendar el proyecto se reducirá al de veinte días naturales en los proyectos declarados urgentes por el Gobierno o por el Congreso de los Diputados.

Artículo 91.

El Rey sancionará en el plazo de quince días las leyes aprobadas por las Cortes Generales, y las promulgará y ordenará su inmediata publicación.

Artículo 92.

1. Las decisiones políticas de especial trascendencia podrán ser sometidas a referéndum consultivo de todos los ciudadanos.

§ 2 Constitución Española

2. El referéndum será convocado por el Rey, mediante propuesta del Presidente del Gobierno, previamente autorizada por el Congreso de los Diputados.

3. Una ley orgánica regulará las condiciones y el procedimiento de las distintas modalidades de referéndum previstas en esta Constitución.

CAPÍTULO TERCERO

De los Tratados Internacionales

Artículo 93.

Mediante ley orgánica se podrá autorizar la celebración de tratados por los que se atribuya a una organización o institución internacional el ejercicio de competencias derivadas de la Constitución. Corresponde a las Cortes Generales o al Gobierno, según los casos, la garantía del cumplimiento de estos tratados y de las resoluciones emanadas de los organismos internacionales o supranacionales titulares de la cesión.

Artículo 94.

1. La prestación del consentimiento del Estado para obligarse por medio de tratados o convenios requerirá la previa autorización de las Cortes Generales, en los siguientes casos:

- a) Tratados de carácter político.
- b) Tratados o convenios de carácter militar.
- c) Tratados o convenios que afecten a la integridad territorial del Estado o a los derechos y deberes fundamentales establecidos en el Título I.
- d) Tratados o convenios que impliquen obligaciones financieras para la Hacienda Pública.
- e) Tratados o convenios que supongan modificación o derogación de alguna ley o exijan medidas legislativas para su ejecución.

2. El Congreso y el Senado serán inmediatamente informados de la conclusión de los restantes tratados o convenios.

Artículo 95.

1. La celebración de un tratado internacional que contenga estipulaciones contrarias a la Constitución exigirá la previa revisión constitucional.

2. El Gobierno o cualquiera de las Cámaras puede requerir al Tribunal Constitucional para que declare si existe o no esa contradicción.

Artículo 96.

1. Los tratados internacionales válidamente celebrados, una vez publicados oficialmente en España, formarán parte del ordenamiento interno. Sus disposiciones sólo podrán ser derogadas, modificadas o suspendidas en la forma prevista en los propios tratados o de acuerdo con las normas generales del Derecho internacional.

2. Para la denuncia de los tratados y convenios internacionales se utilizará el mismo procedimiento previsto para su aprobación en el artículo 94.

TÍTULO IV

Del Gobierno y de la Administración

Artículo 97.

El Gobierno dirige la política interior y exterior, la Administración civil y militar y la defensa del Estado. Ejerce la función ejecutiva y la potestad reglamentaria de acuerdo con la Constitución y las leyes.

§ 2 Constitución Española

Artículo 98.

1. El Gobierno se compone del Presidente, de los Vicepresidentes, en su caso, de los Ministros y de los demás miembros que establezca la ley.

2. El Presidente dirige la acción del Gobierno y coordina las funciones de los demás miembros del mismo, sin perjuicio de la competencia y responsabilidad directa de éstos en su gestión.

3. Los miembros del Gobierno no podrán ejercer otras funciones representativas que las propias del mandato parlamentario, ni cualquier otra función pública que no derive de su cargo, ni actividad profesional o mercantil alguna.

4. La ley regulará el estatuto e incompatibilidades de los miembros del Gobierno.

Artículo 99.

1. Después de cada renovación del Congreso de los Diputados, y en los demás supuestos constitucionales en que así proceda, el Rey, previa consulta con los representantes designados por los Grupos políticos con representación parlamentaria, y a través del Presidente del Congreso, propondrá un candidato a la Presidencia del Gobierno.

2. El candidato propuesto conforme a lo previsto en el apartado anterior expondrá ante el Congreso de los Diputados el programa político del Gobierno que pretenda formar y solicitará la confianza de la Cámara.

3. Si el Congreso de los Diputados, por el voto de la mayoría absoluta de sus miembros, otorgare su confianza a dicho candidato, el Rey le nombrará Presidente. De no alcanzarse dicha mayoría, se someterá la misma propuesta a nueva votación cuarenta y ocho horas después de la anterior, y la confianza se entenderá otorgada si obtuviere la mayoría simple.

4. Si efectuadas las citadas votaciones no se otorgase la confianza para la investidura, se tramitarán sucesivas propuestas en la forma prevista en los apartados anteriores.

5. Si transcurrido el plazo de dos meses, a partir de la primera votación de investidura, ningún candidato hubiere obtenido la confianza del Congreso, el Rey disolverá ambas Cámaras y convocará nuevas elecciones con el refrendo del Presidente del Congreso.

Artículo 100.

Los demás miembros del Gobierno serán nombrados y separados por el Rey, a propuesta de su Presidente.

Artículo 101.

1. El Gobierno cesa tras la celebración de elecciones generales, en los casos de pérdida de la confianza parlamentaria previstos en la Constitución, o por dimisión o fallecimiento de su Presidente.

2. El Gobierno cesante continuará en funciones hasta la toma de posesión del nuevo Gobierno.

Artículo 102.

1. La responsabilidad criminal del Presidente y los demás miembros del Gobierno será exigible, en su caso, ante la Sala de lo Penal del Tribunal Supremo.

2. Si la acusación fuere por traición o por cualquier delito contra la seguridad del Estado en el ejercicio de sus funciones, sólo podrá ser planteada por iniciativa de la cuarta parte de los miembros del Congreso, y con la aprobación de la mayoría absoluta del mismo.

3. La prerrogativa real de gracia no será aplicable a ninguno de los supuestos del presente artículo.

Artículo 103.

1. La Administración Pública sirve con objetividad los intereses generales y actúa de acuerdo con los principios de eficacia, jerarquía, descentralización, desconcentración y coordinación, con sometimiento pleno a la ley y al Derecho.

2. Los órganos de la Administración del Estado son creados, regidos y coordinados de acuerdo con la ley.

§ 2 Constitución Española

3. La ley regulará el estatuto de los funcionarios públicos, el acceso a la función pública de acuerdo con los principios de mérito y capacidad, las peculiaridades del ejercicio de su derecho a sindicación, el sistema de incompatibilidades y las garantías para la imparcialidad en el ejercicio de sus funciones.

Artículo 104.

1. Las Fuerzas y Cuerpos de seguridad, bajo la dependencia del Gobierno, tendrán como misión proteger el libre ejercicio de los derechos y libertades y garantizar la seguridad ciudadana.

2. Una ley orgánica determinará las funciones, principios básicos de actuación y estatutos de las Fuerzas y Cuerpos de seguridad.

Artículo 105.

La ley regulará:

a) La audiencia de los ciudadanos, directamente o a través de las organizaciones y asociaciones reconocidas por la ley, en el procedimiento de elaboración de las disposiciones administrativas que les afecten.

b) El acceso de los ciudadanos a los archivos y registros administrativos, salvo en lo que afecte a la seguridad y defensa del Estado, la averiguación de los delitos y la intimidad de las personas.

c) El procedimiento a través del cual deben producirse los actos administrativos, garantizando, cuando proceda, la audiencia del interesado.

Artículo 106.

1. Los Tribunales controlan la potestad reglamentaria y la legalidad de la actuación administrativa, así como el sometimiento de ésta a los fines que la justifican.

2. Los particulares, en los términos establecidos por la ley, tendrán derecho a ser indemnizados por toda lesión que sufran en cualquiera de sus bienes y derechos, salvo en los casos de fuerza mayor, siempre que la lesión sea consecuencia del funcionamiento de los servicios públicos.

Artículo 107.

El Consejo de Estado es el supremo órgano consultivo del Gobierno. Una ley orgánica regulará su composición y competencia.

TÍTULO V

De las relaciones entre el Gobierno y las Cortes Generales

Artículo 108.

El Gobierno responde solidariamente en su gestión política ante el Congreso de los Diputados.

Artículo 109.

Las Cámaras y sus Comisiones podrán recabar, a través de los Presidentes de aquéllas, la información y ayuda que precisen del Gobierno y de sus Departamentos y de cualesquiera autoridades del Estado y de las Comunidades Autónomas.

Artículo 110.

1. Las Cámaras y sus Comisiones pueden reclamar la presencia de los miembros del Gobierno.

2. Los miembros del Gobierno tienen acceso a las sesiones de las Cámaras y a sus Comisiones y la facultad de hacerse oír en ellas, y podrán solicitar que informen ante las mismas funcionarios de sus Departamentos.

Artículo 111.

1. El Gobierno y cada uno de sus miembros están sometidos a las interpelaciones y preguntas que se le formulen en las Cámaras. Para esta clase de debate los Reglamentos establecerán un tiempo mínimo semanal.

2. Toda interpelación podrá dar lugar a una moción en la que la Cámara manifieste su posición.

Artículo 112.

El Presidente del Gobierno, previa deliberación del Consejo de Ministros, puede plantear ante el Congreso de los Diputados la cuestión de confianza sobre su programa o sobre una declaración de política general. La confianza se entenderá otorgada cuando vote a favor de la misma la mayoría simple de los Diputados.

Artículo 113.

1. El Congreso de los Diputados puede exigir la responsabilidad política del Gobierno mediante la adopción por mayoría absoluta de la moción de censura.

2. La moción de censura deberá ser propuesta al menos por la décima parte de los Diputados, y habrá de incluir un candidato a la Presidencia del Gobierno.

3. La moción de censura no podrá ser votada hasta que transcurran cinco días desde su presentación. En los dos primeros días de dicho plazo podrán presentarse mociones alternativas.

4. Si la moción de censura no fuere aprobada por el Congreso, sus signatarios no podrán presentar otra durante el mismo período de sesiones.

Artículo 114.

1. Si el Congreso niega su confianza al Gobierno, éste presentará su dimisión al Rey, procediéndose a continuación a la designación de Presidente del Gobierno, según lo dispuesto en el artículo 99.

2. Si el Congreso adopta una moción de censura, el Gobierno presentará su dimisión al Rey y el candidato incluido en aquélla se entenderá investido de la confianza de la Cámara a los efectos previstos en el artículo 99. El Rey le nombrará Presidente del Gobierno.

Artículo 115.

1. El Presidente del Gobierno, previa deliberación del Consejo de Ministros, y bajo su exclusiva responsabilidad, podrá proponer la disolución del Congreso, del Senado o de las Cortes Generales, que será decretada por el Rey. El decreto de disolución fijará la fecha de las elecciones.

2. La propuesta de disolución no podrá presentarse cuando esté en trámite una moción de censura.

3. No procederá nueva disolución antes de que transcurra un año desde la anterior, salvo lo dispuesto en el artículo 99, apartado 5.

Artículo 116.

1. Una ley orgánica regulará los estados de alarma, de excepción y de sitio, y las competencias y limitaciones correspondientes.

2. El estado de alarma será declarado por el Gobierno mediante decreto acordado en Consejo de Ministros por un plazo máximo de quince días, dando cuenta al Congreso de los Diputados, reunido inmediatamente al efecto y sin cuya autorización no podrá ser prorrogado dicho plazo. El decreto determinará el ámbito territorial a que se extienden los efectos de la declaración.

3. El estado de excepción será declarado por el Gobierno mediante decreto acordado en Consejo de Ministros, previa autorización del Congreso de los Diputados. La autorización y proclamación del estado de excepción deberá determinar expresamente los efectos del mismo, el ámbito territorial a que se extiende y su duración, que no podrá exceder de treinta días, prorrogables por otro plazo igual, con los mismos requisitos.

§ 2 Constitución Española

4. El estado de sitio será declarado por la mayoría absoluta del Congreso de los Diputados, a propuesta exclusiva del Gobierno. El Congreso determinará su ámbito territorial, duración y condiciones.

5. No podrá procederse a la disolución del Congreso mientras estén declarados algunos de los estados comprendidos en el presente artículo, quedando automáticamente convocadas las Cámaras si no estuvieren en período de sesiones. Su funcionamiento, así como el de los demás poderes constitucionales del Estado, no podrán interrumpirse durante la vigencia de estos estados.

Disuelto el Congreso o expirado su mandato, si se produjere alguna de las situaciones que dan lugar a cualquiera de dichos estados, las competencias del Congreso serán asumidas por su Diputación Permanente.

6. La declaración de los estados de alarma, de excepción y de sitio no modificarán el principio de responsabilidad del Gobierno y de sus agentes reconocidos en la Constitución y en las leyes.

TÍTULO VI

Del Poder Judicial

Artículo 117.

1. La justicia emana del pueblo y se administra en nombre del Rey por Jueces y Magistrados integrantes del poder judicial, independientes, inamovibles, responsables y sometidos únicamente al imperio de la ley.

2. Los Jueces y Magistrados no podrán ser separados, suspendidos, trasladados ni jubilados, sino por alguna de las causas y con las garantías previstas en la ley.

3. El ejercicio de la potestad jurisdiccional en todo tipo de procesos, juzgando y haciendo ejecutar lo juzgado, corresponde exclusivamente a los Juzgados y Tribunales determinados por las leyes, según las normas de competencia y procedimiento que las mismas establezcan.

4. Los Juzgados y Tribunales no ejercerán más funciones que las señaladas en el apartado anterior y las que expresamente les sean atribuidas por ley en garantía de cualquier derecho.

5. El principio de unidad jurisdiccional es la base de la organización y funcionamiento de los Tribunales. La ley regulará el ejercicio de la jurisdicción militar en el ámbito estrictamente castrense y en los supuestos de estado de sitio, de acuerdo con los principios de la Constitución.

6. Se prohíben los Tribunales de excepción.

Artículo 118.

Es obligado cumplir las sentencias y demás resoluciones firmes de los Jueces y Tribunales, así como prestar la colaboración requerida por éstos en el curso del proceso y en la ejecución de lo resuelto.

Artículo 119.

La justicia será gratuita cuando así lo disponga la ley y, en todo caso, respecto de quienes acrediten insuficiencia de recursos para litigar.

Artículo 120.

1. Las actuaciones judiciales serán públicas, con las excepciones que prevean las leyes de procedimiento.

2. El procedimiento será predominantemente oral, sobre todo en materia criminal.

3. Las sentencias serán siempre motivadas y se pronunciarán en audiencia pública.

Artículo 121.

Los daños causados por error judicial, así como los que sean consecuencia del funcionamiento anormal de la Administración de Justicia, darán derecho a una indemnización a cargo del Estado, conforme a la ley.

Artículo 122.

1. La ley orgánica del poder judicial determinará la constitución, funcionamiento y gobierno de los Juzgados y Tribunales, así como el estatuto jurídico de los Jueces y Magistrados de carrera, que formarán un Cuerpo único, y del personal al servicio de la Administración de Justicia.

2. El Consejo General del Poder Judicial es el órgano de gobierno del mismo. La ley orgánica establecerá su estatuto y el régimen de incompatibilidades de sus miembros y sus funciones, en particular en materia de nombramientos, ascensos, inspección y régimen disciplinario.

3. El Consejo General del Poder Judicial estará integrado por el Presidente del Tribunal Supremo, que lo presidirá, y por veinte miembros nombrados por el Rey por un período de cinco años. De éstos, doce entre Jueces y Magistrados de todas las categorías judiciales, en los términos que establezca la ley orgánica; cuatro a propuesta del Congreso de los Diputados, y cuatro a propuesta del Senado, elegidos en ambos casos por mayoría de tres quintos de sus miembros, entre abogados y otros juristas, todos ellos de reconocida competencia y con más de quince años de ejercicio en su profesión.

Artículo 123.

1. El Tribunal Supremo, con jurisdicción en toda España, es el órgano jurisdiccional superior en todos los órdenes, salvo lo dispuesto en materia de garantías constitucionales.

2. El Presidente del Tribunal Supremo será nombrado por el Rey, a propuesta del Consejo General del Poder Judicial, en la forma que determine la ley.

Artículo 124.

1. El Ministerio Fiscal, sin perjuicio de las funciones encomendadas a otros órganos, tiene por misión promover la acción de la justicia en defensa de la legalidad, de los derechos de los ciudadanos y del interés público tutelado por la ley, de oficio o a petición de los interesados, así como velar por la independencia de los Tribunales y procurar ante éstos la satisfacción del interés social.

2. El Ministerio Fiscal ejerce sus funciones por medio de órganos propios conforme a los principios de unidad de actuación y dependencia jerárquica y con sujeción, en todo caso, a los de legalidad e imparcialidad.

3. La ley regulará el estatuto orgánico del Ministerio Fiscal.

4. El Fiscal General del Estado será nombrado por el Rey, a propuesta del Gobierno, oído el Consejo General del Poder Judicial.

Artículo 125.

Los ciudadanos podrán ejercer la acción popular y participar en la Administración de Justicia mediante la institución del Jurado, en la forma y con respecto a aquellos procesos penales que la ley determine, así como en los Tribunales consuetudinarios y tradicionales.

Artículo 126.

La policía judicial depende de los Jueces, de los Tribunales y del Ministerio Fiscal en sus funciones de averiguación del delito y descubrimiento y aseguramiento del delincuente, en los términos que la ley establezca.

Artículo 127.

1. Los Jueces y Magistrados así como los Fiscales, mientras se hallen en activo, no podrán desempeñar otros cargos públicos, ni pertenecer a partidos políticos o sindicatos. La

§ 2 Constitución Española

ley establecerá el sistema y modalidades de asociación profesional de los Jueces, Magistrados y Fiscales.

2. La ley establecerá el régimen de incompatibilidades de los miembros del poder judicial, que deberá asegurar la total independencia de los mismos.

TÍTULO VII

Economía y Hacienda

Artículo 128.

1. Toda la riqueza del país en sus distintas formas y sea cual fuere su titularidad está subordinada al interés general.

2. Se reconoce la iniciativa pública en la actividad económica. Mediante ley se podrá reservar al sector público recursos o servicios esenciales, especialmente en caso de monopolio y asimismo acordar la intervención de empresas cuando así lo exigiere el interés general.

Artículo 129.

1. La ley establecerá las formas de participación de los interesados en la Seguridad Social y en la actividad de los organismos públicos cuya función afecte directamente a la calidad de la vida o al bienestar general.

2. Los poderes públicos promoverán eficazmente las diversas formas de participación en la empresa y fomentarán, mediante una legislación adecuada, las sociedades cooperativas. También establecerán los medios que faciliten el acceso de los trabajadores a la propiedad de los medios de producción.

Artículo 130.

1. Los poderes públicos atenderán a la modernización y desarrollo de todos los sectores económicos y, en particular, de la agricultura, de la ganadería, de la pesca y de la artesanía, a fin de equiparar el nivel de vida de todos los españoles.

2. Con el mismo fin, se dispensará un tratamiento especial a las zonas de montaña.

Artículo 131.

1. El Estado, mediante ley, podrá planificar la actividad económica general para atender a las necesidades colectivas, equilibrar y armonizar el desarrollo regional y sectorial y estimular el crecimiento de la renta y de la riqueza y su más justa distribución.

2. El Gobierno elaborará los proyectos de planificación, de acuerdo con las previsiones que le sean suministradas por las Comunidades Autónomas y el asesoramiento y colaboración de los sindicatos y otras organizaciones profesionales, empresariales y económicas. A tal fin se constituirá un Consejo, cuya composición y funciones se desarrollarán por ley.

Artículo 132.

1. La ley regulará el régimen jurídico de los bienes de dominio público y de los comunales, inspirándose en los principios de inalienabilidad, imprescriptibilidad e inembargabilidad, así como su desafectación.

2. Son bienes de dominio público estatal los que determine la ley y, en todo caso, la zona marítimo-terrestre, las playas, el mar territorial y los recursos naturales de la zona económica y la plataforma continental.

3. Por ley se regularán el Patrimonio del Estado y el Patrimonio Nacional, su administración, defensa y conservación.

Artículo 133.

1. La potestad originaria para establecer los tributos corresponde exclusivamente al Estado, mediante ley.

§ 2 Constitución Española

2. Las Comunidades Autónomas y las Corporaciones locales podrán establecer y exigir tributos, de acuerdo con la Constitución y las leyes.

3. Todo beneficio fiscal que afecte a los tributos del Estado deberá establecerse en virtud de ley.

4. Las administraciones públicas sólo podrán contraer obligaciones financieras y realizar gastos de acuerdo con las leyes.

Artículo 134.

1. Corresponde al Gobierno la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado y a las Cortes Generales, su examen, enmienda y aprobación.

2. Los Presupuestos Generales del Estado tendrán carácter anual, incluirán la totalidad de los gastos e ingresos del sector público estatal y en ellos se consignará el importe de los beneficios fiscales que afecten a los tributos del Estado.

3. El Gobierno deberá presentar ante el Congreso de los Diputados los Presupuestos Generales del Estado al menos tres meses antes de la expiración de los del año anterior.

4. Si la Ley de Presupuestos no se aprobara antes del primer día del ejercicio económico correspondiente, se considerarán automáticamente prorrogados los Presupuestos del ejercicio anterior hasta la aprobación de los nuevos.

5. Aprobados los Presupuestos Generales del Estado, el Gobierno podrá presentar proyectos de ley que impliquen aumento del gasto público o disminución de los ingresos correspondientes al mismo ejercicio presupuestario.

6. Toda proposición o enmienda que suponga aumento de los créditos o disminución de los ingresos presupuestarios requerirá la conformidad del Gobierno para su tramitación.

7. La Ley de Presupuestos no puede crear tributos. Podrá modificarlos cuando una ley tributaria sustantiva así lo prevea.

Artículo 135.

1. Todas las Administraciones Públicas adecuarán sus actuaciones al principio de estabilidad presupuestaria.

2. El Estado y las Comunidades Autónomas no podrán incurrir en un déficit estructural que supere los márgenes establecidos, en su caso, por la Unión Europea para sus Estados Miembros.

Una ley orgánica fijará el déficit estructural máximo permitido al Estado y a las Comunidades Autónomas, en relación con su producto interior bruto. Las Entidades Locales deberán presentar equilibrio presupuestario.

3. El Estado y las Comunidades Autónomas habrán de estar autorizados por ley para emitir deuda pública o contraer crédito.

Los créditos para satisfacer los intereses y el capital de la deuda pública de las Administraciones se entenderán siempre incluidos en el estado de gastos de sus presupuestos y su pago gozará de prioridad absoluta. Estos créditos no podrán ser objeto de enmienda o modificación, mientras se ajusten a las condiciones de la ley de emisión.

El volumen de deuda pública del conjunto de las Administraciones Públicas en relación con el producto interior bruto del Estado no podrá superar el valor de referencia establecido en el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea.

4. Los límites de déficit estructural y de volumen de deuda pública sólo podrán superarse en caso de catástrofes naturales, recesión económica o situaciones de emergencia extraordinaria que escapen al control del Estado y perjudiquen considerablemente la situación financiera o la sostenibilidad económica o social del Estado, apreciadas por la mayoría absoluta de los miembros del Congreso de los Diputados.

5. Una ley orgánica desarrollará los principios a que se refiere este artículo, así como la participación, en los procedimientos respectivos, de los órganos de coordinación institucional entre las Administraciones Públicas en materia de política fiscal y financiera. En todo caso, regulará:

a) La distribución de los límites de déficit y de deuda entre las distintas Administraciones Públicas, los supuestos excepcionales de superación de los mismos y la forma y plazo de corrección de las desviaciones que sobre uno y otro pudieran producirse.

§ 2 Constitución Española

- b) La metodología y el procedimiento para el cálculo del déficit estructural.
- c) La responsabilidad de cada Administración Pública en caso de incumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria.

6. Las Comunidades Autónomas, de acuerdo con sus respectivos Estatutos y dentro de los límites a que se refiere este artículo, adoptarán las disposiciones que procedan para la aplicación efectiva del principio de estabilidad en sus normas y decisiones presupuestarias.

Artículo 136.

1. El Tribunal de Cuentas es el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica de Estado, así como del sector público.

Dependerá directamente de las Cortes Generales y ejercerá sus funciones por delegación de ellas en el examen y comprobación de la Cuenta General del Estado.

2. Las cuentas del Estado y del sector público estatal se rendirán al Tribunal de Cuentas y serán censuradas por éste.

El Tribunal de Cuentas, sin perjuicio de su propia jurisdicción, remitirá a las Cortes Generales un informe anual en el que, cuando proceda, comunicará las infracciones o responsabilidades en que, a su juicio, se hubiere incurrido.

3. Los miembros del Tribunal de Cuentas gozarán de la misma independencia e inamovilidad y estarán sometidos a las mismas incompatibilidades que los Jueces.

4. Una ley orgánica regulará la composición, organización y funciones del Tribunal de Cuentas.

TÍTULO VIII

De la Organización Territorial del Estado

CAPÍTULO PRIMERO

Principios generales

Artículo 137.

El Estado se organiza territorialmente en municipios, en provincias y en las Comunidades Autónomas que se constituyan. Todas estas entidades gozan de autonomía para la gestión de sus respectivos intereses.

Artículo 138.

1. El Estado garantiza la realización efectiva del principio de solidaridad consagrado en el artículo 2 de la Constitución, velando por el establecimiento de un equilibrio económico, adecuado y justo entre las diversas partes del territorio español, y atendiendo en particular a las circunstancias del hecho insular.

2. Las diferencias entre los Estatutos de las distintas Comunidades Autónomas no podrán implicar, en ningún caso, privilegios económicos o sociales.

Artículo 139.

1. Todos los españoles tienen los mismos derechos y obligaciones en cualquier parte del territorio del Estado.

2. Ninguna autoridad podrá adoptar medidas que directa o indirectamente obstaculicen la libertad de circulación y establecimiento de las personas y la libre circulación de bienes en todo el territorio español.

§ 2 Constitución Española

CAPÍTULO SEGUNDO

De la Administración Local

Artículo 140.

La Constitución garantiza la autonomía de los municipios. Estos gozarán de personalidad jurídica plena. Su gobierno y administración corresponde a sus respectivos Ayuntamientos, integrados por los Alcaldes y los Concejales. Los Concejales serán elegidos por los vecinos del municipio mediante sufragio universal, igual, libre, directo y secreto, en la forma establecida por la ley. Los Alcaldes serán elegidos por los Concejales o por los vecinos. La ley regulará las condiciones en las que proceda el régimen del concejo abierto.

Artículo 141.

1. La provincia es una entidad local con personalidad jurídica propia, determinada por la agrupación de municipios y división territorial para el cumplimiento de las actividades del Estado. Cualquier alteración de los límites provinciales habrá de ser aprobada por las Cortes Generales mediante ley orgánica.

2. El gobierno y la administración autónoma de las provincias estarán encomendados a Diputaciones u otras Corporaciones de carácter representativo.

3. Se podrán crear agrupaciones de municipios diferentes de la provincia.

4. En los archipiélagos, las islas tendrán además su administración propia en forma de Cabildos o Consejos.

Artículo 142.

Las Haciendas locales deberán disponer de los medios suficientes para el desempeño de las funciones que la ley atribuye a las Corporaciones respectivas y se nutrirán fundamentalmente de tributos propios y de participación en los del Estado y de las Comunidades Autónomas.

CAPÍTULO TERCERO

De las Comunidades Autónomas

Artículo 143.

1. En el ejercicio del derecho a la autonomía reconocido en el artículo 2 de la Constitución, las provincias limítrofes con características históricas, culturales y económicas comunes, los territorios insulares y las provincias con entidad regional histórica podrán acceder a su autogobierno y constituirse en Comunidades Autónomas con arreglo a lo previsto en este Título y en los respectivos Estatutos.

2. La iniciativa del proceso autonómico corresponde a todas las Diputaciones interesadas o al órgano interinsular correspondiente y a las dos terceras partes de los municipios cuya población represente, al menos, la mayoría del censo electoral de cada provincia o isla. Estos requisitos deberán ser cumplidos en el plazo de seis meses desde el primer acuerdo adoptado al respecto por alguna de las Corporaciones locales interesadas.

3. La iniciativa, en caso de no prosperar, solamente podrá reiterarse pasados cinco años.

Artículo 144.

Las Cortes Generales, mediante ley orgánica, podrán, por motivos de interés nacional:

a) Autorizar la constitución de una comunidad autónoma cuando su ámbito territorial no supere el de una provincia y no reúna las condiciones del apartado 1 del artículo 143.

b) Autorizar o acordar, en su caso, un Estatuto de autonomía para territorios que no estén integrados en la organización provincial.

c) Sustituir la iniciativa de las Corporaciones locales a que se refiere el apartado 2 del artículo 143.

Artículo 145.

1. En ningún caso se admitirá la federación de Comunidades Autónomas.
2. Los Estatutos podrán prever los supuestos, requisitos y términos en que las Comunidades Autónomas podrán celebrar convenios entre sí para la gestión y prestación de servicios propios de las mismas, así como el carácter y efectos de la correspondiente comunicación a las Cortes Generales. En los demás supuestos, los acuerdos de cooperación entre las Comunidades Autónomas necesitarán la autorización de las Cortes Generales.

Artículo 146.

El proyecto de Estatuto será elaborado por una asamblea compuesta por los miembros de la Diputación u órgano interinsular de las provincias afectadas y por los Diputados y Senadores elegidos en ellas y será elevado a las Cortes Generales para su tramitación como ley.

Artículo 147.

1. Dentro de los términos de la presente Constitución, los Estatutos serán la norma institucional básica de cada Comunidad Autónoma y el Estado los reconocerá y amparará como parte integrante de su ordenamiento jurídico.
2. Los Estatutos de autonomía deberán contener:
 - a) La denominación de la Comunidad que mejor corresponda a su identidad histórica.
 - b) La delimitación de su territorio.
 - c) La denominación, organización y sede de las instituciones autónomas propias.
 - d) Las competencias asumidas dentro del marco establecido en la Constitución y las bases para el traspaso de los servicios correspondientes a las mismas.
3. La reforma de los Estatutos se ajustará al procedimiento establecido en los mismos y requerirá, en todo caso, la aprobación por las Cortes Generales, mediante ley orgánica.

Artículo 148.

1. Las Comunidades Autónomas podrán asumir competencias en las siguientes materias:
 - 1.^a Organización de sus instituciones de autogobierno.
 - 2.^a Las alteraciones de los términos municipales comprendidos en su territorio y, en general, las funciones que correspondan a la Administración del Estado sobre las Corporaciones locales y cuya transferencia autorice la legislación sobre Régimen Local.
 - 3.^a Ordenación del territorio, urbanismo y vivienda.
 - 4.^a Las obras públicas de interés de la Comunidad Autónoma en su propio territorio.
 - 5.^a Los ferrocarriles y carreteras cuyo itinerario se desarrolle íntegramente en el territorio de la Comunidad Autónoma y, en los mismos términos, el transporte desarrollado por estos medios o por cable.
 - 6.^a Los puertos de refugio, los puertos y aeropuertos deportivos y, en general, los que no desarrollen actividades comerciales.
 - 7.^a La agricultura y ganadería, de acuerdo con la ordenación general de la economía.
 - 8.^a Los montes y aprovechamientos forestales.
 - 9.^a La gestión en materia de protección del medio ambiente.
 - 10.^a Los proyectos, construcción y explotación de los aprovechamientos hidráulicos, canales y regadíos de interés de la Comunidad Autónoma; las aguas minerales y termales.
 - 11.^a La pesca en aguas interiores, el marisqueo y la acuicultura, la caza y la pesca fluvial.
 - 12.^a Ferias interiores.
 - 13.^a El fomento del desarrollo económico de la Comunidad Autónoma dentro de los objetivos marcados por la política económica nacional.
 - 14.^a La artesanía.
 - 15.^a Museos, bibliotecas y conservatorios de música de interés para la Comunidad Autónoma.

§ 2 Constitución Española

- 16.^a Patrimonio monumental de interés de la Comunidad Autónoma.
- 17.^a El fomento de la cultura, de la investigación y, en su caso, de la enseñanza de la lengua de la Comunidad Autónoma.
- 18.^a Promoción y ordenación del turismo en su ámbito territorial.
- 19.^a Promoción del deporte y de la adecuada utilización del ocio.
- 20.^a Asistencia social.
- 21.^a Sanidad e higiene.
- 22.^a La vigilancia y protección de sus edificios e instalaciones. La coordinación y demás facultades en relación con las policías locales en los términos que establezca una ley orgánica.

2. Transcurridos cinco años, y mediante la reforma de sus Estatutos, las Comunidades Autónomas podrán ampliar sucesivamente sus competencias dentro del marco establecido en el artículo 149.

Artículo 149.

1. El Estado tiene competencia exclusiva sobre las siguientes materias:
 - 1.^a La regulación de las condiciones básicas que garanticen la igualdad de todos los españoles en el ejercicio de los derechos y en el cumplimiento de los deberes constitucionales.
 - 2.^a Nacionalidad, inmigración, emigración, extranjería y derecho de asilo.
 - 3.^a Relaciones internacionales.
 - 4.^a Defensa y Fuerzas Armadas.
 - 5.^a Administración de Justicia.
 - 6.^a Legislación mercantil, penal y penitenciaria; legislación procesal, sin perjuicio de las necesarias especialidades que en este orden se deriven de las particularidades del derecho sustantivo de las Comunidades Autónomas.
 - 7.^a Legislación laboral; sin perjuicio de su ejecución por los órganos de las Comunidades Autónomas.
 - 8.^a Legislación civil, sin perjuicio de la conservación, modificación y desarrollo por las Comunidades Autónomas de los derechos civiles, forales o especiales, allí donde existan. En todo caso, las reglas relativas a la aplicación y eficacia de las normas jurídicas, relaciones jurídico-civiles relativas a las formas de matrimonio, ordenación de los registros e instrumentos públicos, bases de las obligaciones contractuales, normas para resolver los conflictos de leyes y determinación de las fuentes del Derecho, con respeto, en este último caso, a las normas de derecho foral o especial.
 - 9.^a Legislación sobre propiedad intelectual e industrial.
 - 10.^a Régimen aduanero y arancelario; comercio exterior.
 - 11.^a Sistema monetario: divisas, cambio y convertibilidad; bases de la ordenación de crédito, banca y seguros.
 - 12.^a Legislación sobre pesas y medidas, determinación de la hora oficial.
 - 13.^a Bases y coordinación de la planificación general de la actividad económica.
 - 14.^a Hacienda general y Deuda del Estado.
 - 15.^a Fomento y coordinación general de la investigación científica y técnica.
 - 16.^a Sanidad exterior. Bases y coordinación general de la sanidad. Legislación sobre productos farmacéuticos.
 - 17.^a Legislación básica y régimen económico de la Seguridad Social, sin perjuicio de la ejecución de sus servicios por las Comunidades Autónomas.
 - 18.^a Las bases del régimen jurídico de las Administraciones públicas y del régimen estatutario de sus funcionarios que, en todo caso, garantizarán a los administrados un tratamiento común ante ellas; el procedimiento administrativo común, sin perjuicio de las especialidades derivadas de la organización propia de las Comunidades Autónomas; legislación sobre expropiación forzosa; legislación básica sobre contratos y concesiones administrativas y el sistema de responsabilidad de todas las Administraciones públicas.
 - 19.^a Pesca marítima, sin perjuicio de las competencias que en la ordenación del sector se atribuyan a las Comunidades Autónomas.

§ 2 Constitución Española

20.^a Marina mercante y abanderamiento de buques; iluminación de costas y señales marítimas; puertos de interés general; aeropuertos de interés general; control del espacio aéreo, tránsito y transporte aéreo, servicio meteorológico y matriculación de aeronaves.

21.^a Ferrocarriles y transportes terrestres que transcurran por el territorio de más de una Comunidad Autónoma; régimen general de comunicaciones; tráfico y circulación de vehículos a motor; correos y telecomunicaciones; cables aéreos, submarinos y radiocomunicación.

22.^a La legislación, ordenación y concesión de recursos y aprovechamientos hidráulicos cuando las aguas discurran por más de una Comunidad Autónoma, y la autorización de las instalaciones eléctricas cuando su aprovechamiento afecte a otra Comunidad o el transporte de energía salga de su ámbito territorial.

23.^a Legislación básica sobre protección del medio ambiente, sin perjuicio de las facultades de las Comunidades Autónomas de establecer normas adicionales de protección. La legislación básica sobre montes, aprovechamientos forestales y vías pecuarias.

24.^a Obras públicas de interés general o cuya realización afecte a más de una Comunidad Autónoma.

25.^a Bases de régimen minero y energético.

26.^a Régimen de producción, comercio, tenencia y uso de armas y explosivos.

27.^a Normas básicas del régimen de prensa, radio y televisión y, en general, de todos los medios de comunicación social, sin perjuicio de las facultades que en su desarrollo y ejecución correspondan a las Comunidades Autónomas.

28.^a Defensa del patrimonio cultural, artístico y monumental español contra la exportación y la expoliación; museos, bibliotecas y archivos de titularidad estatal, sin perjuicio de su gestión por parte de las Comunidades Autónomas.

29.^a Seguridad pública, sin perjuicio de la posibilidad de creación de policías por las Comunidades Autónomas en la forma que se establezca en los respectivos Estatutos en el marco de lo que disponga una ley orgánica.

30.^a Regulación de las condiciones de obtención, expedición y homologación de títulos académicos y profesionales y normas básicas para el desarrollo del artículo 27 de la Constitución, a fin de garantizar el cumplimiento de las obligaciones de los poderes públicos en esta materia.

31.^a Estadística para fines estatales.

32.^a Autorización para la convocatoria de consultas populares por vía de referéndum.

2. Sin perjuicio de las competencias que podrán asumir las Comunidades Autónomas, el Estado considerará el servicio de la cultura como deber y atribución esencial y facilitará la comunicación cultural entre las Comunidades Autónomas, de acuerdo con ellas.

3. Las materias no atribuidas expresamente al Estado por esta Constitución podrán corresponder a las Comunidades Autónomas, en virtud de sus respectivos Estatutos. La competencia sobre las materias que no se hayan asumido por los Estatutos de Autonomía corresponderá al Estado, cuyas normas prevalecerán, en caso de conflicto, sobre las de las Comunidades Autónomas en todo lo que no esté atribuido a la exclusiva competencia de éstas. El derecho estatal será, en todo caso, supletorio del derecho de las Comunidades Autónomas.

Artículo 150.

1. Las Cortes Generales, en materias de competencia estatal, podrán atribuir a todas o a alguna de las Comunidades Autónomas la facultad de dictar, para sí mismas, normas legislativas en el marco de los principios, bases y directrices fijados por una ley estatal. Sin perjuicio de la competencia de los Tribunales, en cada ley marco se establecerá la modalidad del control de las Cortes Generales sobre estas normas legislativas de las Comunidades Autónomas.

2. El Estado podrá transferir o delegar en las Comunidades Autónomas, mediante ley orgánica, facultades correspondientes a materia de titularidad estatal que por su propia naturaleza sean susceptibles de transferencia o delegación. La ley preverá en cada caso la correspondiente transferencia de medios financieros, así como las formas de control que se reserve el Estado.

§ 2 Constitución Española

3. El Estado podrá dictar leyes que establezcan los principios necesarios para armonizar las disposiciones normativas de las Comunidades Autónomas, aun en el caso de materias atribuidas a la competencia de éstas, cuando así lo exija el interés general. Corresponde a las Cortes Generales, por mayoría absoluta de cada Cámara, la apreciación de esta necesidad.

Artículo 151.

1. No será preciso dejar transcurrir el plazo de cinco años, a que se refiere el apartado 2 del artículo 148, cuando la iniciativa del proceso autonómico sea acordada dentro del plazo del artículo 143.2, además de por las Diputaciones o los órganos interinsulares correspondientes, por las tres cuartas partes de los municipios de cada una de las provincias afectadas que representen, al menos, la mayoría del censo electoral de cada una de ellas y dicha iniciativa sea ratificada mediante referéndum por el voto afirmativo de la mayoría absoluta de los electores de cada provincia en los términos que establezca una ley orgánica.

2. En el supuesto previsto en el apartado anterior, el procedimiento para la elaboración del Estatuto será el siguiente:

1.º El Gobierno convocará a todos los Diputados y Senadores elegidos en las circunscripciones comprendidas en el ámbito territorial que pretenda acceder al autogobierno, para que se constituyan en Asamblea, a los solos efectos de elaborar el correspondiente proyecto de Estatuto de autonomía, mediante el acuerdo de la mayoría absoluta de sus miembros.

2.º Aprobado el proyecto de Estatuto por la Asamblea de Parlamentarios, se remitirá a la Comisión Constitucional del Congreso, la cual, dentro del plazo de dos meses, lo examinará con el concurso y asistencia de una delegación de la Asamblea proponente para determinar de común acuerdo su formulación definitiva.

3.º Si se alcanzare dicho acuerdo, el texto resultante será sometido a referéndum del cuerpo electoral de las provincias comprendidas en el ámbito territorial del proyectado Estatuto.

4.º Si el proyecto de Estatuto es aprobado en cada provincia por la mayoría de los votos válidamente emitidos, será elevado a las Cortes Generales. Los plenos de ambas Cámaras decidirán sobre el texto mediante un voto de ratificación. Aprobado el Estatuto, el Rey lo sancionará y lo promulgará como ley.

5.º De no alcanzarse el acuerdo a que se refiere el apartado 2 de este número, el proyecto de Estatuto será tramitado como proyecto de ley ante las Cortes Generales. El texto aprobado por éstas será sometido a referéndum del cuerpo electoral de las provincias comprendidas en el ámbito territorial del proyectado Estatuto. En caso de ser aprobado por la mayoría de los votos válidamente emitidos en cada provincia, procederá su promulgación en los términos del párrafo anterior.

3. En los casos de los párrafos 4.º y 5.º del apartado anterior, la no aprobación del proyecto de Estatuto por una o varias provincias no impedirá la constitución entre las restantes de la Comunidad Autónoma proyectada, en la forma que establezca la ley orgánica prevista en el apartado 1 de este artículo.

Artículo 152.

1. En los Estatutos aprobados por el procedimiento a que se refiere el artículo anterior, la organización institucional autonómica se basará en una Asamblea Legislativa, elegida por sufragio universal, con arreglo a un sistema de representación proporcional que asegure, además, la representación de las diversas zonas del territorio; un Consejo de Gobierno con funciones ejecutivas y administrativas y un Presidente, elegido por la Asamblea, de entre sus miembros, y nombrado por el Rey, al que corresponde la dirección del Consejo de Gobierno, la suprema representación de la respectiva Comunidad y la ordinaria del Estado en aquélla. El Presidente y los miembros del Consejo de Gobierno serán políticamente responsables ante la Asamblea.

Un Tribunal Superior de Justicia, sin perjuicio de la jurisdicción que corresponde al Tribunal Supremo, culminará la organización judicial en el ámbito territorial de la Comunidad Autónoma. En los Estatutos de las Comunidades Autónomas podrán establecerse los

§ 2 Constitución Española

supuestos y las formas de participación de aquéllas en la organización de las demarcaciones judiciales del territorio. Todo ello de conformidad con lo previsto en la ley orgánica del poder judicial y dentro de la unidad e independencia de éste.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 123, las sucesivas instancias procesales, en su caso, se agotarán ante órganos judiciales radicados en el mismo territorio de la Comunidad Autónoma en que esté el órgano competente en primera instancia.

2. Una vez sancionados y promulgados los respectivos Estatutos, solamente podrán ser modificados mediante los procedimientos en ellos establecidos y con referéndum entre los electores inscritos en los censos correspondientes.

3. Mediante la agrupación de municipios limítrofes, los Estatutos podrán establecer circunscripciones territoriales propias, que gozarán de plena personalidad jurídica.

Artículo 153.

El control de la actividad de los órganos de las Comunidades Autónomas se ejercerá:

a) Por el Tribunal Constitucional, el relativo a la constitucionalidad de sus disposiciones normativas con fuerza de ley.

b) Por el Gobierno, previo dictamen del Consejo de Estado, el del ejercicio de funciones delegadas a que se refiere el apartado 2 del artículo 150.

c) Por la jurisdicción contencioso-administrativa, el de la administración autónoma y sus normas reglamentarias.

d) Por el Tribunal de Cuentas, el económico y presupuestario.

Artículo 154.

Un Delegado nombrado por el Gobierno dirigirá la Administración del Estado en el territorio de la Comunidad Autónoma y la coordinará, cuando proceda, con la administración propia de la Comunidad.

Artículo 155.

1. Si una Comunidad Autónoma no cumpliere las obligaciones que la Constitución u otras leyes le impongan, o actuare de forma que atente gravemente al interés general de España, el Gobierno, previo requerimiento al Presidente de la Comunidad Autónoma y, en el caso de no ser atendido, con la aprobación por mayoría absoluta del Senado, podrá adoptar las medidas necesarias para obligar a aquélla al cumplimiento forzoso de dichas obligaciones o para la protección del mencionado interés general.

2. Para la ejecución de las medidas previstas en el apartado anterior, el Gobierno podrá dar instrucciones a todas las autoridades de las Comunidades Autónomas.

Artículo 156.

1. Las Comunidades Autónomas gozarán de autonomía financiera para el desarrollo y ejecución de sus competencias con arreglo a los principios de coordinación con la Hacienda estatal y de solidaridad entre todos los españoles.

2. Las Comunidades Autónomas podrán actuar como delegados o colaboradores del Estado para la recaudación, la gestión y la liquidación de los recursos tributarios de aquél, de acuerdo con las leyes y los Estatutos.

Artículo 157.

1. Los recursos de las Comunidades Autónomas estarán constituidos por:

a) Impuestos cedidos total o parcialmente por el Estado; recargos sobre impuestos estatales y otras participaciones en los ingresos del Estado.

b) Sus propios impuestos, tasas y contribuciones especiales.

c) Transferencias de un Fondo de Compensación interterritorial y otras asignaciones con cargo a los Presupuestos Generales del Estado.

d) Rendimientos procedentes de su patrimonio e ingresos de derecho privado.

e) El producto de las operaciones de crédito.

§ 2 Constitución Española

2. Las Comunidades Autónomas no podrán en ningún caso adoptar medidas tributarias sobre bienes situados fuera de su territorio o que supongan obstáculo para la libre circulación de mercancías o servicios.

3. Mediante ley orgánica podrá regularse el ejercicio de las competencias financieras enumeradas en el precedente apartado 1, las normas para resolver los conflictos que pudieran surgir y las posibles formas de colaboración financiera entre las Comunidades Autónomas y el Estado.

Artículo 158.

1. En los Presupuestos Generales del Estado podrá establecerse una asignación a las Comunidades Autónomas en función del volumen de los servicios y actividades estatales que hayan asumido y de la garantía de un nivel mínimo en la prestación de los servicios públicos fundamentales en todo el territorio español.

2. Con el fin de corregir desequilibrios económicos interterritoriales y hacer efectivo el principio de solidaridad, se constituirá un Fondo de Compensación con destino a gastos de inversión, cuyos recursos serán distribuidos por las Cortes Generales entre las Comunidades Autónomas y provincias, en su caso.

TÍTULO IX

Del Tribunal Constitucional

Artículo 159.

1. El Tribunal Constitucional se compone de 12 miembros nombrados por el Rey; de ellos, cuatro a propuesta del Congreso por mayoría de tres quintos de sus miembros; cuatro a propuesta del Senado, con idéntica mayoría; dos a propuesta del Gobierno, y dos a propuesta del Consejo General del Poder Judicial.

2. Los miembros del Tribunal Constitucional deberán ser nombrados entre Magistrados y Fiscales, Profesores de Universidad, funcionarios públicos y Abogados, todos ellos juristas de reconocida competencia con más de quince años de ejercicio profesional.

3. Los miembros del Tribunal Constitucional serán designados por un período de nueve años y se renovarán por terceras partes cada tres.

4. La condición de miembro del Tribunal Constitucional es incompatible: con todo mandato representativo; con los cargos políticos o administrativos; con el desempeño de funciones directivas en un partido político o en un sindicato y con el empleo al servicio de los mismos; con el ejercicio de las carreras judicial y fiscal, y con cualquier actividad profesional o mercantil.

En lo demás los miembros del Tribunal Constitucional tendrán las incompatibilidades propias de los miembros del poder judicial.

5. Los miembros del Tribunal Constitucional serán independientes e inamovibles en el ejercicio de su mandato.

Artículo 160.

El Presidente del Tribunal Constitucional será nombrado entre sus miembros por el Rey, a propuesta del mismo Tribunal en pleno y por un período de tres años.

Artículo 161.

1. El Tribunal Constitucional tiene jurisdicción en todo el territorio español y es competente para conocer:

a) Del recurso de inconstitucionalidad contra leyes y disposiciones normativas con fuerza de ley. La declaración de inconstitucionalidad de una norma jurídica con rango de ley, interpretada por la jurisprudencia, afectará a ésta, si bien la sentencia o sentencias recaídas no perderán el valor de cosa juzgada.

b) Del recurso de amparo por violación de los derechos y libertades referidos en el artículo 53, 2, de esta Constitución, en los casos y formas que la ley establezca.

§ 2 Constitución Española

c) De los conflictos de competencia entre el Estado y las Comunidades Autónomas o de los de éstas entre sí.

d) De las demás materias que le atribuyan la Constitución o las leyes orgánicas.

2. El Gobierno podrá impugnar ante el Tribunal Constitucional las disposiciones y resoluciones adoptadas por los órganos de las Comunidades Autónomas. La impugnación producirá la suspensión de la disposición o resolución recurrida, pero el Tribunal, en su caso, deberá ratificarla o levantarla en un plazo no superior a cinco meses.

Artículo 162.

1. Están legitimados:

a) Para interponer el recurso de inconstitucionalidad, el Presidente del Gobierno, el Defensor del Pueblo, 50 Diputados, 50 Senadores, los órganos colegiados ejecutivos de las Comunidades Autónomas y, en su caso, las Asambleas de las mismas.

b) Para interponer el recurso de amparo, toda persona natural o jurídica que invoque un interés legítimo, así como el Defensor del Pueblo y el Ministerio Fiscal.

2. En los demás casos, la ley orgánica determinará las personas y órganos legitimados.

Artículo 163.

Cuando un órgano judicial considere, en algún proceso, que una norma con rango de ley, aplicable al caso, de cuya validez dependa el fallo, pueda ser contraria a la Constitución, planteará la cuestión ante el Tribunal Constitucional en los supuestos, en la forma y con los efectos que establezca la ley, que en ningún caso serán suspensivos.

Artículo 164.

1. Las sentencias del Tribunal Constitucional se publicarán en el boletín oficial del Estado con los votos particulares, si los hubiere. Tienen el valor de cosa juzgada a partir del día siguiente de su publicación y no cabe recurso alguno contra ellas. Las que declaren la inconstitucionalidad de una ley o de una norma con fuerza de ley y todas las que no se limiten a la estimación subjetiva de un derecho, tienen plenos efectos frente a todos.

2. Salvo que en el fallo se disponga otra cosa, subsistirá la vigencia de la ley en la parte no afectada por la inconstitucionalidad.

Artículo 165.

Una ley orgánica regulará el funcionamiento del Tribunal Constitucional, el estatuto de sus miembros, el procedimiento ante el mismo y las condiciones para el ejercicio de las acciones.

TÍTULO X

De la reforma constitucional

Artículo 166.

La iniciativa de reforma constitucional se ejercerá en los términos previstos en los apartados 1 y 2 del artículo 87.

Artículo 167.

1. Los proyectos de reforma constitucional deberán ser aprobados por una mayoría de tres quintos de cada una de las Cámaras. Si no hubiera acuerdo entre ambas, se intentará obtenerlo mediante la creación de una Comisión de composición paritaria de Diputados y Senadores, que presentará un texto que será votado por el Congreso y el Senado.

2. De no lograrse la aprobación mediante el procedimiento del apartado anterior, y siempre que el texto hubiere obtenido el voto favorable de la mayoría absoluta del Senado, el Congreso, por mayoría de dos tercios, podrá aprobar la reforma.

§ 2 Constitución Española

3. Aprobada la reforma por las Cortes Generales, será sometida a referéndum para su ratificación cuando así lo soliciten, dentro de los quince días siguientes a su aprobación, una décima parte de los miembros de cualquiera de las Cámaras.

Artículo 168.

1. Cuando se propusiere la revisión total de la Constitución o una parcial que afecte al Título preliminar, al Capítulo segundo, Sección primera del Título I, o al Título II, se procederá a la aprobación del principio por mayoría de dos tercios de cada Cámara, y a la disolución inmediata de las Cortes.

2. Las Cámaras elegidas deberán ratificar la decisión y proceder al estudio del nuevo texto constitucional, que deberá ser aprobado por mayoría de dos tercios de ambas Cámaras.

3. Aprobada la reforma por las Cortes Generales, será sometida a referéndum para su ratificación.

Artículo 169.

No podrá iniciarse la reforma constitucional en tiempo de guerra o de vigencia de alguno de los estados previstos en el artículo 116.

DISPOSICIONES ADICIONALES

Primera.

La Constitución ampara y respeta los derechos históricos de los territorios forales.

La actualización general de dicho régimen foral se llevará a cabo, en su caso, en el marco de la Constitución y de los Estatutos de Autonomía.

Segunda.

La declaración de mayoría de edad contenida en el artículo 12 de esta Constitución no perjudica las situaciones amparadas por los derechos forales en el ámbito del Derecho privado.

Tercera.

La modificación del régimen económico y fiscal del archipiélago canario requerirá informe previo de la Comunidad Autónoma o, en su caso, del órgano provisional autonómico.

Cuarta.

En las Comunidades Autónomas donde tengan su sede más de una Audiencia Territorial, los Estatutos de Autonomía respectivos podrán mantener las existentes, distribuyendo las competencias entre ellas, siempre de conformidad con lo previsto en la ley orgánica del poder judicial y dentro de la unidad e independencia de éste.

DISPOSICIONES TRANSITORIAS

Primera.

En los territorios dotados de un régimen provisional de autonomía, sus órganos colegiados superiores, mediante acuerdo adoptado por la mayoría absoluta de sus miembros, podrán sustituir la iniciativa que en el apartado 2 del artículo 143 atribuye a las Diputaciones Provinciales o a los órganos interinsulares correspondientes.

Segunda.

Los territorios que en el pasado hubiesen plebiscitado afirmativamente proyectos de Estatuto de autonomía y cuenten, al tiempo de promulgarse esta Constitución, con regímenes provisionales de autonomía podrán proceder inmediatamente en la forma que se

§ 2 Constitución Española

prevé en el apartado 2 del artículo 148, cuando así lo acordaren, por mayoría absoluta, sus órganos preautonómicos colegiados superiores, comunicándolo al Gobierno. El proyecto de Estatuto será elaborado de acuerdo con lo establecido en el artículo 151, número 2, a convocatoria del órgano colegiado preautonómico.

Tercera.

La iniciativa del proceso autonómico por parte de las Corporaciones locales o de sus miembros, prevista en el apartado 2 del artículo 143, se entiende diferida, con todos sus efectos, hasta la celebración de las primeras elecciones locales una vez vigente la Constitución.

Cuarta.

1. En el caso de Navarra, y a efectos de su incorporación al Consejo General Vasco o al régimen autonómico vasco que le sustituya, en lugar de lo que establece el artículo 143 de la Constitución, la iniciativa corresponde al Órgano Foral competente, el cual adoptará su decisión por mayoría de los miembros que lo componen. Para la validez de dicha iniciativa será preciso, además, que la decisión del Órgano Foral competente sea ratificada por referéndum expresamente convocado al efecto, y aprobado por mayoría de los votos válidos emitidos.

2. Si la iniciativa no prosperase, solamente se podrá reproducir la misma en distinto período del mandato del Órgano Foral competente, y en todo caso, cuando haya transcurrido el plazo mínimo que establece el artículo 143.

Quinta.

Las ciudades de Ceuta y Melilla podrán constituirse en Comunidades Autónomas si así lo deciden sus respectivos Ayuntamientos, mediante acuerdo adoptado por la mayoría absoluta de sus miembros y así lo autorizan las Cortes Generales, mediante una ley orgánica, en los términos previstos en el artículo 144.

Sexta.

Cuando se remitieran a la Comisión Constitucional del Congreso varios proyectos de Estatuto, se dictaminarán por el orden de entrada en aquélla, y el plazo de dos meses a que se refiere el artículo 151 empezará a contar desde que la Comisión termine el estudio del proyecto o proyectos de que sucesivamente haya conocido.

Séptima.

Los organismos provisionales autonómicos se considerarán disueltos en los siguientes casos:

a) Una vez constituidos los órganos que establezcan los Estatutos de Autonomía aprobados conforme a esta Constitución.

b) En el supuesto de que la iniciativa del proceso autonómico no llegara a prosperar por no cumplir los requisitos previstos en el artículo 143.

c) Si el organismo no hubiera ejercido el derecho que le reconoce la disposición transitoria primera en el plazo de tres años.

Octava.

1. Las Cámaras que han aprobado la presente Constitución asumirán, tras la entrada en vigor de la misma, las funciones y competencias que en ella se señalan, respectivamente, para el Congreso y el Senado, sin que en ningún caso su mandato se extienda más allá del 15 de junio de 1981.

2. A los efectos de lo establecido en el artículo 99, la promulgación de la Constitución se considerará como supuesto constitucional en el que procede su aplicación. A tal efecto, a partir de la citada promulgación se abrirá un período de treinta días para la aplicación de lo dispuesto en dicho artículo.

§ 2 Constitución Española

Durante este período, el actual Presidente del Gobierno, que asumirá las funciones y competencias que para dicho cargo establece la Constitución, podrá optar por utilizar la facultad que le reconoce el artículo 115 o dar paso, mediante la dimisión, a la aplicación de lo establecido en el artículo 99, quedando en este último caso en la situación prevista en el apartado 2 del artículo 101.

3. En caso de disolución, de acuerdo con lo previsto en el artículo 115, y si no se hubiera desarrollado legalmente lo previsto en los artículos 68 y 69, serán de aplicación en las elecciones las normas vigentes con anterioridad, con las solas excepciones de que en lo referente a inelegibilidades e incompatibilidades se aplicará directamente lo previsto en el inciso segundo de la letra b) del apartado 1 del artículo 70 de la Constitución, así como lo dispuesto en la misma respecto a la edad para el voto y lo establecido en el artículo 69,3.

Novena.

A los tres años de la elección por vez primera de los miembros del Tribunal Constitucional se procederá por sorteo para la designación de un grupo de cuatro miembros de la misma procedencia electiva que haya de cesar y renovarse. A estos solos efectos se entenderán agrupados como miembros de la misma procedencia a los dos designados a propuesta del Gobierno y a los dos que proceden de la formulada por el Consejo General del Poder Judicial. Del mismo modo se procederá transcurridos otros tres años entre los dos grupos no afectados por el sorteo anterior. A partir de entonces se estará a lo establecido en el número 3 del artículo 159.

DISPOSICION DEROGATORIA

1. Queda derogada la Ley 1/1977, de 4 de enero, para la Reforma Política, así como, en tanto en cuanto no estuvieran ya derogadas por la anteriormente mencionada Ley, la de Principios del Movimiento Nacional, de 17 de mayo de 1958; el Fuero de los Españoles, de 17 de julio de 1945; el del Trabajo, de 9 de marzo de 1938; la Ley Constitutiva de las Cortes, de 17 de julio de 1942; la Ley de Sucesión en la Jefatura del Estado, de 26 de julio de 1947, todas ellas modificadas por la Ley Orgánica del Estado, de 10 de enero de 1967, y en los mismos términos esta última y la de Referéndum Nacional de 22 de octubre de 1945.

2. En tanto en cuanto pudiera conservar alguna vigencia, se considera definitivamente derogada la Ley de 25 de octubre de 1839 en lo que pudiera afectar a las provincias de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya.

En los mismos términos se considera definitivamente derogada la Ley de 21 de julio de 1876.

3. Asimismo quedan derogadas cuantas disposiciones se opongan a lo establecido en esta Constitución.

DISPOSICION FINAL

Esta Constitución entrará en vigor el mismo día de la publicación de su texto oficial en el boletín oficial del Estado. Se publicará también en las demás lenguas de España.

NORMATIVA PARA INGRESO ESCALA TÉCNICA DE GESTIÓN DE OOAA V. 2.2: ECONOMÍA Y ADM. FINANCIERA

§ 3

Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera

Jefatura del Estado
«BOE» núm. 103, de 30 de abril de 2012
Última modificación: 11 de septiembre de 2020
Referencia: BOE-A-2012-5730

JUAN CARLOS I

REY DE ESPAÑA

A todos los que la presente vieren y entendieren.

Sabed: Que las Cortes Generales han aprobado y Yo vengo en sancionar la siguiente ley orgánica.

PREÁMBULO

La estabilidad presupuestaria, consagrada constitucionalmente, es base para impulsar el crecimiento y la creación de empleo en la economía española, para garantizar el bienestar de los ciudadanos, crear oportunidades a los emprendedores y ofrecer una perspectiva de futuro más próspera, justa y solidaria.

La salvaguardia de la estabilidad presupuestaria es un instrumento indispensable para lograr este objetivo, tanto para garantizar la financiación adecuada del sector público y los servicios públicos de calidad sobre los que descansa el sistema de bienestar, como para ofrecer seguridad a los inversores respecto a la capacidad de la economía española para crecer y atender nuestros compromisos.

El proceso de consolidación fiscal y reducción de la deuda pública que permitió la entrada de España en la Unión Económica y Monetaria europea, fue uno de los principales activos sobre los que se cimentó el largo período de crecimiento de la economía española hasta 2008. Sin embargo, ese año se inició una crisis económica de alcance mundial, especialmente severa en el ámbito europeo, cuyos efectos se vieron agravados en nuestra economía debido a la elevada tasa de desempleo, la más alta entre los países de la OCDE. El fuerte deterioro de las finanzas públicas registrado desde ese año, agotó rápidamente los márgenes de maniobra de la política fiscal, obligando ahora a practicar un fuerte ajuste que permita recuperar la senda hacia el equilibrio presupuestario y cumplir los compromisos de España con la Unión Europea.

La crisis económica puso rápidamente de manifiesto la insuficiencia de los mecanismos de disciplina de la anterior Ley de Estabilidad Presupuestaria. En el marco de esa Ley se alcanzó el mayor déficit de nuestras Administraciones Públicas, con un 11,2 por ciento del Producto Interior Bruto en 2009.

§ 3 Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera

Paralelamente, las tensiones financieras desencadenadas en los mercados europeos, pusieron en evidencia la fragilidad del entramado institucional de la Unión Europea y la necesidad de avanzar en el proceso de integración económica, con la premisa de lograr una mayor coordinación y responsabilidad fiscal y presupuestaria de los Estados miembros. En este contexto, en los últimos meses se han aprobado una serie de iniciativas legislativas en el ámbito europeo orientadas a reforzar las reglas fiscales comunes y desarrollar una mayor supervisión económica y fiscal. El Pacto Fiscal europeo, la mayor coordinación, vigilancia y supervisión en materia presupuestaria, acompañados del desarrollo del mecanismo de estabilidad financiera para dar una respuesta conjunta a las tensiones de los mercados financieros, constituyen el marco de gobernanza económica que define una Unión Europea reforzada y capaz de hacer frente a los exigentes retos del nuevo escenario económico internacional.

Esta situación exige aplicar una política económica contundente basada en dos ejes complementarios que se refuerzan: La consolidación fiscal, es decir, la eliminación del déficit público estructural y la reducción de la deuda pública, y las reformas estructurales. Pero más allá de esta respuesta inmediata, es necesario consolidar el marco de política económica y fiscal que permite asegurar de forma permanente el crecimiento económico y la creación de empleo. Este es un reto que debemos alcanzar de la mano de Europa, participando activamente en el diseño de las políticas y estrategias que definen la nueva gobernanza económica, y aplicando con rigor las exigencias que de ella dimanar.

La garantía de la estabilidad presupuestaria es una de las claves de la política económica que contribuirá a reforzar la confianza en la economía española, facilitará la captación de financiación en mejores condiciones y, con ello, permitirá recuperar la senda del crecimiento económico y la creación de empleo. Este convencimiento llevó en septiembre de 2011 a reformar el artículo 135 de la Constitución Española, introduciendo al máximo nivel normativo de nuestro ordenamiento jurídico una regla fiscal que limita el déficit público de carácter estructural en nuestro país y limita la deuda pública al valor de referencia del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea. El nuevo artículo 135 establece el mandato de desarrollar el contenido de este artículo en una Ley Orgánica antes del 30 de junio de 2012. Con la aprobación de la presente Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera de las Administraciones Públicas se da pleno cumplimiento al mandato constitucional.

Pero, además, la reforma de la Constitución pretende también manifestar el claro compromiso de España con las exigencias de coordinación y definición del marco de estabilidad común de la Unión Europea. Por ello, la referencia a la normativa de estabilidad europea, tanto en la Constitución como en la Ley Orgánica, es constante, siendo además España uno de los primeros países en incorporar el paquete de gobernanza económica europea a su ordenamiento jurídico interno. Además, esta Ley da cumplimiento al Tratado de Estabilidad, Coordinación y Gobernanza en la Unión Económica y Monetaria de 2 de marzo de 2012, garantizando una adaptación continua y automática a la normativa europea.

Los tres objetivos de la Ley son: Garantizar la sostenibilidad financiera de todas las Administraciones Públicas; fortalecer la confianza en la estabilidad de la economía española; y reforzar el compromiso de España con la Unión Europea en materia de estabilidad presupuestaria. El logro de estos tres objetivos contribuirá a consolidar el marco de la política económica orientada al crecimiento económico y la creación del empleo.

La primera novedad de la Ley es su propio título, ya que incorpora la sostenibilidad financiera como principio rector de la actuación económico financiera de todas las Administraciones Públicas españolas. Con ello se pretende reforzar la idea de estabilidad, no solo en un momento coyuntural, sino con carácter permanente, lo que contribuirá a preparar el camino para los retos a los que nuestro sistema de bienestar se enfrenta a medio y largo plazo.

A diferencia de la normativa anterior, la Ley regula en un texto único la estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera de todas las Administraciones Públicas, tanto del Estado como de las Comunidades Autónomas, Corporaciones Locales y Seguridad Social. Esto mejora la coherencia en la regulación jurídica, supone una mayor claridad de la Ley y transmite una idea de igualdad en las exigencias presupuestarias, de responsabilidad y lealtad institucional entre todas las Administraciones Públicas.

§ 3 Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera

La presente Ley consta de 32 artículos, 3 disposiciones adicionales, 4 transitorias, 1 derogatoria y 7 finales, y se estructura en seis capítulos. El capítulo I (Ámbito de aplicación) determina el objeto y ámbito de aplicación subjetivo de la Ley. Se delimita el sector público atendiendo al Sistema Europeo de Cuentas Nacionales y Regionales, ya que esta es la definición que adopta la normativa europea.

El capítulo II (Principios generales), destinado a los principios generales de la Ley, mantiene los cuatro principios de la legislación anterior –estabilidad presupuestaria, plurianualidad, transparencia y eficacia y eficiencia en la asignación de los recursos públicos–, reforzando alguno de sus elementos, e introduce tres nuevos principios: Sostenibilidad financiera, responsabilidad y lealtad institucional. El principio de estabilidad presupuestaria se define como la situación de equilibrio o superávit. Se entenderá que se alcanza esta situación cuando las Administraciones Públicas no incurran en déficit estructural. Este principio se refuerza con el de sostenibilidad financiera, que consagra la estabilidad presupuestaria como conducta financiera permanente de todas las Administraciones Públicas. Debe destacarse también la inclusión en la Ley del principio de lealtad institucional, como principio rector para armonizar y facilitar la colaboración y cooperación entre las distintas administraciones en materia presupuestaria.

El capítulo III (Estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera) dedicado a la estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera, introduce importantes novedades en nuestra legislación. Todas las Administraciones Públicas deben presentar equilibrio o superávit, sin que puedan incurrir en déficit estructural. No obstante, el Estado y las Comunidades Autónomas podrán presentar déficit estructural en las situaciones excepcionales tasadas en la Ley: Catástrofes naturales, recesión económica o situación de emergencia extraordinaria, situaciones que deberán ser apreciadas por la mayoría absoluta del Congreso de los Diputados.

El capítulo incorpora, además, la regla de gasto establecida en la normativa europea, en virtud de la cual el gasto de las Administraciones Públicas no podrá aumentar por encima de la tasa de crecimiento de referencia del Producto Interior Bruto. Esta regla se completa con el mandato de que cuando se obtengan mayores ingresos de los previstos, éstos no se destinen a financiar nuevos gastos, sino que los mayores ingresos se destinen a una menor apelación al endeudamiento.

Asimismo, se fija el límite de deuda de las Administraciones Públicas, que no podrá superar el valor de referencia del 60 por ciento del Producto Interior Bruto establecido en la normativa europea, salvo en las mismas circunstancias excepcionales en que se puede presentar déficit estructural. Además, se establece la prioridad absoluta de pago de los intereses y el capital de la deuda pública frente a cualquier otro tipo de gasto, tal y como establece la Constitución, lo que constituye una garantía rotunda ante los inversores.

Se regulan los criterios para el establecimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria y de deuda pública para cada una de las Administraciones Públicas e individualmente para las Comunidades Autónomas.

Por último, se contemplan los informes sobre cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria, de deuda pública y de la regla de gasto. Se informará sobre el cumplimiento de los objetivos tanto en los proyectos de Presupuesto, como en los Presupuestos iniciales y en su ejecución. La verificación del cumplimiento en las fases previas a la ejecución permitirá una actuación preventiva en caso de riesgo y la adopción, si fuera necesario, de medidas de corrección.

El capítulo IV (Medidas preventivas, correctivas y coercitivas) desarrolla tales medidas en tres secciones diferenciadas. En la sección primera se introduce un mecanismo automático de prevención para garantizar que no se incurre en déficit estructural al final de cada ejercicio, así como un umbral de deuda de carácter preventivo para evitar la superación de los límites establecidos.

La Ley establece un mecanismo de alerta temprana, similar al existente en la normativa europea, consistente en la formulación de una advertencia que permitirá que se anticipen las medidas necesarias de corrección en caso de que se aprecie riesgo de incumplimiento de los objetivos de estabilidad, de deuda pública o de la regla de gasto. La no adopción de medidas supone la aplicación de las medidas correctivas.

§ 3 Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera

Las dos siguientes secciones son expresión de la responsabilidad de cada Administración en caso de incumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria prevista en el apartado c) del artículo 135.5 de la Constitución. El incumplimiento del objetivo de estabilidad exigirá la presentación de un plan económico-financiero que permita la corrección de la desviación en el plazo de un año. La Ley regula el contenido –que, entre otros extremos, deberá identificar las causas de la desviación y las medidas que permitirán retornar a los objetivos–, la tramitación y el seguimiento de estos planes.

Se da un tratamiento distinto en el supuesto de déficit por circunstancias excepcionales (catástrofes naturales, recesión económica o situación de emergencia extraordinaria). En estos casos, deberá presentarse un plan de reequilibrio que permita volver al equilibrio, detallando las medidas adecuadas para hacer frente a las consecuencias presupuestarias derivadas de estas situaciones excepcionales.

La Ley contempla medidas automáticas de corrección. Así, el cumplimiento de los objetivos de estabilidad se tendrá en cuenta tanto para autorizar las emisiones de deuda, como para la concesión de subvenciones o la suscripción de convenios. Además, en caso de incumplimiento de un plan económico-financiero, la administración responsable deberá aprobar automáticamente una no disponibilidad de créditos y constituir un depósito. Finalmente, en los supuestos de no adoptarse por las Comunidades Autónomas los acuerdos de no disponibilidad o de no acordarse las medidas propuestas por la comisión de expertos, la Ley habilita al amparo del artículo 155 de la Constitución a la adopción de medidas para obligar a su cumplimiento forzoso. En términos parecidos se establece la posibilidad de imponer a las Corporaciones Locales medidas de cumplimiento forzoso, o disponer en su caso la disolución de la Corporación Local.

El capítulo V (Transparencia) desarrolla el principio de la transparencia, reforzando sus elementos, entre los que destacan que cada Administración Pública deberá establecer la equivalencia entre el Presupuesto y la contabilidad nacional, ya que esta es la información que se remite a Europa para verificar el cumplimiento de nuestros compromisos en materia de estabilidad presupuestaria. Asimismo, con carácter previo a su aprobación, cada Administración Pública deberá dar información sobre las líneas fundamentales de su Presupuesto, con objeto de dar cumplimiento a los requerimientos de la normativa europea, especialmente a las previsiones contenidas en la Directiva 2011/85/UE del Consejo, de 8 de noviembre de 2011, sobre los requisitos aplicables a los marcos presupuestarios de los Estados miembros. Finalmente, se amplía la información a suministrar con objeto de mejorar la coordinación en la actuación económico-financiera de todas las Administraciones Públicas.

El capítulo VI (Gestión presupuestaria), relativo a la gestión presupuestaria, refuerza la planificación presupuestaria a través de la definición de un marco presupuestario a medio plazo, que se ajusta a las previsiones de la Directiva de marcos presupuestarios antes mencionada. Como novedad importante, la Ley extiende la obligación de presentar un límite de gasto, hasta ahora solo previsto para el Estado, a las Comunidades Autónomas y a las Corporaciones Locales, así como la dotación en sus Presupuestos de un fondo de contingencia para atender necesidades imprevistas y no discrecionales. Por último, se regula el destino del superávit presupuestario, que deberá aplicarse a la reducción de endeudamiento neto, o al Fondo de Reserva en el caso de la Seguridad Social.

En las disposiciones adicionales, la Ley establece un mecanismo extraordinario de apoyo a la liquidez para aquellas Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales que lo soliciten. El acceso a este mecanismo estará condicionado a la presentación de un plan de ajuste que garantice el cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria y de deuda pública y estará sometido a rigurosas condiciones de seguimiento, remisión de información y medidas de ajuste extraordinarias. La Administración Pública que acceda a esta ayuda remitirá información trimestral sobre avales, líneas de crédito, deuda comercial, operaciones con derivados, etc. Igualmente será la jurisdicción contencioso-administrativa la competente para conocer de los recursos que se interpongan contra los actos y resoluciones dictados en aplicación de esta ley.

Igualmente se regula en una disposición adicional el principio de responsabilidad por incumplimiento de normas de Derecho comunitario, configurado como que las Administraciones Públicas y cualesquiera otras entidades integrantes del sector público que,

§ 3 Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera

en el ejercicio de sus competencias, incumplieran obligaciones derivadas de normas del derecho de la Unión Europea, dando lugar a que el Reino de España sea sancionado por las instituciones europeas asumirán, en la parte que les sea imputable, las responsabilidades que se devenguen de tal incumplimiento.

Por lo que se refiere a las disposiciones transitorias, la Ley contempla un período transitorio hasta el año 2020, tal como establece la Constitución. Durante este período se determina una senda de reducción de los desequilibrios presupuestarios hasta alcanzar los límites previstos en la Ley, es decir, el equilibrio estructural y una deuda pública del 60 por ciento del PIB.

La disposición derogatoria deroga expresamente la Ley Orgánica 5/2001, de 13 de diciembre, complementaria a la de estabilidad presupuestaria, así como el Texto refundido de la Ley General de Estabilidad Presupuestaria, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2007, de 28 de diciembre, y cuantas disposiciones se opongan a lo previsto en la presente norma.

Por último, entre las disposiciones finales, se relacionan los títulos competenciales constitucionales de la presente ley orgánica. Igualmente se realizan las necesarias menciones adaptadas a los regímenes propios de Ceuta y Melilla, Navarra y País Vasco y se habilita al Consejo de Ministros para que dicte las disposiciones reglamentarias que sean precisas para el desarrollo de la presente ley orgánica.

CAPÍTULO I

Ámbito de aplicación

Artículo 1. *Objeto.*

Constituye el objeto de la presente Ley el establecimiento de los principios rectores, que vinculan a todos los poderes públicos, a los que deberá adecuarse la política presupuestaria del sector público orientada a la estabilidad presupuestaria y la sostenibilidad financiera, como garantía del crecimiento económico sostenido y la creación de empleo, en desarrollo del artículo 135 de la Constitución Española.

Asimismo, se establecen los procedimientos necesarios para la aplicación efectiva de los principios de estabilidad presupuestaria y de sostenibilidad financiera, en los que se garantiza la participación de los órganos de coordinación institucional entre las Administraciones Públicas en materia de política fiscal y financiera; el establecimiento de los límites de déficit y deuda, los supuestos excepcionales en que pueden superarse y los mecanismos de corrección de las desviaciones; y los instrumentos para hacer efectiva la responsabilidad de cada Administración Pública en caso de incumplimiento, en desarrollo del artículo 135 de la Constitución Española y en el marco de la normativa europea.

Artículo 2. *Ámbito de aplicación subjetivo.*

A los efectos de la presente Ley, el sector público se considera integrado por las siguientes unidades:

1. El sector Administraciones Públicas, de acuerdo con la definición y delimitación del Sistema Europeo de Cuentas Nacionales y Regionales aprobado por el Reglamento (CE) 2223/96 del Consejo, de 25 de junio de 1996 que incluye los siguientes subsectores, igualmente definidos conforme a dicho Sistema:

- a) Administración central, que comprende el Estado y los organismos de la administración central.
- b) Comunidades Autónomas.
- c) Corporaciones Locales.
- d) Administraciones de Seguridad Social.

2. El resto de las entidades públicas empresariales, sociedades mercantiles y demás entes de derecho público dependientes de las administraciones públicas, no incluidas en el apartado anterior, tendrán asimismo consideración de sector público y quedarán sujetos a lo dispuesto en las normas de esta Ley que específicamente se refieran a las mismas.

CAPÍTULO II

Principios generales

Artículo 3. *Principio de estabilidad presupuestaria.*

1. La elaboración, aprobación y ejecución de los Presupuestos y demás actuaciones que afecten a los gastos o ingresos de los distintos sujetos comprendidos en el ámbito de aplicación de esta Ley se realizará en un marco de estabilidad presupuestaria, coherente con la normativa europea.

2. Se entenderá por estabilidad presupuestaria de las Administraciones Públicas la situación de equilibrio o superávit estructural.

3. En relación con los sujetos a los que se refiere el artículo 2.2 de esta Ley se entenderá por estabilidad presupuestaria la posición de equilibrio financiero.

Artículo 4. *Principio de sostenibilidad financiera.*

1. Las actuaciones de las Administraciones Públicas y demás sujetos comprendidos en el ámbito de aplicación de esta Ley estarán sujetas al principio de sostenibilidad financiera.

2. Se entenderá por sostenibilidad financiera la capacidad para financiar compromisos de gasto presentes y futuros dentro de los límites de déficit, deuda pública y morosidad de deuda comercial conforme a lo establecido en esta Ley, la normativa sobre morosidad y en la normativa europea.

Se entiende que existe sostenibilidad de la deuda comercial, cuando el periodo medio de pago a los proveedores no supere el plazo máximo previsto en la normativa sobre morosidad.

3. Para el cumplimiento del principio de sostenibilidad financiera las operaciones financieras se someterán al principio de prudencia financiera.

Artículo 5. *Principio de plurianualidad.*

La elaboración de los Presupuestos de las Administraciones Públicas y demás sujetos comprendidos en el ámbito de aplicación de esta Ley se encuadrará en un marco presupuestario a medio plazo, compatible con el principio de anualidad por el que se rigen la aprobación y ejecución de los Presupuestos, de conformidad con la normativa europea.

Artículo 6. *Principio de transparencia.*

1. La contabilidad de las Administraciones Públicas y demás sujetos comprendidos en el ámbito de aplicación de esta Ley, así como sus Presupuestos y liquidaciones, deberán contener información suficiente y adecuada que permita verificar su situación financiera, el cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria y de sostenibilidad financiera y la observancia de los requerimientos acordados en la normativa europea en esta materia. A este respecto, los Presupuestos y cuentas generales de las distintas Administraciones integrarán información sobre todos los sujetos y entidades comprendidos en el ámbito de aplicación de esta ley.

2. Corresponde al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas proveer la disponibilidad pública de la información económico-financiera relativa a los sujetos integrados en el ámbito de aplicación de esta Ley, con el alcance y periodicidad que se derive de la aplicación de las normas y acuerdos nacionales y de las disposiciones comunitarias.

Las Administraciones Públicas suministrarán toda la información necesaria para el cumplimiento de las disposiciones de esta Ley o de las normas y acuerdos que se adopten en su desarrollo, y garantizarán la coherencia de las normas y procedimientos contables, así como la integridad de los sistemas de recopilación y tratamiento de datos.

3. Igualmente estarán sometidas a disponibilidad pública las previsiones utilizadas para la planificación presupuestaria, así como la metodología, supuestos y parámetros en los que se basen.

§ 3 Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera

Artículo 7. *Principio de eficiencia en la asignación y utilización de los recursos públicos.*

1. Las políticas de gasto público deberán encuadrarse en un marco de planificación plurianual y de programación y presupuestación, atendiendo a la situación económica, a los objetivos de política económica y al cumplimiento de los principios de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera.

2. La gestión de los recursos públicos estará orientada por la eficacia, la eficiencia, la economía y la calidad, a cuyo fin se aplicarán políticas de racionalización del gasto y de mejora de la gestión del sector público.

3. Las disposiciones legales y reglamentarias, en su fase de elaboración y aprobación, los actos administrativos, los contratos y los convenios de colaboración, así como cualquier otra actuación de los sujetos incluidos en el ámbito de aplicación de esta Ley que afecten a los gastos o ingresos públicos presentes o futuros, deberán valorar sus repercusiones y efectos, y supeditarse de forma estricta al cumplimiento de las exigencias de los principios de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera.

Artículo 8. *Principio de responsabilidad.*

1. Las Administraciones Públicas que incumplan las obligaciones contenidas en esta Ley, así como las que provoquen o contribuyan a producir el incumplimiento de los compromisos asumidos por España de acuerdo con la normativa europea o las disposiciones contenidas en tratados o convenios internacionales de los que España sea parte, asumirán en la parte que les sea imputable las responsabilidades que de tal incumplimiento se hubiesen derivado.

En el proceso de asunción de responsabilidad a que se refiere el párrafo anterior se garantizará, en todo caso, la audiencia de la administración o entidad afectada.

2. El Estado no asumirá ni responderá de los compromisos de las Comunidades Autónomas, de las Corporaciones Locales y de los entes previstos en el artículo 2.2 de esta Ley vinculados o dependientes de aquellas, sin perjuicio de las garantías financieras mutuas para la realización conjunta de proyectos específicos.

Las Comunidades Autónomas no asumirán ni responderán de los compromisos de las Corporaciones Locales ni de los entes vinculados o dependientes de estas, sin perjuicio de las garantías financieras mutuas para la realización conjunta de proyectos específicos.

Artículo 9. *Principio de lealtad institucional.*

Las Administraciones Públicas se adecuarán en sus actuaciones al principio de lealtad institucional. Cada Administración deberá:

a) Valorar el impacto que sus actuaciones, sobre las materias a las que se refiere esta Ley, pudieran provocar en el resto de Administraciones Públicas.

b) Respetar el ejercicio legítimo de las competencias que cada Administración Pública tenga atribuidas.

c) Ponderar, en el ejercicio de sus competencias propias, la totalidad de los intereses públicos implicados y, en concreto, aquellos cuya gestión esté encomendada a otras Administraciones Públicas.

d) Facilitar al resto de Administraciones Públicas la información que precisen sobre la actividad que desarrollen en el ejercicio de sus propias competencias y, en particular, la que se derive del cumplimiento de las obligaciones de suministro de información y transparencia en el marco de esta Ley y de otras disposiciones nacionales y comunitarias.

e) Prestar, en el ámbito propio, la cooperación y asistencia activas que el resto de Administraciones Públicas pudieran recabar para el eficaz ejercicio de sus competencias.

Artículo 10. *Disposiciones para la aplicación efectiva de la Ley y mecanismos de coordinación.*

1. Los sujetos comprendidos en el ámbito de aplicación de esta Ley vendrán obligados a establecer en sus normas reguladoras en materia presupuestaria los instrumentos y procedimientos necesarios para adecuarlas a la aplicación de los principios contenidos en esta Ley.

§ 3 Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera

2. Corresponde al Gobierno, sin perjuicio de las competencias del Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas y de la Comisión Nacional de Administración Local, y respetando en todo caso el principio de autonomía financiera de las Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales, velar por la aplicación de dichos principios en todo el ámbito subjetivo de la presente Ley.

3. El Gobierno establecerá mecanismos de coordinación entre todas las Administraciones Públicas para garantizar la aplicación efectiva de los principios contenidos en esta Ley y su coherencia con la normativa europea.

CAPÍTULO III

Estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera

Artículo 11. *Instrumentación del principio de estabilidad presupuestaria.*

1. La elaboración, aprobación y ejecución de los Presupuestos y demás actuaciones que afecten a los gastos o ingresos de las Administraciones Públicas y demás entidades que forman parte del sector público se someterá al principio de estabilidad presupuestaria.

2. Ninguna Administración Pública podrá incurrir en déficit estructural, definido como déficit ajustado del ciclo, neto de medidas excepcionales y temporales. No obstante, en caso de reformas estructurales con efectos presupuestarios a largo plazo, de acuerdo con la normativa europea, podrá alcanzarse en el conjunto de Administraciones Públicas un déficit estructural del 0,4 por ciento del Producto Interior Bruto nacional expresado en términos nominales, o el establecido en la normativa europea cuando este fuera inferior.

3. Excepcionalmente, el Estado y las Comunidades Autónomas podrán incurrir en déficit estructural en caso de catástrofes naturales, recesión económica grave o situaciones de emergencia extraordinaria que escapen al control de las Administraciones Públicas y perjudiquen considerablemente su situación financiera o su sostenibilidad económica o social, apreciadas por la mayoría absoluta de los miembros del Congreso de los Diputados. Esta desviación temporal no puede poner en peligro la sostenibilidad fiscal a medio plazo.

A los efectos anteriores la recesión económica grave se define de conformidad con lo dispuesto en la normativa europea. En cualquier caso, será necesario que se de una tasa de crecimiento real anual negativa del Producto Interior Bruto, según las cuentas anuales de la contabilidad nacional.

En estos casos deberá aprobarse un plan de reequilibrio que permita la corrección del déficit estructural teniendo en cuenta la circunstancia excepcional que originó el incumplimiento.

4. Las Corporaciones Locales deberán mantener una posición de equilibrio o superávit presupuestario.

5. Las Administraciones de Seguridad Social mantendrán una situación de equilibrio o superávit presupuestario. Excepcionalmente podrán incurrir en un déficit estructural de acuerdo con las finalidades y condiciones previstas en la normativa del Fondo de Reserva de la Seguridad Social. En este caso, el déficit estructural máximo admitido para la administración central se minorará en la cuantía equivalente al déficit de la Seguridad Social.

6. Para el cálculo del déficit estructural se aplicará la metodología utilizada por la Comisión Europea en el marco de la normativa de estabilidad presupuestaria.

Artículo 12. *Regla de gasto.*

1. La variación del gasto computable de la Administración Central, de las Comunidades Autónomas y de las Corporaciones Locales, no podrá superar la tasa de referencia de crecimiento del Producto Interior Bruto de medio plazo de la economía española.

No obstante, cuando exista un desequilibrio estructural en las cuentas públicas o una deuda pública superior al objetivo establecido, el crecimiento del gasto público computable se ajustará a la senda establecida en los respectivos planes económico-financieros y de reequilibrio previstos en los artículos 21 y 22 de esta ley.

2. Se entenderá por gasto computable a los efectos previstos en el apartado anterior, los empleos no financieros definidos en términos del Sistema Europeo de Cuentas Nacionales y Regionales, excluidos los intereses de la deuda, el gasto no discrecional en prestaciones por

§ 3 Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera

desempleo, la parte del gasto financiado con fondos finalistas procedentes de la Unión Europea o de otras Administraciones Públicas y las transferencias a las Comunidades Autónomas y a las Corporaciones Locales vinculadas a los sistemas de financiación.

3. Corresponde al Ministerio de Economía y Competitividad calcular la tasa de referencia de crecimiento del Producto Interior Bruto de medio plazo de la economía española, de acuerdo con la metodología utilizada por la Comisión Europea en aplicación de su normativa. Esta tasa se publicará en el informe de situación de la economía española al que se refiere el artículo 15.5 de esta Ley. Será la referencia a tener en cuenta por la Administración Central y cada una de las Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales en la elaboración de sus respectivos Presupuestos.

4. Cuando se aprueben cambios normativos que supongan aumentos permanentes de la recaudación, el nivel de gasto computable resultante de la aplicación de la regla en los años en que se obtengan los aumentos de recaudación podrá aumentar en la cuantía equivalente.

Cuando se aprueben cambios normativos que supongan disminuciones de la recaudación, el nivel de gasto computable resultante de la aplicación de la regla en los años en que se produzcan las disminuciones de recaudación deberá disminuirse en la cuantía equivalente.

5. Los ingresos que se obtengan por encima de lo previsto se destinarán íntegramente a reducir el nivel de deuda pública.

Artículo 13. *Instrumentación del principio de sostenibilidad financiera.*

1. El volumen de deuda pública, definida de acuerdo con el Protocolo sobre Procedimiento de déficit excesivo, del conjunto de Administraciones Públicas no podrá superar el 60 por ciento del Producto Interior Bruto nacional expresado en términos nominales, o el que se establezca por la normativa europea.

Este límite se distribuirá de acuerdo con los siguientes porcentajes, expresados en términos nominales del Producto Interior Bruto nacional: 44 por ciento para la Administración central, 13 por ciento para el conjunto de Comunidades Autónomas y 3 por ciento para el conjunto de Corporaciones Locales. Si, como consecuencia de las obligaciones derivadas de la normativa europea, resultase un límite de deuda distinto al 60 por ciento, el reparto del mismo entre Administración central, Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales respetará las proporciones anteriormente expuestas.

El límite de deuda pública de cada una de las Comunidades Autónomas no podrá superar el 13 por ciento de su Producto Interior Bruto regional.

2. La Administración Pública que supere su límite de deuda pública no podrá realizar operaciones de endeudamiento neto.

3. Los límites de deuda pública solo podrán superarse por las circunstancias y en los términos previstos en el artículo 11.3 de esta Ley.

En estos casos deberá aprobarse un plan de reequilibrio que permita alcanzar el límite de deuda teniendo en cuenta la circunstancia excepcional que originó el incumplimiento.

4. El Estado y las Comunidades Autónomas habrán de estar autorizados por Ley para emitir deuda pública o contraer crédito.

La autorización del Estado a las Comunidades Autónomas para realizar operaciones de crédito y emisiones de deuda, en cumplimiento de lo establecido en el artículo 14.3 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas, tendrá en cuenta el cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria y de deuda pública, así como al cumplimiento de los principios y el resto de las obligaciones que se derivan de la aplicación de esta Ley.

5. La autorización del Estado, o en su caso de las Comunidades Autónomas, a las Corporaciones Locales para realizar operaciones de crédito y emisiones de deuda, en cumplimiento de lo establecido en el artículo 53 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobada por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, tendrá en cuenta el cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria y de deuda pública, así como al cumplimiento de los principios y las obligaciones que se derivan de la aplicación de esta Ley.

6. Las Administraciones Públicas deberán publicar su periodo medio de pago a proveedores y disponer de un plan de tesorería que incluirá, al menos, información relativa a

§ 3 Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera

la previsión de pago a proveedores de forma que se garantice el cumplimiento del plazo máximo que fija la normativa sobre morosidad. Las Administraciones Públicas velarán por la adecuación de su ritmo de asunción de compromisos de gasto a la ejecución del plan de tesorería.

Cuando el período medio de pago de una Administración Pública, de acuerdo con los datos publicados, supere el plazo máximo previsto en la normativa sobre morosidad, la Administración deberá incluir, en la actualización de su plan de tesorería inmediatamente posterior a la mencionada publicación, como parte de dicho plan lo siguiente:

a) El importe de los recursos que va a dedicar mensualmente al pago a proveedores para poder reducir su periodo medio de pago hasta el plazo máximo que fija la normativa sobre morosidad.

b) El compromiso de adoptar las medidas cuantificadas de reducción de gastos, incremento de ingresos u otras medidas de gestión de cobros y pagos, que le permita generar la tesorería necesaria para la reducción de su periodo medio de pago a proveedores hasta el plazo máximo que fija la normativa sobre morosidad.

Artículo 14. *Prioridad absoluta de pago de la deuda pública.*

Los créditos presupuestarios para satisfacer los intereses y el capital de la deuda pública de las Administraciones se entenderán siempre incluidos en el estado de gastos de sus Presupuestos y no podrán ser objeto de enmienda o modificación mientras se ajusten a las condiciones de la Ley de emisión.

El pago de los intereses y el capital de la deuda pública de las Administraciones Públicas gozará de prioridad absoluta frente a cualquier otro gasto.

Artículo 15. *Establecimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria y de deuda pública para el conjunto de Administraciones Públicas.*

1. En el primer semestre de cada año, el Gobierno, mediante acuerdo del Consejo de Ministros, a propuesta del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas y previo informe del Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas y de la Comisión Nacional de Administración Local en cuanto al ámbito de las mismas, fijará los objetivos de estabilidad presupuestaria, en términos de capacidad o necesidad de financiación de acuerdo con la definición contenida en el Sistema Europeo de Cuentas Nacionales y Regionales, y el objetivo de deuda pública referidos a los tres ejercicios siguientes, tanto para el conjunto de Administraciones Públicas como para cada uno de sus subsectores. Dichos objetivos estarán expresados en términos porcentuales del Producto Interior Bruto nacional nominal.

A los efectos previstos en el párrafo anterior, antes del 1 de abril de cada año el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas remitirá las respectivas propuestas de objetivos al Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas y a la Comisión Nacional de Administración Local, que deberán emitir sus informes en un plazo máximo de 15 días a contar desde la fecha de recepción de las propuestas en la Secretaría General del Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas y en la secretaría de la Comisión Nacional de Administración Local.

El acuerdo del Consejo de Ministros incluirá el límite de gasto no financiero del Presupuesto del Estado al que se refiere el artículo 30 de esta Ley.

2. Para la fijación del objetivo de estabilidad presupuestaria se tendrá en cuenta la regla de gasto recogida en el artículo 12 de esta Ley y el saldo estructural alcanzado en el ejercicio inmediato anterior.

3. La fijación del objetivo de deuda pública será coherente con el objetivo de estabilidad presupuestaria establecido. Si en los supuestos previstos en el artículo 13.3 se superan los límites señalados en el artículo 13.1 de esta Ley, el objetivo deberá garantizar una senda de reducción de deuda pública acorde con la normativa europea.

4. Para la fijación de los objetivos de estabilidad presupuestaria y de deuda pública se tendrán en cuenta las recomendaciones y opiniones emitidas por las instituciones de la Unión Europea sobre el Programa de Estabilidad de España o como consecuencia del resto de mecanismos de supervisión europea.

§ 3 Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera

5. La propuesta de fijación de los objetivos de estabilidad presupuestaria y de deuda pública estará acompañada de un informe en el que se evalúe la situación económica que se prevé para cada uno de los años contemplados en el horizonte temporal de fijación de dichos objetivos.

Este informe será elaborado por el Ministerio de Economía y Competitividad, previa consulta al Banco de España, y teniendo en cuenta las previsiones del Banco Central Europeo y de la Comisión Europea. Contendrá el cuadro económico de horizonte plurianual en el que se especificará, entre otras variables, la previsión de evolución del Producto Interior Bruto, la brecha de producción, la tasa de referencia de la economía española prevista en el artículo 12 de esta Ley y el saldo cíclico del conjunto de las Administraciones Públicas, distribuido entre sus subsectores.

6. El acuerdo del Consejo de Ministros en el que se contengan los objetivos de estabilidad presupuestaria y de deuda pública se remitirá a las Cortes Generales acompañado de las recomendaciones y del informe a los que se refieren los apartados 4 y 5 de este artículo. En forma sucesiva y tras el correspondiente debate en Pleno, el Congreso de los Diputados y el Senado se pronunciarán aprobando o rechazando los objetivos propuestos por el Gobierno.

Si el Congreso de los Diputados o el Senado rechazan los objetivos, el Gobierno, en el plazo máximo de un mes, remitirá un nuevo acuerdo que se someterá al mismo procedimiento.

7. Aprobados los objetivos de estabilidad presupuestaria y de deuda pública por las Cortes Generales, la elaboración de los proyectos de Presupuesto de las Administraciones Públicas habrán de acomodarse a dichos objetivos.

8. El informe del Consejo de Política Fiscal y Financiera al que se refiere el apartado 1 del presente artículo, así como los acuerdos del mismo que se dicten para la aplicación de los objetivos de estabilidad presupuestaria y de deuda pública, se publicarán para general conocimiento.

Artículo 16. *Establecimiento de los objetivos individuales para las Comunidades Autónomas.*

Aprobados por el Gobierno los objetivos de estabilidad presupuestaria y de deuda pública en las condiciones establecidas en el artículo 15 de esta Ley, el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, previo informe de la Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal, formulará una propuesta de objetivos de estabilidad presupuestaria y de deuda pública para cada una de las Comunidades Autónomas.

A partir de la mencionada propuesta, el Gobierno previo informe de Consejo de Política Fiscal y Financiera que deberá pronunciarse en el plazo improrrogable de quince días desde la recepción de la propuesta en la Secretaría del Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas, fijará los objetivos de estabilidad presupuestaria y de deuda pública para cada una de ellas.

Artículo 17. *Informes sobre cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria, de deuda pública y de la regla de gasto.*

1. Antes del 15 de octubre la Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal hará público, para general conocimiento, el informe elaborado sobre la adecuación a los objetivos de estabilidad, de deuda y a la regla de gasto del proyecto de Presupuestos Generales del Estado y de la información a la que se refiere el artículo 27, que podrá incluir recomendaciones en caso de apreciarse alguna desviación. El Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas podrá formular las recomendaciones adicionales que considere.

2. Antes del 1 de abril de cada año, la Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal, elevará al Gobierno un informe sobre el grado de cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria y de deuda pública en los Presupuestos iniciales de las Administraciones Públicas. Igualmente, el informe recogerá el cumplimiento de la regla de gasto de los Presupuestos de la Administración Central y de las Comunidades Autónomas. El Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas podrá formular las recomendaciones que considere sobre el grado de cumplimiento de los objetivos.

§ 3 Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera

3. Antes del 15 de abril de cada año, el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas elevará al Gobierno un primer informe sobre el grado de cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria y de deuda pública y de la regla de gasto del ejercicio inmediato anterior, así como de la evolución real de la economía y las desviaciones respecto de la previsión inicial contenida en el informe al que se refiere el artículo 15.5 de esta Ley. Este informe se elaborará sobre la base de la información que, en aplicación de la normativa europea, haya de remitirse a las autoridades europeas y a la hora de valorar el cumplimiento se tendrá en cuenta un margen razonable que pueda cubrir las variaciones respecto del informe contemplado en el apartado siguiente derivadas del calendario de disponibilidad de los datos.

4. Antes del 15 de octubre de cada año, el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas elevará al Gobierno un segundo informe sobre el grado de cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria y de deuda pública y de la regla de gasto del ejercicio inmediato anterior, así como de la evolución real de la economía y las desviaciones respecto de la previsión inicial contenida en el informe al que se refiere el artículo 15.5 de esta Ley. Para la elaboración de este informe se tendrá en cuenta la información que, en aplicación de la normativa europea, haya de remitirse a las autoridades europeas y la información actualizada remitida por las Comunidades Autónomas al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.

Dicho informe incluirá también una previsión sobre el grado de cumplimiento en el ejercicio corriente, coherente con la información que se remita a la Comisión Europea de acuerdo con la normativa europea.

5. El Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas informará al Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas y a la Comisión Nacional de Administración Local, en sus ámbitos respectivos de competencia, sobre el grado de cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria, de deuda pública y de la regla de gasto.

Los informes a los que se refiere este artículo se publicarán para general conocimiento.

CAPÍTULO IV

Medidas preventivas, correctivas y coercitivas

Sección 1.ª Medidas preventivas

Artículo 18. *Medidas automáticas de prevención.*

1. Las Administraciones Públicas harán un seguimiento de los datos de ejecución presupuestaria y ajustarán el gasto público para garantizar que al cierre del ejercicio no se incumple el objetivo de estabilidad presupuestaria.

Asimismo, harán un seguimiento del riesgo y coste asumido en la concesión de avales, reavales y cualquier otra clase de garantías que concedan para afianzar operaciones de crédito de personas físicas y jurídicas, públicas o privadas.

2. Cuando el volumen de deuda pública se sitúe por encima del 95 % de los límites establecidos en el artículo 13.1 de esta Ley para cada Administración Pública, las únicas operaciones de endeudamiento permitidas a la Administración Pública correspondiente serán las de tesorería.

3. Los mecanismos de revalorización y ajuste que resulten necesarios para garantizar el equilibrio presupuestario y la sostenibilidad financiera del sistema de Seguridad Social se establecerán mediante norma con rango de Ley. El Gobierno hará un seguimiento de la aplicación de los mecanismos de revalorización y ajuste del sistema de pensiones, con el fin de velar por el equilibrio presupuestario y la sostenibilidad financiera del sistema de Seguridad Social.

4. El Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas hará un seguimiento del cumplimiento de los periodos medios de pago a proveedores de las Comunidades Autónomas.

Cuando el periodo medio de pago a los proveedores de la Comunidad Autónoma supere en más de 30 días el plazo máximo de la normativa de morosidad durante dos meses

§ 3 Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera

consecutivos a contar desde la actualización de su plan de tesorería de acuerdo con lo previsto en el artículo 13.6, el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas formulará una comunicación de alerta indicándose el importe que deberá dedicar mensualmente al pago a proveedores y las medidas cuantificadas de reducción de gastos, incremento de ingresos u otras medidas de gestión de cobros y pagos, que deberá adoptar de forma que le permita generar la tesorería necesaria para la reducción de su periodo medio de pago a proveedores. La Comunidad Autónoma deberá incluir todo ello en su plan de tesorería inmediatamente posterior a dicha comunicación de alerta.

Una vez que el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas realice la comunicación de alerta a la que se refiere el párrafo anterior, sus efectos se mantendrán hasta que la Comunidad Autónoma cumpla el plazo máximo de pago previsto en la normativa de morosidad.

5. El órgano interventor de la Corporación Local realizará el seguimiento del cumplimiento del periodo medio de pago a proveedores.

En el caso de las Corporaciones Locales incluidas en el ámbito subjetivo definido en los artículos 111 y 135 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, cuando el órgano interventor detecte que el período medio de pago de la Corporación Local supera en más de 30 días el plazo máximo de pago previsto en la normativa de morosidad durante dos meses consecutivos a contar desde la actualización de su plan de tesorería de acuerdo con lo previsto en el artículo 13.6, formulará una comunicación de alerta, en el plazo de quince días desde que lo detectara, a la Administración que tenga atribuida la tutela financiera de las Corporaciones Locales y a la junta de gobierno de la Corporación Local. La Administración que tenga atribuida la tutela financiera podrá establecer medidas cuantificadas de reducción de gastos, incremento de ingresos u otras medidas de gestión de cobros y pagos, que la Corporación Local deberá adoptar de forma que le permita generar la tesorería necesaria para la reducción de su periodo medio de pago a proveedores. Cuando sea la Comunidad Autónoma quien tenga atribuida la citada tutela financiera deberá informar de aquellas actuaciones al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.

Si aplicadas las medidas anteriores persiste la superación en más de 30 días el plazo máximo de pago previsto en la normativa de morosidad se podrá proceder por el órgano competente de la Administración General del Estado, previa comunicación de la Comunidad Autónoma en el caso de que ésta ostente la tutela financiera de la Corporación Local, a la retención de recursos derivados de la participación en tributos del Estado para satisfacer las obligaciones pendientes de pago que las Corporaciones Locales tengan con sus proveedores. Para ello, se recabará de la Corporación Local la información necesaria para cuantificar y determinar la parte de la deuda comercial que se va a pagar con cargo a los mencionados recursos.

Artículo 19. Advertencia de riesgo de incumplimiento.

1. En caso de apreciar un riesgo de incumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria, del objetivo de deuda pública o de la regla de gasto de las Comunidades Autónomas o de las Corporaciones Locales, el Gobierno, a propuesta del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas, formulará una advertencia motivada a la Administración responsable previa audiencia a la misma. Formulada la advertencia el Gobierno dará cuenta de la misma para su conocimiento al Consejo de Política Fiscal y Financiera, si la advertida es una Comunidad Autónoma, y a la Comisión Nacional de Administración Local, si es una Corporación Local. Dicha advertencia se hará pública para general conocimiento.

2. La Administración advertida tendrá el plazo de un mes para adoptar las medidas necesarias para evitar el riesgo, que serán comunicadas al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas. Si no se adoptasen las medidas o el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas aprecia que son insuficientes para corregir el riesgo, se aplicarán las medidas correctivas previstas en los artículos 20 y 21 y 25, apartado 1.a).

Sección 2.ª Medidas correctivas**Artículo 20. Medidas automáticas de corrección.**

1. En el supuesto en que el Gobierno, de acuerdo con los informes a que se refiere el artículo 17 de esta Ley, constate que existe incumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria, de deuda pública o de la regla de gasto, todas las operaciones de endeudamiento de la Comunidad Autónoma incumplidora precisarán de autorización del Estado en tanto persista el citado incumplimiento. Esta autorización podrá realizarse de forma gradual por tramos y será preceptiva hasta que el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas constate que ha cumplido con los objetivos de estabilidad presupuestaria, de deuda pública y regla de gasto.

Una vez que el plan económico-financiero presentado por la Comunidad Autónoma por incumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria, del objetivo de deuda pública o de la regla de gasto hubiera sido considerado idóneo por el Consejo de Política Fiscal y Financiera, las operaciones de crédito a corto plazo que no sean consideradas financiación exterior no precisarán de autorización del Estado.

Asimismo, la concesión de avales, reavales u otra clase de garantías a las operaciones de crédito de personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, incluidas las entidades de la Comunidad Autónoma no incluidas en el ámbito de aplicación del artículo 2.1.b) de esta Ley, precisará de autorización del Estado. Esta autorización se podrá realizar de forma gradual por tramos de importes a avalar y garantizar, y será preceptiva hasta que el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas constate que se ha cumplido el objetivo de estabilidad presupuestaria, de deuda pública o de la regla de gasto.

2. En los supuestos de incumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria o de deuda pública de las Corporaciones Locales incluidas en el ámbito subjetivo definido en los artículos 111 y 135 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, todas las operaciones de endeudamiento a largo plazo de la corporación Local incumplidora, precisarán autorización del Estado o en su caso de la Comunidad Autónoma que tenga atribuida la tutela financiera.

3. En los supuestos de incumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria, de deuda pública o de la regla de gasto, la concesión de subvenciones o la suscripción de convenios por parte de la Administración Central con Comunidades Autónomas incumplidoras precisará, con carácter previo a su concesión o suscripción, informe favorable del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.

Las Leyes de Presupuestos Generales del Estado establecerán los criterios que servirán de base para la emisión del informe regulado en este apartado, que en todo caso deberá tener en cuenta el grado de ejecución de las medidas que deben ser aplicadas por la Comunidad Autónoma para corregir la situación de incumplimiento.

4. Las medidas previstas en los apartados anteriores se aplicarán también en caso de formulación de la advertencia previa prevista en el artículo 19 de esta Ley.

5. Cuando el periodo medio de pago a los proveedores de la Comunidad Autónoma supere en más de 30 días el plazo máximo de la normativa de morosidad durante dos meses consecutivos a contar desde la actualización de su plan de tesorería de acuerdo con lo previsto en el artículo 18.4, el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas lo comunicará a la Comunidad Autónoma indicando que partir de ese momento:

a) Todas aquellas modificaciones presupuestarias que conlleven un aumento neto del gasto no financiero de la Comunidad Autónoma y que, de acuerdo con la normativa autonómica vigente no se financien con cargo al fondo de contingencia o con baja en otros créditos, requerirán la adopción un acuerdo de no disponibilidad de igual cuantía, del que se informará al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas con indicación del crédito afectado, la medida de gasto que lo sustenta y la modificación presupuestaria origen de la misma.

b) Todas sus operaciones de endeudamiento a largo plazo precisarán de autorización del Estado. Esta autorización podrá realizarse de forma gradual por tramos.

§ 3 Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera

c) La Comunidad Autónoma deberá incluir en la actualización de su plan de tesorería inmediatamente posterior nuevas medidas para cumplir con el plazo máximo de pago previsto en la normativa de morosidad.

6. Si aplicadas las medidas previstas en el apartado 5 anterior, el periodo medio de pago a los proveedores de la Comunidad Autónoma supere en más de 30 días el plazo máximo de la normativa de morosidad durante dos meses consecutivos a contar desde la actualización de su plan de tesorería referida en la letra c) del apartado 5 anterior, el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas iniciará el procedimiento de retención de los importes a satisfacer por los recursos de los regímenes de financiación para pagar directamente a los proveedores. Para ello, se recabará de la Comunidad Autónoma la información necesaria para cuantificar y determinar la parte de la deuda comercial que se va a pagar con cargo a los mencionados recursos y se comunicará al Consejo de Política Fiscal y Financiera para su conocimiento.

7. Las medidas previstas en los apartados 5 y 6 anteriores, se mantendrán hasta que la Comunidad Autónoma cumpla con el plazo máximo de pago previsto en la normativa de morosidad durante seis meses consecutivos.

Artículo 21. *Plan económico-financiero.*

1. En caso de incumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria, del objetivo de deuda pública o de la regla de gasto, la Administración incumplidora formulará un plan económico-financiero que permita en el año en curso y el siguiente el cumplimiento de los objetivos o de la regla de gasto, con el contenido y alcance previstos en este artículo.

2. El plan económico-financiero contendrá como mínimo la siguiente información:

a) Las causas del incumplimiento del objetivo establecido o, en su caso, del incumplimiento de la regla de gasto.

b) Las previsiones tendenciales de ingresos y gastos, bajo el supuesto de que no se producen cambios en las políticas fiscales y de gastos.

c) La descripción, cuantificación y el calendario de aplicación de las medidas incluidas en el plan, señalando las partidas presupuestarias o registros extrapresupuestarios en los que se contabilizarán.

d) Las previsiones de las variables económicas y presupuestarias de las que parte el plan, así como los supuestos sobre los que se basan estas previsiones, en consonancia con lo contemplado en el informe al que se hace referencia en el apartado 5 del artículo 15.

e) Un análisis de sensibilidad considerando escenarios económicos alternativos.

3. En caso de estar incursos en Procedimiento de Déficit Excesivo de la Unión Europea o de otros mecanismos de supervisión europeos, el plan deberá incluir cualquier otra información adicional exigida.

Artículo 22. *Plan de reequilibrio.*

1. La administración que hubiera incurrido en los supuestos previstos en el artículo 11.3 de esta Ley, presentará un plan de reequilibrio que, además de incluir lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 21, recogerá la senda prevista para alcanzar el objetivo de estabilidad presupuestaria, desagregando la evolución de los ingresos y los gastos, y de sus principales partidas, que permiten cumplir dicha senda.

2. La administración que hubiera incurrido en los supuestos previstos en el artículo 13.3 de esta Ley, presentará un plan de reequilibrio que, además de incluir lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 21, recogerá la siguiente información:

a) La senda prevista para alcanzar el objetivo de deuda pública, desagregando los factores de evolución que permiten el cumplimiento de la misma.

b) Un análisis de la dinámica de la deuda pública que incluirá, además de las variables que determinan su evolución, otros factores de riesgo y un análisis de la vida media de la deuda.

§ 3 Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera

3. En caso de estar incursos en Procedimiento de Déficit Excesivo de la Unión Europea o de otros mecanismos de supervisión europeos, el plan deberá incluir cualquier otra información adicional exigida.

Artículo 23. *Tramitación y seguimiento de los planes económico-financieros y de los planes de reequilibrio.*

1. Los planes económico-financieros y los planes de reequilibrio serán presentados, previo informe de la Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal, en los supuestos en que resulte preceptivo, ante los órganos contemplados en los apartados siguientes en el plazo máximo de un mes desde que se constate el incumplimiento, o se aprecien las circunstancias previstas en el artículo 11.3, respectivamente. Estos planes deberán ser aprobados por dichos órganos en el plazo máximo de dos meses desde su presentación y su puesta en marcha no podrá exceder de tres meses desde la constatación del incumplimiento o de la apreciación de las circunstancias previstas en el artículo 11.3.

En el cómputo del plazo máximo de un mes previsto anteriormente no se computará el tiempo transcurrido entre la solicitud y la emisión del informe de la Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal.

2. El plan económico-financiero y el plan de reequilibrio de la Administración central será elaborado por el Gobierno, a propuesta del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas, y se remitirá a las Cortes Generales para su aprobación, siguiendo el procedimiento establecido en el artículo 15.6 de esta Ley.

3. Los planes económico-financieros y los planes de reequilibrio elaborados por las Comunidades Autónomas serán remitidos al Consejo de Política Fiscal y Financiera, que comprobará la idoneidad de las medidas incluidas y la adecuación de sus previsiones a los objetivos que se hubieran fijado. A efectos de valorar esta idoneidad, se tendrá en cuenta el uso de la capacidad normativa en materia fiscal.

Si el Consejo de Política Fiscal y Financiera considerase que las medidas contenidas en el plan presentado no garantizan la corrección de la situación de desequilibrio, requerirá a la Comunidad Autónoma afectada la presentación de un nuevo plan.

Si la Comunidad Autónoma no presenta el nuevo plan en el plazo requerido o el Consejo considera que las medidas contenidas en el mismo no son suficientes para alcanzar los objetivos, se aplicarán las medidas coercitivas previstas en el artículo 25.

4. Los planes económico-financieros elaborados por las Corporaciones Locales deberán estar aprobados por el Pleno de la Corporación. Los correspondientes a las corporaciones incluidas en el ámbito subjetivo definido en los artículos 111 y 135 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales serán remitidos al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas para su aprobación definitiva y seguimiento, salvo en el supuesto de que la Comunidad Autónoma en cuyo territorio se encuentre la Corporación Local tenga atribuida en su Estatuto de Autonomía la competencia de tutela financiera sobre las entidades locales.

En este último supuesto el plan será remitido a la correspondiente Comunidad Autónoma, la cual será la responsable de su aprobación y seguimiento. La Comunidad Autónoma deberá remitir información al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas de dichos planes y de los resultados del seguimiento que efectúe sobre los mismos.

Los planes económico-financieros se remitirán para su conocimiento a la Comisión Nacional de Administración Local. Se dará a estos planes la misma publicidad que la establecida por las leyes para los Presupuestos de la entidad.

5. El Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas dará publicidad a los planes económico-financieros, a los planes de reequilibrio y a la adopción efectiva de las medidas aprobadas con un seguimiento del impacto efectivamente observado de las mismas.

Artículo 24. *Informes de seguimiento de los planes económico-financieros y de los planes de reequilibrio.*

1. El Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, elaborará, trimestralmente, un informe de seguimiento de la aplicación de las medidas contenidas en los planes económico-financieros y los planes de reequilibrio en vigor, para lo cual recabará la información necesaria.

§ 3 Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera

2. El Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas remitirá dicho informe al Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas y a la Comisión Nacional de Administración Local, en sus ámbitos respectivos de competencia, a efectos de conocimiento sobre el seguimiento de dichos planes.

3. En el caso de que en los informes de seguimiento se verifique una desviación en la aplicación de las medidas, el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas requerirá a la Administración responsable para que justifique dicha desviación, aplique las medidas o, en su caso, incluya nuevas medidas que garanticen el cumplimiento del objetivo de estabilidad.

Si en el informe del trimestre siguiente a aquel en el que se ha efectuado el requerimiento, el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas verifica que persiste el incumplimiento del objetivo de estabilidad, se aplicarán las medidas coercitivas del artículo 25.

4. En las Corporaciones Locales el informe de seguimiento se efectuará semestralmente, en relación a las entidades incluidas en el ámbito subjetivo de los artículos 111 y 135 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, por el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, o en su caso, por la Comunidad Autónoma que ejerza la tutela financiera.

En caso de que el informe verifique que no se ha dado cumplimiento a las medidas incluidas en el plan y ello motivara el incumplimiento del objetivo de estabilidad, se aplicarán las medidas coercitivas previstas en el artículo 25.

5. Los informes a los que se refiere este artículo se publicarán para general conocimiento.

Sección 3.ª Medidas coercitivas

Artículo 25. Medidas coercitivas.

1. En caso de falta de presentación, de falta de aprobación o de incumplimiento del plan económico-financiero o del plan de reequilibrio, o cuando el periodo medio de pago a los proveedores de la Comunidad Autónoma supere en más de 30 días el plazo máximo de la normativa de morosidad durante dos meses consecutivos a contar desde la comunicación prevista en el artículo 20.6 la Administración Pública responsable deberá:

a) Aprobar, en el plazo de 15 días desde que se produzca el incumplimiento, la no disponibilidad de créditos y efectuar la correspondiente retención de créditos, que garantice el cumplimiento del objetivo establecido. Dicho acuerdo deberá detallar las medidas de reducción de gasto correspondientes e identificar el crédito presupuestario afectado, no pudiendo ser revocado durante el ejercicio presupuestario en el que se apruebe o hasta la adopción de medidas que garanticen el cumplimiento del objetivo establecido, ni dar lugar a un incremento del gasto registrado en cuentas auxiliares, a cuyo efecto esta información será objeto de un seguimiento específico. Asimismo, cuando resulte necesario para dar cumplimiento a los compromisos de consolidación fiscal con la Unión Europea, las competencias normativas que se atribuyan a las Comunidades Autónomas en relación con los tributos cedidos pasarán a ser ejercidas por el Estado.

b) Constituir, cuando se solicite por el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, un depósito con intereses en el Banco de España equivalente al 0,2 % de su Producto Interior Bruto nominal. El depósito será cancelado en el momento en que se apliquen las medidas que garanticen el cumplimiento de los objetivos.

Si en el plazo de 3 meses desde la constitución del depósito no se hubiera presentado o aprobado el plan, o no se hubieran aplicado las medidas, el depósito no devengará intereses. Si transcurrido un nuevo plazo de 3 meses persistiera el incumplimiento podrá acordar que el depósito se convertirá en multa coercitiva.

2. De no adoptarse alguna de las medidas previstas en el apartado a) anterior o en caso de resultar éstas insuficientes el Gobierno podrá acordar el envío, bajo la dirección del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, de una comisión de expertos para valorar la situación económico-presupuestaria de la administración afectada. Esta comisión podrá solicitar, y la administración correspondiente estará obligada a facilitar, cualquier dato, información o antecedente respecto a las partidas de ingresos o gastos. La comisión deberá

§ 3 Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera

presentar una propuesta de medidas y sus conclusiones se harán públicas en una semana. Las medidas propuestas serán de obligado cumplimiento para la administración incumplidora.

Artículo 26. *Medidas de cumplimiento forzoso.*

1. En el supuesto de que una Comunidad Autónoma no adoptase el acuerdo de no disponibilidad de créditos previsto en el artículo 25.1.a), no constituyese el depósito obligatorio establecido en el artículo 25.1.b) o no implementase las medidas propuestas por la comisión de expertos prevista en el artículo 25.2, el Gobierno, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 155 de la Constitución Española, requerirá al Presidente de la Comunidad Autónoma para que lleve a cabo, en el plazo que se indique al efecto, la adopción de un acuerdo de no disponibilidad, la constitución del depósito obligatorio establecido en el artículo 25.1.b) o la ejecución de las medidas propuestas por la comisión de expertos.

En caso de no atenderse el requerimiento, el Gobierno, con la aprobación por mayoría absoluta del Senado, adoptará las medidas necesarias para obligar a la Comunidad Autónoma a su ejecución forzosa. Para la ejecución de las medidas el Gobierno podrá dar instrucciones a todas las autoridades de la Comunidad Autónoma.

2. En el supuesto de que una Corporación Local no adoptase el acuerdo de no disponibilidad de créditos o no constituyese el depósito previsto en el artículo 25.1.b) o las medidas propuestas por la comisión de expertos prevista en el artículo 25.2, el Gobierno, o en su caso la Comunidad Autónoma que tenga atribuida la tutela financiera, requerirá al Presidente de la Corporación Local para que proceda a adoptar, en el plazo indicado al efecto, la adopción de un acuerdo de no disponibilidad, la constitución del depósito obligatorio establecido en el artículo 25.1.b), o la ejecución de las medidas propuestas por la comisión de expertos. En caso de no atenderse el requerimiento, el Gobierno, o en su caso la Comunidad Autónoma que tenga atribuida la tutela financiera, adoptará las medidas necesarias para obligar a la Corporación Local al cumplimiento forzoso de las medidas contenidas en el requerimiento.

En el caso de que la Comunidad Autónoma que tenga atribuida la tutela financiera no adoptase las medidas contempladas en este apartado, el Gobierno requerirá su cumplimiento por el procedimiento contemplado en el apartado 1.

3. La persistencia en el incumplimiento de alguna de las obligaciones a que se refiere el apartado anterior, cuando suponga un incumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria, del objetivo de deuda pública o de la regla de gasto, podrá considerarse como gestión gravemente dañosa para los intereses generales, y podrá procederse a la disolución de los órganos de la Corporación Local incumplidora, de conformidad con lo previsto en el artículo 61 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases de Régimen Local.

CAPÍTULO V

Transparencia

Artículo 27. *Instrumentación del principio de transparencia.*

1. Los Presupuestos de cada Administración Pública se acompañarán de la información precisa para relacionar el saldo resultante de los ingresos y gastos del Presupuesto con la capacidad o necesidad de financiación calculada conforme a las normas del Sistema Europeo de Cuentas Nacionales y Regionales.

2. Antes del 1 de octubre de cada año, las Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales remitirán al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas información sobre las líneas fundamentales que contendrán sus Presupuestos, a efectos de dar cumplimiento a los requerimientos de la normativa europea.

3. El Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas podrá recabar de las Comunidades Autónomas y de las Corporaciones Locales la información necesaria para garantizar el cumplimiento de las previsiones de esta Ley, así como para atender cualquier otro requerimiento de información exigido por la normativa comunitaria.

§ 3 Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera

La información suministrada contendrá, como mínimo, los siguientes documentos en función del periodo considerado:

- a) Información de los proyectos de Presupuestos iniciales o de los estados financieros iniciales, con indicación de las líneas fundamentales que se prevean en dichos documentos.
- b) Presupuesto general o en su caso estados financieros iniciales, y cuentas anuales de las Comunidades Autónomas y las Corporaciones Locales.
- c) Liquidaciones de ingresos y gastos, o en su caso balance y cuenta de resultados, de las Corporaciones Locales en los términos que se desarrollen reglamentariamente.
- d) Liquidaciones mensuales de ingresos y gastos de las Comunidades Autónomas.
- e) Con carácter no periódico, detalle de todas las Corporaciones dependientes de las Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales incluidas en el ámbito de aplicación de la Ley.
- f) Cualquier otra información necesaria para calcular la ejecución presupuestaria en términos de contabilidad nacional.

4. La concreción, procedimiento y plazo de remisión de la información a suministrar por Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales, así como la documentación que sea objeto de publicación para conocimiento general, serán objeto de desarrollo por Orden del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas, previo informe del Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas y de la Comisión Nacional de Administración Local, en sus ámbitos respectivos.

5. Con el fin de dar cumplimiento al principio de transparencia y a las obligaciones de publicidad derivadas de las disposiciones de la Ley, el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas podrá publicar información económico-financiera de las Administraciones Públicas con el alcance, metodología y periodicidad que se determine conforme a los acuerdos y normas nacionales y las disposiciones comunitarias.

6. Las Administraciones Públicas y todas sus entidades y organismos vinculados o dependientes harán público su periodo medio de pago a los proveedores en los términos que se establezcan por Orden del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas.

7. El incumplimiento de las obligaciones de transparencia y de suministro de información, tanto en lo referido a los plazos establecidos, el correcto contenido e idoneidad de los datos o el modo de envío derivadas de las disposiciones de esta Ley podrá llevar aparejada la imposición de las medidas previstas en el artículo 20.

Artículo 28. *Central de información.*

1. El Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas mantendrá una central de información, de carácter público, que provea de información sobre la actividad económico-financiera de las distintas Administraciones Públicas.

2. A estos efectos, los bancos, cajas de ahorros y demás entidades financieras, así como las distintas Administraciones Públicas, remitirán los datos necesarios, en la forma que se determine reglamentariamente.

3. El Banco de España colaborará con el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas mediante el suministro de la información que reciba relacionada con las operaciones de crédito de las Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales. Con independencia de lo anterior, el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas podrá requerir al Banco de España la obtención de otros datos concretos relativos al endeudamiento de las Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales en los términos que se fijen reglamentariamente.

4. La información obrante en la central a que se refiere este artículo estará, en los ámbitos en que les afecten, a disposición del Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas y de la Comisión Nacional de Administración Local.

5. Mediante Orden del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas, previo informe del Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas respecto a la información que les afecte, se determinarán los datos y documentos integrantes de la central de información, los plazos y procedimientos de remisión, incluidos los telemáticos, así como la información que sea objeto de publicación para conocimiento general, y los plazos y el modo en que aquellos hayan de publicarse.

CAPÍTULO VI

Gestión presupuestaria

Artículo 29. *Plan presupuestario a medio plazo.*

1. Se elaborará un plan presupuestario a medio plazo que se incluirá en el Programa de Estabilidad, en el que se enmarcará la elaboración de los presupuestos anuales y a través del cual se garantizará una programación presupuestaria coherente con los objetivos de estabilidad presupuestaria y de deuda pública y de conformidad con la regla de gasto.

2. El plan presupuestario a medio plazo abarcará un periodo mínimo de tres años y contendrá, entre otros parámetros:

a) Los objetivos de estabilidad presupuestaria, de deuda pública y regla de gasto de las respectivas Administraciones Públicas.

b) Las proyecciones de las principales partidas de ingresos y gastos teniendo en cuenta tanto su evolución tendencial, es decir, basada en políticas no sujetas a modificaciones, como el impacto de las medidas previstas para el periodo considerado.

c) Los principales supuestos en los que se basan dichas proyecciones de ingresos y gastos.

d) Una evaluación de cómo las medidas previstas pueden afectar a la sostenibilidad a largo plazo de las finanzas públicas.

3. Las proyecciones adoptadas en el plan presupuestario a medio plazo se basarán en previsiones macroeconómicas y presupuestarias elaboradas conforme a las metodologías y procedimientos establecidos en el proceso presupuestario anual.

4. Toda modificación del plan presupuestario a medio plazo o desviación respecto al mismo deberá ser explicada.

Artículo 30. *Límite de gasto no financiero.*

1. El Estado, las Comunidades Autónomas y las Corporaciones Locales aprobarán, en sus respectivos ámbitos, un límite máximo de gasto no financiero, coherente con el objetivo de estabilidad presupuestaria y la regla de gasto, que marcará el techo de asignación de recursos de sus Presupuestos.

El límite de gasto no financiero excluirá las transferencias vinculadas a los sistemas de financiación de Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales.

2. Antes del 1 de agosto de cada año el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas informará al Consejo de Política Fiscal y Financiera sobre el límite de gasto no financiero del Presupuesto del Estado.

3. Antes del 1 de agosto de cada año las Comunidades Autónomas remitirán al Consejo de Política Fiscal y Financiera información sobre el límite de gasto no financiero que cada una de ellas haya aprobado.

Artículo 31. *Fondo de contingencia.*

El Estado, las Comunidades Autónomas y las Corporaciones Locales incluidas en el ámbito subjetivo de los artículos 111 y 135 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales incluirán en sus Presupuestos una dotación diferenciada de créditos presupuestarios que se destinará, cuando proceda, a atender necesidades de carácter no discrecional y no previstas en el Presupuesto inicialmente aprobado, que puedan presentarse a lo largo del ejercicio.

La cuantía y las condiciones de aplicación de dicha dotación será determinada por cada Administración Pública en el ámbito de sus respectivas competencias.

Artículo 32. *Destino del superávit presupuestario.*

1. En el supuesto de que la liquidación presupuestaria se sitúe en superávit, este se destinará, en el caso del Estado, Comunidades Autónomas, y Corporaciones Locales, a reducir el nivel de endeudamiento neto siempre con el límite del volumen de endeudamiento si éste fuera inferior al importe del superávit a destinar a la reducción de deuda.

§ 3 Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera

2. En el caso de la Seguridad Social, el superávit se aplicará prioritariamente al Fondo de Reserva, con la finalidad de atender a las necesidades futuras del sistema.

3. A efectos de lo previsto en este artículo se entiende por superávit la capacidad de financiación según el sistema europeo de cuentas y por endeudamiento la deuda pública a efectos del procedimiento de déficit excesivo tal y como se define en la normativa europea.

Disposición adicional primera. *Mecanismos adicionales de financiación para las Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales.*

1. Las Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales que soliciten al Estado el acceso a medidas extraordinarias o mecanismos adicionales de apoyo a la liquidez, vendrán obligadas a acordar con el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas un plan de ajuste, cuando sea preceptivo, que sea consistente con el cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria y de deuda pública.

2. El acceso a estos mecanismos vendrá precedido de la aceptación por la Comunidad Autónoma o la Corporación Local de condiciones particulares en materia de seguimiento y remisión de información y de aquellas otras condiciones que se determinen en las disposiciones o acuerdos que dispongan la puesta en marcha de los mecanismos, así como de adopción de medidas de ajuste extraordinarias, en su caso, para cumplir con los objetivos de estabilidad presupuestaria, y deuda pública y con los plazos legales de pago a proveedores establecidos en esta Ley, la normativa sobre morosidad y en la normativa europea.

3. El Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas publicará información relativa al plan de ajuste. El cumplimiento de las medidas incluidas en el plan de ajuste determinará el desembolso por tramos de la ayuda financiera establecida.

4. Durante la vigencia del plan de ajuste, la Administración responsable deberá remitir al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas información con una periodicidad trimestral, sobre los siguientes extremos:

a) Aavales públicos otorgados, riesgo vivo total acumulado por los mismos y operaciones o líneas de crédito contratadas identificando la entidad, total del crédito disponible y el crédito dispuesto.

b) Deuda comercial contraída clasificada por su antigüedad y su vencimiento. Igualmente, se incluirá información de los contratos suscritos con entidades de crédito para facilitar el pago a proveedores.

c) Operaciones con derivados.

d) Cualquier otro pasivo contingente.

5. La falta de remisión, la valoración desfavorable o el incumplimiento del plan de ajuste por parte de una Comunidad Autónoma o Corporación Local, cuando este sea preceptivo, dará lugar a la aplicación de las medidas coercitivas de los artículos 25 y 26 previstas para el incumplimiento del Plan Económico Financiero.

6. Las Corporaciones Locales con periodicidad anual deberán presentar al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas un informe del interventor sobre la ejecución de los planes de ajuste.

En el caso de las Entidades Locales incluidas en el ámbito subjetivo definido en los artículos 111 y 135 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, se deberá presentar el informe anterior con periodicidad trimestral.

Las Comunidades Autónomas deberán enviar la información prevista en el apartado 4 con periodicidad mensual, a través de su intervención general o unidad equivalente, y adicionalmente deberán presentar al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, la información actualizada sobre la ejecución de su Plan de ajuste relativa al menos a los siguientes elementos:

a) Ejecución presupuestaria mensual de los capítulos de gastos e ingresos.

b) Adecuación a la realidad del plan de ajuste y valoración de las medidas en curso.

c) Valoración de los riesgos a corto y medio plazo en relación con el cumplimiento de los objetivos que se pretenden con la aplicación del plan de ajuste. En particular, se analizarán las previsiones de liquidez y las necesidades de endeudamiento.

d) Análisis de las desviaciones que se han producido en la ejecución del plan de ajuste.

§ 3 Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera

e) Recomendaciones, en su caso, de modificación del plan de ajuste con el objetivo de cumplir los objetivos de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera.

f) Información actualizada de su plan de tesorería.

El Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas será competente para realizar el seguimiento de la ejecución del mecanismo y de los planes de ajuste, para lo cual podrá solicitar toda la información que resulte relevante, e informará del resultado de dicha valoración al Ministerio de Economía y Competitividad.

Asimismo, en función del riesgo que se derive del seguimiento de los planes de ajuste, del grado de cumplimiento de las condiciones a las que hace referencia el apartado 2, o en caso de incumplimiento del plan de ajuste, el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas podrá acordar su sometimiento a actuaciones de control por parte de la Intervención General de la Administración del Estado, con el contenido y alcance que ésta determine. Para realizar las actuaciones de control, la Intervención General de la Administración del Estado podrá recabar la colaboración de otros órganos públicos y, en el caso de actuaciones de control en Comunidades Autónomas, concertar convenios con sus Intervenciones Generales.

En el caso de actuaciones de control en Corporaciones Locales, la Intervención General de la Administración del Estado, podrá contar con la colaboración de empresas privadas de auditoría, que deberán ajustarse a las normas e instrucciones que aquella determine. La financiación necesaria para estas actuaciones se realizará con cargo a los mismos fondos que se utilicen para dotar las medidas extraordinarias de apoyo a la liquidez.

7. A partir de la aplicación de las medidas previstas en el apartado 5 del artículo 20, el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas podrá proponer a la Comunidad Autónoma su acceso a los mecanismos adicionales de financiación vigentes. Si transcurrido un mes, desde la propuesta formulada por el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, la Comunidad Autónoma no manifestara de manera justificada su rechazo, se entenderá automáticamente incluida en el mecanismo adicional de financiación propuesto. La Comunidad Autónoma sólo podrá justificar su rechazo si acredita que puede obtener la liquidez y a un precio menor del que le proporciona el mecanismo propuesto por el Estado.

8. Si a partir de la aplicación de lo previsto en el artículo 18.5 las Corporaciones Locales incluidas en el ámbito subjetivo definido en los artículos 111 y 135 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales persisten en el incumplimiento del plazo máximo de pago previsto en la normativa de morosidad, el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas podrá determinar el acceso obligatorio de la Corporación Local a los mecanismos adicionales de financiación vigentes.

9. Las operaciones de crédito que las Comunidades Autónomas concierten con cargo a los mecanismos adicionales de financiación cuyas condiciones financieras hayan sido previamente aprobadas por la Comisión Delegada del Gobierno para Asuntos Económicos quedarán exceptuadas de la autorización preceptiva del Estado, y no les resultarán de aplicación las restricciones previstas en el apartado dos del artículo 14 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas y en la disposición transitoria tercera de esta Ley.

Disposición adicional segunda. *Responsabilidad por incumplimiento de normas de Derecho de la Unión Europea o de tratados o de convenios internacionales de los que España sea parte.*

1. Las Administraciones Públicas y cualesquiera otras entidades mencionadas en el apartado 2 del artículo 2 de esta Ley que, en el ejercicio de sus competencias, incumplieran obligaciones derivadas de normas del derecho de la Unión Europea o de tratados o convenios internacionales en los que España sea parte, dando lugar a que el Reino de España sea sancionado por las instituciones europeas, o condenado por tribunales internacionales o por órganos arbitrales, asumirán, en la parte que les sea imputable, las responsabilidades que se devenguen de tal incumplimiento, de conformidad con lo previsto en esta disposición y en las de carácter reglamentario que, en desarrollo y ejecución de la misma, se dicten.

§ 3 Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera

2. El Consejo de Ministros, previa audiencia de las Administraciones o entidades afectadas, será el órgano competente para declarar las responsabilidades previstas en los apartados anteriores y acordar, en su caso, la compensación o retención de dichas deudas con las cantidades que deba transferir el Estado a la Administración o entidad responsable por cualquier concepto, presupuestario y no presupuestario. En dicha declaración se tendrán en cuenta los hechos y fundamentos contenidos en la resolución de las instituciones europeas, de los tribunales internacionales o de los órganos arbitrales y se recogerán los criterios de imputación tenidos en cuenta para declarar la responsabilidad. El acuerdo se publicará en el «Boletín Oficial del Estado».

3. Se habilita al Gobierno para desarrollar reglamentariamente lo establecido en la presente disposición, regulando las especialidades que resulten aplicables a las diferentes Administraciones Públicas y entidades a que se refiere el apartado 1 de esta disposición.

Disposición adicional tercera. *Control de constitucionalidad.*

1. En los términos previstos en la Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional podrán impugnarse ante el Tribunal Constitucional tanto las leyes, disposiciones normativas o actos con fuerza de ley de las Comunidades Autónomas como las disposiciones normativas sin fuerza de ley y resoluciones emanadas de cualquier órgano de las Comunidades Autónomas que vulneren los principios establecidos en el artículo 135 de la Constitución y desarrollados en la presente Ley.

2. En el caso de que, en aplicación de lo dispuesto en el artículo 161.2 de la Constitución, la impugnación de una Ley de Presupuestos produzca la suspensión de su vigencia se considerarán automáticamente prorrogados los Presupuestos del ejercicio anterior hasta la aprobación de los Presupuestos del ejercicio siguiente al impugnado, hasta la aprobación de una ley que derogue, modifique o sustituya las disposiciones impugnadas o, en su caso, hasta el levantamiento de la suspensión de la ley impugnada.

Disposición adicional cuarta. *Cumplimiento del pago de los vencimientos de deudas financieras.*

1. Las Administraciones Públicas deberán disponer de planes de tesorería que pongan de manifiesto su capacidad para atender el pago de los vencimientos de deudas financieras con especial previsión de los pagos de intereses y capital de la deuda pública.

2. La situación de riesgo de incumplimiento del pago de los vencimientos de deuda financiera, apreciada por el Gobierno a propuesta del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas, se considera que atenta gravemente al interés general procediéndose de conformidad con lo dispuesto en el artículo 26.

Disposición adicional quinta. *Plazo de pago a proveedores.*

Las referencias en esta ley al plazo máximo que fija la normativa sobre morosidad para el pago a proveedores se entenderán hechas al plazo que en cada momento establezca la mencionada normativa vigente y que, en el momento de entrada en vigor de esta Ley, es de treinta días.

Disposición adicional sexta. *Reglas especiales para el destino del superávit presupuestario.*

1. Será de aplicación lo dispuesto en los apartados siguientes de esta disposición adicional a las Corporaciones Locales en las que concurren estas dos circunstancias:

a) Cumplan o no superen los límites que fije la legislación reguladora de las Haciendas Locales en materia de autorización de operaciones de endeudamiento.

b) Que presenten en el ejercicio anterior simultáneamente superávit en términos de contabilidad nacional y remanente de tesorería positivo para gastos generales, una vez descontado el efecto de las medidas especiales de financiación que se instrumenten en el marco de la disposición adicional primera de esta Ley.

2. En el año 2014, a los efectos de la aplicación del artículo 32, relativo al destino del superávit presupuestario, se tendrá en cuenta lo siguiente:

§ 3 Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera

a) Las Corporaciones Locales deberán destinar, en primer lugar, el superávit en contabilidad nacional o, si fuera menor, el remanente de tesorería para gastos generales a atender las obligaciones pendientes de aplicar a presupuesto contabilizadas a 31 de diciembre del ejercicio anterior en la cuenta de «Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto», o equivalentes en los términos establecidos en la normativa contable y presupuestaria que resulta de aplicación, y a cancelar, con posterioridad, el resto de obligaciones pendientes de pago con proveedores, contabilizadas y aplicadas a cierre del ejercicio anterior.

b) En el caso de que, atendidas las obligaciones citadas en la letra a) anterior, el importe señalado en la letra a) anterior se mantuviese con signo positivo y la Corporación Local optase a la aplicación de lo dispuesto en la letra c) siguiente, se deberá destinar, como mínimo, el porcentaje de este saldo para amortizar operaciones de endeudamiento que estén vigentes que sea necesario para que la Corporación Local no incurra en déficit en términos de contabilidad nacional en dicho ejercicio 2014.

c) Si cumplido lo previsto en las letras a) y b) anteriores la Corporación Local tuviera un saldo positivo del importe señalado en la letra a), éste se podrá destinar a financiar inversiones siempre que a lo largo de la vida útil de la inversión ésta sea financieramente sostenible. A estos efectos la ley determinará tanto los requisitos formales como los parámetros que permitan calificar una inversión como financieramente sostenible, para lo que se valorará especialmente su contribución al crecimiento económico a largo plazo.

Para aplicar lo previsto en el párrafo anterior, además será necesario que el período medio de pago a los proveedores de la Corporación Local, de acuerdo con los datos publicados, no supere el plazo máximo de pago previsto en la normativa sobre morosidad.

3. Excepcionalmente, las Corporaciones Locales que en el ejercicio 2013 cumplan con lo previsto en el apartado 1 respecto de la liquidación de su presupuesto del ejercicio 2012, y que además en el ejercicio 2014 cumplan con lo previsto en el apartado 1, podrán aplicar en el año 2014 el superávit en contabilidad nacional o, si fuera menor, el remanente de tesorería para gastos generales resultante de la liquidación de 2012, conforme a las reglas contenidas en el apartado 2 anterior, si así lo deciden por acuerdo de su órgano de gobierno.

4. El importe del gasto realizado de acuerdo con lo previsto en los apartados dos y tres de esta disposición no se considerará como gasto computable a efectos de la aplicación de la regla de gasto definida en el artículo 12.

5. En relación con ejercicios posteriores a 2014, mediante Ley de Presupuestos Generales del Estado se podrá habilitar, atendiendo a la coyuntura económica, la prórroga del plazo de aplicación previsto en este artículo.

Disposición adicional séptima. *Reglas para el establecimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria y de deuda pública para el conjunto de Administraciones Públicas por un Gobierno en funciones.*

Cuando como consecuencia de una decisión de la Unión Europea resultare necesario revisar los objetivos ya fijados y el Gobierno se encontrare en funciones de conformidad con lo previsto en el artículo 101.2 de la Constitución, éste podrá adoptar el Acuerdo al que refiere el apartado 1 del artículo 15 de esta Ley. En este caso, dicho Acuerdo no incluirá el límite de gasto no financiero del Presupuesto del Estado al que se refiere el artículo 30 de la misma.

Disposición transitoria primera. *Periodo transitorio.*

1. En 2020 deberán cumplirse los límites establecidos en los artículos 11 y 13 de esta Ley, para lo cual:

a) La ratio de deuda pública sobre PIB para cada Administración se reducirá al ritmo necesario en promedio anual para alcanzar, en cualquier caso, el límite establecido en el artículo 13 de esta Ley. La senda de la reducción del volumen de deuda deberá, además, cumplir los siguientes requisitos:

1.º La variación de los empleos no financieros de cada Administración no podrá superar la tasa de crecimiento real del Producto Interior Bruto de la economía española.

§ 3 Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera

2.º A partir del momento en que la economía nacional alcance una tasa de crecimiento real de, al menos el 2 por ciento anual o genere empleo neto con un crecimiento de al menos el 2 por ciento anual, la ratio de deuda pública se reducirá anualmente, como mínimo, en 2 puntos porcentuales del Producto Interior Bruto nacional.

No obstante, siempre que a dicha fecha no se superara el valor máximo de endeudamiento fijado por la Unión Europea, si alguna Administración superara el límite de deuda previsto en el artículo 13 habiendo cumplido con el objetivo de saldo estructural, deberá reducir anualmente la desviación entre la ratio de deuda y su límite, sin que el computo total del plazo de ajuste pueda superar el previsto en la normativa europea a contar desde la entrada en vigor de esta Ley.

b) El déficit estructural del conjunto de Administraciones Públicas se deberá reducir, al menos, un 0,8 por ciento del Producto Interior Bruto nacional en promedio anual. Esta reducción se distribuirá entre el Estado y las Comunidades Autónomas en función de los porcentajes de déficit estructural que hubiesen registrado el 1 de enero de 2012. En caso de Procedimiento de Déficit Excesivo, la reducción del déficit se adecuara a lo exigido en el mismo.

2. Estos límites no serán aplicables cuando se produzca alguna de las circunstancias y en los términos previstos en los artículos 11.3 y 13.3 de esta Ley.

3. Los límites de déficit estructural y de deuda pública del apartado 1 anterior, tendrán los mismos efectos y consecuencias que la Ley prevé para los límites contemplados en los artículos 11 y 13, en particular respecto a los mecanismos preventivos y correctivos del capítulo IV.

4. En 2015 y 2018 se revisarán las sendas de reducción de la deuda pública y del déficit estructural, para alcanzar en 2020 los límites previstos en los artículos 11 y 13 de esta Ley, al efecto de actualizarlas según la situación económica y financiera.

Disposición transitoria segunda. *Desarrollo de la metodología para calcular las previsiones tendenciales de ingresos y gastos bajo el supuesto de que no se producen cambios en las políticas y la tasa de referencia de crecimiento.*

En los 15 días siguientes a la aprobación de esta Ley, el Ministerio de Economía y Competitividad desarrollará la aplicación de la metodología prevista, en el apartado 2 b) del artículo 21 sobre el cálculo de las previsiones tendenciales y en el artículo 12 sobre la tasa de referencia de crecimiento.

Disposición transitoria tercera. *Autorizaciones de endeudamiento.*

Hasta 2020, excepcionalmente, si como consecuencia de circunstancias económicas extraordinarias resultara necesario para garantizar la cobertura de los servicios públicos fundamentales, podrán concertarse operaciones de crédito por plazo superior a un año y no superior a diez, sin que resulten de aplicación las restricciones previstas en el apartado dos del artículo 14 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas. Las operaciones que se concierten bajo esta excepción deberán ser autorizadas en cualquier caso por el Estado, quién apreciará si se dan las circunstancias previstas en esta disposición.

Disposición transitoria cuarta. *Exclusión del ámbito de aplicación del apartado dos del artículo 8 de la Ley.*

Los mecanismos adicionales de financiación que se hayan habilitado o se habiliten por el Estado de conformidad con lo previsto en la disposición adicional primera con el fin de que las Comunidades Autónomas y las Corporaciones Locales hagan frente a las obligaciones pendientes de pago con sus proveedores, para financiar sus vencimientos de deuda o para dotar de liquidez a las Comunidades Autónomas, quedarán excluidos del ámbito de aplicación del apartado 2 del artículo 8 de esta Ley.

§ 3 Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera

Disposición derogatoria única. *Derogación de la Ley de Estabilidad.*

1. Queda derogada la Ley orgánica 5/2001, de 13 de diciembre, complementaria de la Ley General de Estabilidad Presupuestaria, así como el Texto Refundido de la Ley General de Estabilidad Presupuestaria, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2007, de 28 de diciembre.

2. Quedan derogadas cuantas disposiciones se opongan a lo previsto en esta Ley orgánica.

Disposición final primera. *Título competencial.*

La presente Ley orgánica se aprueba en desarrollo del artículo 135 de la Constitución.

Disposición final segunda. *Desarrollo normativo de la Ley.*

1. Se faculta al Consejo de Ministros en el ámbito de sus competencias, para dictar cuantas disposiciones reglamentarias sean necesarias para el desarrollo de la presente Ley, así como para acordar las medidas necesarias para garantizar la efectiva implantación de las previsiones de esta Ley. En particular, por Real Decreto del Consejo de Ministros se desarrollarán las condiciones y el procedimiento de retención de los importes a satisfacer por los recursos de los regímenes de financiación de las Comunidades Autónomas para pagar directamente a los proveedores, así como el resto de medidas necesarias para la aplicación de lo dispuesto en esta Ley en relación con la sostenibilidad de la deuda comercial.

2. Para hacer efectivo el cumplimiento del principio de transparencia, mediante Orden del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas, previo informe del Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas y de la Comisión Nacional de la Administración Local se determinarán los datos y documentos objeto de publicación periódica para conocimiento general, los plazos para su publicación, y el modo en que aquéllos hayan de publicarse.

3. Por Orden del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas, previo informe del Consejo de Política Fiscal y Financiera, se desarrollará la metodología de cálculo del periodo medio de pago a proveedores de las Administraciones Públicas conforme a criterios homogéneos y que tendrá en cuenta los pagos efectuados y las operaciones pendientes de pago.

4. Las normas de elaboración de los Presupuestos Generales del Estado así como de los escenarios presupuestarios plurianuales, se aprobarán por Orden del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas.

5. Las disposiciones reglamentarias dictadas por la Administración General del Estado en desarrollo de esta Ley que tengan el carácter de básicas, lo indicarán expresamente.

Disposición final tercera. *Haciendas Forales.*

1. En virtud de su régimen foral, la aplicación a la Comunidad Foral de Navarra de lo dispuesto en esta Ley se llevará a cabo, según lo establecido en el artículo 64 de la Ley Orgánica de Reintegración y Amejoramiento del Régimen Foral de Navarra, conforme a lo dispuesto en el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra.

2. En virtud de su régimen foral, la aplicación a la Comunidad Autónoma del País Vasco de lo dispuesto en esta Ley, se entenderá sin perjuicio de lo dispuesto en la Ley del Concierto Económico.

Disposición final cuarta. *Modificación de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas.*

La Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas queda modificada en los siguientes términos:

Uno. La letra f) del artículo undécimo queda redactada del siguiente modo:

«f) Los Impuestos Especiales de Fabricación, con carácter parcial con el límite máximo del 58 por ciento de cada uno de ellos, excepto el Impuesto sobre la Electricidad y el Impuesto sobre Hidrocarburos.»

§ 3 Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera

Dos. La letra j) del artículo undécimo queda redactada del siguiente modo:

«j) El Impuesto sobre Hidrocarburos, con carácter parcial con el límite máximo del 58 por ciento para el tipo estatal general y en su totalidad para el tipo estatal especial y para el tipo autonómico.»

Tres. El apartado uno del artículo duodécimo queda redactado del siguiente modo:

«Uno. Las Comunidades Autónomas podrán establecer recargos sobre los tributos del Estado susceptibles de cesión, excepto en el Impuesto sobre Hidrocarburos. En el resto de Impuestos Especiales y en el Impuesto sobre el Valor Añadido únicamente podrán establecer recargos cuando tengan competencias normativas en materia de tipos de gravamen.»

Cuatro. La letra g) del apartado dos del artículo decimonoveno queda redactada del siguiente modo:

«g) En el Impuesto sobre Hidrocarburos, la regulación del tipo impositivo autonómico.»

Cinco. Se añade una disposición adicional séptima a la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas, con la siguiente redacción:

«Disposición adicional séptima. *Integración del Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos en el Impuesto sobre Hidrocarburos.*

Como consecuencia de la integración del Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos en el Impuesto sobre Hidrocarburos, según el Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera 3/2012, de 17 de enero, el tramo estatal de aquel impuesto queda sustituido por el tipo estatal especial del Impuesto sobre Hidrocarburos y el tramo autonómico del Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos queda sustituido por el tipo autonómico del Impuesto sobre Hidrocarburos.

Todas las referencias normativas al Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos se entenderán realizadas al tipo estatal especial y al tipo autonómico del Impuesto sobre Hidrocarburos.»

Seis. Se añade una disposición adicional octava en la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas con el siguiente texto:

«Disposición adicional octava. *Deducción o retención de recursos del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía.*

1. El Estado podrá deducir o retener de los importes satisfechos por todos los recursos del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía, las cantidades necesarias para hacer efectivas las garantías acordadas en el marco de las operaciones de crédito que se concierten por las Comunidades Autónomas y ciudades con estatuto de autonomía con el Instituto de Crédito Oficial o en aplicación de los mecanismos adicionales de financiación previstos en la Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, siempre y cuando el mecanismo financiero aprobado por el Estado lo prevea.

En el supuesto anterior el importe máximo deducido o retenido mensualmente no podrá exceder del 25 por ciento del líquido satisfecho por la entrega a cuenta o liquidación a favor de la Comunidad Autónoma o Ciudad con Estatuto de Autonomía.

2. Las deudas líquidas, vencidas y exigibles contraídas con la Hacienda Pública del Estado por las Comunidades Autónomas así como por las entidades de derecho público de ellas dependientes, por razón de los tributos cuya aplicación corresponde al Estado y por razón de las cotizaciones a la Seguridad Social, igualmente podrán ser objeto de deducción o retención sobre los importes satisfechos por todos los recursos del sistema de financiación, conforme al procedimiento actualmente previsto

§ 3 Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera

en la disposición adicional primera de la Ley 53/2002, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social, o en la norma estatal con rango de ley que lo regule.»

Disposición final quinta. *Régimen de las Ciudades con Estatuto de Autonomía de Ceuta y Melilla.*

Las Ciudades con Estatuto de Autonomía de Ceuta y de Melilla se regirán en materia de estabilidad presupuestaria por las disposiciones contenidas en la presente Ley Orgánica que resulten de aplicación a las Corporaciones Locales, sin perjuicio de las especialidades que se deriven de su condición de miembros del Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas, y de que, a efectos de lo dispuesto en el artículo 13.5 de la presente norma, se deba considerar el régimen de endeudamiento que para las mismas se establece en sus respectivos Estatutos de Autonomía, teniendo carácter supletorio el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

Disposición final sexta.

El depósito a que se refiere el artículo 25.1, en el caso de las entidades locales será un 2,8 % de los ingresos no financieros de las entidades locales.

Disposición final séptima. *Entrada en vigor.*

La presente ley orgánica entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado».

No obstante, los límites previstos en los artículos 11 y 13 de esta Ley entrarán en vigor el 1 de enero de 2020.

La modificación de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas, prevista en los apartados Uno a Cinco de la disposición final cuarta, ambos inclusive, entrará en vigor el 1 de enero de 2013.

Los planes económico-financieros y de reequilibrio que hayan sido presentados durante el ejercicio 2012, así como los objetivos para 2012 fijados con arreglo a la anterior Ley, se regirán, en cuanto a su seguimiento y aplicación, por las disposiciones contenidas en la presente Ley.

NORMATIVA PARA INGRESO ESCALA TÉCNICA DE GESTIÓN DE OOAA V. 2.2: ECONOMÍA Y ADM. FINANCIERA

§ 4

Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria

Jefatura del Estado
«BOE» núm. 284, de 27 de noviembre de 2003
Última modificación: 24 de diciembre de 2022
Referencia: BOE-A-2003-21614

JUAN CARLOS I REY DE ESPAÑA

A todos los que la presente vieren y entendieren.
Sabed: Que las Cortes Generales han aprobado y Yo vengo en sancionar la siguiente ley.

EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

I

El proceso de consolidación presupuestaria de los últimos años, que ha eliminado el déficit de nuestras cuentas públicas, no sólo ha tenido unos efectos vigorizantes sobre nuestro crecimiento, sino que además ha fortalecido enormemente nuestros fundamentos económicos como así lo atestigua nuestro comportamiento diferencial actual, en términos de crecimiento del Producto Interior Bruto y de creación de empleo, con el promedio de los países de la Unión Europea.

El compromiso con la estabilidad presupuestaria es una de las razones fundamentales que explican por qué la economía española está siendo capaz de mantener la senda de convergencia real con los países de nuestro entorno, incluso en la fase baja del ciclo. En efecto, nuestra renta per cápita en paridad de poder adquisitivo ha pasado de representar en 1995 el 78 por ciento del promedio comunitario a suponer el 84 por ciento en 2002 según los últimos datos de Eurostat.

El equilibrio presupuestario sigue apoyando, en primer lugar, el escenario de estabilidad macroeconómica que garantiza un marco más eficiente para el desarrollo de la actividad económica; sigue mejorando, por otro lado, las condiciones de financiación de nuestra economía, generando un importante flujo de ahorro público y reduciendo el efecto expulsión sobre la inversión privada, y, por último, dota a los Presupuestos Generales del Estado de un considerable margen de maniobra para afrontar el contexto de incertidumbre internacional, dado que a diferencia de otros países comunitarios, España puede hoy dejar jugar libremente a los estabilizadores automáticos y evitar así, la introducción de cualquier sesgo procíclico en su política fiscal.

Además, el ejercicio de estabilidad presupuestaria es compatible con la orientación del presupuesto hacia aquellas políticas que más favorecen la productividad y el crecimiento a largo plazo, como son la inversión en infraestructuras y el gasto en investigación, desarrollo

§ 4 Ley General Presupuestaria

e innovación tecnológica, al tiempo que garantiza una cobertura holgada del gasto social y la mejora de los servicios públicos esenciales.

Las Leyes de Estabilidad Presupuestaria han introducido explícitamente el equilibrio presupuestario en nuestro ordenamiento jurídico, garantizando que la estabilidad presupuestaria sea, de ahora en adelante, el escenario permanente de las finanzas públicas en España, tanto a nivel estatal, como a nivel territorial. Así pues, la medida trasciende del ámbito del Estado y afecta de pleno a comunidades autónomas y corporaciones locales, para hacer corresponsables de la estabilidad a todas las administraciones, sin excepción.

Esta disciplina sirve como ancla de las cuentas públicas, y con ella se refuerza la credibilidad de la política económica del Gobierno. Tal es el caso de las rebajas de impuestos acometidas en los últimos años que son interpretadas por los ciudadanos como definitivas y permanentes, por lo que se estimula la inversión y el consumo, y con ello el crecimiento económico y la creación de empleo.

Definido el marco general de equilibrio presupuestario, en particular estableciendo un techo de gasto para el Estado -que le impide gastar más y le estimula a gastar mejor-, era necesario descender a una esfera microeconómica para aplicar los principios rectores de la Ley de Estabilidad a los distintos componentes del presupuesto. En este sentido, la citada norma, en su disposición final primera, impone al Gobierno la obligación de remitir a las Cortes Generales un proyecto de Ley General Presupuestaria.

Estos principios rectores, todos ellos al servicio del principio general de estabilidad presupuestaria, son tres: plurianualidad, transparencia y eficiencia. La plurianualidad refuerza la previsión presupuestaria y normaliza el procedimiento de todas las Administraciones públicas con los programas de estabilidad y crecimiento; la transparencia es el elemento garante de la verificación y el escrutinio del cumplimiento de la estabilidad presupuestaria, y por último, la eficiencia en la asignación y uso de los recursos públicos debe ser la referencia en la orientación de las políticas de gasto.

La nueva Ley General Presupuestaria que nace de estos principios básicos, aspira a conseguir una mayor racionalización del proceso presupuestario, continuando el camino iniciado por las leyes de estabilidad presupuestaria, a las que desarrolla.

La racionalización se consigue a través de la confluencia de las mejoras introducidas a nivel de sistematización, en tanto que la ley procede a la ordenación económica y financiera del sector público estatal y sistematiza sus normas de contabilidad y control, y a nivel de eficacia y eficiencia, estableciéndose un sistema de gestión por objetivos, disminuyendo la rigidez en la ejecución de los créditos presupuestarios e introduciéndose el principio de responsabilidad de los centros gestores en la ejecución de los créditos presupuestarios. Todas estas medidas tienen su encaje en el proceso de modernización de la Hacienda Pública, necesario para acompasar y fortalecer el desarrollo de la economía española.

El antecedente inmediato de esta disposición lo constituye el texto refundido de la Ley General Presupuestaria, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1091/1988, de 23 de septiembre, el cual tiene a su vez origen en la Ley 11/1977, de 4 de enero, General Presupuestaria que, con modificaciones de mayor o menor trascendencia, han supuesto durante una etapa de más de 25 años el marco de referencia del proceso presupuestario, contable y de control del gasto del sector público estatal.

Aunque sin lugar a dudas, tanto desde la perspectiva jurídica como técnica, la Ley General Presupuestaria de 1977 y el posterior texto refundido constituyeron en su momento un significativo avance y su aplicación e instrumentación fue inmediata y satisfactoria, es incuestionable la existencia de razones que manifiestan la necesidad de proceder a su revisión y a la promulgación de una nueva norma más adecuada a las exigencias que hoy se le hacen al sector público estatal en lo referente a su capacidad de gestión de los recursos financieros que se ponen a su disposición.

La Ley General Presupuestaria es el documento jurídico de referencia en la regulación del funcionamiento financiero del sector público estatal. Su promulgación surge de la necesidad de mejorar y ampliar la normativa vigente, la Ley General Presupuestaria de 1977 y el posterior texto refundido de 1988, con vistas a lograr una mayor racionalización del proceso presupuestario, en línea con los nuevos condicionantes que enmarcan la actividad financiera del Estado.

§ 4 Ley General Presupuestaria

Diversas razones han motivado la conveniencia y oportunidad de la nueva norma. Entre las más importantes se encuentran las siguientes:

El traslado a la norma de las más modernas y novedosas teorías y técnicas de presupuestación, control y contabilidad en el ámbito de la gestión pública, toda vez que el avance tecnológico ya permite la introducción de estas mejoras en los procedimientos de información y presupuestación para lograr una gestión eficiente sin merma de las garantías y seguridades que el manejo de fondos públicos necesariamente exige.

La corrección de la dispersión de la legislación presupuestaria que se ha producido tras la promulgación del texto refundido de la Ley General Presupuestaria de 1988. Por un lado, la Ley de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado de 1997 supuso la aparición de nuevas formas de organización institucional que no se adecuaban con las formas de organización y de control contenidas en la Ley General Presupuestaria.

Por otro lado, en los últimos años ha sido bastante común la utilización de las leyes de presupuestos anuales o las leyes de "acompañamiento" para introducir modificaciones en el ámbito presupuestario y financiero en general, que han modificado las reglas e incluso los principios contenidos en el texto refundido.

El enorme desarrollo del proceso de descentralización en España. Las Administraciones de las comunidades autónomas y de las corporaciones locales han asumido nuevas competencias cedidas desde la Administración estatal que han originado flujos financieros y formas de gestión compartida que han debido contemplarse y regularse en el nuevo texto legal.

En otro orden de cosas, ha de resaltarse el enorme desarrollo que el proceso de descentralización ha tenido lugar en España durante los últimos 20 años. Tanto las Administraciones de las comunidades autónomas como las correspondientes a las corporaciones locales han asumido nuevas competencias antes ejercidas por la Administración estatal, que han originado flujos financieros entre las distintas Administraciones y formas de gestión compartidas que necesariamente han debido ser contempladas y reguladas en el nuevo texto legal.

La pertenencia a la Unión Económica y Monetaria Europea es otro importante argumento para abordar, a través de una nueva ley, las relaciones financieras con la misma.

El nuevo marco financiero de la Seguridad Social hace conveniente su acomodamiento en la nueva norma financiera, consolidando su integración en los Presupuestos Generales del Estado sin merma de su autonomía como institución jurídica independiente.

Pero es quizás la aprobación de la Ley 18/2001, de 12 de diciembre, General de Estabilidad Presupuestaria la que, como ya se señalaba al comienzo de esta exposición de motivos, hace inevitable la elaboración de una nueva disposición legal que venga a regular el régimen económico financiero del sector público estatal.

De hecho, donde se introducen las innovaciones más significativas en la regulación aplicable al proceso presupuestario es al tratar la programación presupuestaria y el objetivo de estabilidad.

Los escenarios presupuestarios plurianuales serán sometidos por el Ministerio de Hacienda al Consejo de Ministros con anterioridad a la aprobación del proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado de cada año y, en su caso, contendrán la actualización de las previsiones contenidas en los escenarios presupuestarios aprobados en el ejercicio anterior.

En el marco plurianual de los escenarios presupuestarios se enmarcan anualmente los Presupuestos Generales del Estado y están orientados, igualmente, hacia la estabilidad. La ley define los programas plurianuales y el detalle de su contenido (objetivos, medios, actividades, procesos inversores e indicadores de seguimiento). Estos programas plurianuales, que deben aprobarse por el Ministro de cada departamento, se remitirán anualmente al Ministerio de Hacienda para la elaboración de los escenarios presupuestarios plurianuales.

Las políticas de gasto pasan a ser el elemento nuclear de las asignaciones de los recursos, la evaluación de la gestión y el logro de los objetivos. Se prevé que las asignaciones presupuestarias a los centros gestores de gasto se efectúen tomando en cuenta el nivel de cumplimiento de los objetivos en ejercicios anteriores.

§ 4 Ley General Presupuestaria

Otras novedades significativas de la ley se encuentran en la flexibilización de la gestión de los gastos en inversión, que pasan de vincular del nivel de artículo (dos dígitos) al nivel de capítulo (un dígito), y en la ampliación para todo tipo de gasto de la posibilidad de adquirir compromisos de gasto de carácter plurianual, siempre que tenga cabida en los escenarios presupuestarios plurianuales, eliminando los supuestos tasados previstos en la legislación actual.

Además, y con carácter general se rebaja el rango de la autoridad competente para aprobar las modificaciones presupuestarias, ampliando las competencias actuales de los departamentos ministeriales y otorgando competencias a los presidentes o directores de los organismos autónomos, que no tienen ninguna competencia en la normativa actual.

II

El título I de la ley comienza por establecer, en su capítulo I, el ámbito de aplicación y la organización del sector público estatal.

La Ley General Presupuestaria tiene por objeto la regulación del régimen presupuestario, económico-financiero, de contabilidad, intervención y de control financiero del sector público estatal.

Con ello la Ley General Presupuestaria completa en el ámbito económico-financiero la regulación que en materia de organización y funcionamiento de la Administración General del Estado y los entes vinculados o dependientes de ella, se contiene en la Ley 6/1997, de 14 de abril.

Como reflejo del principio de universalidad del presupuesto, consagrado en el artículo 134 de la Constitución española, la ley hace una enumeración completa de las entidades que integran el sector público estatal, que atiende a los criterios de financiación mayoritaria y de control efectivo por la Administración General del Estado así como los diversos entes dependientes o vinculados a ella.

La ley se remite a las definiciones contenidas en la Ley de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado, la Ley General de Seguridad Social, la Ley de Patrimonio de las Administraciones Públicas y la Ley de Fundaciones, respecto de la Administración General del Estado, sus organismos públicos, las Entidades Gestoras y Servicios Comunes de la Seguridad Social, las sociedades mercantiles estatales y las fundaciones del sector público estatal. Respecto de estas últimas, la disposición final segunda, modifica el apartado uno del artículo 45 de la Ley 50/2002, de 26 de diciembre, de Fundaciones, en cuanto a la exigencia de que la mayoría de los miembros del patronato sean designados por las entidades del sector público estatal, y respecto a la extensión de la autorización previa del Consejo de Ministros a otros supuestos distintos de la constitución de la fundación.

La ley además incluye en el sector público estatal las entidades de derecho público con régimen jurídico diferenciado, así como a los consorcios con otras Administraciones, en que la aportación del Estado sea mayoritaria y pertenezca a éste su control efectivo.

En fin, la ley señala el pleno sometimiento a sus disposiciones de los fondos sin personalidad jurídica con dotación en los Presupuestos Generales del Estado, y se refiere a los órganos con dotación diferenciada en los Presupuestos Generales, excluyendo de la aplicación de la ley a las Cortes Generales, dotadas constitucionalmente de autonomía presupuestaria.

La ley atiende a la hora de establecer el régimen aplicable a las entidades integrantes del sector público a su naturaleza económico-financiera, clasificando a los distintos entes en tres subsectores, el administrativo, el sector público empresarial y el sector público fundacional.

Culmina el capítulo declarando el carácter central de la Ley General Presupuestaria en la regulación del régimen económico-financiero del sector público estatal, sin perjuicio de las especialidades contenidas en otras normas especiales y lo establecido en la normativa comunitaria.

El capítulo II se ocupa del régimen jurídico de la Hacienda Pública estatal, en cuanto titular de derechos y obligaciones de contenido económico, partiendo del concepto de Hacienda Pública contemplado en la Ley de 4 de enero de 1977, y ratificado por el texto refundido aprobado por Real Decreto Legislativo 1091/1999, de 23 de septiembre.

§ 4 Ley General Presupuestaria

Este capítulo ordena y sistematiza el régimen contemplado por la anterior ley.

Así, define las normas comunes aplicables a todos los derechos de la Hacienda Pública, se ocupa del régimen jurídico particular de los derechos de naturaleza pública, reduciendo de cinco a cuatro años el plazo de prescripción de los mismos y el régimen aplicable a los derechos de naturaleza privada.

La ley fija la aplicación de las normas contenidas en ella para los derechos de naturaleza pública de la Hacienda estatal a la gestión de los ingresos de derecho público de las entidades del sector público estatal no integrantes de la Hacienda Pública, sin perjuicio de las especialidades establecidas en la normativa reguladora de dichas entidades y en la de los correspondientes ingresos, y establece el carácter supletorio de las normas contenidas en la ley respecto de la gestión de las cuotas y demás ingresos de derecho público de la Seguridad Social, en defecto de lo establecido en la Ley General de la seguridad Social y de las disposiciones especiales aplicables a cada uno de los ingresos.

En cuanto a las obligaciones de la Hacienda Pública, la ley reitera la diferencia entre fuente jurídica del gasto público y fuente de las obligaciones del Estado, de modo que no basta con que la obligación nazca para que la misma le sea exigible a la Hacienda Pública, siendo preciso que resulten de la ejecución de los Presupuestos, de sentencia judicial firme o de operaciones no presupuestarias legalmente autorizadas, diferenciación que es una exigencia constitucional derivada del artículo 134.1 de la Carta magna, recogida por la doctrina del Tribunal Constitucional en su Sentencia número 63/1986, de 21 de mayo, reiterada en las Sentencias números 146/1986 y 13/1992.

Asimismo, fija la prescripción de las obligaciones en los cuatro años al igual que sucede con los derechos de naturaleza pública.

III

El título II se dedica a los Presupuestos Generales del Estado y comienza fijando, en su capítulo I, los principios de estabilidad presupuestaria, plurianualidad, transparencia y eficiencia en la asignación como rectores de la programación presupuestaria, así como las reglas de gestión presupuestaria sometidas a un presupuesto anual que se enmarca en los límites de un escenario plurianual.

El capítulo II contiene una regulación novedosa al tratar la programación presupuestaria y el objetivo de estabilidad. En concreto, la programación de la actividad del sector público estatal se materializa en los escenarios presupuestarios plurianuales, tanto de ingresos como de gastos, que se deben ajustar al objetivo de estabilidad para los tres ejercicios siguientes y a los que se adecuarán los Presupuestos Generales del Estado. Establece además su procedimiento de elaboración, aprobación y su contenido.

Dentro de este apartado se definen los programas plurianuales ministeriales y de los Centros Gestores y se vincula la asignación de recursos de forma prioritaria con el nivel de cumplimiento de los objetivos en ejercicios anteriores, como de forma específica recoge el artículo 31.

La definición de los Presupuestos Generales del Estado se recoge en el capítulo III, refiriéndose a ellos como conjunto de derechos y obligaciones de contenido económico que corresponde liquidar en el ejercicio presupuestario que será coincidente con el año natural.

Simplifica además el alcance subjetivo de los presupuestos respecto al que delimitaba la anterior regulación contenida en el Real Decreto Legislativo 1091/1988.

Regula, asimismo, este capítulo el procedimiento de elaboración del presupuesto, el trámite de su remisión a las Cortes Generales y contempla el supuesto de prórroga de los Presupuestos Generales del Estado si no se formalizase su aprobación dentro de los plazos previstos, regulando también la estructura que adoptan los Presupuestos, tanto lo relativo a los estados de gastos como a los de ingresos.

El capítulo IV reorganiza y sistematiza la normativa relativa a las modificaciones de crédito, junto con la atribución de competencias en la materia, además de recoger como novedad más destacada el papel que desempeña el Fondo de contingencia de ejecución presupuestaria para hacer frente a necesidades inaplazables de carácter no discrecional y al que se aplican determinado tipo de modificaciones según el procedimiento que dispone la ley. Se refiere además, de forma separada, a las peculiaridades que presentan los organismos autónomos y la Seguridad Social, respecto del Estado, y se introducen algunas

§ 4 Ley General Presupuestaria

variaciones en la caracterización de los supuestos de aplicación de determinadas modificaciones como es el caso de las incorporaciones de crédito, las transferencias y las generaciones.

Novedoso resulta también el que recoja en un capítulo diferenciado las características específicas de las entidades públicas empresariales, sociedades mercantiles estatales y fundaciones del sector público estatal en materia presupuestaria, como hace esta ley, y a las que dedica su capítulo V, y que se concretan en la necesidad de elaborar sus presupuestos de explotación y capital, la formulación y tramitación de un programa de actuación plurianual, y las singularidades de las variaciones de sus dotaciones presupuestarias.

El último capítulo del título II se dedica a la gestión presupuestaria, estableciendo como principio general el cumplimiento de la eficacia en la consecución de un sistema de objetivos que se fijará a través de la elaboración de los programas plurianuales. Se describen las sucesivas fases del procedimiento de gestión de los gastos públicos, así como la designación de competencias de gestión de gastos y ordenación de pagos. Se contemplan también determinados aspectos en materia de gestión presupuestaria como el procedimiento de embargo de derechos de cobro, las actuaciones en relación con los pagos indebidos y demás reintegros, así como los mecanismos presupuestarios de anticipos de caja fija y de pagos a justificar.

IV

El título III, De las relaciones financieras con otras Administraciones, contempla las operaciones financieras con la Unión Europea, con las comunidades autónomas y con las entidades locales.

El capítulo I pretende el establecimiento legal de un marco permanente y eficaz para el flujo de fondos entre España y la Unión Europea.

De acuerdo con lo anterior, se recoge en este capítulo una autorización al Ministro de Economía para llevar a cabo las operaciones de tesorería que exijan las relaciones financieras con las Comunidades Europeas, incluyéndose entre éstas, en todo caso las relativas a las compras de productos, subvenciones y otras intervenciones de mercado financiadas por el Fondo Europeo de Orientación y Garantía Agrícola, fondos procedentes del Fondo Social Europeo destinados a cofinanciar proyectos del Instituto Nacional de Empleo, y la puesta a disposición de los entes distintos del Estado y de los organismos autónomos de los fondos procedentes de la Unión Europea con destino a los mismos.

En cuanto a los anticipos de tesorería, se establece la obligación de cancelación antes del fin del ejercicio económico de los anticipos excepcionales derivados de la intermediación del Banco de España en los pagos o de su especial tramitación, si bien los anticipos para ejecución de acciones y programas financiados o cofinanciados por fondos europeos que estuvieran pendientes de cancelar a fin del ejercicio, podrán cancelarse en el ejercicio siguiente.

Por otro lado, se establece en el caso de acciones cofinanciadas, el reflejo en el Presupuesto de Gastos del Estado de la financiación a cargo del Presupuesto General de las Comunidades Europeas, conjuntamente con el importe de la financiación atribuida al Estado.

Por último, la promulgación de la Ley General de Subvenciones, determina la remisión a ésta con un carácter general del reintegro de ayudas y de la responsabilidad financiera. En el ámbito de la Política Agraria Común y en el caso de que la Comunidad Europea no asuma un importe que previamente ha sido anticipado por las diferentes Administraciones públicas, se establece que el importe no reembolsado por la Comunidad afectará a las diferentes Administraciones públicas en relación con sus respectivas actuaciones.

El capítulo II, que regula las operaciones financieras con las comunidades autónomas, responde al carácter de ley de referencia o ley general reguladora del sistema financiero del sector público estatal de la Ley General Presupuestaria, y en consecuencia contiene los principios generales de las relaciones financieras con las comunidades autónomas, que completan la regulación específica del sistema de financiación autonómico establecido por otras leyes, entre las que destaca la Ley 21/2001, de 27 de diciembre.

En este capítulo se incluyen también las reglas para la ejecución de los créditos del Presupuesto de Gastos destinados a las subvenciones correspondientes a competencias de ejecución no transferidas.

§ 4 Ley General Presupuestaria

Por último debe destacarse la modificación del artículo 57 de la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las comunidades autónomas y ciudades con estatuto de autonomía, que afecta a los anticipos concedidos a las comunidades autónomas para hacer frente a los desfases transitorios de tesorería.

El último capítulo del título III regula los aspectos esenciales de las operaciones financieras con las entidades locales, estableciendo las reglas correspondientes a la gestión presupuestaria de los créditos destinados a la participación en los tributos del Estado y a la compensación de beneficios fiscales en tributos locales.

V

El título IV define y desarrolla las Operaciones Financieras del Tesoro Público a lo largo de cinco capítulos.

El capítulo I, relativo a las normas generales, comienza definiendo al Tesoro Público en los mismos términos en que en lo definía el texto refundido, como los recursos financieros de la Hacienda Pública Estatal, atribuyéndole como funciones principales, entre otras, la de la recaudación de los derechos y el pago de las obligaciones del Estado y la de servir al principio de unidad de caja.

La Deuda del Estado, constituida por el conjunto de capitales tomados a préstamo por el Estado, podrá realizarse por diferentes medios: emisión pública, concertación de préstamos, etc., no estableciéndose de forma exhaustiva los medios a través de los cuales puede realizarse.

Por último, este primer capítulo destina un artículo a establecer la información que con respecto a las operaciones financieras, habrán de facilitar el Gobierno y el Ministro de Hacienda a las Cortes Generales.

El capítulo II desarrolla la normativa relativa a la Deuda del Estado, estableciendo en su primera sección la habilitación legal para la creación de Deuda, determinando la forma en que habrán de computarse los límites autorizados de variación de su saldo vivo.

Por otra parte, establece en qué sección del presupuesto se habilitarán los créditos destinados a dar cobertura presupuestaria a los gastos derivados de la misma, así como la forma en que tanto los ingresos como los gastos provenientes de estas operaciones se imputarán a los citados créditos.

La segunda sección de este capítulo desarrolla las operaciones relativas a la Deuda del Estado, tanto en su vertiente de contratación de la misma como en lo que respecta a la realización de operaciones financieras destinadas a limitar, disminuir, o diversificar el riesgo o el coste de la deuda contraída tanto en moneda nacional como en divisas.

Asimismo, establece las competencias de los diferentes órganos de la Administración del Estado implicados en la formalización de estas operaciones y por último desarrolla la normativa relativa a las emisiones de valores, operaciones de crédito, operaciones financieras de cobertura de riesgos y otras operaciones relativas a la Deuda, con una visión más acorde con la actualidad financiera.

La tercera sección, destinada a desarrollar el Régimen Jurídico de la Deuda del Estado en lo referente a los valores representativos de la Deuda, regula la transmisión de la misma y la prescripción de las obligaciones de la Administración.

El capítulo III, sobre gestión de la Tesorería del Estado, introduce la aprobación anual de un Presupuesto Monetario.

Este instrumento, destinado a conseguir una adecuada distribución temporal de los pagos y evitar ineficiencias en la distribución y gestión de las disponibilidades líquidas, tiene su antecedente en el Plan de Disposición de Fondos referido en el artículo 77 de la anterior Ley General Presupuestaria, e integraría a la Administración General del Estado y a sus organismos autónomos.

Igualmente, constituye una novedad la obligatoriedad legal de que los pagos que se ajusten al Presupuesto Monetario sean ordenados, como criterio general y entre pagos homogéneos, por orden cronológico de recepción por la Dirección General del Tesoro y Política Financiera.

§ 4 Ley General Presupuestaria

En particular, para una gestión eficiente de la Tesorería del Estado podrán aplicarse otros criterios distintos, y, entre otros, el importe de la operación, aplicación presupuestaria o forma de pago.

En lo que respecta a las relaciones con el Banco de España y otras entidades de crédito, la presente norma no altera sustancialmente lo establecido en el texto refundido.

El capítulo IV contempla el endeudamiento y la gestión de tesorería de los organismos autónomos y entidades públicas empresariales.

Este capítulo contempla las operaciones de endeudamiento de los organismos autónomos, condicionadas a la previa autorización de la Ley de Presupuestos Generales del Estado, que establecerá los términos y límites de las mismas.

Por último, el capítulo V se dedica al otorgamiento de avales por la Administración General de Estado, debiendo destacarse como novedad esencial frente a la anterior Ley General Presupuestaria, el que no se contempla la posibilidad de que los Organismos autónomos puedan otorgar avales.

VI

El título V se refiere a la contabilidad del sector público estatal, configurándola como un sistema de información económico-financiera y presupuestaria sobre la actividad desarrollada por las entidades integrantes del mismo.

Como novedad en relación con el texto refundido de la Ley General Presupuestaria anterior, el presente texto hace referencia expresa a la finalidad de la contabilidad del sector público estatal de mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, de los resultados y de la ejecución del presupuesto de cada una de las entidades integrantes del mismo para, entre otros objetivos, suministrar información para la determinación de los costes de los servicios públicos y facilitar la gestión y la toma de decisiones.

Se aclara la indefinición sobre las distintas situaciones contables del sector público estatal, según el plan contable aplicable (público, privado o adaptación del Plan General a las entidades sin fines lucrativos), enumerándose las entidades que están sometidas a cada uno de los regímenes.

Como novedad cabe destacar, asimismo, la enumeración de los destinatarios de la información que suministre la contabilidad de las entidades del sector público estatal: órganos de dirección y gestión, de representación política y de control externo e interno.

A todo lo anterior, incluido en el capítulo I, bajo el epígrafe "Normas generales", hay que añadir el hecho de la realización de una expresa enumeración de los principios contables públicos.

En el capítulo II de este título, referido a las competencias en materia contable, tras establecer las competencias del Ministro de Hacienda, se hace un desarrollo exhaustivo de las correspondientes a la Intervención General de la Administración del Estado, como Centro Directivo y Gestor de la Contabilidad Pública.

El capítulo III, relativo a la "Información contable", comienza estableciendo la obligación de todas las entidades del sector público estatal de formular cuentas anuales de acuerdo con los principios contables que les sean de aplicación, en el plazo máximo de tres meses desde el cierre del ejercicio económico, haciendo referencia a continuación al contenido que deben tener dichas cuentas, de un lado para las entidades que deban aplicar los principios contables públicos, y de otro para el resto de entidades del sector público estatal.

La sección 2.^a del capítulo III está referida a la Cuenta General del Estado, contemplándose su contenido, su formulación y remisión al Tribunal de Cuentas y su examen y comprobación.

Se incluye, como novedad, una sección tercera, bajo el epígrafe "Información sobre el objetivo de estabilidad y equilibrio financiero", en la que se contempla la obligación de las comunidades autónomas y corporaciones locales de suministrar la información necesaria para la medición del grado de realización del objetivo de estabilidad presupuestaria, con arreglo a lo previsto en la Ley Orgánica 5/2001, en la Ley General de Estabilidad Presupuestaria y en su Reglamento de desarrollo.

Asimismo, se establece la obligación de la Intervención General de la Administración del Estado de realizar el seguimiento del cumplimiento del equilibrio financiero así como de los planes de saneamiento derivados de su incumplimiento, en el ejercicio de las competencias

§ 4 Ley General Presupuestaria

de centralización de la información contable de las entidades integrantes del sector público estatal.

La sección cuarta del capítulo III, denominada "Información periódica", incluye como novedades, tanto la obligación de la Intervención General de la Administración del Estado de publicar en el "Boletín Oficial del Estado" anualmente un resumen de los principales estados y documentos que conformen la Cuenta de la Administración General del Estado, como la de las entidades que deban aplicar principios contables públicos, así como las referidas en el artículo 129, y que no tengan obligación de publicidad en el Registro Mercantil, de publicar en el "Boletín Oficial del Estado" anualmente un resumen de los principales estados y documentos que conformen sus cuentas anuales.

El capítulo IV, relativo a la rendición de cuentas no presenta modificaciones esenciales respecto de la anterior regulación del procedimiento de rendición de cuentas al Tribunal de Cuentas por conducto de la Intervención General de la Administración del Estado, a que quedan sometidas las entidades integrantes del sector público estatal.

Una de las novedades, de naturaleza sistemática, consiste en la exclusión de la regulación de la auditoría de las cuentas anuales, que en la ley anterior se contenía en el título de contabilidad y en la materia referida al control, y que en la presente ley se regula exclusivamente en el título de control, dentro del capítulo relativo a la auditoría pública.

Por último, se destaca la regulación legal de los supuestos de rendición de cuentas de las sociedades mercantiles estatales y de las fundaciones del sector público estatal que se extinguen o dejan de tener tal condición durante el período a que se refiere la rendición, estableciéndose la obligación de rendir una cuenta parcial hasta dicha fecha por el titular del ente en el momento de la rendición.

VII

El título VI regula el control de la actividad económico-financiera del sector público estatal ejercido por la Intervención General de la Administración del Estado.

La regulación contenida en esta ley no presenta modificaciones esenciales respecto de la regulación contenida en la anterior Ley General presupuestaria, centrándose las variaciones efectuadas respecto de la anterior regulación en una exposición más clara y sistemática del referido control interno, integrando en un solo título la materia que se encontraba dispersa en diferentes títulos en la anterior ley.

Asimismo, se trata unitariamente el control ejercido sobre las entidades que integran el sistema de la Seguridad Social y el correspondiente al resto del sector público estatal. Por otro lado, regula de una forma detallada, a diferencia de la anterior Ley General Presupuestaria, el control de carácter posterior, distinto de la función interventora, que se agrupa en dos modalidades con sustantividad propia: el control financiero permanente y la auditoría pública.

El capítulo I, relativo a las normas generales, configura el citado control como un control interno ejercido con plena autonomía respecto de las autoridades y entidades cuya gestión económico-financiera se controla, y que tiene como objetivos la verificación del sometimiento de dicha gestión a la legalidad, a los principios de buena gestión financiera y a los establecidos en la citada Ley General de Estabilidad Presupuestaria. Asimismo, y en consonancia con la relevancia atribuida a la presupuestación por objetivos, el control se concibe asimismo como un instrumento adicional para asegurar su efectividad.

Se establecen a su vez en dicho capítulo las modalidades, que son la función interventora, el control financiero permanente y la auditoría pública, los principios de actuación y los deberes y facultades del personal controlador, regulándose por último los informes generales de control a remitir al Consejo de Ministros, y las especialidades normativas del control de las entidades que integran el sistema de la Seguridad Social.

El capítulo II regula el ejercicio de la función interventora, estableciendo su ámbito y sus modalidades de ejercicio, y los supuestos de no sujeción a fiscalización previa.

En cuanto a la regulación de la fiscalización limitada previa, las principales innovaciones se encuentran en el reflejo legal de determinados extremos objeto de verificación que antes se encontraban recogidos en Acuerdo del Consejo de Ministros, y en la supresión de la fiscalización plena posterior, superando así la confusión conceptual existente respecto a naturaleza de la comprobación posterior de los aspectos no examinados en la fiscalización

§ 4 Ley General Presupuestaria

limitada previa, que no forma parte de las actuaciones de fiscalización previa, dado su ejercicio posterior y la utilización de técnicas de auditoría, quedando englobada en las actuaciones de control financiero permanente.

Por último se regulan en dicho capítulo los reparos, el procedimiento de resolución de discrepancias y la omisión de fiscalización.

La regulación legal de este último aspecto constituye una novedad, dado el rango reglamentario de la anterior regulación, y que se encuentra justificada por su trascendencia en relación con la disciplina presupuestaria y los objetivos de la citada Ley General de Estabilidad Presupuestaria.

La atribución de un capítulo específico al control financiero permanente, considerado como instrumento esencial para el seguimiento y control del principio de estabilidad presupuestaria, y su regulación detallada, suponen asimismo una novedad, teniendo en cuenta que en la anterior Ley General Presupuestaria se regulaba únicamente su ámbito de aplicación, estableciéndose en la actual ley su concepto, contenido y régimen jurídico de los informes derivados de su ejercicio, sometiéndose éste a un Plan anual de control financiero permanente, que asegure su planificación y sistemática.

Por último, se regula en el capítulo IV la auditoría pública, caracterizada por su carácter posterior y no permanente, y coexistente con el ejercicio de la función interventora, el control financiero permanente y la auditoría privada de la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas, ejercida sobre las sociedades mercantiles estatales, en los supuestos establecidos por la legislación mercantil.

Dentro del capítulo se regulan las modalidades de auditoría pública, el Plan anual de auditorías en el que se plasma su planificación anual y los informes resultantes de su ejercicio, destinándose la sección segunda a la regulación de la auditoría de las cuentas anuales de las entidades integrantes del sector público estatal, y la sección tercera a auditorías públicas específicas.

VIII

El título VII se dedica a las responsabilidades derivadas de las infracciones de la esta ley que supongan un daño o perjuicio a la Hacienda Pública Estatal o a las entidades integrantes del sector público estatal. Se amplía, por lo tanto, el ámbito subjetivo de la anterior regulación, que quedaba limitada a la Hacienda Pública estatal. Dicho ámbito también queda ampliado, al considerarse responsables a las autoridades y personal al servicio de las entidades del sector público estatal, frente a la limitación establecida por la anterior ley a las autoridades y funcionarios.

El título regula los supuestos de infracción, los tipos de responsabilidad, distinguiéndose entre el dolo y la culpa, y los supuestos de solidaridad y mancomunidad en la responsabilidad.

Se regula, asimismo, la responsabilidad específica de los interventores y los ordenadores de pagos y el régimen procedimental de la exigencia de responsabilidad, distinguiéndose la competencia atribuida al Tribunal de Cuentas y la correspondiente al Gobierno y al Ministro de Hacienda.

Por último, se contempla el régimen jurídico de los reintegros derivados de la responsabilidad y las diligencias previas tendentes a asegurar su exigencia.

TÍTULO I

Del ámbito de aplicación y de la Hacienda Pública estatal

CAPÍTULO I

Ámbito de aplicación y organización del sector público estatal

Artículo 1. Objeto.

Esta ley tiene por objeto la regulación del régimen presupuestario, económico-financiero, de contabilidad, intervención y de control financiero del sector público estatal.

§ 4 Ley General Presupuestaria

Artículo 2. *Sector público estatal.*

1. A los efectos de esta Ley forman parte del sector público estatal:

- a) La Administración General del Estado.
- b) El sector público institucional estatal.

2. Integran el sector público institucional estatal las siguientes entidades:

a) Los organismos públicos vinculados o dependientes de la Administración General del Estado, los cuales se clasifican en:

- 1.º Organismos autónomos.
- 2.º Entidades Públicas Empresariales.
- 3.º Agencias Estatales.

b) Las autoridades administrativas independientes.

c) Las sociedades mercantiles estatales.

d) Los consorcios adscritos a la Administración General del Estado.

e) Las fundaciones del sector público adscritas a la Administración General del Estado.

f) Los fondos sin personalidad jurídica.

g) Las universidades públicas no transferidas.

h) Las entidades gestoras, servicios comunes y las mutuas colaboradoras con la Seguridad Social en su función pública de colaboración en la gestión de la Seguridad Social, así como sus centros mancomunados.

i) Cualesquiera organismos y entidades de derecho público vinculados o dependientes de la Administración General del Estado.

3. Los órganos con dotación diferenciada en los Presupuestos Generales del Estado que, careciendo de personalidad jurídica, no están integrados en la Administración General del Estado, forman parte del sector público estatal, regulándose su régimen económico-financiero por esta Ley, sin perjuicio de las especialidades que se establezcan en sus normas de creación, organización y funcionamiento. No obstante, su régimen de contabilidad y de control quedará sometido en todo caso a lo establecido en dichas normas, sin que les sea aplicable en dichas materias lo establecido en esta Ley.

Sin perjuicio de lo anterior, esta Ley no será de aplicación a las Cortes Generales, que gozan de autonomía presupuestaria de acuerdo con lo establecido en el artículo 72 de la Constitución; no obstante, se mantendrá la coordinación necesaria para la elaboración del Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado.

Artículo 3. *Sector público administrativo, empresarial y fundacional.*

A los efectos de esta Ley, el sector público estatal se divide en los siguientes:

1. El sector público administrativo, integrado por:

a) La Administración General del Estado, los organismos autónomos, las autoridades administrativas independientes, las universidades públicas no transferidas y las entidades gestoras, servicios comunes y las mutuas colaboradoras con la Seguridad Social, así como sus centros mancomunados, así como las entidades del apartado 3 del artículo anterior.

b) Cualesquiera organismos y entidades de derecho público vinculados o dependientes de la Administración General del Estado, los consorcios y los fondos sin personalidad jurídica, que cumplan alguna de las dos características siguientes:

1.ª Que su actividad principal no consista en la producción en régimen de mercado de bienes y servicios destinados al consumo individual o colectivo, o que efectúen operaciones de redistribución de la renta y de la riqueza nacional, en todo caso sin ánimo de lucro.

2.ª Que no se financien mayoritariamente con ingresos comerciales, entendiéndose como tales a los efectos de esta Ley, los ingresos, cualquiera que sea su naturaleza, obtenidos como contrapartida de las entregas de bienes o prestaciones de servicios.

2. El sector público empresarial, integrado por:

- a) Las entidades públicas empresariales.

§ 4 Ley General Presupuestaria

- b) Las sociedades mercantiles estatales.
- c) Cualesquiera organismos y entidades de derecho público vinculados o dependientes de la Administración General del Estado, los consorcios y los fondos sin personalidad jurídica no incluidos en el sector público administrativo.

3. El sector público fundacional, integrado por las fundaciones del sector público estatal.

Artículo 4. *Régimen jurídico aplicable.*

1. El régimen económico y financiero del sector público estatal se regula en esta ley, sin perjuicio de las especialidades contenidas en otras normas especiales y lo establecido en la normativa comunitaria.

2. En particular, se someterán a su normativa específica:

- a) El sistema tributario estatal.
- b) Los principios y normas que constituyen el régimen jurídico del sistema de la Seguridad Social, así como el establecimiento, reforma y supresión de las cotizaciones y prestaciones del sistema.
- c) El régimen jurídico general del patrimonio del sector público estatal, así como la regulación de los demanios especiales.
- d) El régimen jurídico general de las relaciones financieras entre el sector público estatal y las comunidades autónomas y entidades locales.
- e) El régimen jurídico general de las Haciendas locales.
- f) Los principios básicos y las normas fundamentales que constituyen el régimen jurídico de las ayudas o subvenciones concedidas por las entidades integrantes del sector público estatal con cargo a sus presupuestos o a fondos de la Unión Europea.
- g) El régimen general de la contratación de las entidades integrantes del sector público estatal.
- h) El régimen de contratación de obligaciones financieras y de realización de gastos, en aquellas materias que por su especialidad no se hallen reguladas en esta ley.

3. Tendrán carácter supletorio las demás normas de derecho administrativo y, en su defecto, las normas de derecho común.

CAPÍTULO II

Del régimen de la Hacienda Pública estatal

Sección 1.ª Derechos de la Hacienda Pública estatal

Artículo 5. *Concepto y derechos integrantes de la Hacienda Pública estatal.*

1. La Hacienda Pública estatal, está constituida por el conjunto de derechos y obligaciones de contenido económico cuya titularidad corresponde a la Administración General del Estado y a sus organismos autónomos.

2. Los derechos de la Hacienda Pública estatal se clasifican en derechos de naturaleza pública y de naturaleza privada.

Son derechos de naturaleza pública de la Hacienda Pública estatal los tributos y los demás derechos de contenido económico cuya titularidad corresponde a la Administración General del Estado y sus organismos autónomos que deriven del ejercicio de potestades administrativas.

Artículo 6. *Normas comunes a los derechos de la Hacienda Pública estatal.*

1. La Administración de los derechos de la Hacienda Pública estatal corresponde, según su titularidad, al Ministerio de Hacienda y a los organismos autónomos, sin perjuicio de las competencias que ésta u otras leyes atribuyen a otros departamentos o entidades del sector público estatal.

2. El manejo o custodia de fondos o valores de naturaleza pública podrá encomendarse a personas o entidades privadas, que deberán prestar garantía en los casos, cuantía y forma que se determine reglamentariamente.

§ 4 Ley General Presupuestaria

Artículo 7. *Límites a que están sujetos los derechos de la Hacienda Pública estatal.*

1. No se podrán enajenar, gravar ni arrendar los derechos económicos de la Hacienda Pública estatal fuera de los casos regulados por las leyes.

2. Tampoco se concederán exenciones, condonaciones, rebajas ni moratorias en el pago de los derechos a la Hacienda Pública estatal, sino en los casos y formas que determinen las leyes, sin perjuicio de lo establecido en el artículo 16 de esta ley.

3. Sin perjuicio de lo establecido en el apartado 2 del artículo 10 de esta ley, no se podrá transigir judicial ni extrajudicialmente sobre los derechos de la Hacienda Pública estatal, ni someter a arbitraje las contiendas que se susciten respecto de los mismos, sino mediante real decreto acordado en Consejo de Ministros, previa audiencia del de Estado en pleno.

Artículo 8. *Ejercicio de acciones judiciales por la Hacienda Pública estatal.*

La Hacienda Pública estatal podrá ejercitar cualesquiera acciones judiciales que sean precisas para la mejor defensa de sus derechos.

Sección 2.^a Régimen jurídico de los derechos de naturaleza pública de la Hacienda Pública estatal

Artículo 9. *Normas generales.*

1. Los derechos de naturaleza pública de la Hacienda Pública estatal se regularán por las reglas contenidas en esta sección y en las normas especiales que les son aplicables. En particular, la aplicación de los tributos se ajustará a lo dispuesto en la Ley General Tributaria de acuerdo con su sistema de fuentes.

2. Cuando los organismos autónomos concurren con la Administración General del Estado, tendrá preferencia para el cobro de los créditos esta última.

De igual preferencia gozarán los créditos por cuotas de la Seguridad Social y conceptos de recaudación conjunta y, en su caso, los recargos o intereses que sobre aquéllos procedan.

Cuando concurren créditos a favor de la Administración General del Estado con créditos por cuotas de la Seguridad Social y conceptos de recaudación conjunta, se imputarán a prorrata de su respectivo importe.

Artículo 10. *Prerrogativas correspondientes a los derechos de naturaleza pública de la Hacienda Pública estatal.*

1. Sin perjuicio de las prerrogativas establecidas para cada derecho de naturaleza pública por su normativa reguladora, la cobranza de tales derechos se efectuará, en su caso, conforme a los procedimientos administrativos correspondientes y gozará de las prerrogativas establecidas para los tributos en la Ley General Tributaria, y de las previstas en el Reglamento General de Recaudación.

2. Serán responsables solidarios del pago de los derechos de naturaleza pública pendientes, hasta el importe del valor de los bienes o derechos que se hubieran podido embargar o enajenar, las personas o entidades en quienes concorra alguna de las circunstancias del artículo 42.2 de la Ley General Tributaria.

En este supuesto, la declaración de responsabilidad corresponderá a la Agencia Estatal de Administración Tributaria cuando se trate de créditos de naturaleza pública cuya gestión recaudatoria haya asumido aquella por ley o por convenio.

El régimen jurídico aplicable a esta responsabilidad será el contenido en la Ley General Tributaria y su normativa de desarrollo.

3. El carácter privilegiado de los créditos de la Hacienda Pública estatal otorga a ésta el derecho de abstención en los procesos concursales, en cuyo curso, no obstante, podrá suscribir los acuerdos o convenios previstos en la legislación concursal así como acordar, de conformidad con el deudor y con las garantías que se estimen oportunas, unas condiciones singulares de pago, que no pueden ser más favorables para el deudor que las recogidas en el acuerdo o convenio que pongan fin al proceso judicial. Igualmente podrá acordar la compensación de dichos créditos en los términos previstos en la normativa reguladora de los ingresos públicos.

§ 4 Ley General Presupuestaria

Para la suscripción y celebración de los acuerdos y convenios a que se refiere el párrafo anterior se requerirá autorización del órgano competente de la Agencia Estatal de Administración Tributaria cuando se trate de créditos cuya gestión recaudatoria le corresponda, de conformidad con la ley o en virtud de convenio, con observancia, en este caso de lo convenido.

Cuando se trate de créditos correspondientes al Fondo de Garantía Salarial, la suscripción y celebración de convenios en el seno de procedimientos concursales requerirá la autorización del órgano competente, de acuerdo con la normativa reguladora del organismo autónomo.

En los restantes créditos de la Hacienda Pública estatal la competencia corresponde al Ministro de Hacienda, pudiéndose delegar en los órganos de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Reglamentariamente se establecerán los procedimientos para asegurar la adecuada coordinación en los procedimientos concursales en que concurren créditos de la Hacienda Pública estatal con créditos de la Seguridad Social y del resto de las entidades que integran el sector público Estatal, y en aquellos procedimientos concursales en los que se concurre con procedimientos judiciales o administrativos de ejecución singular correspondientes a las referidas entidades.

Artículo 11. *Nacimiento, adquisición y extinción de los derechos de naturaleza pública de la Hacienda Pública estatal.*

1. Los derechos de naturaleza pública de la Hacienda Pública estatal se adquieren y nacen de conformidad con lo establecido en la normativa reguladora de cada derecho.

2. Los derechos de naturaleza pública de la Hacienda Pública estatal se extinguen por las causas previstas en la Ley General Tributaria y las demás previstas en las leyes.

Sin perjuicio de lo establecido en esta ley y en la normativa reguladora de cada derecho, el procedimiento, efectos y requisitos de las formas de extinción de los derechos de naturaleza pública de la Hacienda Pública estatal se someterán a lo establecido en la Ley General Tributaria y el Reglamento General de Recaudación.

Artículo 12. *Providencia de apremio y suspensión del procedimiento de apremio.*

1. Las providencias de apremio acreditativas del descubierto de las deudas correspondientes a los derechos de naturaleza pública, expedidas por los órganos competentes, serán título suficiente para iniciar el procedimiento de apremio y tendrán la misma fuerza ejecutiva que la sentencia judicial para proceder contra los bienes y derechos de los obligados al pago.

2. Los procedimientos administrativos de apremio podrán ser suspendidos en el caso de recursos o reclamaciones interpuestos por los interesados, en la forma y con los requisitos legal o reglamentariamente establecidos.

3. Se suspenderá inmediatamente el procedimiento de apremio, sin necesidad de prestar garantía, cuando el interesado demuestre que se ha producido en su perjuicio error material, aritmético o de hecho en la determinación de la deuda, o bien que dicha deuda ha prescrito o ha sido ingresada, condonada, compensada, aplazada o suspendida.

4. Si contra dichos procedimientos se opusieran reclamaciones en concepto de tercería o por otra acción civil por persona que ninguna responsabilidad tenga para con la Hacienda Pública estatal en virtud de obligación o gestión propia o transmitida, relativa a los créditos objeto del procedimiento, se procederá de la siguiente forma:

a) Tratándose de tercería de dominio, una vez que se hayan tomado las medidas de aseguramiento que procedan, se suspenderán dichos procedimientos sólo en la parte que se refiere a los bienes o derechos controvertidos, sustanciándose este incidente en la vía administrativa como previa a la judicial.

Cuando la reclamación fuese denegada en la vía administrativa, proseguirá el procedimiento de apremio, salvo justificación documental en el plazo reglamentariamente establecido de la interposición de demanda judicial.

La Administración pública podrá acordar la suspensión del procedimiento de apremio cuando de la ejecución puedan derivarse perjuicios de imposible o difícil reparación. En

§ 4 Ley General Presupuestaria

ambos casos, el acuerdo de suspensión establecerá las medidas reglamentarias para el aseguramiento de los respectivos créditos.

b) Si la tercería fuera de mejor derecho, proseguirá el procedimiento hasta la realización de los bienes y el producto obtenido se consignará en depósito a resultas de la tercería.

Artículo 13. *Aplazamiento o fraccionamiento de las cantidades adeudadas a la Hacienda Pública estatal.*

1. Podrán aplazarse o fraccionarse, devengando el correspondiente interés de demora, las cantidades adeudadas a la Hacienda Pública estatal, en virtud de una relación jurídica de derecho público, en los casos, por los medios y a través del procedimiento establecido reglamentariamente.

Dichas cantidades deberán garantizarse excepto en los casos siguientes:

a) Los de baja cuantía cuando sean inferiores a las cifras que fije el Ministro de Hacienda.

b) Cuando el deudor carezca de bienes suficientes para garantizar la deuda y la ejecución de su patrimonio afectara sustancialmente al mantenimiento de la capacidad productiva y del nivel de empleo de la actividad económica respectiva, salvo que ello produjera grave quebranto para los intereses de la Hacienda Pública estatal.

2. El aplazamiento y fraccionamiento de las cantidades adeudadas a la Hacienda Pública estatal por las comunidades autónomas y las corporaciones locales se regirá por su legislación específica, la cual tendrá en cuenta la necesaria reciprocidad entre administraciones.

Artículo 14. *Compensación de deudas.*

1. En los casos y con los requisitos que se establezcan reglamentariamente podrán extinguirse total o parcialmente por compensación las deudas de naturaleza pública a favor de la Hacienda Pública estatal que se encuentren en fase de gestión recaudatoria, tanto voluntaria como ejecutiva, con los créditos reconocidos por la misma a favor del deudor.

Asimismo, podrán compensarse las deudas no comprendidas en el apartado anterior cuando lo prevean las normas reguladoras de los tributos y demás recursos de derecho público.

Cuando una liquidación cuyo importe ha sido ingresado total o parcialmente sea anulada y sustituida por otra, se podrá disminuir ésta en la cantidad previamente ingresada.

2. La extinción mediante compensación de las deudas que las comunidades autónomas y las corporaciones locales tengan con la Administración General del Estado se regulará por su legislación específica.

3. Las deudas que los organismos autónomos, la Seguridad Social, y cualesquiera otras entidades de derecho público tengan con la Administración General del Estado, podrá realizarse por vía de compensación, cuando se trate de deudas vencidas, líquidas y exigibles.

La referida compensación no podrá afectar a las cotizaciones sociales.

Asimismo, serán compensables las deudas vencidas, líquidas y exigibles que tengan entre sí las entidades estatales de derecho público.

4. Las leyes reguladoras de los distintos ingresos de derecho público podrán prever el establecimiento de sistemas de cuenta corriente a efectos de facilitar la compensación y el pago de los créditos y débitos frente a la Hacienda Pública estatal.

5. Asimismo, la ley establecerá los supuestos en los que los créditos y débitos que diversos sujetos ostentaran frente a la Hacienda Pública estatal puedan, a solicitud de éstos, ser tratados unitariamente a efectos de su compensación.

Artículo 15. *Prescripción de los derechos de la Hacienda Pública estatal.*

1. Salvo lo establecido por las leyes reguladoras de los distintos recursos, prescribirá a los cuatro años el derecho de la Hacienda Pública estatal:

a) A reconocer o liquidar créditos a su favor, contándose dicho plazo desde el día en que el derecho pudo ejercitarse.

§ 4 Ley General Presupuestaria

b) Al cobro de los créditos reconocidos o liquidados, a contar desde la fecha de su notificación o, si ésta no fuera preceptiva, desde su vencimiento.

2. La prescripción de los derechos de la Hacienda Pública estatal se interrumpirá conforme a lo establecido en la Ley General Tributaria y se aplicará de oficio.

3. Los derechos de la Hacienda Pública estatal declarados prescritos deberán ser dados de baja en las respectivas cuentas, previa tramitación del oportuno expediente.

4. La declaración y exigencia de las responsabilidades a que, en su caso, haya lugar por la prescripción de créditos de la Hacienda Pública estatal se ajustará a lo prevenido en la normativa reguladora de la responsabilidad contable.

Artículo 16. *Derechos económicos de baja cuantía.*

El Ministro de Hacienda podrá disponer la no liquidación o, en su caso, la anulación y baja en contabilidad de todas aquellas liquidaciones de las que resulten deudas inferiores a la cuantía que fije como insuficiente para la cobertura del coste que su exacción y recaudación representen.

Artículo 17. *Intereses de demora.*

1. Las cantidades adeudadas a la Hacienda Pública estatal devengarán interés de demora desde el día siguiente al de su vencimiento. Se incluyen en este apartado las cantidades recaudadas a través de entidades colaboradoras, cuentas restringidas, oficinas liquidadoras y demás entidades recaudadoras por cuenta de la Hacienda Pública estatal que no sean ingresadas por dichas entidades en el Tesoro en los plazos establecidos.

2. El interés de demora resultará de la aplicación, para cada año o periodo de los que integren el período de cálculo, del interés legal fijado en la Ley de Presupuestos para dichos ejercicios.

3. Lo dispuesto en este artículo se entenderá sin perjuicio de las especialidades en materia tributaria.

Artículo 18. *Gestión de derechos de naturaleza pública de la Seguridad Social y de las entidades del sector público estatal no integrantes de la Hacienda Pública estatal.*

1. La gestión de los demás ingresos de derecho público de las entidades del sector público estatal, no integrantes de la Hacienda Pública estatal, se someterá a lo establecido en esta sección, sin perjuicio de las especialidades establecidas en la normativa reguladora de dichas entidades y en la de los correspondientes ingresos.

2. La gestión de las cuotas y de los demás ingresos de derecho público de la Seguridad Social se regulará por lo establecido en la Ley General de la Seguridad Social, y por las disposiciones especiales aplicables a cada uno de los ingresos, rigiendo en su defecto las normas establecidas en esta sección. Las referencias hechas en la referida sección al Ministerio de Hacienda se entenderán hechas al Ministerio de Trabajo y Asuntos Sociales.

Sección 3.^a Derechos de naturaleza privada de la Hacienda Pública estatal

Artículo 19. *Derechos de naturaleza privada de la Hacienda Pública estatal.*

1. La efectividad de los derechos de naturaleza privada de la Hacienda Pública estatal se llevará a cabo con sujeción a las normas y procedimientos del derecho privado.

2. Podrán aplazarse o fraccionarse las cantidades adeudadas a la Hacienda Pública estatal, en virtud de una relación jurídica de derecho privado, en los casos y con las condiciones que establezca el Ministro de Hacienda, para los correspondientes a la Administración General del Estado, y, conjuntamente, el Ministro de Hacienda y el correspondiente al Ministerio de adscripción del organismo autónomo, para los restantes.

Sección 4.ª Obligaciones de la Hacienda Pública estatal**Artículo 20. Fuentes de las obligaciones.**

Las obligaciones de la Hacienda Pública estatal nacen de la ley, de los negocios jurídicos y de los actos o hechos que, según derecho, las generen.

Artículo 21. Exigibilidad de las obligaciones.

1. Las obligaciones de la Hacienda Pública estatal sólo son exigibles cuando resulten de la ejecución de los presupuestos, de conformidad con lo dispuesto en esta Ley, de sentencia judicial firme o de operaciones no presupuestarias legalmente autorizadas.

2. Si dichas obligaciones tienen por causa prestaciones o servicios, el pago no podrá efectuarse si el acreedor no ha cumplido o garantizado su correlativa obligación.

3. En el ámbito de la Hacienda Pública estatal, no podrá efectuarse el desembolso anticipado de las aportaciones comprometidas en virtud de convenios de colaboración y encomiendas de gestión con carácter previo a la ejecución y justificación de las prestaciones previstas en los mismos, sin perjuicio de lo que puedan establecer las disposiciones especiales con rango de Ley que puedan resultar aplicables en cada caso.

No obstante lo anterior, el acreedor de la Administración, en los términos que se determinen en el convenio de colaboración o encomienda de gestión, podrá tener derecho a percibir un anticipo por las operaciones preparatorias que resulten necesarias para realizar la actuaciones financiadas hasta un límite máximo del 10 por ciento de la cantidad total a percibir. En tal caso, se deberán asegurar los referidos pagos mediante la prestación de garantía salvo cuando el acreedor de la Administración sea una entidad del sector público estatal o la normativa reguladora del gasto de que se trate establezca lo contrario.

Artículo 22. Extinción de las obligaciones.

1. Las obligaciones de la Hacienda Pública estatal se extinguen por las causas contempladas en el Código Civil y en el resto del ordenamiento jurídico.

2. La gestión de los créditos presupuestarios en orden a extinguir las obligaciones de la Hacienda Pública estatal se realizará de conformidad con lo dispuesto en el título II de esta ley y disposiciones de desarrollo.

Artículo 23. Prerrogativas.

1. Ningún tribunal ni autoridad administrativa podrá dictar providencia de embargo ni despachar mandamiento de ejecución contra los bienes y derechos patrimoniales cuando se encuentren materialmente afectados a un servicio público o a una función pública, cuando sus rendimientos o el producto de su enajenación estén legalmente afectados a fines diversos, o cuando se trate de valores o títulos representativos del capital de sociedades estatales que ejecuten políticas públicas o presten servicios de interés económico general.

2. El cumplimiento de las resoluciones judiciales que determinen obligaciones a cargo de la Hacienda Pública estatal corresponderá al órgano administrativo que sea competente por razón de la materia, sin perjuicio de la posibilidad de instar, en su caso, otras modalidades de ejecución de acuerdo con la Constitución y las leyes.

3. El órgano administrativo encargado del cumplimiento acordará el pago con cargo al crédito correspondiente, en la forma y con los límites del respectivo presupuesto. Si para el pago fuese necesario realizar una modificación presupuestaria, deberá concluirse el procedimiento correspondiente dentro de los tres meses siguientes al día de la notificación de la resolución judicial.

Artículo 24. Intereses de demora.

Si la Administración no pagara al acreedor de la Hacienda Pública estatal dentro de los tres meses siguientes al día de notificación de la resolución judicial o del reconocimiento de la obligación, habrá de abonarle el interés señalado en el artículo 17 apartado 2 de esta ley, sobre la cantidad debida, desde que el acreedor, una vez transcurrido dicho plazo, reclame por escrito el cumplimiento de la obligación.

§ 4 Ley General Presupuestaria

En materia tributaria, de contratación administrativa y de expropiación forzosa se aplicará lo dispuesto en su legislación específica.

Artículo 25. *Prescripción de las obligaciones.*

1. Salvo lo establecido por leyes especiales, prescribirán a los cuatro años:

a) El derecho al reconocimiento o liquidación por la Hacienda Pública estatal de toda obligación que no se hubiese solicitado con la presentación de los documentos justificativos. El plazo se contará desde la fecha en que se concluyó el servicio o la prestación determinante de la obligación o desde el día en que el derecho pudo ejercitarse.

b) El derecho a exigir el pago de las obligaciones ya reconocidas o liquidadas, si no fuese reclamado por los acreedores legítimos o sus derechohabientes. El plazo se contará desde la fecha de notificación, del reconocimiento o liquidación de la respectiva obligación.

2. Con la expresada salvedad en favor de leyes especiales, la prescripción se interrumpirá conforme a las disposiciones del Código Civil.

3. Las obligaciones a cargo de la Hacienda Pública estatal que hayan prescrito, serán baja en las respectivas cuentas, previa tramitación del oportuno expediente.

TÍTULO II

De los Presupuestos Generales del Estado

CAPÍTULO I

Principios y reglas de programación y de gestión presupuestaria

Artículo 26. *Principios y reglas de programación presupuestaria.*

1. La programación presupuestaria se regirá por los principios de estabilidad presupuestaria, sostenibilidad financiera, plurianualidad, transparencia, eficiencia en la asignación y utilización de los recursos públicos, responsabilidad y lealtad institucional, conforme a lo dispuesto en la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.

2. Las disposiciones legales y reglamentarias, en fase de elaboración y aprobación, los actos administrativos, los contratos y los convenios de colaboración y cualquier otra actuación de los sujetos que componen el sector público estatal que afecte a los gastos públicos, deben valorar sus repercusiones y efectos, y supeditarse de forma estricta a las disponibilidades presupuestarias y a los límites de los escenarios presupuestarios plurianuales.

Artículo 27. *Principios y reglas de gestión presupuestaria.*

1. La gestión del sector público estatal está sometida al régimen de presupuesto anual aprobado por las Cortes Generales y enmarcado en los límites de un escenario plurianual.

2. Los créditos presupuestarios de la Administración General del Estado, sus organismos autónomos y de las entidades integrantes del sector público estatal con presupuesto limitativo se destinarán exclusivamente a la finalidad específica para la que hayan sido autorizados por la Ley de Presupuestos Generales del Estado o por las modificaciones realizadas conforme a esta ley.

El carácter limitativo y vinculante de dichos créditos será el correspondiente al nivel de especificación con que aparezcan en aquéllos.

3. Los recursos del Estado, los de cada uno de sus organismos autónomos y los de las entidades integrantes del sector público estatal con presupuesto limitativo se destinarán a satisfacer el conjunto de sus respectivas obligaciones, salvo que por ley se establezca su afectación a fines determinados.

4. Los derechos liquidados y las obligaciones reconocidas se aplicarán a los presupuestos por su importe íntegro, sin que puedan atenderse obligaciones mediante

§ 4 Ley General Presupuestaria

minoración de los derechos a liquidar o ya ingresados, salvo que la ley lo autorice de modo expreso.

Se exceptúan de la anterior disposición las devoluciones de ingresos que se declaren indebidos por el tribunal o autoridad competentes y las previstas en la normativa reguladora de dichos ingresos, el reembolso del coste de las garantías aportadas por los administrados para obtener la suspensión cautelar del pago de los ingresos presupuestarios, en cuanto adquiera firmeza la declaración de su improcedencia, y las participaciones en la recaudación de los tributos cuando así esté previsto legalmente.

Los importes por impagados, retrocesiones o reintegros de pagos indebidos de prestaciones económicas del Sistema de la Seguridad Social y los correspondientes a los reintegros de transferencias corrientes efectuadas entre entidades del Sistema de la Seguridad Social se imputarán al presupuesto de gastos corrientes en el ejercicio en que se reintegren, como minoración de las obligaciones satisfechas en cualquier caso.

A los efectos de este apartado se entenderá por importe íntegro el resultante después de aplicar las exenciones y bonificaciones que sean procedentes.

5. El presupuesto y sus modificaciones contendrán información suficiente y adecuada para permitir la verificación del cumplimiento de los principios y reglas que los rigen y de los objetivos que se proponga alcanzar.

CAPÍTULO II

Programación presupuestaria y objetivo de estabilidad

Artículo 28. *Escenarios presupuestarios plurianuales y objetivo de estabilidad.*

1. Los escenarios presupuestarios plurianuales en los que se enmarcarán anualmente los Presupuestos Generales del Estado, constituyen la programación de la actividad del sector público estatal con presupuesto limitativo en la que se definirán los equilibrios presupuestarios básicos, la previsible evolución de los ingresos y los recursos a asignar a las políticas de gasto, en función de sus correspondientes objetivos estratégicos y los compromisos de gasto ya asumidos. Los escenarios presupuestarios plurianuales determinarán los límites, referidos a los tres ejercicios siguientes, que la acción de gobierno debe respetar en los casos en que sus decisiones tengan incidencia presupuestaria.

2. Los escenarios presupuestarios plurianuales se ajustarán al objetivo de estabilidad presupuestaria correspondiente al Estado y a la Seguridad Social de conformidad con lo establecido en el artículo 15 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.

3. Los escenarios presupuestarios plurianuales serán confeccionados por el Ministerio de Hacienda, que dará cuenta de los mismos al Consejo de Ministros con anterioridad a la aprobación del proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado de cada año y, en su caso, contendrán la actualización de las previsiones contenidas en los escenarios presupuestarios aprobados en el ejercicio anterior.

4. Los escenarios presupuestarios plurianuales estarán integrados por un escenario de ingresos y un escenario de gastos.

El escenario de ingresos tendrá en cuenta los efectos tendenciales de la economía, los coyunturales que puedan estimarse y los derivados de cambios previstos en la normativa que los regula.

El escenario de gastos asignará los recursos disponibles de conformidad con las prioridades establecidas para la realización de las distintas políticas de gasto, teniendo en cuenta en todo caso las obligaciones derivadas de la actividad del sector público que tengan su vencimiento en el período a considerar y los compromisos de gasto existentes en el momento de su elaboración que puedan generar obligaciones con vencimiento en el período que comprenda.

Artículo 29. *Programas plurianuales ministeriales.*

1. Los escenarios presupuestarios plurianuales contendrán la distribución orgánica de los recursos disponibles y se desarrollarán en programas plurianuales, referidos a los tres ejercicios siguientes, y ajustados a sus previsiones y límites, en los que por centros gestores

§ 4 Ley General Presupuestaria

se establecerán los objetivos a conseguir y las acciones necesarias para alcanzarlos así como las dotaciones de los programas presupuestarios.

2. Los programas plurianuales se remitirán anualmente al Ministerio de Hacienda para la elaboración de los escenarios presupuestarios plurianuales.

3. El programa plurianual de cada ministerio contendrá los programas de todos los centros gestores que de él dependan y se aprobará por el Ministro. El Programa plurianual de la Seguridad Social se elaborará separadamente por el Ministro de Trabajo y Asuntos Sociales.

4. Los programas de actuación plurianual de las entidades públicas empresariales, sociedades mercantiles estatales y demás entidades integrantes del sector público estatal sin presupuesto limitativo, establecidos en el artículo 65 de esta ley se integrarán, a efectos informativos, en los programas plurianuales de los ministerios de que dependan funcionalmente.

5. El procedimiento de elaboración y la estructura de los programas plurianuales y de actuación plurianual se establecerá por orden del Ministro de Hacienda, en la que se determinará el plazo y la forma de remisión al Ministerio de Hacienda.

6. Los programas plurianuales establecerán su contenido referido a los extremos siguientes:

a) Los objetivos plurianuales expresados de forma objetiva, clara y mensurable a alcanzar en el período, estructurados por programas o grupos de programas presupuestarios.

b) La actividad a realizar para la consecución de los objetivos.

c) Los medios económicos, materiales y personales necesarios con especificación de los créditos que, para el logro de los objetivos anuales que dichos programas establezcan, se propone poner a disposición de los centros gestores del gasto responsables de su ejecución.

d) Las inversiones reales y financieras a realizar.

e) Los indicadores de ejecución asociados a cada uno de los objetivos que permitan la medición, seguimiento y evaluación del resultado en términos de eficacia, eficiencia, economía y calidad.

7. Los programas plurianuales deberán tener un contenido coherente con los planes sectoriales y otros programas de actuación existentes en el ámbito de cada departamento.

Artículo 30. *Programas plurianuales de los centros gestores.*

1. Los programas plurianuales de los distintos centros gestores del gasto se integran en el programa plurianual de cada ministerio y se elaborarán por los titulares de los referidos centros y su contenido se ajustará al establecido para dicho programa plurianual en el apartado 6 del artículo 29 de esta ley.

2. El procedimiento de elaboración y la estructura de los programas plurianuales de los centros gestores del gasto se establecerá por orden del Ministro de Hacienda.

Artículo 31. *Asignación presupuestaria y objetivos.*

1. Los Presupuestos Generales del Estado se adecuarán a los escenarios presupuestarios plurianuales y atenderán a la consecución de los objetivos que se hayan establecido en los programas plurianuales de los distintos departamentos ministeriales, con sujeción, en todo caso, a las restricciones que en orden al cumplimiento de los objetivos de política económica determine el Gobierno para el ejercicio a que se refieran.

2. Las asignaciones presupuestarias a los centros gestores de gasto se efectuarán tomando en cuenta, entre otras circunstancias, el nivel de cumplimiento de los objetivos en ejercicios anteriores.

Los objetivos de carácter instrumental habrán de ponerse en relación con los objetivos finales en cuya consecución participen.

CAPÍTULO III

Contenido, elaboración y estructura

Sección 1.ª Contenido y principios de ordenación

Artículo 32. Definición.

Los Presupuestos Generales del Estado constituyen la expresión cifrada, conjunta y sistemática de los derechos y obligaciones a liquidar durante el ejercicio por cada uno de los órganos y entidades que forman parte del sector público estatal.

Artículo 33. Alcance subjetivo y contenido.

1. Los Presupuestos Generales del Estado estarán integrados por:

a) Los presupuestos de los órganos a que se refiere el artículo 2.3 de esta Ley y de las entidades del sector público estatal a las que resulte de aplicación el régimen de especificaciones y de modificaciones regulado en la presente Ley o cuya normativa específica confiera a su presupuesto carácter limitativo.

b) Los presupuestos estimativos de las entidades de los sectores empresarial y fundacional, los consorcios, las universidades no transferidas, los fondos sin personalidad jurídica y las restantes entidades del sector público administrativo no incluidas en la letra anterior.

2. Los Presupuestos Generales del Estado determinarán:

a) Las obligaciones económicas que, como máximo, pueden reconocer los sujetos referidos en el párrafo a) del apartado anterior.

b) Los derechos a reconocer durante el correspondiente ejercicio por los entes mencionados en el párrafo anterior.

c) Las operaciones no financieras y financieras a realizar por las entidades contempladas en el párrafo b) del apartado anterior.

d) Los objetivos a alcanzar en el ejercicio por cada uno de los gestores responsables de los programas con los recursos que el respectivo presupuesto les asigna.

e) La estimación de los beneficios fiscales que afecten a los tributos del Estado.

Artículo 34. Ámbito temporal.

1. El ejercicio presupuestario coincidirá con el año natural, y a él se imputarán:

a) Los derechos económicos liquidados durante el ejercicio, cualquiera que sea el período del que deriven.

b) Las obligaciones económicas reconocidas hasta el fin del mes de diciembre, siempre que correspondan a adquisiciones, obras, servicios, prestaciones o, en general, gastos realizados dentro del ejercicio y con cargo a los respectivos créditos.

2. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, se aplicarán a los créditos del presupuesto vigente en el momento de la expedición de las órdenes de pago, las obligaciones que resulten de la liquidación de atrasos a favor del personal que perciba sus retribuciones con cargo a los Presupuestos Generales del Estado así como las que tengan su origen en resoluciones judiciales.

3. Podrán aplicarse a créditos del ejercicio corriente obligaciones contraídas en ejercicios anteriores, de conformidad con el ordenamiento jurídico, para las que se anulara crédito en el ejercicio de procedencia.

Asimismo, podrán atenderse con cargo a créditos del presupuesto del ejercicio corriente obligaciones pendientes de ejercicios anteriores, en los casos en que figure dotado un crédito específico destinado a dar cobertura a dichas obligaciones, con independencia de la existencia de saldo de crédito anulado en el ejercicio de procedencia.

4. En el caso de obligaciones de ejercicios anteriores que fuera necesario imputar a presupuesto y no se hallen comprendidas en los supuestos previstos en los apartados anteriores, la imputación requerirá norma con rango de ley que la autorice.

§ 4 Ley General Presupuestaria

5. Los créditos iniciales dotados en los Presupuestos Generales del Estado para atender obligaciones de ejercicios anteriores solo podrán modificarse mediante el procedimiento previsto en los artículos 55, 56 y 57 de esta ley.

Artículo 35. *Los créditos y programas presupuestarios.*

1. Son créditos presupuestarios cada una de las asignaciones individualizadas de gasto, que figuran en los presupuestos de los órganos y entidades a que se refiere el artículo 33.1.a) de esta ley, puestas a disposición de los centros gestores para la cobertura de las necesidades para las que hayan sido aprobados. Su especificación vendrá determinada, de acuerdo con la agrupación orgánica, por programas y económica que en cada caso proceda, conforme a lo establecido en los artículos 40, 43 y 44 de esta ley, sin perjuicio de los desgloses necesarios a efectos de la adecuada contabilización de su ejecución.

2. Los programas presupuestarios de carácter plurianual y bajo la responsabilidad del titular del centro gestor del gasto, consisten en el conjunto de gastos que se considera necesario realizar en el desarrollo de actividades orientadas a la consecución de determinados objetivos preestablecidos que pueden tener por finalidad:

- a) la producción de bienes y servicios,
- b) el cumplimiento de obligaciones específicas o
- c) la realización de las demás actividades encomendadas a los centros gestores del gasto.

3. Las actividades propias de servicios horizontales y las instrumentales podrán configurarse como programas de apoyo para una mejor ordenación y gestión de los créditos necesarios para su realización.

4. Constituye un programa de gasto del presupuesto anual el conjunto de créditos que, para el logro de los objetivos anuales que el mismo establezca, se ponen a disposición del gestor responsable de su ejecución.

Los mismos constituyen la concreción anual de los programas presupuestarios de carácter plurianual.

La comprobación del grado de cumplimiento de un programa presupuestario se efectuará en función de los resultados cuando éstos sean mensurables e identificables. Cuando los resultados no sean mensurables la efectividad del programa se hará mediante indicadores que permitan su medición indirecta.

Sección 2.^a Elaboración del presupuesto

Artículo 36. *Procedimiento de elaboración.*

1. La fijación anual del límite de gasto no financiero que debe respetar el presupuesto del Estado se efectuará con la extensión y de la forma prevista en el artículo 30 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.

2. El procedimiento por el cual se regirá la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado se establecerá por orden del Ministro de Hacienda y se sujetará a las normas siguientes:

Primera. Las directrices para la distribución del gasto, estableciendo los criterios de elaboración de las propuestas de presupuestos y sus límites cuantitativos con las prioridades y limitaciones que deban respetarse, se determinarán por el Ministro de Hacienda.

Con este fin, se constituirá la Comisión de Políticas de Gasto, cuya composición se determinará por orden del Ministro de Hacienda.

La Comisión respetará la adecuación de los criterios de establecimiento de prioridades y de elaboración de las propuestas a los límites y objetivos de política presupuestaria que los presupuestos deban cumplir.

Segunda. Los ministerios y los demás órganos del Estado con dotaciones diferenciadas en los Presupuestos Generales del Estado, remitirán al Ministerio de Hacienda sus correspondientes propuestas de presupuesto, ajustadas a los límites que las directrices hayan establecido.

§ 4 Ley General Presupuestaria

Del mismo modo, los distintos ministerios remitirán al de Hacienda las propuestas de presupuestos de ingresos y gastos de cada uno de los organismos autónomos y otras Entidades a ellos adscritos.

El Ministerio de Sanidad y Consumo enviará las propuestas de presupuesto de ingresos y de gastos del Instituto Nacional de Gestión Sanitaria al Ministerio de Hacienda que formará el anteproyecto definitivo y lo remitirá al Ministerio de Trabajo y Asuntos Sociales para su incorporación al de la Seguridad Social.

El Ministerio de Trabajo y Asuntos Sociales enviará las propuestas de presupuesto de ingresos y de gastos del Instituto de Migraciones y Servicios Sociales al Ministerio de Hacienda que formará el anteproyecto definitivo y lo remitirá al Ministerio de Trabajo y Asuntos Sociales para su incorporación al de la Seguridad Social.

El Ministerio de Trabajo y Asuntos Sociales, con los anteproyectos elaborados por las entidades gestoras, servicios comunes y mutuas de accidentes de trabajo y enfermedades profesionales, formará el anteproyecto de Presupuesto de la Seguridad Social, al que se incorporarán los anteproyectos de Presupuestos del Instituto Nacional de Gestión Sanitaria y del Instituto de Migraciones y Servicios Sociales y lo remitirá al Ministerio de Hacienda.

Los Ministros de Trabajo y Asuntos Sociales y de Hacienda elevarán el anteproyecto de Presupuesto de la Seguridad Social al Gobierno para su aprobación.

Asimismo, los ministerios remitirán las propuestas que contengan los presupuestos de operaciones corrientes y de operaciones de capital y financieras de las entidades públicas empresariales, de las sociedades mercantiles estatales y de las fundaciones del sector público estatal que dependan funcionalmente de cada uno de ellos, acompañadas de la documentación a que se refiere el artículo 29 de esta ley.

Tercera. Las propuestas de presupuesto de gastos se acompañarán, para cada programa, de su correspondiente memoria de objetivos anuales fijados, conforme al programa plurianual respectivo, dentro de los límites que resulten alcanzables con las dotaciones previstas para cada uno de los programas.

Cuarta. En el marco de este procedimiento, por orden del Ministro de Trabajo y Asuntos Sociales se establecerán las especificaciones propias del procedimiento de elaboración de los Presupuestos de la Seguridad Social.

3. El presupuesto de ingresos de la Administración General del Estado será elaborado por el Ministerio de Hacienda, de forma que se ajuste a la distribución de recursos de la programación plurianual prevista en el artículo 29 y al cumplimiento de los objetivos de política económica establecidos por el Gobierno para el ejercicio.

4. Las propuestas y demás documentación necesaria para la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado se formularán y tramitarán sirviéndose de los medios informáticos que establezca al efecto el Ministerio de Hacienda quien asimismo fijará los plazos para su presentación en la orden que establezca el procedimiento de elaboración del anteproyecto.

5. Corresponderá al Ministro de Hacienda elevar al acuerdo del Gobierno el anteproyecto de la Ley de Presupuestos Generales del Estado.

Artículo 37. *Remisión a las Cortes Generales.*

1. El proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado, integrado por el articulado con sus anexos y los estados de ingresos y de gastos, con el nivel de especificación de créditos establecido en los artículos 40 y 41 de esta ley, será remitido a las Cortes Generales antes del día 1 de octubre del año anterior al que se refiera.

2. Al proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado se acompañará la siguiente documentación complementaria:

- a) Las memorias descriptivas de los programas de gasto y sus objetivos anuales.
- b) El informe de impacto de género.
- c) El informe del impacto en la infancia, en la adolescencia y en la familia.
- d) El informe de alineamiento de los Presupuestos Generales del Estado con los Objetivos de Desarrollo Sostenible de la Agenda 2030.
- e) Un anexo con el desarrollo económico de los créditos, por centros gestores de gasto.

§ 4 Ley General Presupuestaria

- f) Un anexo, de carácter plurianual de los proyectos de inversión pública, que incluirá su clasificación territorial.
- g) La liquidación de los presupuestos del año anterior y un avance de la liquidación del ejercicio corriente.
- h) Las cuentas y balances de la Seguridad Social del año anterior.
- i) Los estados consolidados de los presupuestos.
- j) Un informe económico y financiero, que incluirá una explicación de los contenidos de cada presupuesto, con especificación de las principales modificaciones que presenten en relación con los vigentes.
- k) Una memoria de los beneficios fiscales.

Artículo 38. *Prórroga de los Presupuestos Generales del Estado.*

1. Si la Ley de Presupuestos Generales del Estado no se aprobara antes del primer día del ejercicio económico correspondiente, se considerarán automáticamente prorrogados los presupuestos iniciales del ejercicio anterior hasta la aprobación y publicación de los nuevos en el “Boletín Oficial del Estado”.
2. La prórroga no afectará a los créditos para gastos correspondientes a programas o actuaciones que terminen en el ejercicio cuyos presupuestos se prorrogan o para obligaciones que se extingan en el mismo.
3. La estructura orgánica del presupuesto prorrogado se adaptará, sin alteración de la cuantía total, a la organización administrativa en vigor en el ejercicio en que el presupuesto deba ejecutarse.
4. El Consejo de Ministros, a propuesta del Ministerio de Hacienda, acordará los criterios para instrumentar la aplicación de los apartados anteriores.

Sección 3.^a Estructuras presupuestarias

Artículo 39. *Estructura de los presupuestos del sector público estatal.*

La estructura de los Presupuestos Generales del Estado y de sus anexos se determinará, de acuerdo con lo establecido en esta ley, por el Ministerio de Hacienda teniendo en cuenta la organización del sector público estatal, la naturaleza económica de los ingresos y de los gastos y las finalidades y objetivos que se pretenda conseguir.

Artículo 40. *Estructura de los estados de gastos de los Presupuestos Generales del Estado.*

1. Los estados de gastos de los presupuestos a que se refiere el artículo 33.1.^a) de esta ley se estructurarán de acuerdo con las siguientes clasificaciones:
 - a) La clasificación orgánica que agrupará por secciones y servicios los créditos asignados a los distintos centros gestores de gasto de los órganos con dotación diferenciada en los presupuestos, la Administración General del Estado, sus organismos autónomos, entidades de la Seguridad Social y otras entidades, según proceda.
 - b) La clasificación por programas, que permitirá a los centros gestores agrupar sus créditos conforme a lo señalado en el artículo 35 de esta ley y establecer, de acuerdo con el Ministerio de Hacienda, los objetivos a conseguir como resultado de su gestión presupuestaria. La estructura de programas se adecuará a los contenidos de las políticas de gasto contenidas en la programación plurianual.
 - c) La clasificación económica, que agrupará los créditos por capítulos separando las operaciones corrientes, las de capital, las financieras y el Fondo de Contingencia de ejecución presupuestaria.

En los créditos para operaciones corrientes se distinguirán los gastos de personal, los gastos corrientes en bienes y servicios, los gastos financieros y las transferencias corrientes.

En los créditos para operaciones de capital se distinguirán las inversiones reales y las transferencias de capital.

El Fondo de Contingencia recogerá la dotación para atender necesidades imprevistas en la forma establecida en el artículo 50 de esta Ley.

§ 4 Ley General Presupuestaria

En los créditos para operaciones financieras se distinguirán las de activos financieros y las de pasivos financieros.

Los capítulos se desglosarán en artículos y estos, a su vez, en conceptos que podrán dividirse en subconceptos.

2. Con independencia de la estructura presupuestaria, los créditos se identificarán funcionalmente de acuerdo con su finalidad, deducida del programa en que aparezcan o, excepcionalmente, de su propia naturaleza, al objeto de disponer de una clasificación funcional del gasto.

Artículo 41. *Estructura de los estados de ingresos.*

Los estados de ingresos de los presupuestos a que se refiere el artículo 33.1.^a) de esta ley se estructurarán siguiendo las clasificaciones orgánica y económica:

a) La clasificación orgánica distinguirá los ingresos correspondientes a la Administración General del Estado y los correspondientes a cada uno de los organismos autónomos, los de la Seguridad Social y los de otras entidades, según proceda.

b) La clasificación económica agrupará los ingresos, separando los corrientes, los de capital, y las operaciones financieras.

En los ingresos corrientes se distinguirán: impuestos directos y cotizaciones sociales, impuestos indirectos, tasas, precios públicos y otros ingresos, transferencias corrientes e ingresos patrimoniales.

En los ingresos de capital se distinguirán: enajenación de inversiones reales y transferencias de capital.

En las operaciones financieras se distinguirán: activos financieros y pasivos financieros.

Los capítulos se desglosarán en artículos y éstos, a su vez, en conceptos que podrán dividirse en subconceptos.

CAPÍTULO IV

De los créditos y sus modificaciones

Sección 1.ª Disposiciones generales

Artículo 42. *Especialidad de los créditos.*

Los créditos para gastos se destinarán exclusivamente a la finalidad específica para la que hayan sido autorizados por la Ley de Presupuestos o a la que resulte de las modificaciones aprobadas conforme a esta ley.

Artículo 43. *Especificación de los presupuestos del Estado.*

1. En el presupuesto del Estado los créditos se especificarán a nivel de concepto, salvo los créditos destinados a gastos de personal y los gastos corrientes en bienes y servicios, que se especificarán a nivel de artículo y las inversiones reales a nivel de capítulo.

2. No obstante, se especificarán al nivel que corresponda conforme a su concreta clasificación económica, los siguientes créditos:

- a) Los destinados a atenciones protocolarias y representativas y los gastos reservados.
- b) Los destinados a arrendamientos de edificios y otras construcciones.
- c) Los declarados ampliables conforme a lo establecido en el artículo 54 de esta Ley.
- d) Los que establezcan asignaciones identificando receptor o beneficiario, con excepción de las destinadas atender transferencias corrientes o de capital al exterior.
- e) Los que, en su caso, se establezcan en la Ley de Presupuestos de cada ejercicio.
- f) Los créditos extraordinarios que se concedan durante el ejercicio.

§ 4 Ley General Presupuestaria

Artículo 44. *Especificación del presupuesto de los organismos autónomos y de la Seguridad Social.*

1. En el presupuesto de los organismos autónomos, de la Seguridad Social y, en su caso, de las demás entidades del apartado 1 del artículo 3 de esta Ley, excepto las relacionadas en el artículo anterior, los créditos se especificarán a nivel de concepto, salvo los destinados a gastos de personal, gastos corrientes en bienes y servicios y las inversiones reales, que se especificarán a nivel de capítulo.

2. No obstante, se especificarán al nivel que corresponda conforme a su concreta clasificación económica, los siguientes créditos:

- a) Los destinados a atenciones protocolarias y representativas.
- b) Los destinados a arrendamientos de edificios y otras construcciones.
- c) Los declarados ampliables conforme a lo establecido en el artículo 54 de esta Ley.
- d) Los que establezcan asignaciones identificando perceptor o beneficiario, con excepción de las destinadas atender transferencias corrientes o de capital al exterior.
- e) Los que, en su caso, se establezcan en la Ley de Presupuestos de cada ejercicio.
- f) Los créditos extraordinarios que se concedan durante el ejercicio.

3. Los créditos del Presupuesto de la Seguridad Social se especificarán a nivel de grupo de programas, excepto los créditos para la acción protectora en su modalidad no contributiva y universal que se especificarán a nivel de programa.

Artículo 45. *Disponibilidades líquidas de los organismos autónomos y otras entidades integrantes del sector público estatal.*

Se autoriza al Ministro de Hacienda para declarar no disponibles las transferencias corrientes o de capital destinadas a las entidades integrantes del sector público estatal, cuando como consecuencia de la existencia de suficientes disponibilidades líquidas, pudieran no resultar necesarias para el ejercicio de su actividad presupuestada.

Asimismo, se autoriza al Ministro de Hacienda para requerir el ingreso en el Tesoro de la totalidad o parte de dichas disponibilidades líquidas, a excepción de las procedentes de cotizaciones sociales y conceptos de recaudación conjunta, cuando pudieran no ser necesarias para financiar el ejercicio de la actividad indicada.

Cuando en dichas entidades existan órganos colegiados de administración, el ingreso habrá de ser previamente acordado por los mismos.

Artículo 46. *Limitación de los compromisos de gasto.*

Los créditos para gastos son limitativos. No podrán adquirirse compromisos de gasto ni adquirirse obligaciones por cuantía superior al importe de los créditos autorizados en los estados de gastos, siendo nulos de pleno derecho los actos administrativos y las disposiciones generales con rango inferior a ley que incumplan esta limitación, sin perjuicio de las responsabilidades reguladas en el título VII de esta ley.

Artículo 47. *Compromisos de gasto de carácter plurianual.*

1. Podrán adquirirse compromisos de gastos que hayan de extenderse a ejercicios posteriores a aquel en que se autoricen, siempre que su ejecución se inicie en el propio ejercicio y que no superen los límites y anualidades fijados en el número siguiente.

2. El número de ejercicios a que pueden aplicarse los gastos no será superior a cuatro. El gasto que se impute a cada uno de los ejercicios posteriores no podrá exceder de la cantidad que resulte de aplicar al crédito inicial a que corresponda la operación los siguientes porcentajes: en el ejercicio inmediato siguiente, el 70 por ciento, en el segundo ejercicio, el 60 por ciento, y en los ejercicios tercero y cuarto, el 50 por ciento.

En los contratos de obra de carácter plurianual, con excepción de los realizados bajo la modalidad de abono total del precio, se efectuará una retención adicional de crédito del 10 por ciento del importe de adjudicación, en el momento en que ésta se realice. Esta retención se aplicará al ejercicio en que finalice el plazo fijado en el contrato para la terminación de la obra o al siguiente, según el momento en que se prevea realizar el pago de la certificación final. Estas retenciones computarán dentro de los porcentajes establecidos en este artículo.

§ 4 Ley General Presupuestaria

Estas limitaciones no serán de aplicación a los compromisos derivados de la carga financiera de la Deuda y de los arrendamientos de inmuebles, incluidos los contratos mixtos de arrendamiento y adquisición.

3. El Gobierno, en casos especialmente justificados, podrá acordar la modificación de los porcentajes anteriores, incrementar el número de anualidades o autorizar la adquisición de compromisos de gastos que hayan de atenderse en ejercicios posteriores en el caso de que no exista crédito inicial. A estos efectos, el Ministro de Hacienda, a iniciativa del ministerio correspondiente, elevará al Consejo de Ministros la oportuna propuesta, previo informe de la Dirección General de Presupuestos que acredite su coherencia con la programación a que se refieren los artículos 28 y 29 de esta Ley.

4. Los compromisos a que se refiere este artículo se especificarán en los escenarios presupuestarios plurianuales y deberán ser objeto de contabilización separada.

5. No podrán adquirirse compromisos de gasto con cargo a ejercicios futuros cuando se trate de la concesión de subvenciones a las que resulte de aplicación lo dispuesto en el artículo 22.2.a) de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones.

6. En el caso de la tramitación anticipada de expedientes de contratación a que se refiere el artículo 117.2 de la Ley de Contratos del Sector Público, de encargos a medios propios y de convenios, podrá ultimarse incluso con la adjudicación y formalización del correspondiente contrato, la formalización del encargo o la suscripción del convenio, aun cuando su ejecución, ya sea en una o en varias anualidades, deba iniciarse en ejercicios posteriores.

En la tramitación anticipada de los expedientes correspondientes a los negocios jurídicos referidos en el párrafo anterior, así como de aquellos otros expedientes de gasto cuya normativa reguladora permita llegar a la formalización del compromiso de gasto, se deberán cumplir los límites y anualidades o importes autorizados a que se refieren los apartados 2 a 5 de este artículo.

Artículo 47 bis. *Modificación y resolución de compromisos de gasto plurianuales.*

En relación con las obligaciones nacidas de negocios o actos jurídicos, formalizados de conformidad con el ordenamiento jurídico y de los que derivasen compromisos de gastos de carácter plurianual adquiridos de acuerdo con lo establecido en el artículo 47 de esta Ley, cuando, excepcionalmente, en alguno de los ejercicios posteriores a aquel en que se asumió el compromiso, la correspondiente Ley de Presupuestos Generales del Estado no autorizase créditos suficientes para el cumplimiento de dichas obligaciones, se actuará de la siguiente manera:

1.º) El órgano competente para aprobar y comprometer el gasto estará obligado a comunicar tal circunstancia al tercero, tan pronto como se tenga conocimiento de ello.

2.º) Siempre que lo permitan las disponibilidades de los créditos, se acordará, de acuerdo con el procedimiento establecido en las correspondientes normas, la reprogramación de las obligaciones asumidas por cada parte, con el consiguiente reajuste de anualidades, ajustándolo a las nuevas circunstancias.

3.º) Cuando no resulte posible proceder en los términos indicados en el punto 2.º) anterior, el órgano competente acordará la resolución del negocio siguiendo el procedimiento establecido en las correspondientes normas, y fijando las compensaciones que, en su caso, procedan.

En aquellos supuestos en los que la obligación de la Hacienda Pública estuviera condicionada, en el propio negocio o acto jurídico del que derive, a la existencia de crédito adecuado y suficiente en los Presupuestos Generales del Estado de cada uno de los ejercicios para los que se comprometió, el órgano administrativo, con carácter previo a acordar la resolución de la relación jurídica, valorará el presupuesto de gastos autorizado y el grado de ejecución del objeto del negocio, a fin de considerar soluciones alternativas antes de que opere la condición resolutoria, para lo cual deberá notificar de forma fehaciente al tercero tal circunstancia.

§ 4 Ley General Presupuestaria

Artículo 48. *Adquisiciones, obras con pago aplazado y otros compromisos de carácter plurianual.*

1. Podrá ser diferido el vencimiento de la obligación de pago del precio de compra de bienes inmuebles adquiridos directamente cuyo importe exceda de seis millones de euros, sin que, en ningún caso, el desembolso inicial a la firma de la escritura pueda ser inferior al 25 por ciento del precio, pudiendo distribuirse el resto en los cuatro ejercicios siguientes dentro de las limitaciones porcentuales contenidas en el artículo 47 de esta ley.

2. El procedimiento descrito en el artículo 47 de esta ley será de aplicación en el caso de los contratos de obras que se efectúen bajo la modalidad de abono total de los mismos, según lo previsto en el artículo 99.2. del texto refundido de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2000, de 16 de junio.

Artículo 49. *Temporalidad de los créditos.*

1. Con cargo a los créditos del estado de gastos de cada presupuesto sólo podrán contraerse obligaciones derivadas de adquisiciones, obras, servicios y demás prestaciones o gastos en general que se realicen en el propio ejercicio presupuestario, sin perjuicio de las salvedades establecidas en los apartados 2 y 3 del artículo 34 de esta ley.

2. Los créditos para gastos que en el último día del ejercicio presupuestario no estén afectados al cumplimiento de obligaciones ya reconocidas, quedarán anulados de pleno derecho, sin perjuicio de lo establecido en el artículo 58 de esta ley.

Artículo 50. *Fondo de Contingencia de ejecución presupuestaria.*

1. El presupuesto del Estado, a fin de hacer frente durante el ejercicio presupuestario a necesidades inaplazables, de carácter no discrecional para las que no se hiciera en todo o en parte, la adecuada dotación de crédito, incluirá una sección bajo la rúbrica «Fondo de Contingencia de ejecución presupuestaria», por importe del dos por ciento del total de gastos para operaciones no financieras, excluidos los destinados a financiar a las comunidades autónomas y entidades locales en aplicación de sus respectivos sistemas de financiación y consignados en una sección presupuestaria independiente de dicho presupuesto.

El Fondo únicamente financiará, cuando proceda, las siguientes modificaciones de crédito salvo que concurren las circunstancias a que se refiere el artículo 59 de esta Ley:

- a) Las ampliaciones de crédito reguladas en el artículo 54.
- b) Los créditos extraordinarios y suplementos de crédito, de conformidad con lo previsto en el artículo 55.
- c) Las incorporaciones de crédito, conforme al artículo 58.

En ningún caso podrá utilizarse el Fondo para financiar modificaciones destinadas a dar cobertura a gastos o actuaciones que deriven de decisiones discrecionales de la Administración, que carezcan de cobertura presupuestaria.

2. La aplicación del Fondo de Contingencia se aprobará, a propuesta del Ministro de Economía y Hacienda, mediante acuerdo del Consejo de Ministros, previamente a la autorización de las respectivas modificaciones de crédito.

El Gobierno remitirá a las Cortes Generales, a través de su Oficina Presupuestaria, un informe trimestral acerca de la utilización del Fondo Regulado en este artículo. La oficina pondrá dicha documentación a disposición de los Diputados, Senadores y las Comisiones parlamentarias.

Sección 2.ª De las modificaciones de créditos

Artículo 51. *Modificación de los créditos iniciales.*

La cuantía y finalidad de los créditos contenidos en los presupuestos de gastos sólo podrán ser modificadas durante el ejercicio, dentro de los límites y con arreglo al procedimiento establecido en los artículos siguientes, mediante:

- a) Transferencias.
- b) Generaciones.

§ 4 Ley General Presupuestaria

- c) Ampliaciones.
- d) Créditos extraordinarios y suplementos de crédito.
- e) Incorporaciones.

Artículo 52. *Transferencias de crédito.*

1. Las transferencias son traspasos de dotaciones entre créditos. Pueden realizarse entre los diferentes créditos del presupuesto incluso con la creación de créditos nuevos, con las siguientes restricciones:

a) No podrán realizarse desde créditos para operaciones financieras al resto de los créditos, ni desde créditos para operaciones de capital a créditos para operaciones corrientes.

b) No podrán realizarse entre créditos de distintas secciones presupuestarias. Esta restricción no afectará a los créditos del programa de contratación centralizada.

c) No minorarán créditos extraordinarios o créditos que se hayan suplementado o ampliado en el ejercicio.

Esta restricción no afectará a créditos con carácter ampliable de las entidades que integran el sistema de la Seguridad Social o cuando afecten a créditos de la sección 06 Deuda Pública.

d) En el ámbito de las entidades que integran el sistema de la Seguridad Social no podrán minorarse créditos ampliables salvo para financiar otros créditos ampliables.

2. Las anteriores restricciones no afectarán a las transferencias de crédito que hayan de realizarse como consecuencia de reorganizaciones administrativas o traspaso de competencias a comunidades autónomas ; las que se deriven de convenios o acuerdos de colaboración entre distintos departamentos ministeriales, órganos del Estado con secciones diferenciadas en el Presupuesto del Estado u organismos autónomos; las que se efectúen para dar cumplimiento a lo dispuesto en la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español y las que se realicen desde el programa de imprevistos.

3. En ningún caso las transferencias podrán crear créditos destinados a subvenciones nominativas o aumentar los ya existentes salvo que sean conformes con lo dispuesto en la Ley General de Subvenciones o se trate de subvenciones o aportaciones a otros entes del sector público.

Artículo 53. *Generaciones de crédito.*

1. Las generaciones son modificaciones que incrementan los créditos como consecuencia de la realización de determinados ingresos no previstos o superiores a los contemplados en el presupuesto inicial.

2. Podrán dar lugar a generaciones los ingresos realizados en el propio ejercicio como consecuencia de:

a) Aportación del Estado a los organismos autónomos o a las entidades con presupuesto limitativo, así como de los organismos autónomos y las entidades con presupuesto limitativo y otras personas naturales o jurídicas al Estado u otros organismos autónomos o entidades con presupuesto limitativo, para financiar conjuntamente gastos que por su naturaleza estén comprendidos en los fines u objetivos asignados a los mismos.

b) Ventas de bienes y prestación de servicios.

c) Enajenaciones de inmovilizado.

d) Reembolsos de préstamos.

e) Ingresos legalmente afectados a la realización de actuaciones determinadas.

f) Ingresos por reintegros de pagos indebidos realizados con cargo a créditos del presupuesto corriente.

3. La generación sólo podrá realizarse cuando se hayan efectuado los correspondientes ingresos que la justifican. No obstante, en el caso de los organismos autónomos y de la Seguridad Social, la generación como consecuencia del supuesto previsto en el párrafo a) del apartado anterior podrá realizarse una vez efectuado el reconocimiento del derecho por el organismo o entidad correspondiente, o cuando exista un compromiso firme de aportación, siempre que el ingreso se prevea realizar en el propio ejercicio.

§ 4 Ley General Presupuestaria

4. Cuando los ingresos provengan de la venta de bienes o prestaciones de servicios, las generaciones se efectuarán únicamente en aquellos créditos destinados a cubrir gastos de la misma naturaleza que los que se originaron por la adquisición o producción de los bienes enajenados o por la prestación del servicio.

Cuando la enajenación se refiera a inmovilizado, la generación únicamente podrá realizarse en los créditos correspondientes a operaciones de la misma naturaleza económica.

Los ingresos procedentes de reembolso de préstamos únicamente podrán dar lugar a generaciones en aquellos créditos destinados a la concesión de nuevos préstamos.

5. Con carácter excepcional podrán generar crédito en el Presupuesto del ejercicio los ingresos realizados en el último trimestre del ejercicio anterior.

Artículo 54. Créditos ampliables.

1. Excepcionalmente tendrán la condición de ampliables los créditos destinados al pago de pensiones de Clases Pasivas del Estado y los destinados a atender obligaciones específicas del respectivo ejercicio, derivadas de normas con rango de ley, que de modo taxativo y debidamente explicitados se relacionen en el estado de gastos de los Presupuestos Generales del Estado y, en su virtud, podrá ser incrementada su cuantía hasta el importe que alcancen las respectivas obligaciones.

Asimismo, tendrán la condición de ampliables los créditos destinados a satisfacer obligaciones derivadas de la Deuda del Estado y de sus organismos autónomos, tanto por intereses y amortizaciones de principal como por gastos derivados de las operaciones de emisión, conversión, canje o amortización de la misma.

2. En todo caso se consideran ampliables, en la cuantía resultante de las obligaciones que se reconozcan y liquiden según las disposiciones en cada caso aplicables, los créditos incluidos en los Presupuestos de la Seguridad Social que se detallan a continuación:

a) Los destinados al pago de pensiones de todo tipo; prestaciones por incapacidad temporal; protección a la familia; nacimiento y cuidado de menor y riesgos durante el embarazo y la lactancia natural; cuidado de menores afectados por cáncer u otra enfermedad grave; ingreso mínimo vital; así como las entregas únicas, siempre que se encuentren legal o reglamentariamente establecidas y sea obligatorio y no graciable su pago por parte de la Seguridad Social y su cuantía esté objetivamente determinada.

b) Los destinados al pago de los subsidios de garantía de ingresos mínimos, de movilidad y para ayuda de tercera persona, previstos en la Ley de Integración Social de Minusválidos, en la medida en que se hayan ampliado en el Presupuesto del Estado.

c) Los que amparan la constitución de capitales-renta para el pago de pensiones.

d) Los destinados a dotar el Fondo de Reserva de la Seguridad Social y el Fondo de Prevención y Rehabilitación de la Seguridad Social.

e) Los consignados para atender las aportaciones a realizar por las Mutuas de Accidentes de Trabajo y Enfermedades Profesionales de la Seguridad Social para el sostenimiento de los servicios comunes del sistema y para el ingreso en la Tesorería General de la Seguridad Social de sus excedentes en la cuantía y forma legalmente previstas, así como por reaseguro de las mismas entidades.

f) Los destinados al pago de recargos de las prestaciones económicas en los supuestos contemplados en la Ley General de la Seguridad Social, que hayan sido previamente ingresados por los sujetos responsables.

g) Los correspondientes a las transferencias de derechos en curso de adquisición destinadas al sistema de pensiones en la Administración de la Unión Europea, de conformidad con lo establecido en el Anexo VIII del Reglamento 259/1968, de 29 de febrero, del Consejo.

h) Los destinados al sistema de protección por cese de actividad.

3. Las ampliaciones de crédito que afecten a operaciones del presupuesto del Estado se financiarán con cargo al Fondo de Contingencia, conforme a lo previsto en el artículo 50 de esta ley, o con baja en otros créditos del presupuesto no financiero.

La financiación de las ampliaciones de crédito en el presupuesto de los organismos autónomos podrá realizarse con cargo a la parte del remanente de tesorería al fin del

§ 4 Ley General Presupuestaria

ejercicio anterior que no haya sido aplicada en el presupuesto del organismo, con mayores ingresos sobre los previstos inicialmente o con baja en otros créditos del presupuesto no financiero del organismo.

En el caso de que la financiación propuesta para la modificación del presupuesto del organismo haga necesaria la modificación del presupuesto de gastos del Estado, ambas modificaciones se acordarán mediante el procedimiento que le sea de aplicación a la del Estado.

La financiación de las ampliaciones de crédito en el Presupuesto de las Entidades de la Seguridad Social podrá realizarse con cargo a la parte del remanente de tesorería al fin del ejercicio anterior que no haya sido aplicada en el presupuesto, con mayores ingresos sobre los previstos inicialmente o con baja en otros créditos del presupuesto. Si los ingresos proceden de aportaciones del Estado mayores a las inicialmente previstas en el presupuesto, la ampliación de crédito podrá autorizarse una vez efectuado el reconocimiento del derecho por parte de la correspondiente entidad.

4. No podrán ampliarse créditos que hayan sido previamente minorados, salvo en el ámbito de las entidades que integran el sistema de la Seguridad Social y en el de la sección 06 "Deuda Pública" siempre que su aprobación no reduzca la capacidad de financiación del Estado en el ejercicio, computada en la forma establecida en el artículo 27 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera o cuando la minoración resulte de un traspaso de competencias a las Comunidades Autónomas.

Artículo 55. *Créditos extraordinarios y suplementos de crédito del Estado.*

1. Cuando haya de realizarse con cargo al Presupuesto del Estado algún gasto que no pueda demorarse hasta el ejercicio siguiente, y no exista crédito adecuado o sea insuficiente y no ampliable el consignado y su dotación no resulte posible a través de las restantes figuras previstas en el artículo 51, deberá procederse a la tramitación de un crédito extraordinario o suplementario del inicialmente previsto. La financiación de éstos se realizará de la forma que se indica a continuación:

a) Si la necesidad surgiera en operaciones no financieras del presupuesto, el crédito extraordinario o suplementario se financiará mediante baja en los créditos del Fondo de Contingencia o en otros no financieros que se consideren adecuados.

b) Si la necesidad surgiera en operaciones financieras del Presupuesto, se financiará con Deuda Pública o con baja en otros créditos de la misma naturaleza.

2. El Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas propondrá al Consejo de Ministros la remisión de un proyecto de ley a las Cortes Generales, previo informe de la Dirección General de Presupuestos y dictamen del Consejo de Estado en los siguientes casos:

a) Cuando se trate de créditos extraordinarios y suplementos de crédito para atender obligaciones de ejercicios anteriores para las que no se anulara crédito en el ejercicio de procedencia, tanto si se financian con Fondo de Contingencia como con baja en otros créditos.

b) Cuando se trate de créditos extraordinarios o suplementarios para atender obligaciones del propio ejercicio cuando se financien con baja en otros créditos.

c) Cuando se trate de créditos extraordinarios o suplementarios que afecten a operaciones financieras del Presupuesto.

3. El Consejo de Ministros autorizará los créditos extraordinarios y suplementos de crédito para atender obligaciones del ejercicio corriente o de ejercicios anteriores si se hubiera anulado crédito en el ejercicio de procedencia, cuando se financien con cargo al Fondo de Contingencia.

§ 4 Ley General Presupuestaria

Artículo 56. *Reglas para los créditos extraordinarios y suplementarios de los organismos autónomos.*

1. Cuando la necesidad de un crédito extraordinario o suplementario afecte al presupuesto de un organismo autónomo se tramitará su autorización de conformidad con lo establecido en los apartados siguientes.

2. La financiación de los créditos extraordinarios o suplementarios únicamente podrá realizarse con cargo a la parte del remanente de tesorería al fin del ejercicio anterior que no haya sido aplicada en el presupuesto del organismo, o con mayores ingresos sobre los previstos inicialmente.

En el caso de que la financiación propuesta para la modificación del presupuesto del organismo haga necesaria la modificación del presupuesto de gastos del Estado, ambas modificaciones se acordarán conjuntamente, mediante el procedimiento que le sea de aplicación a la del Estado.

3. La competencia para autorizar créditos extraordinarios o suplementarios corresponderá:

a. A los Presidentes o Directores de los organismos hasta un importe del 10 % del correspondiente capítulo de su presupuesto inicial de gastos, cuando no supere la cuantía de 500.000 euros, excluidos los que afecten a gastos de personal o a los contemplados en el apartado 2 del artículo 44 de esta Ley, dando cuenta de los acuerdos al Ministro de que dependan y al Ministro de Hacienda.

b. Al Ministro de Hacienda cuando, superándose alguno de los anteriores límites, no se alcance el 20 % del correspondiente capítulo de su presupuesto inicial de gastos ni se supere la cuantía de 1.000.000 de euros. Asimismo, le corresponderá la autorización de los que se encuentren entre los supuestos de exclusión a que se refiere el párrafo a siempre que su cuantía no supere los límites establecidos en este apartado.

c. Al Consejo de Ministros en los restantes casos.

4. Los límites establecidos en el apartado 3 anterior, a los efectos de determinar la competencia para realizar estas modificaciones, se referirán al conjunto de las efectuadas en el ejercicio presupuestario, computándose de forma independiente según afecte a gastos de personal o a los incluidos en el apartado 2 del artículo 44 o se trate del resto de los gastos.

No se computarán para la determinación de dichos límites las modificaciones que se financien con incremento en la aportación del Estado.

5. Cuando un crédito extraordinario deba autorizarse en un capítulo que no exista en el presupuesto de gastos inicial del organismo autónomo, la autorización le corresponderá al Presidente o Director del organismo autónomo cuando no supere la cuantía de 500.000 euros, al Ministro de Economía y Hacienda si excediendo del anterior importe no supera la cuantía de 1.000.000 de euros, y al Consejo de Ministros en los restantes casos.

6. El Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas remitirá a las Cortes Generales, a través de su Oficina Presupuestaria, un informe trimestral de los créditos extraordinarios y suplementos de crédito tramitados al amparo de este artículo. La oficina pondrá dicha documentación a disposición de los Diputados, Senadores y las Comisiones parlamentarias.

7. En el supuesto de que el crédito extraordinario o el suplemento de crédito se destinara a atender obligaciones de ejercicios anteriores, para las que no se anulara crédito en el ejercicio de procedencia, se remitirá un proyecto de Ley a las Cortes Generales, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo anterior.

Artículo 57. *Créditos extraordinarios y suplementos de crédito de la Seguridad Social.*

1. Cuando la necesidad de un crédito extraordinario o suplementario afecte al presupuesto de las entidades de la Seguridad Social, se tramitará su autorización de conformidad con lo establecido en los apartados siguientes.

2. La financiación de los créditos extraordinarios o suplementarios únicamente podrá realizarse con cargo a la parte del remanente de tesorería al fin del ejercicio anterior que no haya sido aplicada en el presupuesto de la entidad o con mayores ingresos sobre los previstos inicialmente. Si los ingresos proceden de aportaciones del Estado mayores a las inicialmente previstas en el presupuesto, el suplemento de crédito o crédito extraordinario

§ 4 Ley General Presupuestaria

podrá autorizarse una vez efectuado el reconocimiento del derecho por parte de la correspondiente entidad.

La competencia para autorizar créditos extraordinarios o suplementarios corresponderá, previo informe del Ministerio de Economía y Hacienda, al Gobierno cuando su importe sea superior al dos por ciento del presupuesto inicial de gastos de la respectiva Entidad y al Ministro de Trabajo y Asuntos Sociales, o al de Sanidad y Consumo cuando la modificación afecte al presupuesto del Instituto Nacional de Gestión Sanitaria, cuando su importe no exceda de dicho porcentaje.

Por excepción, no será preceptivo el informe del Ministerio de Economía y Hacienda previo a la autorización de suplementos y créditos extraordinarios en los presupuestos de las Mutuas de Accidentes de Trabajo y Enfermedades Profesionales. En estos casos, una vez autorizada la modificación presupuestaria, se dará cuenta al Ministerio de Economía y Hacienda.

3. Los límites porcentuales establecidos en el apartado 2 anterior, a los efectos de determinar la competencia para acordar estas modificaciones, se referirán al conjunto de las efectuadas en el ejercicio presupuestario para el respectivo presupuesto, sin que sean computables en su determinación las financiadas con incremento de la aportación del Estado.

4. El Ministro de Empleo y Seguridad Social remitirá a las Cortes Generales, a través de su Oficina Presupuestaria, un informe trimestral de los créditos extraordinarios y suplementos de crédito concedidos al amparo de este artículo. La oficina pondrá dicha documentación a disposición de los Diputados, Senadores y las Comisiones parlamentarias.

5. En el supuesto de que el crédito extraordinario o el suplemento de crédito se destinara a atender obligaciones de ejercicios anteriores, para las que no se anulara crédito en el ejercicio de procedencia que afecte al presupuesto del Instituto Nacional de Gestión Sanitaria o al del Instituto de Mayores y Servicios Sociales, la Ministra de Sanidad, Servicios Sociales e Igualdad propondrá al Consejo de Ministros la remisión de un proyecto de ley a las Cortes Generales, previo informe de la Dirección General de Presupuestos y dictamen del Consejo de Estado. Este mismo procedimiento se aplicará a propuesta de la Ministra de Empleo y Seguridad Social cuando se trate de créditos para atender gastos del resto de entidades de la Seguridad Social.

Artículo 58. *Incorporaciones de crédito.*

No obstante lo dispuesto en el artículo 49, se podrán incorporar a los correspondientes créditos de un ejercicio los remanentes de crédito del ejercicio anterior, en los siguientes casos:

- a) Cuando así lo disponga una norma de rango legal.
- b) Los procedentes de las generaciones a que se refiere el apartado 2 del artículo 53, en sus párrafos a) y e).
- c) Los derivados de retenciones efectuadas para la financiación de créditos extraordinarios o suplementos de crédito, cuando haya sido anticipado su pago de acuerdo con el procedimiento previsto en esta ley y las leyes de concesión hayan quedado pendientes de aprobación por el Parlamento al final del ejercicio presupuestario.
- d) Los que resulten de créditos extraordinarios y suplementos de crédito que hayan sido concedidos mediante norma con rango de ley en el último mes del ejercicio presupuestario anterior.

Las incorporaciones de crédito que afecten al presupuesto del Estado se financiarán mediante baja en el Fondo de Contingencia conforme a lo previsto en el artículo 50 de esta ley o con baja en otros créditos de operaciones no financieras.

Las incorporaciones de crédito en el Presupuesto de organismos autónomos y entidades de la Seguridad Social únicamente podrán realizarse con cargo a la parte del remanente de tesorería que al fin del ejercicio anterior no haya sido aplicada al presupuesto del organismo.

En el presupuesto de la Seguridad Social podrán incorporarse a los correspondientes créditos, los remanentes que resulten de los créditos extraordinarios y suplementos de crédito autorizados en el último mes del ejercicio anterior.

§ 4 Ley General Presupuestaria

Artículo 59. *Exclusión de la aplicación de determinadas modificaciones al Fondo de Contingencia.*

A las modificaciones relativas al pago de la Deuda Pública, a las que afecten a los créditos destinados a financiar a las Comunidades Autónomas y Entidades Locales en aplicación de sus respectivos sistemas de financiación, así como a las que no reduzcan la capacidad de financiación del Estado en el ejercicio, computadas en la forma establecida en el artículo 27 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, no les será de aplicación respecto de su financiación lo establecido en los artículos 50, 54 y 58 de la presente Ley, con excepción de los créditos extraordinarios y suplementos de crédito a que se refiere el artículo 58.c) anterior.

Artículo 60. *Anticipos de Tesorería.*

1. Con carácter excepcional, el Gobierno, a propuesta del Ministro de Economía, podrá conceder anticipos de Tesorería para atender gastos inaplazables, con el límite máximo en cada ejercicio del uno por ciento de los créditos autorizados al Estado por la Ley de Presupuestos Generales del Estado, en los siguientes casos:

a) Cuando, una vez iniciada la tramitación de los expedientes de concesión de créditos extraordinarios o de suplementos de crédito, hubiera dictaminado favorablemente el Consejo de Estado.

b) Cuando se hubiera promulgado una ley por la que se establezcan obligaciones cuyo cumplimiento exija la concesión de crédito extraordinario o suplemento de crédito.

2. Si el crédito extraordinario o el suplemento de crédito a conceder en el Presupuesto del Estado se destinase a financiar necesidades planteadas en el Presupuesto de los organismos autónomos, la concesión del anticipo de Tesorería comportará la autorización para atender en el organismo el pago de las mencionadas necesidades mediante operaciones de Tesorería.

3. Si las Cortes Generales no aprobasen el proyecto de Ley de concesión del crédito extraordinario o del suplemento de crédito el Gobierno, a propuesta del Ministro de Hacienda, dispondrá la cancelación del anticipo de Tesorería con cargo a los créditos del respectivo departamento ministerial u organismo autónomo, en su caso, cuya minoración ocasione menos trastornos para el servicio público.

Sección 3.^a De las competencias en materia de modificaciones de crédito

Artículo 61. *Competencias del Gobierno.*

Corresponde al Gobierno, a propuesta del Ministro de Hacienda y a iniciativa de los ministros afectados:

a) Autorizar las transferencias entre distintas secciones presupuestarias como consecuencia de reorganizaciones administrativas.

b) Autorizar, respecto del presupuesto de los organismos autónomos, las modificaciones previstas en el párrafo c) del apartado 3 del artículo 56 de esta ley.

c) Autorizar, respecto del presupuesto de la Seguridad Social, las modificaciones reservadas al Gobierno en el apartado 2 del artículo 57 de esta ley.

d) Autorizar los créditos extraordinarios y suplementarios a los que se refiere el apartado 3 del artículo 55.

Artículo 62. *Competencias del Ministro de Hacienda.*

Corresponde al Ministro de Hacienda:

1. Autorizar las siguientes modificaciones presupuestarias:

a) Las transferencias no reservadas a la competencia del Consejo de Ministros que, conforme al artículo 63, no puedan acordarse directamente por los titulares de los departamentos afectados.

§ 4 Ley General Presupuestaria

b) Las generaciones previstas en el párrafo c) del apartado 2 del artículo 53 y las que corresponda realizar en el Presupuesto del Estado en los supuestos definidos en los párrafos b) y e) del mismo apartado, aun cuando los ingresos se hubieran realizado en el último trimestre del ejercicio anterior.

c) Las incorporaciones de remanentes reguladas en el artículo 58.

d) Las ampliaciones de crédito previstas en el artículo 54.1, sin perjuicio de las competencias asignadas a los Presidentes y Directores de las Entidades de la Seguridad Social en el artículo 63.3.

e) Las previstas, respecto del presupuesto de los organismos autónomos, en el párrafo b) del apartado 3 del artículo 56.

2. Acordar o denegar las modificaciones presupuestarias, en los supuestos de competencia de los titulares de los ministerios y organismos autónomos, cuando exista informe negativo de la Intervención Delegada y el titular de la competencia lo remita en discrepancia al Ministro de Hacienda.

Artículo 63. *Competencias de los ministros.*

1. Los titulares de los distintos ministerios podrán autorizar, previo informe favorable de la Intervención Delegada competente en el ministerio o, en su caso, en las entidades a que se refiere el artículo 3.1 de esta ley, las siguientes modificaciones presupuestarias:

a) Transferencias entre créditos de un mismo programa o entre programas de un mismo servicio, incluso con la creación de créditos nuevos en el caso de los destinados a compra de bienes corrientes y servicios o inversiones reales, siempre que se encuentren previamente contemplados en los códigos que definen la clasificación económica y no afecten a los de personal o no incrementen los créditos que enumera el apartado 2 del artículo 43 de esta Ley.

b) Generaciones de crédito en los supuestos contemplados en los párrafos a), d) y f) del apartado 2 del artículo 53 de esta ley, aun cuando los ingresos se hubieran realizado en el último trimestre del ejercicio anterior.

El Ministro de Trabajo y Asuntos Sociales ejercerá, respecto del Presupuesto de la Seguridad Social, las competencias que el artículo 62 otorga al Ministerio de Hacienda, salvo en el caso de la ampliación de créditos a que se refiere el párrafo d) de este artículo. No obstante cuando las transferencias incrementen créditos para la acción protectora de la Seguridad Social en su modalidad no contributiva y universal con baja en créditos destinados a la acción protectora de la Seguridad Social en su modalidad contributiva, se requerirá el informe favorable del Ministerio de Hacienda. En la parte relativa al presupuesto de gastos del Instituto Nacional de Gestión Sanitaria, esta competencia será ejercida por el Ministro de Sanidad y Consumo.

Los presidentes de los órganos del Estado con secciones diferenciadas en los Presupuestos Generales del Estado, tendrán las competencias establecidas en este número en relación con las modificaciones presupuestarias del presupuesto de gastos respectivo, sin perjuicio del principio de autonomía presupuestaria de las Cortes Generales. En el caso de los presidentes de los Órganos Constitucionales no será de aplicación la limitación contenida en el párrafo a) de este apartado respecto del incremento de los gastos de personal.

2. Los presidentes y directores de los organismos autónomos, y de las restantes entidades comprendidas en el artículo 3.1 de esta ley, además de las competencias que les otorga el artículo 56 ejercerán, referidas a sus respectivos presupuestos, las relativas a las generaciones contenidas en los párrafos b) y e) del apartado 2 del artículo 53, así como las establecidas en este artículo a favor de los ministros, quienes podrán avocarlas en todo o en parte. Los acuerdos de avocación serán comunicados a la Dirección General de Presupuestos.

3. Corresponderá a los presidentes y directores de las entidades de la Seguridad Social la autorización, en sus respectivos presupuestos, de las modificaciones siguientes:

a) Las generaciones de crédito a que se refiere el artículo 53, excepto en el supuesto del apartado 2.c), aun cuando los ingresos se hubieran realizado en el último trimestre del ejercicio anterior.

§ 4 Ley General Presupuestaria

b) Las ampliaciones del artículo 54.

c) Las transferencias entre un mismo programa y capítulo o programas de la misma entidad y capítulo, incluso con la creación de créditos nuevos en el caso de los destinados a compra de bienes corrientes y servicios e inversiones reales, siempre que no afecten a gastos de personal, a actuaciones protocolarias y representativas o supongan una desviación en los objetivos de los programas.

No obstante, cuando las transferencias incrementen créditos para la acción protectora de la Seguridad Social en su modalidad no contributiva y universal con baja en créditos destinados a la acción protectora de la Seguridad Social en su modalidad contributiva, se requerirá el informe favorable del Ministerio de Hacienda.

Estas competencias podrán ser avocadas, en todo o en parte, por el Ministro de Sanidad y Consumo respecto del presupuesto de Instituto Nacional de Gestión Sanitaria y por el Ministro de Trabajo y Asuntos Sociales con respecto al presupuesto de las restantes Entidades de la Seguridad Social.

4. Una vez autorizadas las modificaciones presupuestarias a que se refiere este artículo los acuerdos que afecten al presupuesto del Estado o de sus organismos se remitirán a la Dirección General de Presupuestos del Ministerio de Hacienda para instrumentar su ejecución.

CAPÍTULO V

De las Entidades Públicas Empresariales, Sociedades Mercantiles Estatales y Fundaciones del sector público Estatal

Artículo 64. *Presupuesto.*

1. Las sociedades mercantiles estatales y las entidades públicas empresariales elaborarán un presupuesto de explotación que detallará los recursos y dotaciones anuales correspondientes. Asimismo, formarán un presupuesto de capital con el mismo detalle. Los presupuestos de explotación y de capital se integrarán en los Presupuestos Generales del Estado.

También elaborarán presupuestos de explotación y de capital las entidades a que se refieren los párrafos g) y h) del apartado 1 del artículo 2, integradas en el sector público empresarial. Las referencias realizadas en este capítulo a las entidades públicas empresariales se aplicarán asimismo a las entidades expresadas en este párrafo.

Los fondos a que se refiere el apartado 2 del artículo 2 de esta Ley y las fundaciones del sector público estatal elaborarán, igualmente, presupuestos de explotación y de capital.

2. Los presupuestos de explotación y de capital estarán constituidos por una previsión de la cuenta de resultados y del estado de flujos de efectivo del correspondiente ejercicio. Como anexo a dichos presupuestos se acompañará una previsión del balance de la entidad, así como la documentación complementaria que determine el Ministerio de Economía y Hacienda.

3. Las entidades remitirán los estados financieros señalados en el apartado anterior referidos, además de al ejercicio relativo al proyecto de Presupuestos Generales del Estado, a la liquidación del último ejercicio cerrado y al avance de la liquidación del ejercicio corriente.

4. Junto con los presupuestos de explotación y de capital, se remitirá por las entidades una memoria explicativa de su contenido, de la ejecución del ejercicio anterior y de la previsión de la ejecución del ejercicio corriente.

Artículo 65. *Programa de actuación plurianual.*

1. Las entidades que deban elaborar los presupuestos de explotación y de capital con arreglo a lo dispuesto en el artículo 64 de esta Ley formularán, asimismo, anualmente un programa de actuación plurianual, con las excepciones contempladas en el apartado 2 del artículo 66 de esta Ley.

2. El programa de actuación plurianual estará integrado por los estados financieros determinados en el artículo 64 de esta Ley y, junto con la documentación indicada en el

§ 4 Ley General Presupuestaria

apartado siguiente, reflejará los datos económico-financieros previstos para el ejercicio relativo al proyecto de Presupuestos Generales del Estado y a los dos ejercicios inmediatamente siguientes, según las líneas estratégicas y objetivos definidos para la entidad.

3. Los programas de actuación plurianual se acompañarán de la información de carácter complementario siguiente:

a) Hipótesis de la evolución de los principales indicadores macroeconómicos que hayan servido de base para la elaboración de los programas de actuación plurianual.

b) Premisas principales del planteamiento que conforme las líneas estratégicas de la entidad.

c) Previsiones plurianuales de los objetivos a alcanzar.

d) Memoria de las principales actuaciones de la entidad.

e) Programa de inversiones.

f) Plan financiero del período que cuantificará los recursos y las fuentes externas de financiación.

g) La restante documentación que determine el Ministerio de Economía y Hacienda.

Artículo 66. *Tramitación.*

1. Los presupuestos de explotación y de capital junto con los programas de actuación plurianual se remitirán telemáticamente por las entidades a través del departamento del que dependan funcionalmente, al Ministerio de Economía y Hacienda. La estructura básica, la documentación complementaria de dichos documentos y el plazo de remisión se establecerá por el Ministerio de Economía y Hacienda y se desarrollará por cada entidad con arreglo a sus necesidades.

2. No están obligados a presentar el programa de actuación plurianual aquellas sociedades mercantiles estatales que, de acuerdo con lo dispuesto en la legislación mercantil vigente, puedan formular balance, estados de cambios en el patrimonio neto y memoria abreviados, salvo que reciban con cargo a los Presupuestos Generales del Estado subvenciones de explotación o capital u otra aportación de cualquier naturaleza. Tampoco tendrán que presentar el programa de actuación plurianual las fundaciones del sector público estatal, las sociedades mercantiles estatales, con forma de sociedad anónima, cuyas acciones estén admitidas a negociación en un mercado secundario oficial de valores y las entidades tenedoras de las acciones.

3. Las entidades públicas empresariales y otras entidades del sector público estatal, incluidas las sociedades mercantiles estatales, sometidas a la normativa mercantil en materia contable, que, ejerciendo el control sobre otras entidades sometidas a dicha normativa, formen un grupo de acuerdo con los criterios previstos en el artículo 42.1 del Código de Comercio, podrán presentar sus presupuestos de explotación y de capital y, en su caso, sus programas de actuación plurianual de forma consolidada con las entidades que lo integran, relacionando las entidades objeto de presentación consolidada. Esta norma no se aplicará a aquellas sociedades mercantiles estatales que, a su vez, estén participadas mayoritariamente, de forma directa o indirecta, por otra entidad que deba elaborar los presupuestos de explotación y de capital.

No están obligados a presentar el programa de actuación plurianual de forma consolidada en el caso de que alguna de las sociedades del grupo tenga la consideración de sociedad mercantil estatal, con forma de sociedad anónima, cuyas acciones estén admitidas a negociación en un mercado secundario oficial de valores.

Deberán presentar, en todo caso, el presupuesto de explotación y de capital y, en su caso, el programa de actuación plurianual de forma individualizada, las entidades públicas empresariales, salvo las que sean tenedoras de acciones de sociedades mercantiles estatales, con forma de sociedad anónima, cuyas acciones estén admitidas a negociación en un mercado secundario oficial de valores, así como las fundaciones del sector público estatal, y las sociedades mercantiles estatales que soliciten con cargo a los Presupuestos Generales del Estado subvenciones de explotación o capital u otra aportación de cualquier naturaleza.

§ 4 Ley General Presupuestaria

Artículo 67. *Modificaciones Presupuestarias.*

1. Las sociedades mercantiles estatales, las entidades públicas empresariales y las fundaciones del sector público estatal dirigirán su funcionamiento a la consecución de los objetivos emanados de los planteamientos reflejados en sus presupuestos de explotación y capital y en sus programas de actuación plurianual, en su caso.

2. Cuando alguna de las entidades citadas en el apartado anterior reciba con cargo a los Presupuestos Generales del Estado subvenciones de explotación o de capital u otra aportación de cualquier naturaleza, o bien se trate de entidades que se financien mediante ingresos de naturaleza tributaria, mediante ingresos basados en la explotación del dominio público o se trate de entidades en las que al menos el 75 % de su importe neto de cifra de negocios tenga su origen en transacciones con otras entidades del sector público estatal, las autorizaciones para la modificación de sus presupuestos de explotación y capital se ajustarán a lo siguiente:

a) Si la variación afectase a las aportaciones estatales recogidas en los Presupuestos Generales del Estado, la autorización de la modificación por la autoridad que la tuviera atribuida respecto de los correspondientes créditos presupuestarios implicará la autorización simultánea de la modificación de sus presupuestos de explotación y/o capital, sin que sea necesario tramitar un expediente independiente.

La entidad deberá remitir a la Dirección General de Presupuestos, a través de la oficina presupuestaria de adscripción, a efectos de registro y de control, el impacto en sus presupuestos de explotación y/o capital de la correspondiente modificación.

b) Si las variaciones afectasen al volumen de endeudamiento a corto y largo plazo, salvo que se trate de operaciones de crédito que se concierten y se cancelen en el mismo ejercicio presupuestario, de las sociedades mercantiles estatales, de las entidades del sector público empresarial y de las fundaciones del sector público estatal, será competencia, previo informe favorable de la Dirección General del Patrimonio del Estado en el supuesto de que resulte de aplicación lo establecido en el artículo 177 de la Ley 33/2003, de 3 de noviembre, del Patrimonio de las Administraciones Públicas:

– Del Ministerio del que dependan funcionalmente cuando su importe sea superior a los 300.000 euros pero no exceda de la cuantía de 600.000 euros respecto de las cifras aprobadas en su presupuesto de capital,

– De la persona titular del Ministerio de Hacienda y Función Pública cuando su importe sea superior a 600.000 euros pero no exceda de la cuantía de 12.000.000 euros de las cifras aprobadas en su presupuesto de capital,

– Del Consejo de Ministros cuando su importe exceda de la cuantía de 12.000.000 euros de las cifras aprobadas en su presupuesto de capital.

3. La evaluación de la variación del volumen de endeudamiento a corto y largo plazo respecto a lo reflejado en los presupuestos de explotación y de capital se efectuará en términos netos y con relación al fin del ejercicio, sin que con cargo al mismo se computen las variaciones de pasivo circulante derivadas de operaciones de tesorería concertadas con las entidades filiales y empresas en que se participe, directa o indirectamente, de forma mayoritaria.

Artículo 68. *Contratos-Programa con el Estado.*

1. En los supuestos en que se estipulen Contratos-Programa con el Estado que den lugar a regímenes especiales, tanto por las entidades a que se refiere el apartado 1 del artículo 64 de esta Ley como por cualquier otra que reciban subvenciones de explotación y de capital u otra aportación de naturaleza distinta con cargo a los Presupuestos Generales del Estado se establecerán, como mínimo, las correspondientes cláusulas sobre las siguientes materias, si bien podrán excluirse alguna de éstas cuando por razón del objeto no sea necesaria su incorporación al mismo:

a) Hipótesis macroeconómicas y sectoriales que sirvan de base al acuerdo.

b) Objetivos de la política de personal, rentabilidad, productividad o reestructuración técnica de la explotación económica, así como métodos indicadores de evaluación de aquéllos.

§ 4 Ley General Presupuestaria

c) Aportaciones con cargo a los Presupuestos Generales del Estado en sus distintas modalidades a que se refiere este apartado.

d) Medios a emplear para adaptar los objetivos acordados a las variaciones habidas en el respectivo entorno económico.

e) Efectos que han de derivarse del incumplimiento de los compromisos acordados.

f) Control por el Ministerio de Economía y Hacienda de la ejecución del Contrato-Programa y de los resultados derivados de su aplicación.

2. El control a que se refiere el párrafo f) del apartado 1 anterior no excluirá el que pueda corresponder a los respectivos departamentos u organismos de los que dependan las entidades que hayan suscrito el correspondiente Contrato-Programa.

3. La suscripción del Contrato-Programa a que se refieren los apartados anteriores no excluirá la elaboración del presupuesto de explotación y de capital y del programa de actuación plurianual.

CAPÍTULO VI

De la Gestión presupuestaria

Sección 1.ª Principios generales de la gestión presupuestaria

Artículo 69. *Principios de funcionamiento de la gestión económico-financiera.*

1. Los sujetos que integran el sector público estatal adecuarán su gestión económico-financiera al cumplimiento de la eficacia en la consecución de los objetivos fijados y de la eficiencia en la asignación y utilización de recursos públicos, en un marco de objetividad y transparencia en su actividad administrativa.

2. La programación y ejecución de la actividad económico-financiera del sector público estatal tendrá como finalidad el desarrollo de objetivos y el control de la gestión de los resultados, contribuyendo a la continua mejora de los procedimientos, servicios y prestaciones públicas, de acuerdo con las políticas de gasto establecidas por el Gobierno y en función de los recursos disponibles.

3. El Estado observará los adecuados cauces de cooperación y coordinación con otras Administraciones públicas, a fin de racionalizar el empleo de los recursos con los que se dota el sector público estatal.

4. Los titulares de los entes y órganos administrativos que componen el sector público estatal serán responsables de la consecución de los objetivos fijados, promoviendo un uso eficiente de los recursos públicos y prestando un servicio de calidad a los ciudadanos.

Sección 2.ª Gestión por objetivos del sector público administrativo estatal

Artículo 70. *Sistema de objetivos.*

1. Los centros gestores del gasto responsables de los distintos programas presupuestarios establecerán, a través de la elaboración de los programas plurianuales a que se refiere el artículo 30 de esta ley, un sistema de objetivos a cumplir en su respectiva área de actuación, adecuado a la naturaleza y características de ésta.

2. Los sistemas de gestión y control de los gastos públicos deberán orientarse a asegurar la realización de los objetivos finales de los programas presupuestarios y a proporcionar información sobre su cumplimiento, las desviaciones que pudieran haberse producido y sus causas.

Artículo 71. *Balance de resultados e informe de gestión.*

Los titulares de los centros gestores del gasto responsables de los distintos programas presupuestarios formularán un balance de resultados y un informe de gestión relativos al cumplimiento de los objetivos fijados para ese ejercicio en el programa plurianual correspondiente a dicho centro gestor del gasto, que se incorporarán a la memoria de las correspondientes cuentas anuales, en los términos establecidos en el artículo 128 de esta ley.

§ 4 Ley General Presupuestaria

Artículo 72. *Evaluación de políticas de gasto.*

El Ministerio de Hacienda, en colaboración con los distintos centros gestores de gastos, impulsará y coordinará la evaluación continuada de las políticas de gasto con la finalidad de asegurar que las mismas alcancen sus objetivos estratégicos y el impacto socioeconómico que pretenden.

Sección 3.^a Gestión de los presupuestos generales del estado

Artículo 73. *Fases del procedimiento de la gestión de los gastos.*

1. La gestión del Presupuesto de gastos del Estado, de sus organismos autónomos y de las entidades integrantes del sector público estatal con presupuesto limitativo, así como, de las Entidades gestoras y Servicios comunes de la Seguridad Social se realizará a través de las siguientes fases:

- a) Aprobación del gasto.
- b) Compromiso de gasto.
- c) Reconocimiento de la obligación.
- d) Ordenación del pago.
- e) Pago material.

2. La aprobación es el acto mediante el cual se autoriza la realización de un gasto determinado por una cuantía cierta o aproximada, reservando a tal fin la totalidad o parte de un crédito presupuestario.

La aprobación inicia el procedimiento de ejecución del gasto, sin que implique relaciones con terceros ajenos a la Hacienda Pública estatal o a la Seguridad Social.

3. El compromiso es el acto mediante el cual se acuerda, tras el cumplimiento de los trámites legalmente establecidos, la realización de gastos previamente aprobados, por un importe determinado o determinable.

El compromiso es un acto con relevancia jurídica para con terceros, vinculando a la Hacienda Pública estatal o a la Seguridad Social a la realización del gasto a que se refiera en la cuantía y condiciones establecidas.

4. El reconocimiento de la obligación es el acto mediante el que se declara la existencia de un crédito exigible contra la Hacienda Pública estatal o contra la Seguridad Social, derivado de un gasto aprobado y comprometido y que comporta la propuesta de pago correspondiente.

El reconocimiento de obligaciones con cargo a la Hacienda Pública estatal se producirá previa acreditación documental ante el órgano competente de la realización de la prestación o el derecho del acreedor de conformidad con los acuerdos que en su día aprobaron y comprometieron el gasto.

5. La persona titular del Ministerio de Hacienda y Función Pública, a propuesta de la Intervención General de la Administración del Estado, con el fin de garantizar el avance en la transformación digital del ciclo de ejecución y control del gasto público, determinará los documentos y requisitos que conforme a cada tipo de gastos correspondan a las diferentes fases del procedimiento de gasto descrito en los párrafos 2, 3 y 4.

6. De acuerdo con lo establecido en el apartado 1 del artículo 22 de esta ley, las obligaciones de la Administración General del Estado, de sus organismos autónomos y de la Seguridad Social se extinguen por el pago, la compensación, la prescripción o cualquier otro medio en los términos establecidos en esta ley y en las disposiciones especiales que resulten de aplicación.

7. Cuando la naturaleza de la operación o gasto así lo determinen, se acumularán en un solo acto las fases de ejecución precisas.

Artículo 74. *Competencias en materia de gestión de gastos.*

1. Corresponde a los Ministros y a los titulares de los demás órganos del Estado con dotaciones diferenciadas en los Presupuestos Generales del Estado aprobar y comprometer los gastos propios de sus presupuestos, salvo los casos reservados por la Ley a la competencia del Consejo de Ministros, así como reconocer las obligaciones económicas

§ 4 Ley General Presupuestaria

correspondientes, e interesar del Ordenador general de pagos del Estado la realización de los correspondientes pagos.

Asimismo, corresponderá a los Ministros, fijar los límites por debajo de los cuales las citadas competencias corresponderán, en su ámbito respectivo, a los Secretarios de Estado y Subsecretario del departamento.

2. Con la misma salvedad legal, compete a los presidentes o directores de los organismos autónomos del Estado y a los de las entidades integrantes del sector público estatal con presupuesto limitativo la aprobación y compromiso del gasto, así como el reconocimiento y el pago de las obligaciones.

3. Compete a los directores de las entidades gestoras y servicios comunes de la Seguridad Social, la aprobación y el compromiso del gasto y el reconocimiento de la obligación, e interesar del Ordenador general de Pagos de la Seguridad Social la realización de los correspondientes pagos.

4. Las facultades a que se refieren los anteriores números podrán desconcentrarse mediante real decreto acordado en Consejo de Ministros, o ser objeto de delegación en los términos establecidos reglamentariamente.

5. Los órganos de los departamentos ministeriales, de sus organismos autónomos y de las entidades gestoras y servicios comunes de la Seguridad Social, competentes para la suscripción de convenios o contratos-programa con otras Administraciones públicas o con entidades públicas o privadas, necesitarán autorización del Consejo de Ministros cuando el importe del gasto que de aquellos se derive sea superior a doce millones de euros.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no resultará de aplicación a los convenios que formalicen los compromisos financieros de créditos gestionados por las Comunidades Autónomas de conformidad con el artículo 86 de esta Ley.

Asimismo, las modificaciones de convenios o contratos-programa autorizados por el Consejo de Ministros conforme a lo dispuesto en el párrafo primero anterior, requerirán la autorización del mismo órgano cuando impliquen una alteración del importe global del gasto, del concreto destino del mismo o, en su caso, de los calendarios que se hubiesen establecido para la amortización o devolución de activos financieros.

También requerirán la previa autorización del Consejo de Ministros a que hace referencia el presente artículo aquellos acuerdos que tengan por objeto la resolución de convenios o contratos-programa cuya suscripción o modificación hubiera sido autorizada por dicho órgano conforme a lo dispuesto en los párrafos anteriores, con independencia del momento en que dichos negocios jurídicos hubieran sido suscritos.

La autorización del Consejo de Ministros implicará la aprobación del gasto que se derive del convenio o contrato-programa.

Con carácter previo a la suscripción de cualquier convenio o contrato-programa se tramitará el oportuno expediente de gasto, en el cual figurará el importe máximo de las obligaciones a adquirir, y en el caso de que se trate de gastos de carácter plurianual, la correspondiente distribución por anualidades. En los supuestos en que, conforme a los párrafos anteriores, resulte preceptiva la autorización del Consejo de Ministros, la tramitación del expediente de gasto se llevará a cabo antes de la elevación del asunto a dicho órgano.

Artículo 75. Ordenación de pagos.

1. Bajo la superior autoridad del Ministro de Economía, competen al Director General del Tesoro y Política Financiera las funciones de Ordenador General de pagos del Estado.

2. De igual forma, bajo la superior autoridad del Ministro de Trabajo y Asuntos Sociales, competen al Director General de la Tesorería General de la Seguridad Social las funciones de Ordenador general de pagos de las Entidades gestoras y Servicios comunes de la Seguridad Social.

3. Las órdenes de pago se expedirán a favor del acreedor que figura en la correspondiente propuesta de pago si bien, por Orden del Ministro de Economía, se podrán regular los supuestos en que puedan expedirse a favor de Habilitaciones, Cajas pagadoras o Depositarias de fondos, así como entidades colaboradoras de conformidad con la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones y otros agentes mediadores en el pago, que actuarán como intermediarias para su posterior entrega a los acreedores.

§ 4 Ley General Presupuestaria

4. Los Ministros de Economía y de Trabajo y Asuntos Sociales, en los ámbitos de sus respectivas competencias, podrán disponer la modificación o eliminación de cualquiera de los procedimientos de pago a través de intermediario señalados en el apartado anterior.

Artículo 76. *Embargo de derechos de cobro.*

Las providencias y diligencias de embargo, mandamientos de ejecución, acuerdos de inicio de procedimiento administrativo de compensación y actos de contenido análogo, dictados por órganos judiciales o administrativos, en relación con derechos de cobro que los particulares ostenten frente a la Administración General del Estado o frente a la Administración de la Seguridad Social y que sean pagaderos a través de la Ordenación de Pagos del Estado o a través de la Ordenación de pagos de las entidades gestoras y servicios comunes de la Seguridad Social, se comunicarán necesariamente a la Dirección General del Tesoro y Política Financiera o a la Tesorería General de la Seguridad Social para su debida práctica mediante consulta al sistema de información contable y contendrán al menos la identificación del afectado con expresión del nombre o denominación social y su número de identificación fiscal, el importe del embargo, ejecución o retención y la especificación del derecho de cobro afectado con expresión del importe, órgano a quien corresponde la propuesta de pago y obligación a pagar.

Los órganos de la Administración General del Estado, distintos de la Dirección General del Tesoro y Política Financiera, a los que se comuniquen los actos referidos en el párrafo anterior que recaigan sobre derechos de cobro pagaderos por la Ordenación de Pagos del Estado únicamente deberán remitirlos a la citada Dirección General cuando los mismos reúnan los requisitos especificados en el párrafo anterior. En caso contrario, aquéllos deberán proceder a la devolución motivada de los documentos recibidos al órgano judicial o administrativo que haya dictado el acuerdo.

Artículo 77. *Pagos indebidos y demás reintegros.*

1. A los efectos de esta Ley se entiende por pago indebido el que se realiza por error material, aritmético o de hecho, en favor de persona en quien no concurra derecho alguno de cobro frente a la Administración con respecto a dicho pago o en cuantía que excede de la consignada en el acto o documento que reconoció el derecho del acreedor.

2. El perceptor de un pago indebido total o parcial queda obligado a su restitución. El órgano que haya cometido el error que originó el pago indebido, dispondrá de inmediato, de oficio, la restitución de las cantidades indebidamente pagadas conforme a los procedimientos reglamentariamente establecidos y, en defecto de procedimiento específico, con arreglo al que establezca el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas o el de Empleo y Seguridad Social en el ámbito de la Seguridad Social.

3. La revisión de los actos de los que se deriven reintegros distintos a los correspondientes a los pagos indebidos a que se refiere el apartado 1 anterior se realizará de acuerdo con los procedimientos de revisión de oficio de actos nulos o anulables, previstos en la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, o de conformidad con los procedimientos específicos de reintegro establecidos en las normas reguladoras de los distintos ingresos, según la causa que determine su invalidez. La efectividad de los ingresos por reintegro se someterá a lo establecido en el Capítulo II del Título I de esta Ley.

4. A salvo de lo establecido por la normativa reguladora de los distintos reintegros, el reintegro de pagos indebidos o declarados inválidos con arreglo a lo establecido en el apartado anterior devengará el interés previsto en el artículo 17 de esta Ley, desde el momento en que se produjo el pago hasta la fecha en que se acuerde la procedencia del reintegro, o, en su caso, hasta la fecha en que el perceptor proceda a la devolución voluntaria de los fondos percibidos sin el previo requerimiento de la Administración.

Lo dispuesto en el párrafo anterior resultará también de aplicación en los casos en los que proceda el reintegro de las cantidades percibidas de la Hacienda Pública estatal por haber incumplido el perceptor de los fondos las condiciones establecidas para su entrega o por no haberse justificado correctamente su cumplimiento.

§ 4 Ley General Presupuestaria

Artículo 78. *Anticipos de caja fija y fondos de maniobra.*

1. De acuerdo con lo preceptuado en esta Ley y en su desarrollo reglamentario, los ministros y los presidentes o directores de los organismos autónomos, previo informe de su Intervención Delegada en ambos casos, establecerán, en el ámbito de sus respectivas competencias, las normas que regulan los pagos satisfechos mediante anticipos de caja fija, determinando los criterios generales de los gastos que puedan ser satisfechos por tal sistema, los conceptos presupuestarios a los que serán aplicables los límites cuantitativos establecidos para cada uno de ellos, su aplicación al presupuesto y cuantas estimaciones se consideren oportunas.

Se entienden por anticipos de caja fija las provisiones de fondos de carácter extrapresupuestario y permanente que se realicen a pagadurías, cajas y habilitaciones para la atención inmediata y posterior aplicación al capítulo de gastos corrientes en bienes y servicios del presupuesto del año en que se realicen, de gastos periódicos o repetitivos.

2. El Director General de la Tesorería General de la Seguridad Social, previo informe de la Intervención General de la Seguridad Social, establecerá las normas que regulan los pagos satisfechos mediante fondos de maniobra en el ámbito de las entidades gestoras y servicios comunes de la Seguridad Social.

3. En todo caso, la cuantía global de los anticipos de caja fija no podrá superar para cada ministerio u organismo autónomo el siete por ciento del total de créditos del capítulo destinado a gastos corrientes en bienes y servicios del presupuesto vigente en cada momento.

Se autoriza a la Agencia Española de Cooperación Internacional para que la cuantía global de los anticipos de caja fija pueda exceder del siete por ciento previsto en este artículo, hasta un máximo del 14 por ciento del total de los créditos del capítulo destinado a gastos corrientes en bienes y servicios del presupuesto vigente en cada momento.

El porcentaje indicado en el párrafo primero de este apartado podrá incrementarse hasta un máximo del 10 por ciento de los créditos del artículo 23, "indemnizaciones por razón del servicio", del programa 222A, "Seguridad ciudadana", del Ministerio del Interior, y aplicable únicamente a la gestión del indicado artículo.

4. Igualmente, la cuantía global de los fondos de maniobra asignados a todos los centros de gestión pertenecientes a una misma entidad de la Seguridad Social no podrá exceder del tres por ciento de los créditos del capítulo destinado a gastos corrientes de bienes y servicios del presupuesto vigente en cada momento.

Porcentaje que podrá ser elevado hasta un siete por ciento por el Ministro de Trabajo y Asuntos Sociales.

5. Las unidades administrativas responsables de estos fondos, que formarán parte del Tesoro Público o del patrimonio de la Seguridad Social, según corresponda, justificarán su aplicación y situación conforme se establezca reglamentariamente.

Artículo 79. *Pagos a justificar.*

1. Cuando, excepcionalmente, no pueda aportarse la documentación justificativa de las obligaciones en el momento previsto en el apartado 4 del artículo 73, podrán tramitarse propuestas de pagos presupuestarios y librarse fondos con el carácter de a justificar.

Asimismo, podrá procederse a la expedición de libramientos a justificar cuando los servicios y prestaciones a que se refieran hayan tenido o vayan a tener lugar en el extranjero.

2. El mismo carácter tendrán las propuestas de pago efectuadas para satisfacer gastos a realizar en localidad donde no exista dependencia del ministerio, organismo, entidad gestora o servicio común de que se trate. En estos casos, la expedición de pagos a justificar será autorizada por los ministros, presidentes o directores de los organismos autónomos o de las entidades gestoras y servicios comunes de la Seguridad Social, que designarán el órgano competente para gestionar dichos pagos. La citada designación implicará la atribución de competencias para la realización de los gastos y pagos que de ellos se deriven y la formación, rendición y justificación de las correspondientes cuentas.

3. De acuerdo con lo establecido en el artículo 49 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, con cargo a todos los libramientos a justificar,

§ 4 Ley General Presupuestaria

exclusivamente se podrán imputar las obligaciones derivadas de las actuaciones realizadas y exigibles en el ejercicio presupuestario al que corresponde el libramiento aprobado. No obstante el Consejo de Ministros podrá acordar que, con los fondos librados a justificar para gastos en el extranjero imputados a un presupuesto, sean atendidos gastos realizados en el ejercicio siguiente, si ello fuese considerado relevante para el interés general.

A estos efectos, será obligatorio que en todas las propuestas de pago a justificar, cualquiera que sea su finalidad, se incluya un calendario de las actuaciones que se pretenda financiar con el correspondiente libramiento.

Si del calendario se derivara la existencia de gastos plurianuales se tramitará un expediente de gastos que desglose las anualidades correspondientes al ejercicio corriente y a ejercicios posteriores.

En todo caso, la cantidad no invertida de los libramientos en el ejercicio en que se aprobaran los mismos, será justificada mediante carta de pago demostrativa de su reintegro al tesoro público por el cajero pagador correspondiente.

4. Los perceptores de estas órdenes de pago a justificar quedan obligados a rendir cuenta justificativa de la aplicación de las cantidades recibidas. El plazo de rendición de las cuentas será de tres meses, excepto las correspondientes a pagos de expropiaciones y pagos en el extranjero que podrán ser rendidas en el plazo de seis meses. El Ministro, o en quien éste delegue, y, en su caso, los presidentes o directores de los organismos autónomos del Estado y de las entidades gestoras y servicios comunes de la Seguridad Social podrán, excepcionalmente, ampliar estos plazos a seis y doce meses respectivamente, a propuesta del órgano gestor del crédito y con informe de sus respectivas Intervenciones.

5. Los perceptores de las órdenes de pago a justificar son responsables, en los términos previstos en esta ley, de la custodia y uso de los fondos y de la rendición de la cuenta.

6. En el curso de los dos meses siguientes a la fecha de aportación de los documentos justificativos a que se refieren los apartados anteriores de este artículo, se llevará a cabo la aprobación o reparo de la cuenta por la autoridad competente.

Artículo 80. *Gestión de Presupuestos de ingresos.*

1. La gestión del Presupuesto de ingresos se realizará en las siguientes fases sucesivas o simultáneas:

- a) Reconocimiento del derecho.
- b) Extinción del derecho.

2. Reconocimiento del derecho es el acto que, conforme a la normativa aplicable a cada recurso específico, declara y liquida un crédito a favor de la Administración General del Estado, de sus organismos autónomos o de las entidades gestoras y servicios comunes de la Seguridad Social.

3. De acuerdo con lo establecido en el apartado 2 del artículo 11 de esta ley, la extinción del derecho podrá producirse por su cobro en metálico, así como en especie, o por compensación, en los casos previstos en las disposiciones especiales que sean de aplicación. Las extinciones de derechos por otras causas serán objeto de contabilización diferenciada, distinguiendo entre las producidas por anulación de la liquidación y las producidas en el proceso de recaudación por prescripción, condonación o insolvencia.

Artículo 81. *Devoluciones de ingresos.*

En la gestión de devoluciones de ingresos se distinguirá el reconocimiento del derecho a la devolución, cuyo origen será la realización de un ingreso indebido u otra causa legalmente establecida, y el pago de la devolución.

Sin perjuicio de las especialidades en materia tributaria, en las devoluciones de ingresos indebidos derivadas de la revisión administrativa o judicial del acto del que dimana la obligación de ingreso, el derecho a la devolución integrará, además del importe ingresado, el resultante de aplicar sobre éste el interés legal del dinero fijado en la Ley de Presupuestos vigente en cada período desde la fecha en que se hubiese realizado el ingreso indebido en el Tesoro Público hasta la fecha en que se proponga el pago de la devolución.

TÍTULO III

De las relaciones financieras con otras administraciones

CAPÍTULO I

Operaciones financieras con la Unión Europea

Artículo 82. *Operaciones de tesorería con la Unión Europea.*

1. Se autoriza al Ministro de Economía a llevar a cabo las operaciones de tesorería que exijan las relaciones financieras con la Unión Europea.

En el marco anterior, quedan incluidas, en todo caso:

a) Las compras de productos, así como las subvenciones y otras intervenciones de mercado y las operaciones relativas a los programas de desarrollo rural financiadas por el Fondo Europeo Agrícola de Garantía (FEAGA) y el Fondo Europeo Agrícola de Desarrollo Rural (FEADER).

Los anticipos de tesorería a favor o por cuenta de la Unión Europea se cancelarán con los reintegros realizados por la misma.

b) Los fondos procedentes del Fondo Social Europeo destinados a cofinanciar proyectos del Instituto Nacional de Empleo. Dichos fondos se aplicarán al Presupuesto de Ingresos del Instituto Nacional de Empleo y cancelarán, mediante las oportunas operaciones de tesorería, los anticipos efectuados a favor del Instituto Nacional de Empleo para cubrir desfases de tesorería.

c) La puesta a disposición de los entes distintos del Estado de los fondos procedentes de la Unión Europea con destino a los mismos.

Tal puesta a disposición se efectuará a medida que se vayan recibiendo los mencionados fondos.

2. De las operaciones de tesorería efectuadas en virtud de lo dispuesto en los párrafos a) y b) del apartado anterior se remitirá a las Cortes Generales, a través de su Oficina Presupuestaria, un informe trimestral. La oficina pondrá dicha documentación a disposición de los Diputados, Senadores y las Comisiones parlamentarias.

3. En caso de que, excepcionalmente de acuerdo con la normativa en vigor, se produzcan anticipos de fondos como consecuencia de la intermediación del Banco de España en los pagos o por la especial tramitación de las relaciones financieras con la Unión Europea, estos anticipos deberán quedar cancelados antes de finalizar el ejercicio económico en que se hayan producido.

No obstante, los anticipos para ejecución de acciones y programas financiados o cofinanciados por fondos europeos que estuvieran pendientes de cancelar al finalizar el ejercicio, podrán cancelarse en el ejercicio siguiente.

Artículo 83. *Actuaciones cofinanciadas.*

En el caso de acciones cofinanciadas entre el Presupuesto General de las Comunidades Europeas y el del Estado, el presupuesto de gastos de éste necesariamente ha de recoger, junto con la financiación a cargo del Estado, el importe de la cofinanciación procedente de la Unión Europea. La financiación con cargo al Estado se librára junto con los anticipos de tesorería recogidos en el artículo 82, exceptuando las actuaciones cofinanciadas con FEDER, Fondo de Cohesión y Fondo Social Europeo.

Artículo 84. *Reintegro de ayudas y responsabilidad financiera derivados de la gestión de los fondos procedentes de la Unión Europea.*

El reintegro de ayudas y la responsabilidad financiera derivados de la gestión de los fondos procedentes de la Unión Europea se someterá a lo previsto en la Ley General de Subvenciones y en la normativa comunitaria.

En el ámbito de la Política Agraria Común y en el caso de que la Comunidad Europea no asuma un importe que previamente ha sido anticipado por las diferentes Administraciones

§ 4 Ley General Presupuestaria

públicas, el importe no reembolsado por la Comunidad afectará a las diferentes Administraciones públicas en relación con sus respectivas actuaciones.

CAPÍTULO II

Operaciones financieras con las comunidades autónomas

Artículo 85. *Principios generales de las relaciones financieras derivadas de la aplicación del sistema de financiación de las comunidades autónomas.*

Las relaciones financieras que se derivan de la aplicación del sistema de financiación de las comunidades autónomas se someterán a los principios generales de legalidad, dotación presupuestaria y concesión de anticipos de tesorería:

1. En aplicación del principio de legalidad, las reglas que rigen el cálculo y gestión financiera de los medios económicos que son transferidos desde la Administración General del Estado a las comunidades autónomas por aplicación del sistema de financiación vigente en cada momento estarán recogidas en norma con rango de ley.

2. El principio de dotación presupuestaria implica que los Presupuestos Generales del Estado de cada ejercicio contendrán los créditos necesarios para atender a las transferencias de medios económicos que deban realizarse a las comunidades autónomas por aplicación del sistema de financiación vigente en cada momento.

A estos efectos, los créditos para hacer efectivas las liquidaciones definitivas de ejercicios anteriores tendrán el carácter de ampliables.

3. En virtud del principio de concesión de anticipos de tesorería, las comunidades autónomas podrán disponer de anticipos a cuenta de los recursos que se les deban transferir por aplicación del sistema de financiación vigente en cada momento, en los términos establecidos en norma con rango de ley. Estos anticipos habrán de ser reembolsados en el ejercicio, salvo en los casos y con las condiciones que se prevean en una norma con rango de ley.

Artículo 86. *Créditos gestionados por las comunidades autónomas.*

1. Los créditos de la Ley de Presupuestos Generales del Estado destinados a la financiación de sectores, servicios, actividades o materias respecto de los cuales las Comunidades Autónomas tengan asumidas competencias de ejecución y no hayan sido objeto de transferencia directa en virtud de dicha Ley, habrán de distribuirse territorialmente a favor de tales Comunidades Autónomas, mediante normas o convenios de colaboración que incorporarán criterios objetivos de distribución y, en su caso, fijarán las condiciones de gestión de los fondos, de acuerdo con lo establecido en el apartado 2 de este artículo.

En ningún caso serán objeto de distribución territorial los créditos que deban gestionarse por un órgano de la Administración General del Estado u organismo de ella dependiente para asegurar la plena efectividad de los mismos dentro de la ordenación básica del sector, garantizar idénticas posibilidades de obtención o disfrute por parte de sus potenciales destinatarios en todo el territorio nacional o evitar que se sobrepase la cuantía global de los fondos estatales destinados al sector.

2. En la ejecución de los créditos que hayan de distribuirse territorialmente a favor de las comunidades autónomas, para su gestión y administración, se tendrán en cuenta las siguientes reglas:

Primera. La gestión y administración se efectuará conforme a la normativa estatal que regule cada tipo de gasto y, en su caso, por las comunidades autónomas en la medida en que sean competentes para ello.

Segunda. a) Los criterios objetivos que sirvan de base para la distribución territorial de los créditos presupuestarios, así como su distribución se fijarán por la Conferencia Sectorial correspondiente al comienzo del ejercicio económico.

Cuando el importe total a distribuir fuera superior a 12 millones de euros, deberá recabarse con carácter previo a la convocatoria de la Conferencia Sectorial, la autorización del Consejo de Ministros. La citada autorización no conllevará la aprobación del gasto, que

§ 4 Ley General Presupuestaria

corresponderá al órgano competente en cada caso. A efectos de recabar la autorización, se remitirá propuesta de distribución a someter a la Conferencia Sectorial.

En relación al importe previsto en el párrafo anterior, deberá atenderse a la cuantía total de la propuesta de distribución que se someta a la Conferencia Sectorial en cada momento, sin que proceda a efectos del cálculo del límite cuantitativo de los 12 millones de euros acumular la cuantía derivada de la distribución inicial y las cuantías adicionales que, en su caso, se hayan efectuado o se propongan para esos mismos créditos en el mismo ejercicio presupuestario.

La aprobación del gasto deberá realizarse por el órgano competente con carácter previo a la celebración de la Conferencia Sectorial.

b) En los casos en que conforme a lo dispuesto en el punto a) anterior el Consejo de Ministros haya autorizado la propuesta de distribución de los créditos, cualquier propuesta de distribución de una cuantía adicional que afecte a dichos créditos, requerirá la autorización del Consejo de Ministros, con independencia del importe de la cuantía adicional objeto de distribución.

Tercera. La propuesta de distribución del crédito que se someta a la Conferencia Sectorial habrá de supeditarse de forma estricta al cumplimiento de las exigencias de los principios de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera, por lo que con carácter previo a la autorización del Consejo de Ministros, en su caso, y a la aprobación por el órgano competente del gasto total máximo que podrá ser objeto de distribución, se recabarán los informes que de acuerdo con la normativa resulten preceptivos. Por parte de la Administración General del Estado, se podrán establecer en los casos en que ello resulte justificado, reservas generales de créditos no distribuidos en el origen con el fin de cubrir necesidades o demandas imprevistas a lo largo de la ejecución del presupuesto.

Cuarta. Acordada la distribución de los créditos por la Conferencia Sectorial, corresponderá a los órganos competentes de la Administración General del Estado u organismos de ella dependientes la suscripción o aprobación de los instrumentos jurídicos, convenios o resoluciones, a través de los cuales se formalicen los compromisos financieros.

Quinta. Los créditos que corresponda gestionar a cada Comunidad Autónoma se le librarán y harán efectivos por cuartas partes en la segunda quincena natural de cada trimestre, sin que deba producirse más excepción a esta regla que la del pago correspondiente al primer trimestre, que sólo podrán hacerse efectivos una vez se haya aprobado definitivamente la distribución territorial de los créditos y se hayan suscrito o formalizado los correspondientes compromisos financieros, convenios o resoluciones, en los términos previstos en las reglas anteriores.

Cuando los créditos a distribuir tengan por finalidad prestaciones de carácter personal o social se librarán a las comunidades autónomas por doceavas partes, al comienzo del mes.

Los pagos correspondientes a la financiación del Programa Operativo de Pesca para las Regiones de objetivo número 1, en régimen transitorio y del Documento Único de Programación (DOCUP) para las Regiones de Fuera de objetivo número 1 podrán librarse en su totalidad una vez hayan sido acordados en la Conferencia Sectorial los criterios objetivos de distribución y la distribución resultante, así como el refrendo mediante acuerdo del Consejo de Ministros.

Los pagos correspondientes a la financiación de actuaciones de agricultura, de desarrollo rural y de medio ambiente cofinanciados por el Fondo Europeo Agrícola de Desarrollo Rural (FEADER), y las actuaciones en el sector pesquero de los Programas de Pesca cofinanciados por el Fondo Europeo de la Pesca (FEP), podrán librarse en su totalidad una vez hayan sido acordados en las correspondientes Conferencias Sectoriales los criterios objetivos de distribución y la distribución resultante, así como el refrendo mediante Acuerdo del Consejo de Ministros.

Sexta. Los remanentes de fondos no comprometidos resultantes al finalizar cada ejercicio, que se encuentren en poder de las Comunidades Autónomas, seguirán manteniendo el destino específico para el que fueron transferidos y se utilizarán en el siguiente ejercicio como situación de tesorería en el origen como remanentes que serán descontados de la cantidad que corresponda transferir a cada Comunidad Autónoma.

Si el gasto o actuación a la que corresponda el remanente resulta suprimida en el presupuesto del ejercicio siguiente, se destinará aquél en primer lugar a hacer efectivas las

§ 4 Ley General Presupuestaria

obligaciones pendientes de pago al fin del ejercicio inmediatamente anterior y el sobrante que no estuviese comprometido se reintegrará al Estado.

Séptima. Finalizado el ejercicio económico, y no más tarde del 31 de marzo del ejercicio siguiente, las Comunidades Autónomas remitirán al departamento ministerial correspondiente un estado de ejecución del ejercicio, indicando las cuantías totales de compromisos de créditos, obligaciones reconocidas y pagos realizados en el año, detallado por cada una de las aplicaciones presupuestarias del Presupuesto de Gastos del Estado desde las que se realizaron las transferencias de fondos. La información será puesta en conocimiento de la Conferencia Sectorial y tenida en cuenta en la adopción de los acuerdos de distribución de fondos.

Octava. Las Comunidades Autónomas que gestionen los créditos a que se refiere el presente artículo, deberán proceder a un adecuado control de los fondos recibidos que asegure la correcta obtención, disfrute y destino de los mismos por los perceptores finales.

3. En el caso de actuaciones cofinanciadas con el Fondo Europeo Agrícola de Desarrollo Rural (FEADER) que cuenten con una programación aprobada por la Unión Europea y cuya ejecución sea competencia de las Comunidades Autónomas, los créditos que figuren en la Ley de Presupuestos Generales del Estado, como aportación de fondos de la Administración General del Estado (AGE) se librarán con la periodicidad con la que se remitan los importes financiados con los anticipos de tesorería a que se refiere el artículo 82.1.a).

CAPÍTULO III

Operaciones financieras con las entidades locales

Artículo 87. *Participación en tributos del Estado.*

1. Los créditos para hacer efectivas las liquidaciones definitivas de la participación de las corporaciones locales en tributos del Estado, tendrán la consideración de ampliables hasta el importe de las obligaciones que hayan de reconocerse en aplicación de la ley.

2. La participación de las entidades locales en los tributos del Estado de cada ejercicio económico, se hará efectiva durante el mismo, mediante entregas a cuenta de la liquidación definitiva que se practique en el siguiente. La cuantía y periodicidad de dichas entregas se fijarán, para cada ejercicio, en la Ley de Presupuestos Generales del Estado.

Artículo 88. *Liquidaciones definitivas.*

1. Los saldos acreedores a favor de las entidades locales que resulten de las liquidaciones definitivas de su participación en los tributos del Estado se harán efectivos en su totalidad una vez practicadas las mismas.

2. Los saldos deudores resultantes de dichas liquidaciones, por excesos en las entregas a cuenta, deberán ser reintegrados mediante su compensación con cargo a las entregas a cuenta subsiguientes a la práctica de la liquidación definitiva correspondiente.

3. Los citados saldos deudores se reintegrarán en un período máximo de tres años, mediante retenciones trimestrales equivalentes al 25 por ciento de una entrega mensual, salvo que, aplicando este criterio, se exceda el plazo señalado, en cuyo caso se ajustará la frecuencia y la cuantía de las retenciones correspondientes al objeto de que no se produzca esta situación.

Artículo 89. *Compensación de beneficios fiscales.*

1. Cuando por aplicación del artículo 9 de la Ley 39/1988, de 30 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales, proceda compensar beneficios fiscales en tributos locales reconocidos en una ley del Estado, se habilitarán los créditos correspondientes en los Presupuestos Generales del Estado, que tendrán la consideración de ampliables hasta el importe de las obligaciones a reconocer.

2. En cualquier caso, la compensación habrá de ser objeto de solicitud por las entidades afectadas, conforme al procedimiento que, en cada caso, se determine por el Ministerio de Hacienda, en el que deberá quedar explícitamente justificado el reconocimiento a favor de los contribuyentes del beneficio fiscal concedido.

§ 4 Ley General Presupuestaria

TÍTULO IV

Del Tesoro Público, de la Deuda del Estado y de las Operaciones Financieras

CAPÍTULO I

Normas Generales

Artículo 90. *Tesoro Público.*

Constituyen el Tesoro Público todos los recursos financieros, sean dinero, valores o créditos de la Administración General del Estado, sus organismos autónomos y el resto de entidades del sector público administrativo estatal, con exclusión de los sujetos contemplados en el artículo 2.2. b), d), g) y h) y 2.3, tanto por operaciones presupuestarias como no presupuestarias.

Artículo 91. *Funciones del Tesoro Público.*

Son funciones encomendadas al Tesoro Público:

a) Pagar las obligaciones del Estado y recaudar sus derechos, sin perjuicio de lo establecido en el artículo 103 de la Ley 31/1990, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado.

b) Servir el principio de unidad de caja mediante la centralización de todos los fondos y valores generados por operaciones presupuestarias y no presupuestarias.

b bis) Gestionar los recursos financieros que integran el Tesoro Público mediante la concertación de las operaciones financieras activas o pasivas necesarias para asegurar la eficiencia de dichos recursos.

c) Distribuir en el tiempo y en el territorio las disponibilidades dinerarias para la puntual satisfacción de las obligaciones del Estado.

d) Contribuir al buen funcionamiento del sistema financiero nacional.

e) Emitir, contraer y gestionar la deuda del Estado y ejecutar las operaciones financieras relativas a la misma.

f) Responder de los avales contraídos por el Estado según las disposiciones de esta ley.

g) Realizar las demás que se deriven o relacionen con las anteriormente enumeradas.

Artículo 92. *Deuda del Estado.*

Constituye la Deuda del Estado el conjunto de capitales tomados a préstamo por el Estado mediante emisión pública, concertación de operaciones de crédito, subrogación en la posición deudora de un tercero o, en general, mediante cualquier otra operación financiera del Estado, con destino a financiar los gastos del Estado o a constituir posiciones activas de tesorería.

Artículo 93. *Información a las Cortes Generales sobre las operaciones financieras del Tesoro Público.*

1. El Gobierno comunicará trimestralmente a las Cortes Generales, a través de su Oficina Presupuestaria, el saldo detallado de las operaciones financieras concertadas al amparo de lo dispuesto en este título. La oficina pondrá dicha documentación a disposición de los Diputados, Senadores y las Comisiones parlamentarias.

2. El Ministro de Economía y Competitividad aprobará, para su remisión al Gobierno y a las Cortes, a través de su Oficina Presupuestaria, una Memoria anual en la que se expondrá la política de endeudamiento del Tesoro Público en el año precedente. La oficina pondrá dicha documentación a disposición de los Diputados, Senadores y las Comisiones parlamentarias.

Dicha Memoria reflejará el saldo vivo de la Deuda del Estado al término del ejercicio precedente, así como el correspondiente a los organismos autónomos. A tales efectos, cada organismo autónomo remitirá a la Dirección General del Tesoro y Política Financiera los datos, información y documentación necesaria para elaborar la citada Memoria.

§ 4 Ley General Presupuestaria

CAPÍTULO II

De la Deuda del Estado

Sección 1.ª Normas generales**Artículo 94.** *Habilitación legal para la creación de Deuda.*

1. La creación de Deuda del Estado habrá de ser autorizada por ley. A tal efecto, la Ley de Presupuestos Generales del Estado establecerá el límite de la variación del saldo vivo de Deuda del Estado de cada ejercicio presupuestario, al que se ajustarán las operaciones financieras que impliquen creación de Deuda. Este límite se entenderá neto de las variaciones de las posiciones activas de tesorería mantenidas por el Estado en el Banco de España o en otras entidades financieras.

El límite señalado en el párrafo anterior se entenderá automáticamente modificado como consecuencia del aumento o disminución bien de los pagos que, al amparo de previsiones legales, deban atenderse, o bien de los ingresos efectivamente recaudados respecto de los previstos en la Ley de Presupuestos Generales del Estado.

2. En desarrollo de la autorización legal de creación de Deuda para un año, el Ministro de Economía podrá disponer la creación de Deuda del Estado durante el mes de enero del año siguiente por un importe que no incremente la misma en más del 15 por ciento de aquella autorización. Dicho incremento se computará a efectos del cumplimiento del límite de creación de Deuda que legalmente se autorice para el conjunto del segundo de los años citados.

Artículo 95. *Cobertura presupuestaria de los gastos derivados de la Deuda.*

En la sección de Deuda del Estado se habilitarán los créditos para hacer frente a los reembolsos contractuales o anticipados y a los gastos financieros derivados de la Deuda del Estado, incluidos en particular los de colocación, negociación, administración y gestión de la misma.

Competerá al Ministro de Economía la aprobación de las modificaciones presupuestarias que fueran necesarias dentro de dicha sección, incluso la de aquellas modificaciones que impliquen la creación de créditos nuevos.

Artículo 96. *Aplicación íntegra de los ingresos y gastos provenientes de la Deuda y excepciones.*

El producto, la amortización y los gastos por intereses y por conceptos conexos de las operaciones de Deuda del Estado se aplicarán por su importe íntegro al Presupuesto del Estado, con excepción de:

a) El producto y la amortización por el importe que se obtuvo de las emisiones de Letras del Tesoro, de las emisiones continuas en el exterior de papel comercial y notas a medio plazo, de las disposiciones a corto plazo de líneas de crédito y de cualesquiera otros instrumentos de financiación a plazo inferior a un año, que, transitoriamente y a lo largo del ejercicio, tendrán la consideración de operaciones no presupuestarias, imputándose únicamente al Presupuesto de la Administración General del Estado, el importe de la variación neta de dichas operaciones durante el ejercicio.

b) En las operaciones de permuta financiera, los intercambios inicial y final de principales, así como los intercambios de intereses y demás gastos e ingresos financieros, tendrán la consideración de operaciones no presupuestarias, imputándose únicamente al Presupuesto de la Administración General del Estado los respectivos importes netos producidos por estas operaciones durante el ejercicio.

No obstante, cuando alguna de las dos partes de la permuta financiera, deudora o acreedora, tenga un período de liquidación fraccionario distinto de la otra, las diferencias se imputarán al Presupuesto, de ingresos o de gastos, según corresponda, en el momento de la liquidación de la del período más largo, manteniéndose entre tanto el producto de las liquidaciones fraccionarias en una cuenta de operaciones no presupuestarias.

Sección 2.^a Operaciones relativas a la Deuda del Estado**Artículo 97.** *Operaciones relativas a la Deuda.*

1. La creación de Deuda del Estado mediante emisiones de valores u operaciones de crédito, en moneda nacional o en divisas, se realizará en los términos señalados en los artículos siguientes.

2. Las operaciones basadas en instrumentos financieros tendrán como finalidad tanto limitar el riesgo cambiario como limitar, diversificar o modificar el riesgo o el coste de la Deuda del Estado debido a la evolución de los tipos de interés, y a facilitar su colocación, negociación, administración y gestión. Estas operaciones se realizarán conforme a lo dispuesto en los artículos siguientes.

Artículo 98. *Competencia para la formalización de las operaciones relativas a la Deuda.*

1. Corresponde al Ministro de Economía autorizar las operaciones señaladas en el artículo precedente, así como establecer los procedimientos a seguir para la contratación y formalización de tales operaciones y para el ejercicio de las competencias que figuran en los artículos siguientes. El Ministro podrá delegar tales facultades, de forma ordinaria, en el Director General del Tesoro y Política Financiera. Cuando la formalización de la operación haya de tener lugar en el extranjero, el Ministro, o por Delegación suya el Director General del Tesoro y Política Financiera podrán delegar en el representante diplomático correspondiente o en un funcionario del departamento ministerial designado al efecto aunque sea de categoría inferior a director general.

2. El Ministro de Economía podrá igualmente autorizar la negociación provisional por el Director General del Tesoro y Política Financiera de las operaciones señaladas en el artículo anterior, cuya efectiva realización quedará sujeta a la posterior autorización definitiva por el Ministro, cuando éste no haya delegado sus competencias en el citado Director General. En el correspondiente expediente quedará adecuada constancia de las cláusulas y condiciones mencionadas en el apartado precedente así como del procedimiento y circunstancias de la adjudicación de la operación.

3. Las operaciones relativas a la Deuda del Estado se realizarán en los mercados financieros conforme a las normas, reglas, técnicas, condiciones y cláusulas usuales en tales mercados, pudiendo acordar el sometimiento a arbitraje o la remisión a una legislación o tribunales extranjeros, siempre que se observe lo dispuesto en el artículo 23 de esta ley.

En todo caso, la Orden en la que se disponga la creación de Deuda del Estado incluirá las cláusulas de acción colectiva adoptadas en virtud de lo previsto en el artículo 12.3 del Tratado Constitutivo del Mecanismo Europeo de Estabilidad, reconociéndose la legitimación, en juicio y fuera de él, a quienes fueren designados, por los procedimientos en ellas establecidos, representantes de los tenedores de los títulos emitidos.

Artículo 99. *Emisiones de valores.*

1. En los términos que disponga la delegación o autorización, la Dirección General del Tesoro y Política Financiera podrá proceder a la emisión de valores denominados en moneda nacional o en divisas, en el interior o en el exterior, estableciendo su forma de representación, naturaleza y nombre, plazo, tipo de interés y las demás características de ésta.

En todo caso, la colocación de una emisión de valores podrá fragmentarse en el tiempo, así como en su cuantía, pudiendo colocarse los distintos tramos conforme a técnicas de emisión diferentes y a precios distintos. De igual forma, podrá autorizarse la agrupación en emisiones homogéneas de valores semejantes emitidos en distinta fecha.

Podrá autorizarse, en una o más emisiones o categorías de valores, la separación de cupones y principal a efectos de su negociación, así como la reconstitución de valores a partir de aquellos.

2. Los valores podrán emitirse mediante subasta, que se desarrollará conforme a las reglas hechas públicas con anterioridad a su celebración, o mediante cualquier otra técnica que se considere adecuada en función del tipo de operación de que se trate, de acuerdo con las funciones atribuidas al Tesoro Público en el artículo 91.

§ 4 Ley General Presupuestaria

En particular, podrán:

a) Subastarse las emisiones al público, en general, entre colocadores autorizados o entre un grupo restringido de éstos que adquieran compromisos especiales respecto a la colocación de la Deuda o al funcionamiento de sus mercados.

b) Cederse parte o la totalidad de una emisión a un precio convenido a una o varias entidades financieras que aseguren su colocación.

c) Realizarse operaciones de venta simple o con pacto de recompra de valores de nuevas emisiones, ampliaciones de emisiones existentes o de valores que el Tesoro Público tenga en su cuenta de valores.

Artículo 100.

1. La concertación de líneas de crédito u operaciones de préstamos en moneda nacional o en divisas se realizará de conformidad con los procedimientos que reglamentariamente se establezcan, en los que se garantizarán los principios de objetividad, transparencia y publicidad adecuados al tipo de operación que se trate.

2. Sin perjuicio de lo anterior, la concertación de aquellas operaciones que se documenten mediante contratos o instrumentos normalizados habituales en los mercados financieros se hará conforme a las reglas, técnicas, condiciones y cláusulas que sean usuales en los mismos.

Artículo 101. *Instrumentos financieros vinculados a la Deuda.*

En las operaciones basadas en instrumentos financieros, sean de permuta financiera o de otra naturaleza, se deberán identificar con precisión los riesgos de tipo de cambio que se pretende limitar, el riesgo o el coste de la Deuda del Estado debido a la evolución de los tipos de interés que se pretende limitar, diversificar o modificar y, en su caso, las operaciones concretas de endeudamiento a las que estén asociadas.

Artículo 102. *Otras operaciones relativas a la Deuda.*

Se faculta al Ministro de Economía a:

1. Con el objeto de lograr una adecuada gestión de la Deuda del Estado, adquirir valores negociables de Deuda en el mercado secundario con destino bien a su amortización o bien a su mantenimiento en una cuenta de valores abierta al efecto por el Tesoro Público.

2. Efectuar operaciones de canje, conversión, amortización anticipada, incluso parcial, o de modificación de cualesquiera condiciones de las operaciones que integran la Deuda del Estado, al amparo de lo dispuesto en las respectivas normas de emisión o contracción, o por mutuo acuerdo con los acreedores.

3. Regular el régimen de uno o más tipos de entidades que colaboren con el Tesoro Público tanto en la difusión de la Deuda del Estado como en la provisión de liquidez a su mercado.

4. Concertar convenios de colaboración con entidades financieras y, especialmente, con instituciones de inversión colectiva u otros inversores institucionales, con el fin de promover tanto la mejor colocación de la Deuda del Estado como la liquidez de su mercado, determinando, en su caso, la contraprestación a efectuar por los mismos.

5. Acordar cambios en las condiciones de la Deuda del Estado que obedezcan a su mejor administración o a su representación en anotaciones en cuenta, sin que se perjudiquen los derechos económicos del tenedor.

Sección 3.^a Régimen jurídico de la Deuda del Estado

Artículo 103. *Régimen de los valores representativos de la Deuda del Estado.*

1. La Deuda Pública podrá estar representada en anotaciones en cuenta, títulos-valores o cualquier otro documento que formalmente la reconozca.

2. A los valores representativos de la Deuda del Estado les será de aplicación el régimen establecido por el ordenamiento jurídico general según la modalidad y las características de la misma.

§ 4 Ley General Presupuestaria

3. A los títulos al portador de la Deuda del Estado que hayan sido robados, hurtados o sufrido extravío o destrucción les será aplicable el procedimiento establecido administrativamente o, en su defecto, el establecido por la legislación mercantil.

4. El Ministerio de Economía determinará el procedimiento a seguir cuando se trate de títulos nominativos o al portador extraviados después de su presentación en las respectivas oficinas públicas, o que hayan sido objeto de destrucción parcial que no impida su identificación.

5. El titular de valores representativos de la Deuda del Estado tendrá la consideración de acreedor del Estado aun cuando hubiera pactado con el vendedor, incluso simultáneamente a la compra de los valores, su futura venta.

Artículo 104. *Régimen de transmisión de la Deuda.*

1. La transmisión de la Deuda no estará sujeta a más limitaciones que las derivadas de las propias normas de creación, de las reguladoras de los mercados en que se negocie o, en su caso, de las normas aplicables en materia de control de cambios.

2. En la suscripción y transmisión de la Deuda Pública negociable solo será preceptiva la intervención de fedatario público cuando aquella esté representada por títulos-valores y así lo disponga la legislación aplicable a los mismos. No será preceptiva, en todo caso, para las operaciones con pagarés del Tesoro y aquellas otras en las que los títulos-valores se extingan por su transformación en anotaciones en cuenta.

Artículo 105. *Prescripción.*

1. Prescribirá a los cinco años la obligación de pagar los intereses de la Deuda del Estado y la de devolver los capitales llamados a reembolso, contados respectivamente a partir del vencimiento de los intereses y del día del llamamiento a reembolso. En los supuestos de llamada a conversión o canje obligatorio, prescribirá la obligación de reembolso de capitales a los 10 años contados desde el último día del plazo establecido para la operación.

Cuando los capitales llamados a reembolso, se hallasen afectos a fianzas constituidas ante la Administración, el plazo de prescripción de la obligación de reembolso empezará a contar desde la fecha en que, conocidamente por el interesado, deje de ser necesaria la fianza o se acuerde su levantamiento.

2. Cuando las obligaciones de pago derivadas de la Deuda del Estado se realicen a través de un tercero y transcurridos seis meses éste no pudiere transferir los fondos al tenedor o titular, se procederá a depositar su importe, a disposición de quien acredite su derecho, en la cuenta que a tales efectos se designe en el Banco de España, observándose, en todo caso, lo dispuesto en el apartado 1 de este artículo.

3. La interrupción de la prescripción se verificará conforme a las disposiciones del Código Civil.

4. Lo dispuesto en este artículo se entenderá sin perjuicio del régimen de prescripción que resulte aplicable a las operaciones de Deuda del Estado en que se haga uso de las facultades establecidas en el apartado 3 del artículo 98 de esta ley.

5. Los capitales de la Deuda del Estado prescribirán a los 20 años sin percibir sus intereses, ni realizar su titular acto alguno ante la Administración de la Hacienda Pública Estatal que suponga o implique el ejercicio de su derecho.

CAPÍTULO III

De la Gestión de la Tesorería del Estado

Artículo 106. *Obligaciones de información y retención de propuestas de pago.*

1. La Dirección General del Tesoro y Política Financiera, podrá recabar de la Administración General del Estado, sus organismos autónomos y resto de entidades del sector público administrativo estatal cuyos recursos financieros integran el Tesoro Público conforme a lo establecido en el artículo 90, cuantos datos, previsiones y documentación

§ 4 Ley General Presupuestaria

estime oportuna sobre los pagos e ingresos que puedan tener incidencia en la gestión de la tesorería del Estado.

2. A los efectos de asegurar la gestión eficiente de la tesorería del Estado, la Dirección General del Tesoro y Política Financiera podrá retener las propuestas de pago a favor de las entidades del sector público administrativo estatal cuyos recursos financieros integran el Tesoro Público, en función de los pagos que estas entidades tengan previstos y de su tesorería disponible, sin interferir en las competencias que tienen atribuidas.

Artículo 107. *Criterios de ordenación de pagos.*

El Ordenador de Pagos aplicará criterios objetivos en la expedición de las órdenes de pago, tales como la fecha de recepción, el importe de la operación, la aplicación presupuestaria y la forma de pago, entre otros.

Artículo 108. *Cuentas del Tesoro Público y operaciones de gestión tesorera.*

1. Con carácter general, los ingresos y pagos de la Administración General del Estado, sus organismos autónomos y del resto de entidades del sector público administrativo estatal cuyos recursos financieros integran el Tesoro Público se canalizarán a través de la cuenta o cuentas que se mantengan en el Banco de España, en los términos que se convenga con éste, conforme al artículo 13 de la Ley 13/1994, de 1 de junio, de Autonomía del Banco de España. La apertura de estas cuentas requerirá de autorización previa de la Dirección General del Tesoro y Política Financiera, excepto aquellas autorizadas por la Agencia Estatal de Administración Tributaria en el marco del sistema tributario estatal y aduanero.

Las cuentas de las entidades cuyos recursos financieros integran el Tesoro Público conformarán la posición global del Tesoro Público en el Banco de España, en los términos que se convenga con éste, conforme al artículo 13 de la Ley 13/1994, de 1 de junio, de Autonomía del Banco de España. Sobre dicho parámetro girará la gestión de la tesorería del Estado y, en particular, las necesidades de financiación y endeudamiento, todo ello sin perjuicio de la autonomía con que cuenten estas entidades para la gestión de sus fondos.

Podrán abrirse cuentas en el Instituto de Crédito Oficial cuando éste actúe como agente financiero de las entidades mencionadas en el párrafo anterior. La apertura de estas cuentas requerirá de autorización previa de la Dirección General del Tesoro y Política Financiera. Los convenios reguladores de las condiciones de utilización de dichas cuentas deberán ser informados favorablemente por la Dirección General del Tesoro y Política Financiera con carácter previo a su suscripción.

La persona titular del Ministerio de Asuntos Económicos y Transformación Digital podrá establecer supuestos excepcionales en los que la Dirección General del Tesoro y Política Financiera podrá autorizar la apertura de cuentas en otras entidades de crédito, en los términos establecidos en el artículo siguiente.

2. Con objeto de facilitar la gestión de tesorería, la persona titular del Ministerio de Asuntos Económicos y Transformación Digital podrá autorizar a la Dirección General del Tesoro y Política Financiera a realizar operaciones a corto plazo de adquisición temporal de activos, préstamo, depósito a plazo y colocación de fondos en cuentas tesorerías. Con la misma finalidad, la persona titular del Ministerio de Asuntos Económicos y Transformación Digital podrá autorizar a la Dirección General del Tesoro y Política Financiera a realizar operaciones pasivas de tesorería a un plazo no superior a tres meses. Dichas operaciones podrán ser de crédito, préstamo, depósito, de anticipo de ingresos o revestir alguna de las modalidades contempladas en la letra c) del artículo 99.2. En la autorización de las operaciones se concretarán las condiciones en que podrán efectuarse las mismas, que respetarán los principios de solvencia, publicidad, concurrencia y transparencia, adecuados a la operación de que se trate en cada caso. Las operaciones a que se refieren los párrafos anteriores tendrán carácter no presupuestario, salvo los rendimientos o gastos que deriven de las mismas que se aplicarán al presupuesto del Estado. Las operaciones de adquisición temporal de activos podrán tener por objeto los mismos valores que el Banco de España admita en sus operaciones de política monetaria. Se autoriza a la Dirección General del Tesoro y Política Financiera a tramitar la adhesión a mercados regulados u otros centros de negociación, siempre que ello resulte necesario a los efectos de poder utilizar valores negociados en los mismos en las operaciones de adquisición temporal de activos. Asimismo,

§ 4 Ley General Presupuestaria

se autoriza a la Dirección General del Tesoro y Política Financiera a adherirse a sistemas de liquidación tales como TARGET2-Banco de España siempre y cuando sea necesario para la ejecución de las operaciones descritas en el segundo párrafo del apartado 2.

3. Los activos a que se refiere el apartado anterior, que hubieran sido objeto de garantía a favor del Banco de España, según lo previsto en la disposición adicional sexta de la Ley 13/1994, de 1 de junio, de Autonomía del Banco de España, podrán ser aplicados temporalmente por sus titulares en cobertura de las operaciones de gestión tesorera de la Dirección General del Tesoro y Política Financiera, instrumentadas a través del Banco de España, en los términos que la persona titular del Ministerio de Asuntos Económicos y Transformación Digital establezca y siempre que se cumplan las siguientes condiciones: a) Que el titular de los activos otorgue su consentimiento, el cual podrá prestarse en el contrato o documento de garantía celebrado con el Banco de España. b) Que existan activos de garantía disponibles, una vez garantizadas adecuadamente las obligaciones frente al Banco de España y a satisfacción de éste. Los activos citados quedarán sujetos al cumplimiento de las obligaciones frente al Tesoro Público, teniendo esta garantía plenos efectos frente a terceros, sin más formalidad que la de que el Banco de España verifique que existen activos de garantía disponibles para el cumplimiento de cada una de dichas obligaciones. Una vez satisfechas tales obligaciones, los activos quedarán de nuevo afectos en garantía frente al Banco de España. En caso de incumplimiento de las obligaciones contraídas frente al Tesoro Público, la ejecución de las garantías aplicadas temporalmente se realizará por el Banco de España actuando por cuenta del primero, a través de los procedimientos previstos en la disposición adicional sexta de la Ley 13/1994, de 1 de junio, de Autonomía del Banco de España. A estos efectos, la certificación prevista en la misma deberá ser expedida por la Dirección General del Tesoro y Política Financiera, debiendo acompañarse igualmente una certificación del Banco de España acreditativa de la afección temporal de los activos de garantía que sean objeto de ejecución.

Artículo 109. *Relación con entidades de crédito.*

1. La apertura de cuentas de situación de fondos de la Administración General del Estado, sus organismos autónomos y del resto de entidades del sector público administrativo estatal cuyos recursos financieros integran el Tesoro Público fuera del Banco de España requerirá previa autorización de la Dirección General del Tesoro y Política Financiera, con expresión de la finalidad de la apertura y de las condiciones de utilización, excepto aquellas autorizadas por la Agencia Estatal de Administración Tributaria en el marco del sistema tributario estatal y aduanero.

Tras la autorización quedará expedita la vía para el inicio del correspondiente expediente de contratación, que se ajustará a lo dispuesto en la normativa sobre contratos del Sector Público.

Se autoriza a la persona titular del Ministerio de Asuntos Económicos y Transformación Digital para desarrollar normativamente las condiciones adicionales sobre el régimen de autorización, apertura y utilización de cuentas bancarias por parte de los entes sujetos a autorización.

Transcurridos tres meses desde la solicitud y sin que se notifique la citada autorización, ésta se entenderá no concedida.

Los contratos contendrán necesariamente una cláusula de exclusión de la facultad de compensación y el respeto al beneficio de inembargabilidad de los fondos públicos establecido en el artículo 23 de esta Ley. Podrá pactarse que los gastos de administración de la cuenta se reduzcan con cargo a los intereses devengados por la misma.

Realizada la adjudicación y formalizado el contrato, se comunicarán estos extremos a la Dirección General del Tesoro y Política Financiera con expresión de la fecha a partir de la cual comience la ejecución del mismo. En el caso de cancelación anticipada de la cuenta, deberá comunicarse este extremo a la Dirección General del Tesoro y Política Financiera.

2. La Secretaría General del Tesoro y Política Financiera podrá ordenar la cancelación o paralización de las cuentas a que se refiere el apartado anterior cuando se compruebe que no subsisten las razones que motivaron su autorización o que no se cumplen las condiciones impuestas para su uso.

§ 4 Ley General Presupuestaria

3. No obstante lo señalado en los apartados precedentes, podrá declararse la contratación centralizada con una o varias entidades de crédito con la finalidad de concentrar y optimizar la gestión de los fondos a que se refiere este artículo. Corresponderá a la Secretaría General del Tesoro y Política Financiera instar al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas la iniciación del procedimiento y determinar las condiciones en las que deberá desarrollarse la tramitación del oportuno acuerdo marco.

La apertura de cuentas por los órganos y organismos mencionados en el apartado 1 de este artículo se realizará mediante los contratos derivados del acuerdo marco, requiriéndose autorización previa de la Secretaría General del Tesoro y Política Financiera en la que se determinará, en su caso, la entidad en que, de conformidad con lo establecido en el acuerdo marco, deberán abrirse las cuentas según las estipulaciones pactadas.

Excepcionalmente, la Secretaría General del Tesoro y Política Financiera podrá autorizar la apertura de cuentas al margen del citado contrato aplicándose en ese caso el procedimiento descrito en el apartado 1.

4. La Secretaría General del Tesoro y Política Financiera, en relación con las cuentas abiertas en entidades de crédito a las que se refiere este artículo, podrá recabar, del órgano administrativo gestor o de la correspondiente entidad de crédito, cualesquiera datos tendentes a comprobar el cumplimiento de las condiciones en que se autorizó la apertura de la cuenta.

Artículo 110. *Medios de pago.*

En las condiciones que establezcan los Ministros de Economía y de Hacienda, en sus respectivos ámbitos, los ingresos y los pagos de la Administración General del Estado y sus organismos autónomos podrán realizarse mediante transferencia bancaria, cheque, efectivo o cualesquiera otros medios de pago, sean o no bancarios. En las mencionadas condiciones podrá establecerse que, en la realización de determinados ingresos o pagos de la Administración General del Estado, sólo puedan utilizarse ciertos medios de pago especificando en cada caso las particulares condiciones de utilización.

CAPÍTULO IV

Del endeudamiento de los organismos y entidades integrantes del sector público institucional y de la gestión de tesorería de los organismos autónomos

Artículo 111. *Emisiones de deuda y operaciones de endeudamiento de los organismos y entidades integrantes del sector público institucional estatal.*

1. Los organismos autónomos no podrán concertar operaciones de endeudamiento, salvo que la Ley de Presupuestos Generales del Estado, ante la especial naturaleza de las condiciones y actividad a realizar por el organismo autorice la suscripción de dichas operaciones, que se efectuarán en los términos y con el límite que en dicha Ley se establezcan.

A efectos del cumplimiento de dicho límite, no se deducirán las posiciones activas de tesorería constituidas por el organismo.

Las operaciones de endeudamiento concertadas por organismos autónomos se regularán por lo dispuesto en el Capítulo II de este Título en lo que les resulte de aplicación, salvo que la Ley de Presupuestos Generales del Estado que autorice las operaciones establezca expresamente otra cosa.

2. Del mismo modo, los demás organismos y entidades integrantes del sector público institucional estatal, salvo las sociedades mercantiles estatales y las fundaciones del sector público adscritas a la Administración General del Estado, cuyo endeudamiento estará autorizado en sus presupuestos de explotación y capital correspondientes, sólo podrán concertar operaciones de endeudamiento si así lo autoriza de forma expresa la correspondiente Ley de Presupuestos Generales del Estado y dentro de los límites que dicha Ley establezca, salvo que se trate de operaciones de crédito que se concierten y cancelen dentro del mismo ejercicio presupuestario.

3. Los organismos y entidades integrantes del sector público institucional estatal, con excepción del Instituto de Crédito Oficial, se someterán a los principios de prudencia

§ 4 Ley General Presupuestaria

financiera que se fijen por la Comisión Delegada del Gobierno para Asuntos Económicos. Los principios que se fijen para las entidades y organismos distintos de las sociedades cotizadas mercantiles estatales cuyas acciones estén sometidas a negociación en un mercado secundario oficial de valores se referirán, al menos, a los límites máximos del coste financiero al que podrán suscribirse las citadas operaciones de crédito, así como a las limitaciones al uso de derivados financieros.

4. Las competencias señaladas en el artículo 98 de esta Ley se entenderán referidas, en su caso, al presidente o director del organismo o entidad integrante del sector público institucional estatal correspondiente.

En el caso de operaciones a realizar por fundaciones, dichas competencias se entenderán referidas al patronato de la correspondiente fundación.

En el caso de sociedades mercantiles, las competencias serán ejercidas por la Junta General de Accionistas.

Artículo 112. *Gestión de la tesorería de los organismos autónomos.*

1. Corresponde al presidente o director del organismo autónomo ordenar los pagos en ejecución del Presupuesto de Gastos del organismo, con sujeción a los criterios de ordenación establecidos en el artículo 107 de esta ley.

2. Los organismos autónomos canalizarán sus ingresos y pagos en los términos establecidos en los artículos 108, 109 y 110 de esta ley.

CAPÍTULO V

De los avales del Estado

Artículo 113. *Objeto de los avales.*

1. La Administración General del Estado podrá, de conformidad con lo dispuesto en este capítulo, afianzar las obligaciones derivadas de operaciones de crédito concertadas en el interior o en el exterior por personas naturales o jurídicas, públicas o privadas, mediante el otorgamiento del correspondiente aval.

2. En todo caso, los avales que se otorguen habrán de ser compatibles con el mercado común, en los términos establecidos por los artículos 87 y 88 del Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea.

Artículo 114. *Competencias en el otorgamiento de avales.*

1. El otorgamiento de avales por la Administración General del Estado deberá ser autorizado por medio de la correspondiente ley que deberá contener, al menos, las determinaciones contempladas en el apartado 2 del artículo siguiente. En lo no regulado expresamente por la ley que los autorice, será aplicable a los citados avales lo dispuesto en este capítulo y sus normas de desarrollo.

2. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, el Consejo de Ministros, previa declaración del interés público que lo motiva, podrá autorizar avales en garantía de operaciones concertadas por:

a) Entidades públicas de carácter territorial o institucional, sociedades mercantiles estatales y organismos internacionales de los que España sea miembro.

b) Personas naturales o jurídicas para financiar bienes e inversiones en general que deban revertir a la Administración General del Estado y hayan de quedar afectos a concesión administrativa, o deban adquirirse o realizarse en el marco de un contrato de concesión de obra pública o de colaboración entre el sector público y el sector privado, o por una sociedad de economía mixta creada para ejecutar uno de estos contratos.

Artículo 115. *Avales otorgados por el Consejo de Ministros.*

1. El importe total de los avales contemplados en el apartado 2 del artículo precedente de esta Ley no podrá exceder del límite que en cada ejercicio señale la Ley de Presupuestos Generales del Estado. Dentro de este límite se especificará el importe que, como máximo,

§ 4 Ley General Presupuestaria

podrá destinarse a avalar las operaciones concertadas por las sociedades de economía mixta y por los adjudicatarios de contratos de concesión de obra pública o de colaboración entre el sector público y el sector privado a que se refiere la letra b) del apartado 2 del artículo anterior.

El límite anual de avales se entenderá referido al principal de las operaciones avaladas. El aval concedido no podrá garantizar más que el pago del principal y de los intereses, salvo que la Ley de Presupuestos o de concesión dispongan expresamente otra cosa.

2. La autorización del Consejo de Ministros citada en el apartado 1 anterior podrá referirse específicamente a cada operación o comprender varias de ellas, con determinación, en todo caso, de la identidad de los avalados, del plazo dentro del cual deberán ser otorgados los avales, y de su importe máximo individual o global.

Artículo 116. *Formalización de los avales.*

El otorgamiento de avales de la Administración General del Estado deberá ser acordada, en su caso, por el Ministro de Economía quien, sin perjuicio de los límites que puedan haberse establecido en la preceptiva autorización del Consejo de Ministros o de la correspondiente ley, podrá convenir las cláusulas que resulten usuales en los mercados financieros.

En particular, podrá acordar:

a) La renuncia al beneficio de excusión que establece el artículo 1830 del Código Civil.

b) Excepcionalmente, en los avales que garanticen operaciones de crédito exterior, el sometimiento a arbitraje o la remisión a una legislación o tribunales extranjeros, siempre que se observe lo dispuesto en el artículo 23 de esta ley.

Los avales se presumirán otorgados con carácter subsidiario, salvo que al concederse se hubiera dispuesto expresamente otra cosa.

Artículo 116 bis. *Cobranza de cantidades.*

La cobranza de las cantidades a que la Administración General del Estado tenga derecho como consecuencia tanto del otorgamiento de un aval como de su ejecución, se efectuará conforme a lo previsto en el artículo 10.1 de esta Ley.

Artículo 117. *Devengo de comisión.*

Los avales otorgados por la Administración General del Estado devengarán a favor de la misma la comisión que, en su caso, se hubiera determinado.

Artículo 118. *Limitación de riesgos.*

Sin perjuicio de lo dispuesto en el título habilitante para su otorgamiento, el Ministro de Economía podrá establecer mecanismos para limitar el riesgo de ejecución de los avales otorgados por la Administración General del Estado.

TÍTULO V

Contabilidad del sector público estatal

CAPÍTULO I

Normas generales

Artículo 119. *Principios generales.*

1. Las entidades integrantes del sector público estatal deberán aplicar los principios contables que correspondan según lo establecido en este capítulo, tanto para reflejar toda clase de operaciones, costes y resultados de su actividad, como para facilitar datos e información con trascendencia económica.

§ 4 Ley General Presupuestaria

2. La contabilidad del sector público estatal se configura como un sistema de información económico-financiera y presupuestaria que tiene por objeto mostrar, a través de estados e informes, la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, de los resultados y de la ejecución del presupuesto de cada una de las entidades integrantes del mismo.

3. Las entidades integrantes del sector público estatal quedan sometidas a la obligación de rendir cuentas de sus operaciones, cualquiera que sea su naturaleza, al Tribunal de Cuentas por conducto de la Intervención General de la Administración del Estado, de acuerdo con los criterios recogidos en el capítulo IV de este título.

Artículo 120. *Fines de la contabilidad del sector público estatal.*

La contabilidad del sector público estatal debe permitir el cumplimiento de los siguientes fines de gestión, de control y de análisis e información:

1. Mostrar la ejecución de los presupuestos, poniendo de manifiesto los resultados presupuestarios, y proporcionar información para el seguimiento de los objetivos previstos en los Presupuestos Generales del Estado.

2. Poner de manifiesto la composición y situación del patrimonio así como sus variaciones, y determinar los resultados desde el punto de vista económico patrimonial.

3. Suministrar información para la determinación de los costes de los servicios públicos.

4. Proporcionar información para la elaboración de todo tipo de cuentas, estados y documentos que hayan de rendirse o remitirse al Tribunal de Cuentas y demás órganos de control.

5. Suministrar información para la elaboración de las cuentas económicas de las Administraciones públicas, sociedades no financieras públicas e instituciones financieras públicas, de acuerdo con el Sistema Europeo de Cuentas Nacionales y Regionales.

6. Proporcionar información para el ejercicio de los controles de legalidad, financiero, de economía, eficiencia y eficacia.

7. Suministrar información para posibilitar el análisis de los efectos económicos y financieros de la actividad de los entes públicos.

8. Suministrar información económica y financiera útil para la toma de decisiones.

9. Suministrar información útil para otros destinatarios.

Artículo 121. *Aplicación de los principios contables.*

1. La contabilidad de las entidades integrantes del sector público estatal se desarrollará aplicando los principios contables que correspondan conforme a los criterios indicados en los siguientes apartados.

2. Deberán aplicar los principios contables públicos previstos en el artículo siguiente, así como el desarrollo de los principios y las normas establecidas en el Plan General de Contabilidad Pública y sus normas de desarrollo las entidades que integran el sector público administrativo.

3. Deberán aplicar los principios y normas de contabilidad recogidos en el Código de Comercio y el Plan General de Contabilidad de la empresa española, así como en sus adaptaciones y disposiciones que lo desarrollan, las entidades que integran el sector público empresarial.

4. Deberán aplicar los principios y normas de contabilidad recogidos en la adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y disposiciones que lo desarrollan, las fundaciones del sector público estatal que integran el sector público fundacional.

Artículo 122. *Principios contables públicos.*

1. Las entidades previstas en el apartado 2 del artículo anterior deberán aplicar los siguientes principios contables de carácter económico-patrimonial.

a) Salvo prueba en contrario, se presumirá que continúa la actividad de la entidad por tiempo indefinido.

b) El reconocimiento de activos, pasivos, patrimonio neto, gastos e ingresos debe realizarse, desde el punto de vista económico-patrimonial, en función de la corriente real de

§ 4 Ley General Presupuestaria

bienes y servicios que los mismos representan, sin perjuicio de los criterios que se deban seguir para su imputación presupuestaria.

c) No se variarán los criterios contables de un ejercicio a otro.

d) Se deberá de mantener cierto grado de precaución en los juicios de los que se derivan estimaciones bajo condiciones de incertidumbre, de tal manera que los activos, obligaciones, ingresos y gastos no se sobrevaloren ni se minusvaloren.

e) No podrán compensarse las partidas del activo y del pasivo, ni las de gastos e ingresos que integran las cuentas anuales y se valorarán separadamente los elementos integrantes de las cuentas anuales, salvo aquellos casos en que de forma excepcional así se regule.

f) La aplicación de estos principios deberá estar presidida por la consideración de la importancia en términos relativos que los mismos y sus efectos pudieran presentar, siempre que no se vulnere una norma de obligado cumplimiento.

2. Los elementos de las cuentas anuales figurarán de acuerdo con los criterios y normas de valoración establecidos en el Plan General de Contabilidad Pública.

3. La imputación de las transacciones o hechos contables debe efectuarse, desde el punto de vista económico-patrimonial, a activos, pasivos, gastos o ingresos de acuerdo con las reglas establecidas en el Plan General de Contabilidad Pública. Además aquellas operaciones que deban aplicarse a los Presupuestos de gastos e ingresos, se registrarán, desde el punto de vista presupuestario, de acuerdo con las reglas previstas en el título II de esta Ley.

4. En los casos de conflicto entre los anteriores principios contables deberá prevalecer el que mejor conduzca a que las cuentas anuales reflejen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y del resultado económico-patrimonial de la entidad.

5. Cuando la aplicación de estos principios contables no sea suficiente para mostrar la imagen fiel, deberá suministrarse en la memoria de las cuentas anuales la información complementaria precisa para alcanzar dicho objetivo.

6. En aquellos casos excepcionales en los que la aplicación de un principio contable sea incompatible con la imagen fiel que deben mostrar las cuentas anuales, se considerará improcedente dicha aplicación, lo cual se mencionará en la memoria de las cuentas anuales, explicando su motivación e indicando su influencia sobre el patrimonio, la situación financiera y los resultados económico-patrimoniales de la entidad.

Artículo 123. *Destinatarios de la información contable.*

La información que suministre la contabilidad de las entidades del sector público estatal estará dirigida a sus órganos de dirección y gestión, a los de representación política y a los de control externo e interno, a los organismos internacionales, en los términos y con los límites previstos reglamentariamente, sin perjuicio de lo establecido en el artículo 136.

CAPÍTULO II

Competencias en materia contable

Artículo 124. *Competencias del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas.*

Corresponde al Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas, a propuesta de la Intervención General de la Administración del Estado:

a) Aprobar el Plan General de Contabilidad Pública y las normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público en los que se recogerán y desarrollarán los principios contables públicos.

b) Determinar los criterios generales de registro de datos, presentación de la información contable, contenido de las cuentas anuales que deben rendirse al Tribunal de Cuentas y los procedimientos de remisión de las mismas regulando, a tales efectos, la utilización de medios electrónicos, informáticos o telemáticos.

c) Determinar el contenido, la estructura, las normas de elaboración y los criterios de consolidación de la Cuenta General del Estado.

§ 4 Ley General Presupuestaria

d) Establecer la rendición de cuentas anuales consolidadas, respecto de las entidades del sector público estatal.

e) Determinar el contenido del informe previsto en el apartado 3 del artículo 129 de esta Ley.

Artículo 125. *Competencias de la Intervención General de la Administración del Estado.*

1. La Intervención General de la Administración del Estado es el centro directivo de la contabilidad pública, al que compete:

a) Promover el ejercicio de la potestad reglamentaria en materia contable atribuida al Ministro de Hacienda por esta ley y proponer a éste la aprobación del Plan General de Contabilidad Pública.

b) Aprobar la normativa de desarrollo del Plan General de Contabilidad Pública y los planes parciales o especiales que se elaboren conforme al mismo, así como los de las entidades a que se hace referencia en el apartado 3 del artículo 121, que se elaboren conforme al Plan General de Contabilidad de la empresa española.

c) Determinar las cuentas anuales y demás documentación que las entidades que integran el Sistema de la Seguridad Social deben rendir al Tribunal de Cuentas.

d) Aprobar las instrucciones de contabilidad mediante las cuales se establezcan las reglas contables a las que habrán de someterse los entes que deban aplicar los principios contables públicos, así como los modelos y estructura de los documentos contables y cuentas, estados e informes contables en general que no deban rendirse al Tribunal de Cuentas.

e) Establecer los principios básicos de la contabilidad analítica de las entidades del sector público estatal que deban aplicar los principios contables públicos.

f) Establecer los principios y criterios generales a los que debe responder el seguimiento de objetivos establecidos en los Presupuestos Generales del Estado en las entidades del sector público estatal.

g) Inspeccionar la actividad de las oficinas de contabilidad de las entidades del sector público estatal sujetas a los principios contables públicos.

h) Establecer los requerimientos funcionales y, en su caso, los procedimientos informáticos, relativos al sistema de información contable, que deberán aplicar las entidades del sector público estatal sujetas a los principios contables públicos.

i) Determinar las especificaciones, procedimiento y periodicidad de la información contable a remitir a la Intervención General de la Administración del Estado, por las entidades del sector público estatal sujetas a los principios contables públicos.

j) Establecer los criterios, procedimientos y excepciones para la centralización en la Intervención General de la Administración del Estado de las bases de datos de su sistema de información contable de las entidades del sector público estatal sujetas a los principios contables públicos.

k) Aprobar las normas de contabilidad aplicables a los fondos regulados en el apartado 2 del artículo 2 de esta Ley.

2. La Intervención General de la Administración del Estado es el centro gestor de la contabilidad pública, al que compete:

a) Gestionar la contabilidad de la Administración General del Estado.

b) Centralizar la información contable de las distintas entidades integrantes del sector público estatal.

c) Recabar la presentación de las cuentas que hayan de rendirse al Tribunal de Cuentas.

d) Formar la Cuenta General del Estado.

e) Vigilar e impulsar la organización de las oficinas de contabilidad existentes en todos los departamentos ministeriales y organismos públicos en que el servicio así lo aconseje, y que estarán a cargo de los funcionarios que legalmente tienen atribuido este cometido.

f) Recabar todos los informes y dictámenes económico-contables que se realicen por las entidades que por su conducto deban rendir cuentas al Tribunal de Cuentas.

Asimismo, se podrá tener acceso directo a las bases de los sistemas de información contable de dichas entidades.

§ 4 Ley General Presupuestaria

g) Elaborar las cuentas nacionales de las unidades que componen el sector de las Administraciones públicas, de acuerdo a los criterios de delimitación institucional e imputación de operaciones establecidos en el Sistema Europeo de Cuentas Nacionales y Regionales.

h) Elaborar el informe sobre el grado de cumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria en los términos previstos en el artículo 9 de la Ley General de Estabilidad Presupuestaria.

i) Elaborar las cuentas nacionales de las unidades que componen el subsector de las sociedades públicas no financieras y de las instituciones financieras públicas y de acuerdo a los criterios de delimitación institucional e imputación de operaciones establecidos en el Sistema Europeo de Cuentas Nacionales y Regionales.

j) Diseñar los mecanismos y realizar las actuaciones oportunas para garantizar y proteger la integridad, coherencia y confidencialidad de los datos contenidos en los sistemas de información contable.

3. Las funciones directivas y gestoras de la contabilidad pública en el ámbito de las entidades que integran el Sistema de la Seguridad Social serán ejercidas por la Intervención General de la Administración del Estado a través de la Intervención General de la Seguridad Social, a la que corresponderá:

a) Dirigir la contabilidad de las entidades que integran el sistema de la Seguridad Social y gestionar la contabilidad de las entidades gestoras y servicios comunes de la Seguridad Social.

b) Elaborar la adaptación del Plan General de la Contabilidad Pública a las entidades que integran el Sistema de la Seguridad Social y someterlo para su aprobación a la Intervención General de la Administración del Estado.

c) Aprobar la normativa de desarrollo de dicha adaptación al Plan Contable y los planes parciales o especiales que se elaboren conforme al mismo, así como los de las entidades a que se hace referencia en el apartado 3 del artículo 121, que se elaboren conforme al Plan General de Contabilidad de la empresa española, cuando las mismas tengan la consideración de Entidades que integran el sistema de la Seguridad Social.

d) Aprobar las instrucciones de contabilidad mediante las cuales se establezcan las reglas contables a las que habrán de someterse las entidades que integran el sistema de la Seguridad Social que deban aplicar los principios contables públicos, criterios de funcionamiento de sus oficinas contables, modelos y estructura de los documentos contables y cuentas, estados e informes contables en general que no deban rendirse al Tribunal de Cuentas.

e) Inspeccionar la actividad de las oficinas de contabilidad de las entidades gestoras y servicios comunes de la Seguridad Social.

f) Actuar como central contable del Sistema de la Seguridad Social, centralizando la información contable de las distintas entidades integrantes de dicho Sistema, a cuyos efectos le corresponde determinar la información que las entidades habrán de remitir a la misma, así como su periodicidad y procedimientos de comunicación.

g) Recabar la presentación de las cuentas y demás documentos que hayan de rendir las entidades integrantes del sistema de Seguridad Social al Tribunal de Cuentas.

h) Examinar las cuentas que hayan de rendirse para fiscalización por el Tribunal de Cuentas, formulando, en su caso, las observaciones que considere oportunas.

i) Formar la Cuenta General de la Seguridad Social, para su remisión al Tribunal de Cuentas en igual plazo que el establecido para la Cuenta General del Estado, a cuyos efectos podrá recabar de las entidades la información que considere necesaria para efectuar el proceso de agregación o consolidación contable. La falta de remisión de cuentas no constituirá obstáculo para que la Intervención General de la Seguridad Social pueda formar la Cuenta del Sistema de la Seguridad Social con las cuentas recibidas.

j) Elaborar la documentación estadístico-contable de carácter oficial del Sistema de la Seguridad Social.

k) La administración del Sistema de Información Contable de la Seguridad Social, determinando los criterios por los que el mismo ha de regirse.

§ 4 Ley General Presupuestaria

l) Establecer los requerimientos funcionales y los procedimientos informáticos relativos al sistema de información contable que deberán aplicar las entidades que integran el sistema de la Seguridad Social distintas de las entidades gestoras y servicios comunes de la misma, que permita la integración de sus bases de datos contables en el sistema de información contable de la Seguridad Social.

m) Cualesquiera otras funciones relativas a la dirección de la contabilidad de las entidades que integran el Sistema de la Seguridad Social y a la gestión de la contabilidad de las entidades gestoras y servicios comunes de la Seguridad Social, así como las que específicamente pueda asignarle la Intervención General de la Administración del Estado.

Artículo 126. *Sistemas adicionales de control de objetivos.*

1. El sistema de información contable de las entidades del sector público estatal que deban aplicar los principios contables públicos comprenderá el seguimiento de los objetivos propuestos por los centros gestores, aprobados en los Presupuestos Generales del Estado.

2. Los centros gestores podrán diseñar e implantar sistemas adicionales de seguimiento de los objetivos indicados en el apartado anterior.

CAPÍTULO III

Información contable

Sección 1.^a Cuentas anuales

Artículo 127. *Formulación de las cuentas anuales.*

Todas las entidades del sector público estatal deberán formular sus cuentas anuales, de acuerdo con los principios contables que les sean de aplicación, en el plazo máximo de tres meses desde el cierre del ejercicio económico, poniéndolas a disposición de los auditores que corresponda según lo previsto en los artículos 163 y 168 de esta ley.

Artículo 128. *Contenido de las cuentas anuales de las entidades que deben aplicar los principios contables públicos.*

1. Las cuentas anuales de las entidades que deben aplicar los principios contables públicos comprenderán: el balance, la cuenta del resultado económico-patrimonial, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo, el estado de liquidación del presupuesto y la memoria. Estos documentos forman una unidad.

2. El balance comprenderá, con la debida separación, el activo, el pasivo y el patrimonio neto de la entidad.

3. La cuenta del resultado económico-patrimonial recogerá el resultado del ejercicio (ahorro o desahorro), separando debidamente los ingresos y los gastos imputables al mismo.

4. El estado de cambios en el patrimonio neto informará de todas las variaciones habidas en el patrimonio neto, de los ingresos y gastos totales reconocidos y de las operaciones realizadas con la entidad o entidades propietarias.

5. El estado de flujos de efectivo informará sobre el origen y destino de los movimientos habidos en las partidas monetarias de activo representativas de efectivo y otros activos líquidos equivalentes e indicará la variación neta de las mismas en el ejercicio.

6. El estado de liquidación del presupuesto comprenderá, con la debida separación, la liquidación del Presupuesto de gastos y del Presupuesto de ingresos de la entidad, así como el resultado presupuestario.

7. La memoria completará, ampliará y comentará la información contenida en los otros documentos que integran las cuentas anuales.

En particular, la memoria informará del remanente de tesorería de la entidad obtenido a partir de las obligaciones reconocidas no satisfechas el último día del ejercicio, los derechos pendientes de cobro y los fondos líquidos existentes a 31 de diciembre, debiendo tener en cuenta en su cálculo los posibles recursos afectados a la financiación de gastos concretos y los derechos pendientes de cobro que se consideren de difícil o imposible recaudación.

§ 4 Ley General Presupuestaria

Asimismo, en la memoria se incluirá el balance de resultados y el informe de gestión a los que se refiere el artículo 71 de esta ley, en los que se informará del grado de realización de los objetivos, los costes en los que se ha incurrido y las desviaciones físicas y financieras que, en su caso, se hubieran producido.

8. El Ministro de Economía y Hacienda determinará el contenido y estructura de los documentos anteriores.

Artículo 129. *Contenido de las cuentas anuales del resto de entidades del sector público estatal.*

1. Las cuentas anuales de las entidades que deben aplicar los principios y normas de contabilidad recogidos en el Plan General de Contabilidad de la empresa española, así como en sus adaptaciones y disposiciones que lo desarrollan, serán las previstas en dicho plan.

Estas entidades deberán incluir en sus cuentas anuales la propuesta de distribución del resultado del ejercicio, cuya aprobación se efectuará posteriormente por el órgano competente.

2. Las cuentas anuales de las entidades que deben aplicar los principios y normas de contabilidad recogidos en la adaptación al Plan General de contabilidad a las entidades sin fines lucrativos serán las previstas en dicha norma.

3. Las sociedades mercantiles estatales, las entidades públicas empresariales, el resto de entes del sector público estatal sometidos a los principios y normas de contabilidad recogidos en el Plan General de Contabilidad de la empresa española y las fundaciones del sector público estatal presentarán, junto con las cuentas anuales, un informe relativo al cumplimiento de las obligaciones de carácter económico-financiero que asumen dichas entidades como consecuencia de su pertenencia al sector público.

Sección 2.^a Cuenta General del Estado

Artículo 130. *Contenido de la Cuenta General del Estado.*

1. La Cuenta General del Estado se formará mediante la consolidación de las cuentas anuales de las entidades que integran el sector público estatal y comprenderá el balance consolidado, la cuenta del resultado económico patrimonial consolidada, el estado de cambios en el patrimonio neto consolidado, el estado de flujos de efectivo consolidado, el estado de liquidación del presupuesto consolidado y la memoria consolidada.

La Cuenta General del Estado deberá suministrar información sobre la situación patrimonial y financiera, el resultado económico patrimonial y la ejecución del presupuesto del sector público estatal.

A la Cuenta General del Estado se acompañarán las cuentas de gestión de tributos cedidos a las comunidades autónomas conforme a lo preceptuado en el artículo 60 de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias.

2. A los efectos de obtener las cuentas consolidadas, el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas podrá determinar la integración de las cuentas anuales de las entidades controladas, directa o indirectamente, por la Administración General del Estado que no forman parte del sector público estatal, las de las entidades multigrupo y las de las entidades asociadas.

En este caso, dichas entidades deberán remitir a la Intervención General de la Administración del Estado sus cuentas anuales aprobadas acompañadas, en su caso, del informe de auditoría dentro de los siete meses siguientes a la terminación del ejercicio económico.

3. A los efectos de lo establecido en el apartado anterior se entiende por control el poder de dirigir las políticas financieras y la actividad de otra entidad con la finalidad de obtener rendimientos económicos o potencial de servicio.

Las entidades multigrupo son entidades no controladas por la Administración General del Estado, gestionadas por dicha Administración General u otra entidad controlada por ella, que participan en su capital social o patrimonio, conjuntamente con otra u otras entidades.

§ 4 Ley General Presupuestaria

Las entidades asociadas son entidades no controladas por la Administración General del Estado, en las que dicha Administración General u otra entidad controlada por ella ejercen una influencia significativa por tener una participación en su capital social o patrimonio que, creando con ésta una vinculación duradera, esté destinada a contribuir a su actividad.

Artículo 131. *Formación y remisión de la Cuenta General del Estado al Tribunal de Cuentas.*

1. La Cuenta General del Estado de cada año se formará por la Intervención General de la Administración del Estado y se elevará al Gobierno para su remisión al Tribunal de Cuentas antes del día 31 de octubre del año siguiente al que se refiera.

2. La Intervención General de la Administración del Estado podrá recabar de las distintas entidades la información que considere necesaria para efectuar los procesos de consolidación contable.

3. La falta de remisión de cuentas no constituirá obstáculo para que la Intervención General de la Administración del Estado pueda formar la Cuenta General del Estado con las cuentas recibidas.

4. Se podrán consolidar las cuentas de una entidad aunque en el preceptivo informe de auditoría de cuentas se hubiera denegado opinión, emitido informe desfavorable o con salvedades, si bien estas circunstancias se harán constar en la memoria explicativa de dicha Cuenta General.

Artículo 132. *Examen y comprobación de la Cuenta General del Estado.*

El Tribunal de Cuentas, por delegación de las Cortes Generales, procederá al examen y comprobación de la Cuenta General del Estado dentro del plazo de seis meses a partir de la fecha en que las haya recibido. El Pleno, oído el Fiscal, dictará la declaración definitiva que le merezca para elevarla a las Cámaras con la oportuna propuesta, dando traslado al Gobierno.

Sección 3.^a Información sobre el objetivo de estabilidad y equilibrio financiero

Artículo 133. *Las cuentas económicas del sector público.*

A efectos de lo dispuesto en los párrafos g), h) e i) del apartado 2 del artículo 125, las unidades públicas estarán obligadas a proporcionar la colaboración e información necesaria para la elaboración de las cuentas Económicas del sector público y cuanta información, en el ámbito de la contabilidad nacional de las unidades públicas, sea fijada por la normativa interna y comunitaria.

Las comunidades autónomas suministrarán la información necesaria para la medición del grado de realización del objetivo de estabilidad presupuestaria con arreglo al procedimiento previsto en la Ley Orgánica 5/2001, de 13 de diciembre, complementaria de la Ley General de Estabilidad Presupuestaria.

Las corporaciones locales suministrarán la información necesaria para la medición del grado de realización del objetivo de estabilidad presupuestaria con arreglo al procedimiento previsto en la Ley General de Estabilidad Presupuestaria.

Artículo 134. *Seguimiento de la situación de desequilibrio financiero.*

La Intervención General de la Administración del Estado, en el ejercicio de las competencias de centralización de la información contable previstas en esta ley, realizará el seguimiento del cumplimiento del equilibrio financiero de las entidades integrantes del sector público estatal a las que resulte de aplicación, así como de los planes de saneamiento derivados de su incumplimiento.

§ 4 Ley General Presupuestaria

Sección 4.ª Información periódica

Artículo 135. *Información a remitir a las Cortes Generales.*

Sin perjuicio de la facultad de las Cortes Generales de solicitar del Gobierno la información que estimen oportuna, la Intervención General de la Administración del Estado, con periodicidad mensual, pondrá a disposición de las Cortes Generales, a través de su Oficina presupuestaria, información sobre la ejecución de los presupuestos. Con la misma periodicidad, procedimiento y destinatario, la Intervención General de la Seguridad Social remitirá información sobre la ejecución de los presupuestos de las entidades que integran el sistema de la Seguridad Social. La oficina pondrá dicha documentación a disposición de los Diputados, Senadores y las Comisiones parlamentarias.

Asimismo, la Intervención General de la Administración del Estado, con periodicidad semestral, pondrá a disposición de las Cortes Generales, a través de su Oficina Presupuestaria, información regionalizada sobre el grado de ejecución de la inversión real del Sector Público Estatal.

Artículo 136. *Información a publicar por las entidades del sector público estatal.*

1. La Intervención General de la Administración del Estado publicará, con periodicidad mensual, en el Boletín Oficial del Estado información relativa a las operaciones de ejecución del presupuesto del Estado y de sus modificaciones, y operaciones de tesorería, y de las demás que se consideren de interés general.

2. La Intervención General de la Administración del Estado publicará anualmente en el portal de la Administración presupuestaria, dentro del canal "Registro de cuentas anuales del sector público", la siguiente información contable:

a) La Cuenta General del Estado.

b) La Cuenta de la Administración General del Estado.

c) Las cuentas anuales de las restantes entidades del sector público estatal y el informe de auditoría de cuentas emitido en cumplimiento de las normas que resulten de aplicación o en ejecución del plan anual de auditorías regulado en el artículo 165 de esta Ley.

Cuando las entidades anteriores formulen cuentas anuales consolidadas, se publicarán también las cuentas anuales consolidadas y el informe de auditoría de cuentas emitido de acuerdo con lo indicado en el párrafo anterior.

3. Adicionalmente, la Intervención General de la Administración del Estado publicará el día 31 de julio en el "Boletín Oficial del Estado" la referencia al "Registro de cuentas anuales del sector público" donde se publicarán la Cuenta General del Estado, la Cuenta de la Administración General del Estado y las cuentas anuales de las restantes entidades del sector público estatal y su correspondiente informe de auditoría de cuentas.

4. La Intervención General de la Administración del Estado elaborará, antes del envío de la Cuenta de la Administración General del Estado al Tribunal de Cuentas, un informe resumen sobre los gastos del ejercicio pendientes de imputación presupuestaria resultado, fundamentalmente, de las actuaciones de control reguladas en el párrafo g) del apartado 1 del artículo 159 de esta Ley. La Intervención General de la Administración del Estado publicará anualmente dicho informe en el portal de la Administración presupuestaria dentro del canal "Registro de cuentas anuales del sector público".

CAPÍTULO IV

Rendición de cuentas

Artículo 137. *Obligación de rendir cuentas.*

Las entidades integrantes del sector público estatal rendirán al Tribunal de Cuentas, por conducto de la Intervención General de la Administración del Estado, la información contable regulada en la sección 1.ª del capítulo III de este título.

§ 4 Ley General Presupuestaria

Artículo 138. Cuentadantes.

1. Serán cuentadantes los titulares de las entidades y órganos sujetos a la obligación de rendir cuentas y, en todo caso:

a) Las autoridades y los funcionarios que tengan a su cargo la gestión de los ingresos y la realización de gastos, así como las demás operaciones de la Administración General del Estado.

b) Los titulares de las Entidades Gestoras y Servicios Comunes de la Seguridad Social, así como los Presidentes de las Juntas Directivas de las Mutuas de Accidentes de Trabajo y Enfermedades Profesionales de la Seguridad Social, y de los órganos equivalentes de sus Entidades y Centros Mancomunados.

c) Los presidentes o directores de los organismos autónomos y de las entidades públicas empresariales y demás entidades del sector público estatal.

d) Los presidentes del consejo de administración de las sociedades mercantiles estatales.

e) Los liquidadores de las sociedades mercantiles estatales en proceso de liquidación o los órganos equivalentes que tengan atribuidas las funciones de liquidación en el caso de otras entidades.

f) Los presidentes del patronato, o quienes tengan atribuidas funciones ejecutivas en las fundaciones del sector público estatal.

2. Los cuentadantes mencionados en el apartado anterior son responsables de la información contable y les corresponde rendir, en los plazos fijados al efecto y debidamente autorizadas, las cuentas que hayan de enviarse al Tribunal de Cuentas.

La responsabilidad de suministrar información veraz en que se concreta la rendición de cuentas es independiente de la responsabilidad contable regulada en el título VII de esta Ley, en la que incurrirán quienes adoptaron las resoluciones o realizaron los actos reflejados en dichas cuentas.

3. También deberán rendir cuentas, en la forma que reglamentariamente se establezca, los particulares que, excepcionalmente, administren, recauden o custodien fondos o valores del Estado, sin perjuicio de que sean intervenidas las respectivas operaciones.

4. Si una entidad deja de formar parte del sector público estatal, tendrá obligación de rendir cuentas por el periodo comprendido desde el inicio del ejercicio hasta dicho momento. A tal efecto, deberá elaborar unos estados financieros específicos correspondientes al citado periodo, aplicando los mismos criterios contables que los que debe seguir para la elaboración de sus cuentas anuales y con el mismo contenido que estas.

La obligación de rendición de dichos estados financieros específicos corresponderá al que ostente el cargo de presidente del consejo de administración de la sociedad mercantil, presidente del patronato de la fundación o presidente o director del consorcio o entidad, a la fecha en la que se produzca la citada rendición.

En cuanto al procedimiento a seguir para la formulación y rendición de dichos estados financieros específicos, será aplicable lo establecido en los artículos 127 y 139 de esta ley.

De la obligación anterior quedarán exceptuadas las sociedades mercantiles y los consorcios que, una vez que dejan de formar parte del sector público estatal, pasan a ser sociedades mercantiles o consorcios de los previstos en el último párrafo de la disposición adicional novena de esta ley.

5. Si una entidad del sector público estatal se disuelve iniciándose un proceso de liquidación, la entidad tendrá la obligación de rendir las correspondientes cuentas anuales hasta el final del año natural en el que se ha producido su disolución o hasta que finalice el proceso de liquidación, si este momento fuese anterior. Posteriormente, durante el proceso de liquidación la entidad deberá rendir las correspondientes cuentas anuales.

Cuando la normativa reguladora de estas entidades establezca la obligación de elaborar estados financieros específicos, se efectuará la rendición de dichos estados.

6. El Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas, a propuesta de la Intervención General de la Administración del Estado, regulará el procedimiento de rendición de cuentas anuales en los casos de modificaciones estructurales entre entidades del sector público que supongan la extinción de entidades públicas sin que exista un proceso de liquidación, teniendo en cuenta si dichas modificaciones estructurales afectan a entidades dentro del

§ 4 Ley General Presupuestaria

mismo sector público administrativo, empresarial o fundacional o no, así como la normativa aplicable a cada sector.

Con carácter general, la obligación de rendición de las cuentas anuales de la entidad extinguida corresponderá al presidente o director de la entidad absorbente en la fecha de la citada rendición.

Si la entidad absorbente fuera la Administración General del Estado, el cuentadante será el titular del órgano que asuma la gestión de la mayor parte de bienes, derechos y obligaciones de la entidad extinguida en la fecha de la citada rendición.

Si los bienes, derechos y obligaciones de la entidad extinguida se integran en varias entidades, el cuentadante será el de la entidad absorbente que reciba la mayor parte de los bienes, derechos y obligaciones de la entidad extinguida, en la fecha de la citada rendición. Si dicha entidad absorbente fuera la Administración General del Estado, el cuentadante será el titular del órgano que asuma la gestión de la mayor parte de los bienes, derechos y obligaciones de la entidad extinguida en la fecha de la citada rendición.

7. En cuanto al procedimiento a seguir para la formulación y rendición de cuentas en los casos establecidos en los apartados 4, 5 y 6 anteriores, será aplicable lo establecido en los artículos 127 y 139 de esta ley.

Artículo 139. *Procedimiento de rendición de cuentas.*

1. En cumplimiento de su obligación de rendir cuentas, los cuentadantes deberán remitir sus cuentas anuales aprobadas a la Intervención General de la Administración del Estado, acompañadas del informe de auditoría que corresponda, en aplicación de los artículos 163 y 168 de esta ley o del, en su caso, impuesto por la normativa mercantil, en el caso de sociedades mercantiles estatales, dentro de los siete meses siguientes a la terminación del ejercicio económico. Tratándose de dichas sociedades deberá acompañarse, además, el informe de gestión y el informe previsto en el artículo 129 de esta ley. En el caso de fundaciones del sector público estatal deberá acompañarse este último informe.

2. La Intervención General de la Administración del Estado remitirá al Tribunal de Cuentas la documentación indicada en el apartado anterior en el plazo de un mes desde que la hubiera recibido.

Artículo 139 bis. *Rendición de cuentas por los fondos carentes de personalidad jurídica.*

A los fondos carentes de personalidad jurídica a que se refiere el artículo 2.2 de la esta ley les serán de aplicación las normas contenidas en este Capítulo IV, teniendo la condición de cuentadantes los titulares de los órganos de decisión en relación con su administración o gestión.

El encargado de formular y aprobar las cuentas anuales de dichos fondos será el cuentadante, salvo que en su normativa reguladora se establezca otro criterio.

TÍTULO VI

Del control de la gestión económico-financiera efectuado por la Intervención General de la Administración del Estado

CAPÍTULO I

Normas generales

Artículo 140. *Del control de la gestión económico-financiera del sector público estatal.*

1. En su condición de supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado y del sector público, corresponde al Tribunal de Cuentas el control externo del sector público estatal, en los términos establecidos en la Constitución, en su ley orgánica y en las demás leyes que regulen su competencia.

2. La Intervención General de la Administración del Estado ejercerá en los términos previstos en esta ley el control interno de la gestión económica y financiera del sector público

§ 4 Ley General Presupuestaria

estatal, con plena autonomía respecto de las autoridades y demás entidades cuya gestión controle.

Artículo 141. *Control de subvenciones y ayudas.*

La Intervención General de la Administración del Estado ejercerá el control sobre entidades colaboradoras y beneficiarios de subvenciones y ayudas concedidas por los sujetos del sector público estatal y de las financiadas con cargo a fondos comunitarios de acuerdo a lo establecido en la Ley General de Subvenciones y en la normativa comunitaria.

Artículo 142. *Objetivos del control.*

1. El control regulado en este título tiene como objetivos:

a) Verificar el cumplimiento de la normativa que resulte de aplicación a la gestión objeto del control.

b) Verificar el adecuado registro y contabilización de las operaciones realizadas, y su fiel y regular reflejo en las cuentas y estados que, conforme a las disposiciones aplicables, deba formar cada órgano o entidad.

c) Evaluar que la actividad y los procedimientos objeto de control se realiza de acuerdo con los principios de buena gestión financiera y, en especial, los previstos en la Ley General de Estabilidad Presupuestaria.

d) Verificar el cumplimiento de los objetivos asignados a los centros gestores del gasto en los Presupuestos Generales del Estado.

2. El control se realizará mediante el ejercicio de la función interventora, el control financiero permanente y la auditoría pública, a que se refieren los capítulos II, III y IV de este título.

No obstante, cuando de acuerdo con la normativa aplicable, los procedimientos objeto de control se instrumenten y formalicen en resoluciones o actos a través de actuaciones administrativas automatizadas, definidas en el Anexo de la Ley 11/2007, de 22 de junio, de acceso electrónico de los ciudadanos a los servicios públicos, la Intervención General de la Administración del Estado podrá aprobar las normas necesarias para adaptar los distintos controles previstos en este título a las especialidades derivadas de este tipo de actuaciones, mediante Resolución publicada en el Boletín Oficial del Estado.

En todo caso, con carácter previo a la aprobación de las normas reguladoras de los citados procedimientos de gestión, se requerirá la realización de una auditoría previa de la Intervención General de la Administración del Estado, en los términos y forma que determine dicho centro directivo, para verificar que el nuevo procedimiento de gestión incorpora los controles automatizados de gestión necesarios a la naturaleza del mismo, satisface, a efectos de la función interventora, los requerimientos de seguridad que correspondan a la categoría del respectivo sistema de información, de acuerdo con el Esquema Nacional de Seguridad vigente en cada momento, y se ajusta a los términos establecidos en el artículo 39 de la Ley 11/2007, de 22 de junio, de acceso electrónico de los ciudadanos a los servicios públicos.

Cuando del informe de auditoría se derive el incumplimiento de las especificaciones del sistema de información o la detección de deficiencias graves, estos incumplimientos o deficiencias deberán ser solventados por el órgano u órganos competentes antes de la aprobación de la norma por la que se establezca la actuación automatizada.

Se efectuarán revisiones de la auditoría inicial, de acuerdo con lo que se prevea al respecto en los planes anuales de auditorías de la Intervención General de la Administración del Estado. Cuando del resultado de la auditoría se deduzca el incumplimiento de las especificaciones aprobadas o la detección de deficiencias graves, el Interventor General concederá un plazo para su adaptación que, en el caso de no ser atendido, suspenderá la utilización de la aplicación. No obstante, el Interventor General, a la vista de la naturaleza del defecto y de las circunstancias concurrentes, podrá acordar la suspensión inmediata de la utilización de la aplicación a los efectos señalados. Todo ello, sin perjuicio de las actuaciones de revisión de los sistemas informáticos de gestión económico-financiera a desarrollar en el ámbito del control financiero permanente y la auditoría pública.

§ 4 Ley General Presupuestaria

Artículo 143. *Ámbito y ejercicio de control.*

El control a que se refiere este título será ejercido sobre la totalidad de los órganos o entidades del sector público estatal por la Intervención General de la Administración del Estado, a través de sus servicios centrales o de sus Intervenciones Delegadas.

En todo caso el Interventor General asegurará el ejercicio de esta función de acuerdo con el alcance que corresponda en los respectivos Organismos Públicos a cuyo efecto y en el caso de ausencia de puesto de trabajo específico efectuará las designaciones funcionales que sean precisas.

En el ámbito del Ministerio de Defensa y de la Seguridad Social, el control se ejercerá, respectivamente a través de la Intervención General de la Defensa, y de la Intervención General de la Seguridad Social, dependientes funcionalmente, a estos efectos, de la Intervención General de la Administración del Estado.

Artículo 144. *Principios de actuación y prerrogativas.*

1. La Intervención General de la Administración del Estado ejercerá sus funciones de control conforme a los principios de autonomía, ejercicio desconcentrado y jerarquía interna a través de los órganos de control a que se refiere el artículo anterior.

2. El control a que se refiere este título se ejercerá con plena autonomía respecto al órgano o entidad cuya gestión sea objeto de control. A tales efectos, los funcionarios que lo realicen gozarán de independencia funcional respecto de los titulares de los órganos cuya gestión controlen y ajustarán su actuación a la normativa vigente y a las instrucciones impartidas por la Intervención General de la Administración del Estado.

3. El procedimiento contradictorio rige la solución de las diferencias que puedan presentarse en el ejercicio de control de la función interventora. Dicho principio se materializará en el procedimiento de resolución de discrepancias regulado en el artículo 155 de esta ley.

En el ámbito del control financiero permanente y la auditoría pública, el alcance del procedimiento contradictorio será el establecido en la normativa reguladora de los correspondientes informes, sin perjuicio de lo establecido en el artículo 161 y en el apartado 3 del artículo 166 de esta ley.

4. El Interventor General de la Administración del Estado y sus Interventores Delegados podrán recabar directamente de quien corresponda los asesoramientos jurídicos y los informes técnicos que considere necesarios, así como los antecedentes y documentos precisos para el ejercicio de sus funciones. Cuando los asesoramientos e informes hayan de recabarse de órganos cuya competencia se extiende a la totalidad de la Administración General e Institucional, se solicitarán, en todo caso, por la Intervención General de la Administración del Estado.

5. El Interventor General de la Administración del Estado y sus interventores delegados podrán interponer los recursos y reclamaciones que autoricen las disposiciones vigentes.

6. La Intervención General de la Administración del Estado podrá asumir, mediante la formalización del oportuno Convenio y en todo caso valorando la disponibilidad de medios para el ejercicio adecuado de las funciones que se le atribuyen en la presente Ley, la realización de actuaciones encaminadas a la mejora de los procesos de gestión económico-financieros y contabilización o al establecimiento de medidas que refuercen su supervisión, en el ámbito de los organismos, sociedades y demás entidades integradas en el Sector Público Estatal, cuando dichos cometidos no deriven directamente del ejercicio de las funciones de control reguladas en este Título. En dicho Convenio deberá preverse la contraprestación económica que habrá de satisfacer el ente público al Estado, que se ingresará en el Tesoro Público y podrá generar crédito en los servicios correspondientes de la Intervención General de la Administración del Estado, de conformidad con lo dispuesto en la legislación presupuestaria. A tal efecto, y una vez acreditado el ingreso en el Tesoro Público del importe de la referida compensación económica, el Ministerio de Hacienda tramitará el oportuno expediente de modificación presupuestaria por tal concepto.

§ 4 Ley General Presupuestaria

Artículo 145. *Deberes y facultades del personal controlador, deber de colaboración y asistencia jurídica.*

1. Los funcionarios que desempeñan las funciones de control deberán guardar la confidencialidad y el secreto respecto de los asuntos que conozcan por razón de su trabajo.

Los datos, informes o antecedentes obtenidos en el desarrollo de sus funciones solo podrán utilizarse para los fines del control y, en su caso, para la denuncia de hechos que puedan ser constitutivos de infracción administrativa, responsabilidad contable o de delito.

Cuando el Tribunal de Cuentas o algún órgano u organismo estatal precisara de acceso a informes de control financiero permanente o auditoría pública para el cumplimiento de los fines que tiene encomendados, solicitará dicho acceso a la Intervención General de la Administración del Estado a efectos de su valoración y, en su caso, remisión de los informes solicitados. La Intervención General de la Administración del Estado informará de las remisiones realizadas al titular del departamento ministerial, en función de la adscripción, vinculación o dependencia del órgano, organismo o entidad al que se refiere el informe.

En los demás casos en que proceda legalmente el acceso a los informes de control, la solicitud de los mismos se dirigirá directamente a sus destinatarios.

2. Las autoridades, cualquiera que sea su naturaleza, los jefes o directores de oficinas públicas, los de las entidades integrantes del sector público estatal y quienes en general, ejerzan funciones públicas o desarrollen su trabajo en dichas entidades deberán prestar a los funcionarios encargados del control el apoyo, concurso, auxilio y colaboración que les sean precisos, facilitando la documentación e información necesaria para dicho control.

3. Toda persona natural o jurídica, pública o privada, estará obligada a proporcionar, previo requerimiento del órgano de control de la Intervención General de la Administración del Estado actuante, toda clase de datos, informes o antecedentes, deducidos directamente de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas, con trascendencia para las actuaciones de control que desarrolle.

4. Los servicios jurídicos del Estado prestarán la asistencia que, en su caso, corresponda a los funcionarios que, como consecuencia de su participación en actuaciones de control, sean objeto de citaciones por órganos jurisdiccionales.

5. La Intervención General de la Administración del Estado conservará y custodiará durante el plazo de cinco años la documentación integrante de las auditorías públicas o de los controles financieros permanentes, incluidos los papeles de trabajo que constituyan las pruebas y el soporte de las conclusiones que consten en los informes indicados y demás documentación, información, archivos y registros. El citado plazo comenzará a contar desde la fecha de emisión del informe de auditoría pública y del informe global a que se refieren los artículos 166.1 y 159. 2 de esta Ley, respectivamente.

En caso de existir reclamación, juicio o litigio en relación con el informe de auditoría pública o de control financiero permanente o en el que la documentación correspondiente a que se refiere este apartado pudiera constituir elemento de prueba, siempre que la Intervención General de la Administración del Estado tenga conocimiento de tal circunstancia, el plazo se extenderá hasta la resolución o sentencia firme, o finalización del procedimiento, o hasta que hayan transcurrido cinco años desde la última comunicación en relación con el conflicto en cuestión.

Artículo 146. *Informes generales de control.*

1. La Intervención General de la Administración del Estado presentará anualmente al Consejo de Ministros a través del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas un informe general con los resultados más significativos de la ejecución del Plan anual de Control Financiero Permanente y del Plan anual de Auditorías de cada ejercicio.

El informe general incluirá información sobre la situación de la corrección de las debilidades puestas de manifiesto en los informes de control financiero permanente y auditoría pública, a través de la elaboración de los planes de acción a que hacen referencia los artículos 161 y 166 de esta Ley.

El contenido del informe podrá incorporar también información sobre los principales resultados obtenidos en otras actuaciones de control, distintas del control financiero

§ 4 Ley General Presupuestaria

permanente y la auditoría pública, llevadas a cabo por la Intervención General de la Administración del Estado.

2. Los informes generales de control, una vez presentados al Consejo de Ministros, serán objeto de publicación en la página web de la Intervención General de la Administración del Estado.

3. La Intervención General de la Administración del Estado podrá elevar a la consideración del Consejo de Ministros a través del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas los informes de control financiero permanente y de auditoría que, por razón de sus resultados, estime conveniente anticipar su conocimiento.

Artículo 147. *Control de las entidades que integran el sistema de la Seguridad Social.*

1. El Gobierno a propuesta de la Intervención General de la Administración del Estado, y a iniciativa de la

Intervención General de la Seguridad Social, aprobará las normas para el ejercicio por esta última del control en las entidades que integran el sistema de la Seguridad Social.

2. Las normas que regulen el control en las entidades que integran el sistema de la Seguridad Social se basarán en lo dispuesto en este título, que será de aplicación en lo no previsto por dichas normas, sin perjuicio de la aplicación directa en los casos en que proceda. A tal efecto, las referencias hechas en este título a los distintos órganos de la Administración General del Estado y sus organismos autónomos se entenderán hechas a los correspondientes órganos del Ministerio de Trabajo y Asuntos Sociales y de las Entidades gestoras y Servicios comunes de la Seguridad Social.

CAPÍTULO II

De la función interventora

Artículo 148. *Definición.*

La función interventora tiene por objeto controlar, antes de que sean aprobados, los actos del sector público estatal que den lugar al reconocimiento de derechos o a la realización de gastos, así como los ingresos y pagos que de ellos se deriven, y la inversión o aplicación en general de sus fondos públicos, con el fin de asegurar que su gestión se ajuste a las disposiciones aplicables en cada caso.

No obstante, la fiscalización previa e intervención de los derechos e ingresos del Tesoro Público se podrá sustituir reglamentariamente por las comprobaciones efectuadas en el ejercicio del control financiero permanente y la auditoría pública, salvo en los actos de ordenación del pago y pago material correspondientes a devoluciones de ingresos indebidos.

Artículo 149. *Ámbito de aplicación.*

1. La función interventora se ejercerá por la Intervención General de la Administración del Estado y sus interventores delegados respecto de los actos realizados por la Administración General del Estado, sus organismos autónomos, y las entidades gestoras y servicios comunes de la Seguridad Social.

2. El Consejo de Ministros, a propuesta de la Intervención General de la Administración del Estado, podrá acordar de forma motivada la aplicación del control financiero permanente, en sustitución de la función interventora:

a) En aquellos tipos de expedientes de gasto y, en su caso, en aquellos órganos y organismos que se determinen.

b) Respecto de toda la actividad del organismo o de algunas áreas de gestión, en aquellos organismos autónomos en los que la naturaleza de sus actividades lo justifique.

3. Cuando en los procedimientos de gestión que den lugar a los referidos actos, documentos y expedientes participen diversas Administraciones públicas, la función interventora se limitará a las actuaciones que se produzcan en el ámbito de las Administraciones referidas en el apartado 1.

§ 4 Ley General Presupuestaria

Artículo 150. Modalidades de ejercicio.

1. La función interventora se ejercerá en sus modalidades de intervención formal y material. La intervención formal consistirá en la verificación del cumplimiento de los requisitos legales necesarios para la adopción del acuerdo, mediante el examen de todos los documentos que, preceptivamente, deban estar incorporados al expediente. En la intervención material se comprobará la real y efectiva aplicación de los fondos públicos.

2. El ejercicio de la función interventora comprenderá:

a) La fiscalización previa de los actos que reconozcan derechos de contenido económico, aprueben gastos, adquieran compromisos de gasto, o acuerden movimientos de fondos y valores.

b) La intervención del reconocimiento de las obligaciones y de la comprobación de la inversión.

c) La intervención formal de la ordenación del pago.

d) La intervención material del pago.

3. En la intervención material se comprobará la real y efectiva aplicación de los fondos públicos.

La intervención de la comprobación material de la inversión se realizará, en todo caso, concurriendo el representante de la Intervención General y, en su caso, el asesor designado, al acto de comprobación de la inversión de que se trate.

La responsabilidad del representante de la Intervención General y, en su caso, asesor designados se valorará de forma proporcional a los medios personales y materiales disponibles para efectuar el acto de comprobación. Dicha responsabilidad no alcanzará a aquellos defectos o faltas de adecuación de la inversión realizada que no den lugar a resultado tangible, susceptible de comprobación, o aquellos vicios o elementos ocultos, imposibles de detectar en el momento de efectuar la comprobación material de la inversión.

En los supuestos en los que no se haya designado asesor técnico, por no considerarlo necesario o resultar imposible, la responsabilidad exigible al representante designado quedará limitada a los aspectos y deficiencias que se puedan detectar atendiendo a la diligencia media exigida a los profesionales de la Administración que no requieren una cualificación técnica en un sector específico objeto de la inversión para el desempeño de las funciones asignadas a su puesto de trabajo.

Artículo 150 bis. Competencias.

La distribución de competencias entre el Interventor General de la Administración del Estado y los interventores delegados se determinará por vía reglamentaria.

En todo caso, las competencias del Interventor General en materia de función interventora podrán ser delegadas en favor de los interventores delegados. Asimismo, el Interventor General podrá avocar para sí cualquier acto o expediente que considere oportuno.

Artículo 151. No sujeción a fiscalización previa.

No estarán sometidos a la fiscalización previa prevista en el apartado 2.a) del artículo anterior:

a) los contratos menores así como los asimilados a ellos en virtud de la legislación contractual;

b) los gastos de carácter periódico y demás de tracto sucesivo, una vez fiscalizado el gasto correspondiente al período inicial del acto o contrato del que deriven o sus modificaciones;

c) los gastos menores de 5.000 euros cuyo pago se realice mediante el procedimiento especial de anticipo de caja fija, regulado en el artículo 78 de esta Ley;

d) los gastos correspondientes a la celebración de procesos electorales a que se refiere la disposición adicional novena de esta Ley;

e) las subvenciones con asignación nominativa;

f) los contratos de acceso a bases de datos y de suscripción a publicaciones que no tengan el carácter de contratos sujetos a regulación armonizada.

§ 4 Ley General Presupuestaria

g) los gastos correspondientes a las actuaciones objeto del régimen excepcional de emergencia regulado en el artículo 120.1 de la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público. La no sujeción no comprende la fiscalización previa de la orden de pago a justificar, en el supuesto de que se libren fondos con este carácter para atender los gastos de emergencia.

Tampoco estarán sometidos a fiscalización previa los gastos menores de 5.000 euros que se realicen con cargo a fondos librados a justificar, cuando los servicios o prestaciones a que se refieran hayan tenido o vayan a tener lugar en territorio extranjero.

Artículo 152. *Fiscalización e intervención previa de requisitos básicos.*

1. El Consejo de Ministros, a propuesta de la Intervención General de la Administración del Estado podrá acordar, que la fiscalización e intervención previas a que se refiere el artículo 150, se limiten a comprobar los extremos siguientes:

a) La existencia de crédito presupuestario y que el propuesto es el adecuado y suficiente a la naturaleza del gasto u obligación que se proponga contraer.

En los casos en los que se trate de contraer compromisos de gastos de carácter plurianual o, en su caso, de tramitación anticipada se comprobará, además, si se cumple lo preceptuado en el artículo 47 de esta ley.

b) Que los gastos u obligaciones se proponen a órgano competente.

c) La competencia del órgano de contratación, del concedente de la subvención, del que celebra el convenio o del que resuelve el expediente de responsabilidad patrimonial y, en general, del que dicte el acto administrativo, cuando dicho órgano no tenga atribuida la facultad para la aprobación de los gastos de que se trate.

d) Que los expedientes de reconocimiento de obligaciones corresponden a gastos aprobados y fiscalizados favorablemente.

e) La existencia de autorización del Consejo de Ministros en los supuestos que, conforme a su normativa específica, lo exijan.

f) La existencia de autorización de la persona titular del departamento ministerial o de la Secretaría de Estado correspondiente en los supuestos que, conforme a la normativa lo requieran.

g) Aquellos otros extremos que, por su trascendencia en el proceso de gestión, determine el Consejo de Ministros a propuesta de la persona titular del Ministerio de Hacienda y Función Pública, e iniciativa de la Intervención General de la Administración del Estado.

En la determinación de estos extremos se atenderá especialmente a aquellos requisitos contemplados en la normativa reguladora para asegurar la objetividad y transparencia en las actuaciones públicas.

2. No obstante, será aplicable el régimen general de fiscalización previa respecto de gastos que deban ser aprobados por el Consejo de Ministros y el régimen general de fiscalización e intervención previa respecto de aquellos otros en los que el Consejo de Ministros no haya hecho uso de la facultad atribuida en el apartado 1 de este artículo.

3. En los términos que se determinen por resolución de la persona titular de la Intervención General de la Administración del Estado, podrá acordarse que la comprobación de los extremos objeto de verificación, tanto en régimen general como en régimen de requisitos básicos, se realice mediante validaciones efectuadas de modo automático, a través de las aplicaciones informáticas que dan soporte a los sistemas de control.

A efectos de lo dispuesto en el artículo 147.2 de esta ley, y por lo que respecta al control de las entidades que integran el sistema de la Seguridad Social, la resolución a que hace referencia el párrafo anterior será de aplicación en lo no previsto en las normas específicas que regulen el control en dichas entidades y con las adaptaciones necesarias a las condiciones y particularidades del sistema de Seguridad Social que se establezcan por resolución de la persona titular de la Intervención General de la Administración del Estado a propuesta de la Intervención General de la Seguridad Social.

§ 4 Ley General Presupuestaria

Artículo 153. *Fiscalización previa e Intervención de pagos a justificar y anticipos de caja fija.*

Reglamentariamente se determinarán los requisitos a verificar en la fiscalización previa de las órdenes de pagos a justificar y en la constitución o modificación de los anticipos de caja fija y de sus reposiciones de fondos, así como el procedimiento a seguir en la intervención de sus cuentas justificativas.

Artículo 154. *Reparos.*

1. Si la Intervención, al realizar la fiscalización o intervención, se manifiesta en desacuerdo con el contenido de los actos examinados o con el procedimiento seguido para su adopción, deberá formular sus reparos por escrito, con cita de los preceptos legales en los que sustente su criterio. La formulación del reparo suspenderá la tramitación del expediente hasta que sea solventado, bien por la subsanación de las deficiencias observadas o bien, en el caso de no aceptación del reparo, por la resolución del procedimiento previsto en el artículo siguiente.

2. Cuando se aplique el régimen general de fiscalización e intervención previa, procederá la formulación del reparo en los casos siguientes:

a) Cuando se base en la insuficiencia de crédito o el propuesto no se considere adecuado.

b) Cuando el gasto se proponga a un órgano que carezca de competencia para su aprobación.

c) Cuando se aprecien graves irregularidades en la documentación justificativa del reconocimiento de la obligación o no se acredite suficientemente el derecho de su perceptor.

d) Cuando el reparo derive de comprobaciones materiales de obras, suministros, adquisiciones y servicios.

e) Cuando se hayan omitido requisitos o trámites que pudieran dar lugar a la nulidad del acto, o cuando la continuación de la gestión administrativa pudiera causar quebrantos económicos al Tesoro Público o a un tercero.

En el supuesto de que los defectos observados en el expediente derivasen del incumplimiento de requisitos o trámites no esenciales, la Intervención podrá emitir informe favorable, pero la eficacia del acto quedará condicionada a la subsanación de dichos defectos con anterioridad a la aprobación del expediente. El órgano gestor remitirá a la Intervención la documentación justificativa de haberse subsanado dichos defectos.

De no solventarse por el órgano gestor los condicionamientos indicados para la continuidad del expediente, se considerará formulado el correspondiente reparo.

3. En el supuesto de que la función interventora se desarrolle en el régimen especial de fiscalización e intervención previa de requisitos básicos, sólo procederá la formulación de reparo cuando no se cumpla alguno de los extremos de necesaria comprobación establecidos en el apartado 1 del artículo 152.

Los interventores podrán formular las observaciones complementarias que consideren convenientes, sin que las mismas tengan, en ningún caso, efectos suspensivos en la tramitación de los expedientes correspondientes.

En este régimen especial no resultará de aplicación la posibilidad contenida en el párrafo segundo del apartado 2 de este artículo.

Artículo 155. *Discrepancias.*

Cuando el órgano gestor no acepte el reparo formulado, planteará a la Intervención General de la Administración del Estado por conducto de la Subsecretaría del departamento, en caso de ministerios y a través de los presidentes o directores de los organismos o entidades en los demás casos, discrepancia motivada por escrito, con cita de los preceptos legales en los que sustente su criterio.

Planteada la discrepancia se procederá de la siguiente forma:

a) En los casos en que haya sido formulado el reparo por una intervención delegada corresponderá a la Intervención General de la Administración del Estado conocer la discrepancia, siendo su resolución obligatoria para aquélla.

§ 4 Ley General Presupuestaria

No obstante lo anterior, cuando el reparo haya sido formulado por una intervención Delegada en centros, dependencias y organismos del Ministerio de Defensa, o en las entidades gestoras y servicios comunes de la Seguridad Social, corresponderá conocer de la discrepancia a la Intervención General de la Defensa y a la Intervención General de la Seguridad Social, respectivamente, haciendo constar su criterio que será vinculante para aquélla.

Cuando el reparo haya sido formulado por la Intervención General de la Defensa o por la Intervención General de la Seguridad Social o éstas hayan confirmado el de una intervención delegada, subsistiendo la discrepancia, corresponderá a la Intervención General de la Administración del Estado resolver la misma, siendo su resolución obligatoria para aquéllas.

b) Cuando el reparo haya sido formulado por la Intervención General de la Administración del Estado o este centro directivo haya confirmado el de otra Intervención General o delegada, subsistiendo la discrepancia, corresponderá al Consejo de Ministros adoptar resolución definitiva.

Artículo 156. *Omisión de fiscalización.*

1. En los supuestos en los que, con arreglo a lo establecido en las disposiciones aplicables, la función interventora fuera preceptiva y se hubiese omitido, no se podrá reconocer la obligación, ni tramitar el pago, ni intervenir favorablemente estas actuaciones hasta que se subsane dicha omisión en los términos previstos en este artículo.

2. En dichos supuestos, será preceptiva la emisión de un informe por parte del órgano de la Intervención General de la Administración del Estado que tenga conocimiento de dicha omisión que se remitirá a la autoridad que hubiera iniciado las actuaciones.

Este informe, que no tendrá naturaleza de fiscalización, pondrá de manifiesto, como mínimo los siguientes extremos:

- a) Las infracciones del ordenamiento jurídico que se hubieran puesto de manifiesto de haber sometido el expediente a fiscalización o intervención previa en el momento oportuno.
- b) Las prestaciones que se hayan realizado como consecuencia de dicho acto.
- c) La procedencia de la revisión de los actos dictados con infracción del ordenamiento.
- d) La existencia de crédito adecuado y suficiente para hacer frente a las obligaciones pendientes.

Los interventores delegados darán cuenta de su informe a la Intervención General de la Administración del Estado en el momento de su emisión.

3. Corresponderá al titular del departamento al que pertenezca el órgano responsable de la tramitación del expediente o al que esté adscrito el organismo autónomo, sin que dicha competencia pueda ser objeto de delegación, acordar, en su caso, el sometimiento del asunto al Consejo de Ministros para que adopte la resolución procedente.

4. El acuerdo favorable del Consejo de Ministros no eximirá de la exigencia de las responsabilidades a que, en su caso, hubiera lugar.

CAPÍTULO III

Del Control Financiero Permanente

Artículo 157. *Definición.*

El control financiero permanente se ejercerá en los órganos y entidades establecidos en el artículo siguiente y tendrá por objeto la verificación de una forma continua realizada a través de la correspondiente intervención delegada, de la situación y el funcionamiento de las entidades del sector público estatal en el aspecto económico-financiero, para comprobar el cumplimiento de la normativa y directrices que les rigen y, en general, que su gestión se ajusta a los principios de buena gestión financiera y en particular al cumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria y de equilibrio financiero.

Artículo 158. *Ámbito de aplicación.*

1. El control financiero permanente se ejercerá sobre:

§ 4 Ley General Presupuestaria

- a) La Administración General del Estado.
- b) Los organismos autónomos.
- c) Las entidades públicas empresariales.
- d) Las autoridades administrativas independientes, salvo que su legislación específica disponga lo contrario.
- e) Las entidades gestoras y servicios comunes de la Seguridad Social.
- f) Las mutuas colaboradoras con la Seguridad Social y sus centros mancomunados, cuando se hallen inmersas en alguno de los supuestos previstos en el artículo 100 de la Ley General de la Seguridad Social.
- g) Los organismos y entidades estatales de derecho público contemplados en el artículo 2.2.i) de esta Ley, salvo que su legislación específica disponga lo contrario.

2. El Consejo de Ministros podrá acordar, a propuesta del Ministerio de Hacienda y Función Pública y a iniciativa de la Intervención General de la Administración del Estado, que en determinadas entidades públicas empresariales y organismos y entidades del párrafo i) del apartado 2 del artículo 2 de esta Ley, el control financiero permanente se sustituya por las actuaciones de auditoría pública que se establezcan en el Plan Anual de Auditorías.

Artículo 159. *Contenido del control financiero permanente.*

1. El control financiero permanente incluirá las siguientes actuaciones:

- a) Verificación del cumplimiento de la normativa y procedimientos aplicables a los aspectos de la gestión económica a los que no se extiende la función interventora.
- b) Seguimiento de la ejecución presupuestaria y verificación del cumplimiento de los objetivos asignados a los programas de los centros gestores del gasto y verificación del balance de resultados e informe de gestión.
- c) Informe sobre la propuesta de distribución de resultados a que se refiere el artículo 129 de esta ley.
- d) Comprobación de la planificación, gestión y situación de la tesorería.
- e) Las actuaciones previstas en los restantes títulos de esta ley y en las demás normas presupuestarias y reguladoras de la gestión económica del sector público estatal, atribuidas a las intervenciones delegadas.
- f) Análisis de las operaciones y procedimientos, con el objeto de proporcionar una valoración de su racionalidad económico-financiera y su adecuación a los principios de buena gestión, a fin de detectar sus posibles deficiencias y proponer las recomendaciones en orden a la corrección de aquéllas.
- g) En los departamentos ministeriales y entidades gestoras y servicios comunes de la Seguridad Social, verificar, mediante técnicas de auditoría, que los datos e información con trascendencia económica proporcionados por los órganos gestores como soporte de la información contable, reflejan razonablemente las operaciones derivadas de su actividad. La Intervención General de la Administración del Estado establecerá el procedimiento, alcance y periodicidad de las actuaciones a desarrollar.

2. Las actuaciones antes referidas se documentarán en informes.

Anualmente se elaborará un informe comprensivo de los resultados de las actuaciones de control financiero permanente realizadas durante el ejercicio.

3. Las actuaciones de control financiero permanente a efectuar en cada ejercicio y el alcance específico fijado para las mismas se determinará en el plan anual de control financiero permanente elaborado por la Intervención General de la Administración del Estado, que podrá ser modificado cuando se produzcan circunstancias que lo justifiquen.

Artículo 160. *Informes de control financiero permanente.*

1. Los informes referidos en el párrafo e) del apartado 1 del artículo anterior se ajustarán en su procedimiento de elaboración, contenido y destinatarios a lo establecido en sus normas reguladoras.

2. Los restantes informes establecidos en el artículo anterior se desarrollarán de acuerdo con las normas que la Intervención General de la Administración del Estado apruebe, las

§ 4 Ley General Presupuestaria

cuales establecerán su periodicidad, contenido, destinatarios y el procedimiento para su elaboración.

Artículo 161. *Planes de acción y seguimiento de medidas correctoras.*

1. Cada departamento ministerial elaborará un Plan de Acción que determine las medidas concretas a adoptar para subsanar las debilidades, deficiencias, errores e incumplimientos relevantes que se pongan de manifiesto en los informes de control financiero permanente elaborados por la Intervención General de la Administración del Estado, relativos tanto a la gestión del propio departamento como a la de los organismos y entidades públicas adscritas o dependientes y de las que ejerza la tutela.

2. El Plan de Acción se elaborará y se remitirá a la Intervención General de la Administración del Estado en el plazo de 3 meses desde que el titular del departamento ministerial reciba la remisión de los informes de control financiero permanente y contendrá las medidas adoptadas por el departamento, en el ámbito de sus competencias, para corregir las debilidades, deficiencias, errores e incumplimientos que se hayan puesto de manifiesto en los informes remitidos por la Intervención General de la Administración del Estado y, en su caso, el calendario de actuaciones pendientes de realizar para completar las medidas adoptadas. El departamento deberá realizar el seguimiento de la puesta en marcha de estas actuaciones pendientes e informar a la Intervención General de la Administración del Estado de su efectiva implantación.

3. La Intervención General de la Administración del Estado valorará la adecuación del Plan de Acción para solventar las deficiencias señaladas y en su caso los resultados obtenidos.

Si la Intervención General de la Administración del Estado no considerase adecuadas y suficientes las medidas propuestas en el Plan de Acción lo comunicará motivadamente al titular del correspondiente departamento ministerial, el cual dispondrá de un plazo de un mes para modificar el Plan en el sentido manifestado. En caso contrario, y si la Intervención General de la Administración del Estado considerase graves las debilidades, deficiencias, errores o incumplimientos cuyas medidas correctoras no son adecuadas, lo elevará al Consejo de Ministros, a través del Ministro de Hacienda y Función Pública, para su toma de razón. Igualmente, la Intervención General de la Administración del Estado, a través del Ministro de Hacienda y Función Pública, pondrá en conocimiento del Consejo de Ministros para su toma de razón la falta de remisión del correspondiente Plan de Acción dentro del plazo previsto en el apartado anterior.

Adicionalmente, esta información se incorporará al informe general que se emita en ejecución de lo señalado en el artículo 146.1 de esta Ley.

CAPÍTULO IV

De la auditoría pública

Sección 1.ª Normas generales

Artículo 162. *Definición.*

La auditoría pública consistirá en la verificación, realizada con posterioridad y efectuada de forma sistemática, de la actividad económico-financiera del sector público estatal, mediante la aplicación de los procedimientos de revisión selectivos contenidos en las normas de auditoría e instrucciones que dicte la Intervención General de la Administración del Estado.

Artículo 163. *Ámbito.*

La auditoría pública se ejercerá, en función de lo previsto en el plan anual de auditorías a que se refiere el artículo 165 de esta Ley, sobre todos los órganos y entidades integrantes del sector público estatal, sin perjuicio de las actuaciones correspondientes al ejercicio de la función interventora y del control financiero permanente, y de las actuaciones sometidas al

§ 4 Ley General Presupuestaria

ejercicio de la auditoría privada de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, impuestas a las sociedades mercantiles estatales por la legislación mercantil.

Artículo 164. *Formas de ejercicio.*

1. La auditoría pública adoptará las siguientes modalidades:

a) La auditoría de regularidad contable, consistente en la revisión y verificación de la información y documentación contable con el objeto de comprobar su adecuación a la normativa contable y en su caso presupuestaria que le sea de aplicación.

b) La auditoría de cumplimiento, cuyo objeto consiste en la verificación de que los actos, operaciones y procedimientos de gestión económico-financiera se han desarrollado de conformidad con las normas que les son de aplicación.

c) La auditoría operativa, que constituye el examen sistemático y objetivo de las operaciones y procedimientos de una organización, programa, actividad o función pública, con el objeto de proporcionar una valoración independiente de su racionalidad económico-financiera y su adecuación a los principios de la buena gestión, a fin de detectar sus posibles deficiencias y proponer las recomendaciones oportunas en orden a la corrección de aquéllas.

2. La Intervención General podrá determinar la realización de auditorías en las que se combinen objetivos de auditoría de regularidad contable, de cumplimiento y operativa.

Artículo 165. *Plan anual de auditorías.*

La Intervención General de la Administración del Estado elaborará anualmente un plan de auditorías en el que se incluirán las actuaciones a realizar durante el correspondiente ejercicio, tanto las que corresponda desarrollar directamente a dicho centro, como aquellas cuya ejecución deba llevarse a cabo a través de la Intervención General de la Defensa y de la Intervención General de la Seguridad Social. Asimismo, el Plan anual de auditorías incluirá las actuaciones correspondientes a ayudas y subvenciones públicas.

La Intervención General de la Administración del Estado, podrá modificar las auditorías previstas inicialmente en el plan anual cuando existan circunstancias que lo justifiquen.

Artículo 166. *Informes de auditoría.*

1. Los resultados de cada actuación de auditoría pública se reflejarán en informes escritos y se desarrollarán de acuerdo con las normas que la Intervención General de la Administración del Estado apruebe, las cuales establecerán el contenido, destinatarios, y el procedimiento para la elaboración de dichos informes.

2. En todo caso, los informes se remitirán al titular del organismo o entidad controlada, al Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas y al del departamento del que dependa o al que esté adscrito el órgano o entidad controlada. Los presidentes de los organismos públicos, sociedades mercantiles estatales, fundaciones del sector público estatal y resto de entes públicos estatales, que cuenten con Consejo de Administración u otro órgano de dirección colegiado similar o con comité de auditoría, deberán remitir a los mismos los informes de auditoría relativos a la entidad.

No obstante, cuando los informes se refieran a las Mutuas de Accidentes del Trabajo y Enfermedades Profesionales de la Seguridad Social, los informes se remitirán al titular de la misma y al órgano de dirección y tutela.

3. Lo establecido en el artículo 161 sobre la elaboración de planes de acción derivados de las actuaciones de control financiero permanente, será asimismo aplicable a los informes de auditoría pública.

4. Sin perjuicio de lo establecido en el apartado anterior respecto a la determinación de los destinatarios de los informes, los de auditoría de cuentas anuales se rendirán en todo caso al Tribunal de Cuentas junto con las cuentas anuales, de acuerdo con lo establecido en el artículo 139 de esta ley.

5. Anualmente la Intervención General de la Administración del Estado remitirá al Consejo de Ministros, de acuerdo con el procedimiento reglamentariamente establecido, un informe resumen de las auditorías de cuentas anuales realizadas, en los que se reflejarán

§ 4 Ley General Presupuestaria

las salvedades contenidas en dichos informes, y se dará información sobre las medidas adoptadas por los órganos gestores para solventar las salvedades puestas de manifiesto en ejercicios anteriores.

Sección 2.ª Auditoría de las cuentas anuales

Artículo 167. Definición.

1. La auditoría de las cuentas anuales es la modalidad de la auditoría de regularidad contable que tiene por finalidad la verificación relativa a si las cuentas anuales representan en todos los aspectos significativos la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, de los resultados de la entidad y, en su caso, la ejecución del presupuesto de acuerdo con las normas y principios contables y presupuestarios que le son de aplicación y contienen la información necesaria para su interpretación y comprensión adecuada.

2. Las auditorías realizadas por la Intervención General de la Administración del Estado, de las cuentas anuales de las entidades del sector público estatal sometidas al Plan General de Contabilidad de la empresa española y sus adaptaciones, comprenderán, además de la finalidad prevista en el apartado 1, la revisión de que la información contable incluida en el informe relativo al cumplimiento de las obligaciones de carácter económico-financiero que asumen dichas entidades como consecuencia de su pertenencia al sector público, prevista en el apartado 3 del artículo 129 de esta Ley, concuerda con la contenida en las cuentas anuales.

3. La auditoría de las cuentas anuales de las fundaciones del sector público estatal, además de la finalidad prevista en los apartados 1 y 2, verificará cuando así se determine en el plan anual de auditorías a que se refiere el artículo 165 de esta ley el cumplimiento de los fines fundacionales y de los principios a los que deberá ajustar su actividad en materia de selección de personal, contratación y disposición dineraria de fondos a favor de los beneficiarios cuando estos recursos provengan del sector público estatal. Asimismo, se extenderá a la verificación de la ejecución de los presupuestos de explotación y capital.

4. La Intervención General de la Administración del Estado podrá extender el objeto de la auditoría de cuentas anuales a otros aspectos de la gestión de los entes públicos en especial cuando no estén sometidos a función interventora o control financiero permanente.

Artículo 168. Ámbito de la auditoría de cuentas anuales.

La Intervención General de la Administración del Estado realizará anualmente la auditoría de las cuentas anuales de:

a) Los organismos autónomos, las agencias estatales, las entidades públicas empresariales, las autoridades administrativas independientes, los organismos y entidades estatales de derecho público a que se refiere el artículo 2.2.i) de esta ley, las universidades públicas no transferidas y las mutuas colaboradoras con la Seguridad Social y sus centros mancomunados.

b) Las fundaciones del sector público estatal en las que, a fecha de cierre del ejercicio, concurren, al menos, dos de las circunstancias siguientes:

1. Que el total de las partidas del activo supere 11.400.000 euros.
2. Que el importe neto de su volumen anual de ingresos por la actividad propia más, en su caso, el de la cifra de negocios de su actividad mercantil sea superior a 22.800.000 euros.
3. Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio sea superior a 250.

Las circunstancias señaladas anteriormente se aplicarán teniendo en cuenta lo siguiente:

– Cuando una fundación, en la fecha de cierre del ejercicio, pase a cumplir dos de las citadas circunstancias, o bien cese de cumplirlas, tal situación únicamente producirá efectos en cuanto a lo señalado si se repite durante dos ejercicios consecutivos.

– En el primer ejercicio económico desde su constitución o fusión, las fundaciones cumplirán lo dispuesto en los apartados anteriormente mencionados si reúnen, al cierre de dicho ejercicio, al menos, dos de las tres circunstancias que se señalan.

§ 4 Ley General Presupuestaria

El resto de fundaciones del sector público estatal serán sometidas a auditorías de cuentas anuales si son incluidas en el plan anual de auditorías.

c) Las sociedades mercantiles estatales no sometidas a la obligación de auditarse que se hubieran incluido en el plan anual de auditorías.

d) Los consorcios adscritos al sector público estatal obligados a auditarse de acuerdo con lo dispuesto en la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público.

e) Los fondos sin personalidad jurídica, salvo que su legislación específica disponga lo contrario.

Sección 3.^a Auditorías públicas específicas

Artículo 169. *Auditoría de cumplimiento.*

La Intervención General de la Administración del Estado realizará la auditoría de cumplimiento de aquellos órganos y entidades del sector público estatal que se incluyan en el Plan anual de Auditorías, y comprenderá la verificación selectiva de la adecuación a la legalidad de la gestión presupuestaria, de contratación, personal, ingresos y gestión de subvenciones, así como de cualquier otro aspecto de la actividad económico financiero de las entidades auditadas.

Artículo 170. *Auditoría operativa.*

La Intervención General de la Administración del Estado realizará la auditoría operativa de aquellos órganos y entidades del sector público estatal que se incluyan en el Plan Anual de Auditorías y con el alcance que se establezca en dicho plan, a través de las siguientes modalidades:

1. Auditoría de programas presupuestarios, consistente en el análisis de la adecuación de los objetivos y de los sistemas de seguimiento y autoevaluación desarrollados por los órganos gestores, la verificación de la fiabilidad de los balances de resultados e informes de gestión, así como la evaluación del resultado obtenido, las alternativas consideradas y los efectos producidos con relación a los recursos empleados en la gestión de los programas y planes de actuación presupuestarios.

2. Auditoría de sistemas y procedimientos, consistente en el estudio exhaustivo de un procedimiento administrativo de gestión financiera con la finalidad de detectar sus posibles deficiencias o, en su caso, su obsolescencia y proponer las medidas correctoras pertinentes o la sustitución del procedimiento de acuerdo con los principios generales de buena gestión.

3. Auditoría de economía, eficacia y eficiencia, consistente en la valoración independiente y objetiva del nivel de eficacia, eficiencia y economía alcanzado en la utilización de los recursos públicos.

Artículo 171. *Auditoría de contratos-programas y de seguimiento de planes de equilibrio financiero.*

1. En los supuestos en que, en virtud de contratos-programa u otros convenios entre el Estado y las entidades a los que se refiere el artículo 68 de esta ley, las aportaciones a realizar por el Estado se encuentren condicionadas en su importe al cumplimiento de determinados objetivos, al importe o evolución de determinadas magnitudes financieras, o al cumplimiento de determinadas hipótesis macroeconómicas, la Intervención General de la Administración del Estado efectuará una auditoría cuya finalidad será verificar la adecuación de la propuesta de liquidación formulada por el órgano previsto en el convenio al cumplimiento de las referidas condiciones.

2. El Plan anual de Auditorías contemplará especialmente el control financiero de las entidades del sector público estatal previstas en el apartado 2 del artículo 2 de la Ley 18/2001, de 12 de diciembre, General de Estabilidad Presupuestaria sometidas al Plan de Saneamiento previsto en el artículo 18 de la referida ley.

§ 4 Ley General Presupuestaria

Artículo 172. *Auditoría de los Planes iniciales de actuación.*

La Intervención General de la Administración del Estado efectuará la revisión del cumplimiento de las previsiones contenidas en los planes iniciales de actuación, regulados en los artículos 61 y 62 de la Ley 6/1997, de 14 de abril, de organización y funcionamiento de la Administración General del Estado, con el objetivo de informar sobre la adecuación a la realidad de sus objetivos y sobre la continuidad de las circunstancias que dieron origen a la creación del organismo público.

Asimismo, revisará con el referido objetivo, las memorias establecidas para las fundaciones del sector público estatal a que se refieren los apartados 2 y 3 del artículo 45 de la Ley 50/2002, de 26 de diciembre, de Fundaciones, y la prevista para las sociedades mercantiles estatales en la disposición adicional decimosegunda de esta ley.

Artículo 173. *Auditoría de la cuenta de los tributos estatales.*

La auditoría de la cuenta de los tributos estatales y recursos de otras administraciones y entes públicos gestionados por la Agencia Estatal de Administración Tributaria se realizará anualmente, de acuerdo con el procedimiento que por la Intervención General de la Administración del Estado se establezca al efecto.

Artículo 174. *Auditoría de las empresas colaboradoras de la Seguridad Social.*

La auditoría pública de las empresas colaboradoras se ejercerá a través de la Intervención General de la Seguridad Social respecto a la gestión de la acción protectora a la que se refiere el artículo 77 de la Ley General de la Seguridad Social.

Artículo 175. *Auditoría de privatizaciones.*

La Intervención General de la Administración del Estado realizará la auditoría de las operaciones de transmisión de la propiedad de sociedades mercantiles estatales, participaciones, acciones o unidades o ramas de negocio, cuando las mismas representen una participación significativa en el patrimonio de la sociedad, y en todo caso, cuando comporten la pérdida del control político de aquéllas. Dicha auditoría se efectuará sobre la cuenta del resultado económico y contable, así como la memoria explicativa de los aspectos de la operación, que deberán emitirse en cada operación de enajenación antes referida.

TÍTULO VII

De las responsabilidades

Artículo 176. *Principio general.*

Las autoridades y demás personal al servicio de las entidades contempladas en el artículo 2 de esta ley que por dolo o culpa graves adopten resoluciones o realicen actos con infracción de las disposiciones de esta ley, estarán obligados a indemnizar a la Hacienda Pública estatal o, en su caso, a la respectiva entidad los daños y perjuicios que sean consecuencia de aquellos, con independencia de la responsabilidad penal o disciplinaria que les pueda corresponder.

Artículo 177. *Hechos que pueden generar responsabilidad patrimonial.*

1. Constituyen infracciones a los efectos del artículo anterior:

- a) Haber incurrido en alcance o malversación en la administración de los fondos públicos.
- b) Administrar los recursos y demás derechos de la Hacienda Pública estatal sin sujetarse a las disposiciones que regulan su liquidación, recaudación o ingreso en el Tesoro.
- c) Comprometer gastos, liquidar obligaciones y ordenar pagos sin crédito suficiente para realizarlos o con infracción de lo dispuesto en esta ley o en la de Presupuestos que sea aplicable.

§ 4 Ley General Presupuestaria

d) Dar lugar a pagos reintegrables, de conformidad con lo establecido en el artículo 77 de esta ley.

e) No justificar la inversión de los fondos a los que se refieren los artículos 78 y 79 de esta ley y la Ley General de Subvenciones.

f) Cualquier otro acto o resolución con infracción de esta ley, cuando concurren los supuestos establecidos en el artículo 176 de esta ley.

2. Las infracciones tipificadas en el número anterior darán lugar, en su caso, a la obligación de indemnizar establecida en el artículo anterior.

Artículo 178. *Tipos de responsabilidad.*

1. Cuando el acto o la resolución se dictase mediando dolo, la responsabilidad alcanzará a todos los daños y perjuicios que conocidamente deriven de la resolución adoptada con infracción de esta ley.

2. En el caso de culpa grave, las autoridades y demás personal de los entes del sector público estatal sólo responderán de los daños y perjuicios que sean consecuencia necesaria del acto o resolución ilegal.

A estos efectos, la Administración tendrá que proceder previamente contra los particulares para el reintegro de las cantidades indebidamente percibidas.

3. La responsabilidad de quienes hayan participado en la resolución o en el acto será mancomunada, excepto en los casos de dolo, que será solidaria.

Artículo 179. *Responsabilidad de los interventores y ordenadores de los pagos.*

En las condiciones fijadas en los artículos anteriores, están sujetos a la obligación de indemnizar a la Hacienda Pública estatal o, en su caso, a la respectiva entidad, además de los que adopten la resolución o realicen el acto determinante de aquélla, los interventores en el ejercicio de la función interventora, respecto a los extremos a los que se extiende la misma, y los ordenadores de pago que no hayan salvado su actuación en el respectivo expediente, mediante observación escrita acerca de la improcedencia o ilegalidad del acto o resolución.

Artículo 180. *Órgano competente y Procedimiento.*

1. En el supuesto del párrafo a) del apartado 1 del artículo 177 de esta ley, la responsabilidad será exigida por el Tribunal de Cuentas mediante el oportuno procedimiento de reintegro por alcance de conformidad con lo establecido en su legislación específica.

2. En los supuestos que describen los párrafos b) a f) del apartado 1 del artículo 177 de esta ley, y sin perjuicio de dar conocimiento de los hechos al Tribunal de Cuentas a los efectos prevenidos en el artículo 41, apartado 1, de la Ley Orgánica 2/1982, la responsabilidad será exigida en expediente administrativo instruido al interesado.

El acuerdo de incoación, el nombramiento de instructor y la resolución del expediente corresponderán al Gobierno cuando se trate de personas que, de conformidad con el ordenamiento vigente, tengan la condición de autoridad, y en los demás casos al Ministro de Hacienda.

Las competencias atribuidas al Ministro de Hacienda, corresponderán al de Trabajo y Asuntos Sociales, en las responsabilidades relativas a las entidades que integran el sistema de la Seguridad Social.

La resolución que, previo informe del servicio jurídico del Estado, o, en su caso, de la Seguridad Social, ponga fin al expediente tramitado con audiencia de los interesados, se pronunciará sobre los daños y perjuicios causados a los bienes y derechos de la Hacienda Pública estatal o, en su caso, de la entidad, imponiendo a los responsables la obligación de indemnizar en la cuantía y en el plazo que se determine.

Dicha resolución será recurrible ante la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas en el plazo de dos meses contados desde el día siguiente al de su notificación.

§ 4 Ley General Presupuestaria

Artículo 181. *Régimen jurídico del importe de los perjuicios irrogados.*

1. Los perjuicios declarados en los expedientes de responsabilidad, tendrán la consideración de derechos de la Hacienda Pública estatal o del ente respectivo.

Dichos derechos gozarán del régimen a que se refiere el artículo 10, apartado 1, de esta ley y se procederá a su cobro, en su caso, por la vía de apremio.

2. La Hacienda Pública estatal o, en su caso, la entidad correspondiente tienen derecho al interés previsto en el artículo 17 de esta ley, sobre el importe de los alcances, malversaciones, daños y perjuicios a sus bienes y derechos, desde el día que se irroguen los perjuicios.

Cuando por insolvencia del deudor directo se derive la acción a los responsables subsidiarios, el interés se calculará a contar del día en que se les requiera el pago.

Artículo 182. *Diligencias previas.*

Tan pronto como se tenga noticia de que se ha producido un hecho constitutivo de las infracciones a que se refiere el artículo 177.1 o hayan transcurrido los plazos señalados en los correspondientes artículos de esta ley sin haber sido justificadas las órdenes de pago o los fondos a que el mismo se refiere, los jefes de los presuntos responsables y los ordenadores de pagos, respectivamente, instruirán las diligencias previas y adoptarán, con igual carácter, las medidas necesarias para asegurar los derechos de la Hacienda Pública estatal o los de la respectiva entidad, dando inmediato conocimiento al Tribunal de Cuentas o al Ministro de Hacienda, en cada caso, para que procedan según sus competencias y conforme a los procedimientos establecidos.

Disposición adicional primera. *Colaboración entre la Intervención General de la Administración del Estado y las comunidades autónomas y entidades locales.*

La Intervención General de la Administración del Estado promoverá la celebración de convenios y otros mecanismos de coordinación y colaboración con los equivalentes órganos autonómicos de control y con los de las entidades que integran la Administración local en el ejercicio de las funciones contables y de control.

Disposición adicional segunda. *Colaboración en la realización del Plan Anual de Auditorías.*

Para la ejecución del Plan Anual de Auditorías referido en el artículo 165 de esta Ley, la Intervención General de la Administración del Estado podrá recabar la colaboración de sociedades de auditoría o auditores de cuentas, que deberán ajustarse a las normas e instrucciones que determine aquélla. En particular, las relativas a la protección de la independencia y la incompatibilidad del personal auditor susceptible de generar influencia.

Excepcionalmente, la contratación podrá ser realizada y asumida por la propia entidad a auditar, a solicitud motivada de la misma y previa autorización de la Intervención General de la Administración del Estado, quien establecerá los criterios de solvencia, condiciones de compatibilidad de los contratistas, criterios de valoración para la selección de los contratistas y condiciones técnicas de ejecución del trabajo que deberán ser incluidos en los documentos de contratación.

Los auditores contratados no podrán serlo, mediante contrataciones sucesivas, para la realización de trabajos sobre una misma entidad por más de diez años. Posteriormente, no podrán ser contratados de nuevo hasta transcurridos dos años desde la finalización del periodo anterior. Asimismo, transcurridos cinco años desde el contrato inicial será obligatoria para las sociedades de auditoría o los auditores contratados, la rotación de los auditores responsables principales de los trabajos contratados, los cuales no podrán intervenir en la realización de trabajos sobre la entidad hasta transcurridos tres años desde la finalización del periodo de cinco años antes referido, en el caso de que siga vigente el periodo máximo de contratación.

§ 4 Ley General Presupuestaria

Disposición adicional tercera. *Acceso a la información correspondiente a la auditorías realizadas por auditores privados.*

En el ejercicio de sus funciones de control, la Intervención General de la Administración del Estado podrá acceder a los papeles de trabajo que hayan servido de base a los informes de auditoría del sector público estatal realizados por auditores privados, a que se refiere el artículo 163 de esta ley.

Disposición adicional cuarta. *Interventores delegados.*

Los interventores delegados serán designados entre funcionarios de los Cuerpos siguientes:

- a) En la esfera civil del Estado, sus organismos públicos y entidades estatales de derecho público, entre los del Cuerpo Superior de Interventores y Auditores del Estado.
- b) En la militar, entre los del Cuerpo Militar de Intervención de la Defensa.
- c) En las entidades que integran el sistema de la Seguridad Social, entre los del Cuerpo Superior de Intervención y Contabilidad de Administración de la Seguridad Social.

Disposición adicional quinta. *Gestión de gastos y pagos en el exterior.*

1. Los servicios del exterior, con el fin de limitar al mínimo indispensable el movimiento de divisas y los pagos transnacionales, deberán destinar los fondos de que dispongan al pago de obligaciones que, dentro de las consignaciones presupuestarias que se les asignen, deban satisfacer.

Lo dispuesto en el párrafo anterior se efectuará respetando el principio de presupuesto bruto en los términos establecidos por el artículo 14 de esta ley, a cuyo efecto, los indicados servicios deberán rendir periódicamente cuentas de su gestión, que incluirán expresión de los fondos recibidos de los Presupuestos Generales del Estado, de los ingresos obtenidos, gastos realizados con cargo a ambos y del saldo que, en su caso, resulte.

En base a las citadas cuentas las oficinas de contabilidad correspondientes realizarán las aplicaciones presupuestarias que en cada caso procedan.

2. Para el correcto funcionamiento de las representaciones acreditadas ante terceros países y organismos internacionales, de los Consulados, oficinas españolas de comercio en el exterior y de los demás servicios en el extranjero, así como de los organismos autónomos que dispongan de unidades en el exterior, al objeto de que puedan afrontar obligaciones de pago en los primeros meses de cada año, se podrán conceder anticipos de fondos a cuenta de los Presupuestos Generales del Estado para el ejercicio siguiente con la obligación de quedar cancelados en dicho presupuesto.

3. Para las adquisiciones de material militar y servicios complementarios del Ministerio de Defensa en el exterior, se concede un anticipo de caja fija, cuya cuantía global no podrá exceder del 2,5 por ciento del total de los créditos de inversiones reales del Presupuesto de Gastos de dicho ministerio.

A propuesta conjunta de los Ministerios de Hacienda y de Defensa, se dictarán las normas reglamentarias por las que se regulará la utilización y justificación de los fondos distribuidos mediante el sistema que se establece.

Disposición adicional sexta. *Gestión de los gastos para procesos electorales.*

1. La gestión de los gastos de funcionamiento que ha de asumir el Estado como consecuencia de la celebración de procesos electorales, en el ámbito de la Ley Orgánica del Régimen Electoral General, se realizará mediante un procedimiento específico que, a fin de asegurar su agilidad y el control individualizado de cada proceso electoral por parte del Tribunal de Cuentas, se ajustará a los siguientes principios:

a) La imputación de dichos gastos se realizará a concepto presupuestario específico existente en el Ministerio del Interior, que recogerá tanto los efectuados por este departamento como por otros ministerios u organismos autónomos.

b) El Ministerio del Interior distribuirá mediante provisiones específicas las cantidades correspondientes a las distintas autoridades estatales, que podrán ponerse a su disposición a través de libramientos con aplicación definitiva a la indicada imputación presupuestaria.

§ 4 Ley General Presupuestaria

c) Los órganos gestores han de rendir cuentas de su gestión que incluirá expresión de los gastos realizados con cargo a los fondos recibidos. La cuenta a presentar por cada órgano gestor será única para cada proceso electoral y será remitida al Tribunal de Cuentas por conducto del Ministerio del Interior.

d) En sustitución de la función interventora, la gestión de estos gastos quedará sometida al control financiero permanente realizado por el interventor delegado. Como resultado de este control, dicho interventor formulará un informe a la cuenta justificativa, que será remitido junto a ésta al Tribunal de Cuentas.

2. Se autoriza al Gobierno para dictar cuantas disposiciones sean necesarias para el desarrollo y aplicación de este procedimiento.

Disposición adicional séptima. *Gastos corrientes de los centros docentes públicos no universitarios.*

La gestión de los créditos de gastos de funcionamiento de los centros docentes públicos no universitarios, se efectuará con las especialidades incorporadas en la Ley 12/1987, de 2 de julio, por la Ley 37/1988 de Presupuestos Generales del Estado para 1989.

Disposición adicional octava. *Pagos a justificar en favor de las Confederaciones Hidrográficas.*

1. El Ministerio de Medio Ambiente, a través de la Dirección General de Obras Hidráulicas y Calidad de las Aguas, podrá proponer el libramiento de fondos a justificar a favor de las confederaciones hidrográficas, para realizar las obras declaradas de emergencia y por administración, así como para atender los pagos derivados de las expropiaciones necesarias para efectuar tanto dichas obras, como en general, las que les hayan sido encomendadas por el citado departamento ministerial en aplicación de los párrafos d) y g) del artículo 24 del texto refundido la Ley de Aguas, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2001, de 20 de julio.

2. En los supuestos contemplados en el apartado anterior, corresponderá a los presidentes de las respectivas confederaciones hidrográficas la facultad de ordenar a los cajeros de las mismas la realización de los correspondientes pagos materiales con cargo a los fondos librados a justificar.

3. Las cuentas justificativas derivadas de estos libramientos deberán ser aprobadas por la autoridad que dispuso la expedición de los correspondientes libramientos de fondos a justificar. Dichas cuentas justificativas de los fondos librados quedarán sometidos al mismo régimen de control que el correspondiente al de las confederaciones hidrográficas.

Disposición adicional novena. *Sociedades mercantiles y otros entes controlados por el sector público.*

El Estado promoverá la celebración de convenios con las comunidades autónomas o las entidades locales con el objeto de coordinar el régimen presupuestario, financiero, contable y de control de las sociedades mercantiles en las que participen, de forma minoritaria, entidades que integran el sector público estatal, la Administración de las comunidades autónomas o de las entidades locales, o entes a ellas vinculados o dependientes, cuando la participación en las mismas considerada conjuntamente fuera mayoritaria o conllevara su control político.

Estas sociedades mercantiles quedarán obligadas a rendir sus cuentas anuales al Tribunal de Cuentas, por conducto de la Intervención General de la Administración del Estado, cuando la participación del sector público estatal sea igual o superior a la de cada una de las restantes administraciones públicas, sin perjuicio de lo establecido en la normativa propia de cada comunidad autónoma. Será de aplicación el procedimiento de rendición previsto en esta Ley. Asimismo, quedarán sometidas a las actuaciones de control ejercidas por la Intervención General de la Administración del Estado conforme a lo previsto en el título VI de esta ley.

Lo dispuesto en los párrafos anteriores será también de aplicación a las fundaciones públicas y otras formas jurídicas en las que la participación del sector público estatal sea

§ 4 Ley General Presupuestaria

igual o superior a la de cada una de las restantes administraciones públicas, sin perjuicio de lo establecido en la normativa propia de cada comunidad autónoma.

Disposición adicional décima. *Memoria para la constitución de sociedades mercantiles.*

En el expediente de autorización de la constitución de las sociedades mercantiles estatales o de la adquisición del carácter de sociedad mercantil estatal de una sociedad preexistente, deberá presentarse una memoria relativa al cumplimiento de las condiciones previstas en el artículo 3 de esta ley para poder ser considerados entes integrantes del sector público empresarial, que será informada por el Ministerio de Hacienda.

Disposición adicional undécima. *Sistemas provisionales de control financiero.*

Cuando circunstancias excepcionales lo aconsejen, el Consejo de Ministros, a propuesta del Ministro de Hacienda ante iniciativa de la Intervención General de la Administración del Estado y previa solicitud a ésta realizada por la Intervención General de la Defensa o de la Seguridad Social, en el caso de entidades sometidas a su ámbito de actuación, podrá acordar para determinadas entidades integrantes del sector público estatal, la sustitución por un período determinado del sistema de control a que quedan sometidas por otra u otras de las modalidades previstas en el título VI de esta ley.

El referido acuerdo será individualizado para cada entidad y no podrá tener una vigencia superior al año, sin perjuicio de acuerdos posteriores que mantengan dicha situación.

Disposición adicional duodécima. *Funciones de control.*

Lo establecido en el título VI se aplicará sin perjuicio del control que los departamentos ministeriales, organismos públicos y demás entidades del sector público desarrollan, en el ámbito de su competencia, de acuerdo a lo dispuesto en los artículos 15.1.c), 51, y 59 de la Ley 6/1997, de 14 de abril, de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado, y las demás normas que regulan dichas actuaciones.

Disposición adicional decimotercera. *Régimen de las entidades previstas en los párrafos g) y h) del apartado 1 del artículo 2, preexistentes a la entrada en vigor de esta ley.*

Sin perjuicio de lo establecido en el artículo 3 de esta ley, las entidades previstas en los párrafos g) y h) del apartado 1 del artículo 2, preexistentes a la entrada en vigor de esta ley, conservarán el régimen presupuestario, económico-financiero, de contabilidad y control, establecido por sus leyes reguladoras con anterioridad a dicha entrada en vigor.

Asimismo, mantendrán el régimen presupuestario, económico-financiero, de contabilidad y control, establecido mediante norma reglamentaria o por acuerdo del Consejo de Ministros mientras no se modifiquen dicha norma o acuerdo.

Cuando dicho régimen se establezca por remisión a lo dispuesto en el texto refundido de la Ley General Presupuestaria, aprobado por Real Decreto Legislativo 1091/1988, de 23 de septiembre, dicha remisión se entenderá hecha a los preceptos de la presente ley que sean de aplicación contenidos en el capítulo V del título II, capítulos III y IV del título V y capítulo IV del título VI en cuanto que regulan el mismo régimen presupuestario, de contabilidad y control.

Disposición adicional decimocuarta. *Régimen de los Fondos de Ayuda al Desarrollo (FAD), para Inversiones en el Exterior (FIEX) y para Operaciones de Inversión en el Exterior de la Pequeña y Mediana Empresa (FONPYME).*

El régimen presupuestario, económico-financiero, contable y de control de los Fondos de Ayuda al Desarrollo (FAD), para Inversiones en el Exterior (FIEX) y para Operaciones de Inversión en el Exterior de la Pequeña y Mediana Empresa (FONPYME) se regirá por su legislación específica y supletoriamente por esta Ley en aquellos preceptos que les sean de aplicación.

En todo caso, la aplicación de esta Ley en cuanto a la elaboración de los presupuestos de capital y explotación a que se refiere el artículo 64 y la formulación de un programa de actuación plurianual previsto en el artículo 65 se someterá a los criterios de administración y

§ 4 Ley General Presupuestaria

aplicación de cada uno de los Fondos. En todo caso, los citados Fondos mantendrán su contabilidad independiente a la del Estado y formarán sus cuentas debidamente auditadas, en el primer semestre del ejercicio posterior, siendo sometidas a la aprobación de los órganos específicos creados para su administración, gestión y control.

Los dividendos y otras remuneraciones que resulten de la aplicación de cada Fondo podrán en todo caso ser destinados a sus finalidades específicas, sin perjuicio de que para optimizar la gestión puedan mantener cuentas de depósito o de inversión en entidades financieras distintas al Banco de España, previa autorización de la Dirección General del Tesoro y Política Financiera, con arreglo a lo establecido en el artículo 109 de esta Ley.

Disposición adicional decimoquinta. *Régimen aplicable al Banco de España.*

El Banco de España se regirá en la materia objeto de esta ley por la normativa vigente con anterioridad a su entrada en vigor.

Disposición adicional decimosexta. *Utilización de tecnologías de la información y las comunicaciones.*

En relación con las materias contempladas en esta ley y en las demás normas que regulen los procedimientos de elaboración, ejecución y control de los Presupuestos Generales del Estado, el Ministro de Hacienda establecerá los supuestos, condiciones y requerimientos para la utilización de medios electrónicos, informáticos y telemáticos para:

a) Agilizar los procedimientos y facilitar el intercambio de datos, sustituyendo los soportes documentales en papel o en cualquier otro medio físico por soportes propios de las tecnologías de la información y las comunicaciones, tanto en los trámites internos de la Administración General del Estado o sus organismos autónomos como en las relaciones con terceros, dentro del marco general establecido en el artículo 45 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

b) Reemplazar los sistemas de autorización y control formalizados mediante diligencias, firmas manuscritas, sellos u otros medios manuales por autorizaciones y controles establecidos en los sistemas de información habilitados o que se habiliten para el tratamiento de los aspectos regulados en esta ley, siempre que de tal forma se garantice el ejercicio de la competencia por el órgano que la tenga atribuida.

Disposición adicional decimoséptima. *Órganos del Estado sin personalidad jurídica.*

La aplicación de los preceptos de esta ley se llevará a cabo con respeto a los regímenes presupuestarios especiales establecidos a la entrada en vigor de la ley en la disposición adicional segunda de la Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional, en el artículo 26 de la Ley Orgánica 3/1980, de 22 de abril, del Consejo de Estado, en los artículos 6 de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas y 3 de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de funcionamiento del Tribunal de Cuentas, así como en los artículos 107 y 127 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial, y en el artículo 10 de la Ley 21/1991, de 17 de junio, de Creación del Consejo Económico y Social.

Disposición adicional decimoctava. *Participación de la Organización Nacional de Ciegos Españoles (ONCE) en los beneficios líquidos de la Entidad Pública Empresarial Loterías y Apuestas del Estado.*

En el caso de que la ONCE no haya alcanzado, en el ejercicio inmediato anterior al considerado, para el conjunto de los juegos comercializados que al efecto se autoricen, los objetivos de venta aprobados por el Gobierno, la Entidad Pública Empresarial Loterías y Apuestas del Estado realizará, durante los ejercicios 2005 a 2011, una asignación financiera que anualmente fijará el Gobierno de acuerdo con las normas contenidas en los siguientes apartados:

1) Previa solicitud de la ONCE, la asignación financiera se someterá a la aprobación del Consejo de Ministros a propuesta conjunta de los Ministerios de Economía y Hacienda, y de

§ 4 Ley General Presupuestaria

Trabajo y Asuntos Sociales, previo informe de la Intervención General de la Administración del Estado y oído el Consejo de Protectorado de la ONCE.

2) El importe de la asignación financiera de cada año será el necesario para cubrir, por una parte, el posible resultado negativo de explotación en el ejercicio precedente que figure en las cuentas anuales individuales de la ONCE, definido conforme a los criterios contenidos en el Plan General de Contabilidad, y por otra, el 3% de la cantidad anterior, que se destinará a la Fundación ONCE, todo ello sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 5.

Igualmente, en cada uno de los ejercicios 2005 a 2009, la asignación financiera anual que, en su caso, resulte de lo indicado anteriormente se incrementará en un importe de hasta diez millones de euros destinados específicamente a la amortización de los préstamos recibidos por la entidad hasta el día 27 de febrero de 2004, en tanto dichos préstamos subsistan. Esta asignación adicional, cuando en el ejercicio precedente el resultado neto mencionado en el párrafo anterior fuere positivo, se minorará en el importe de dicho resultado neto.

3) El abono de esta asignación financiera se efectuará en un único pago antes del 31 de julio del año en que se acuerde. Sin perjuicio de lo anterior, el Ministerio de Economía y Hacienda, a solicitud de la ONCE, podrá acordar la realización de anticipos parciales, calculados sobre datos de carácter provisional, bien mediante pagos a cuenta bien mediante la compensación de Impuestos, dentro de la normativa vigente.

La asignación financiera será satisfecha con cargo a los resultados imputables a la gestión de la Lotería denominada «Euromillones». Esta imputación de resultados no afectará a las facultades de gestión de la Lotería mencionada, que será realizada en el ámbito de su competencia territorial de forma exclusiva por la Entidad Pública Empresarial Loterías y Apuestas del Estado.

4) Con el objeto de que la Entidad Pública Empresarial Loterías y Apuestas del Estado pueda elaborar las previsiones financieras en el marco de elaboración de los Presupuestos Generales del Estado, la Dirección de la ONCE comunicará al Ministerio de Economía y Hacienda, antes del mes de junio de cada año, un avance motivado de las previsiones de cierre del ejercicio en curso en lo que afecta a las magnitudes determinantes de la asignación financiera.

5) La Intervención General de la Administración del Estado auditará las magnitudes que expliquen, en su caso, el resultado negativo de explotación, elemento determinante de la cuantía de la asignación financiera por incumplimiento del objetivo de ventas en los términos previstos en la presente norma.

Este control financiero se desarrollará de conformidad con lo dispuesto en la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

Los resultados de dicho control se concretarán en un informe que incorporará las alegaciones de la ONCE así como las observaciones a las mismas, de acuerdo con el principio de procedimiento contradictorio.

Dicho informe, que deberá estar disponible en los tres meses siguientes a la recepción de las cuentas aprobadas de la ONCE, incluirá un Dictamen sobre la razonabilidad en la aplicación de los principios de buena gestión y su incidencia en la cuantificación del resultado de explotación.

El informe elaborado por la Intervención General de la Administración del Estado se remitirá a los Ministros de Economía y Hacienda y de Trabajo y Asuntos Sociales, que lo elevarán al Consejo de Ministros, y a la ONCE.

A la vista de este informe y de las alegaciones realizadas al mismo, el Consejo de Ministros podrá acordar, en su caso, la corrección de la asignación financiera calculada conforme a las previsiones de los anteriores apartados.

6) Se autoriza al Gobierno a adaptar los distintos plazos del procedimiento establecido en esta norma con el objeto de efectuar, una vez verificado el cumplimiento de las condiciones y requerimientos establecidos, el pago de la asignación financiera correspondiente al año 2005, referida al resultado de explotación negativo del ejercicio 2004 y a las cuotas de amortización de los préstamos recibidos por la ONCE a que se refiere el apartado 2.

§ 4 Ley General Presupuestaria

Disposición adicional decimonovena. *Imputación al presupuesto de las anualidades de los compromisos de gasto de carácter plurianual.*

1. Las anualidades que correspondan al ejercicio que se inicia de compromisos de gasto de carácter plurianual contabilizados en años anteriores se imputarán a los créditos autorizados en el presupuesto de dicho ejercicio.

Cuando en el citado presupuesto no hubiera crédito o éste fuera insuficiente para imputar dichas anualidades a los créditos del Departamento ministerial u Organismo del sector público administrativo estatal, se seguirá el procedimiento que se indica en los apartados siguientes de esta disposición.

2. La oficina de contabilidad obtendrá una relación de los compromisos indicados en el apartado anterior que no se hubiesen podido imputar al nuevo presupuesto con la especificación de los distintos expedientes afectados, que remitirá al respectivo Servicio gestor con la indicación de que en el plazo de treinta días deberá comunicar a dicha oficina las actuaciones a realizar con respecto a los compromisos pendientes de registro contable incluidos en la relación, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 47 bis de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

3. Si dichas actuaciones conllevan anulaciones de operaciones o reajustes de anualidades, el Servicio gestor deberá remitir los justificantes y documentos contables que acrediten las mismas.

4. Si las citadas actuaciones suponen la tramitación de expedientes de modificaciones presupuestarias, y los mismos no se han aprobado antes de la finalización del plazo de treinta días citado anteriormente, el Servicio gestor deberá comunicar a la oficina de contabilidad, excepto en el caso de que se trate de transferencias de crédito, las retenciones de crédito que deberán ser registradas en otros créditos de su Presupuesto por un importe igual al de los compromisos pendientes de registro. El Servicio gestor aplicará dichas retenciones de crédito a los créditos cuya minoración ocasione menos trastornos para el servicio público. Una vez aprobadas las modificaciones presupuestarias e imputados los compromisos pendientes de registro, se efectuará la anulación de las anteriores retenciones de crédito.

5. Si cumplido el citado plazo de los treinta días, el Servicio gestor no hubiere comunicado a la oficina de contabilidad las actuaciones a realizar con respecto a los compromisos pendientes de registro contable, dicha oficina de contabilidad procederá a registrar de oficio las retenciones de crédito por un importe igual al de dichas operaciones. Dichas retenciones de crédito se aplicarán a los créditos que la oficina de contabilidad determine, preferentemente dentro del mismo capítulo y programa del presupuesto a los que correspondan las mismas. La oficina de contabilidad comunicará al Servicio gestor las retenciones de crédito realizadas de oficio.

6. Hasta el momento en que se determinen las actuaciones definitivas relativas a los compromisos pendientes de registro, el Servicio gestor podrá solicitar a la oficina de contabilidad la anulación de las retenciones de crédito indicadas en los apartados anteriores, siempre que simultáneamente se registren por dicha oficina nuevas retenciones de crédito, de acuerdo con la comunicación recibida del Servicio gestor, por un importe igual al de las retenciones de crédito a anular, a fin de que queden retenidos los créditos en aquellas dotaciones cuya minoración ocasione menos trastornos para el servicio público.

7. El registro en el sistema de información contable de las retenciones de crédito y de las anulaciones de retenciones de crédito a que se refieren los apartados 4, 5 y 6 anteriores se efectuará por las oficinas de contabilidad, a efectos de poder efectuar el control efectivo de la imputación definitiva de todos los compromisos pendientes de registro.

En ningún caso se podrán imputar las retenciones de crédito a que se refieren los citados apartados contra los créditos consignados en el presupuesto para atender obligaciones de ejercicios anteriores.

8. El Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas aprobará las normas reguladoras del procedimiento y operatoria a seguir para la imputación contable al nuevo presupuesto de los compromisos a que se refiere la presente disposición, así como de aquellas otras operaciones contabilizadas en los ejercicios anteriores que deban imputarse a dicho presupuesto.

§ 4 Ley General Presupuestaria

El Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas determinará la información a incluir en las cuentas anuales sobre los compromisos de gasto de carácter plurianual que no se hayan podido imputar al nuevo presupuesto de acuerdo con lo establecido en esta disposición.

Disposición adicional vigésima. *Base de datos sobre operaciones comerciales.*

La Intervención General de la Administración del Estado formará y gestionará una base de datos con la información sobre operaciones comerciales efectuadas por las entidades del Sector Público facilitada por la Agencia Estatal de Administración Tributaria, a la que tendrán acceso los órganos de control interno de las Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales de conformidad con su ámbito de competencias.

Disposición adicional vigésima primera.

1. En el ámbito de los procedimientos de expropiación forzosa y determinación del justiprecio del sector público estatal, con carácter previo al acuerdo de necesidad de ocupación de los bienes o derechos estrictamente indispensables para el fin de la expropiación, el órgano competente realizará la oportuna retención de crédito y, en su caso, acreditará el cumplimiento de límites para gastos imputables a ejercicios posteriores, por el importe estimado al que ascenderá el justiprecio, calculado en virtud de las reglas previstas para su determinación en la Ley de Expropiación Forzosa, con cargo al ejercicio presupuestario en que se prevea la conclusión del expediente expropiatorio y en consecuencia, el pago del justiprecio.

A tales efectos, será precisa la previa formulación, conforme se detalla en el artículo 17 de la citada Ley, de una relación concreta e individualizada de los bienes y derechos de necesaria expropiación. Dicha relación irá acompañada, en su caso, de los planos parcelarios que permitan la identificación precisa de los bienes o derechos afectados y será expuesta al público en los términos establecidos en el artículo 18.1 de la Ley de Expropiación Forzosa.

2. En los procedimientos en los que se declare urgente la ocupación de los bienes y derechos afectados por la expropiación y la citada declaración de urgente ocupación y necesidad de ocupación se formalicen en instrumentos jurídicos distintos de un acuerdo del Consejo de Ministros previsto en el artículo 52 de la Ley de Expropiación Forzosa, en virtud de normativa sectorial específica, con carácter previo a la aprobación de los citados instrumentos o proyectos, el órgano competente realizará la oportuna retención de crédito en los términos previstos en el apartado anterior.

3. El Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas, en el ejercicio de sus competencias en materia contable, determinará el procedimiento y plazos para el registro de las operaciones contables indicadas en los apartados anteriores así como la realización, en su caso, por parte de la Intervención General de la Administración del Estado de retenciones cautelares calculadas atendiendo al importe medio aritmético, efectivamente satisfecho en los tres últimos ejercicios cerrados, en conceptos de gasto derivados de procedimientos de expropiación forzosa. No obstante, si dicho importe fuera inferior al gasto medio devengado durante el mismo período, la retención cautelar se efectuará por este último importe.

Dichas retenciones cautelares se acordarán por la Intervención General de la Administración del Estado, previa audiencia a la Subsecretaría del Ministerio al que pertenezca el servicio gestor.

4. Lo indicado en el apartado anterior será igualmente de aplicación para las retenciones a practicar para financiar gastos derivados de las siguientes operaciones:

a) Las relativas a revisiones de precios a fin de garantizar el cumplimiento de lo establecido en el artículo 94 del Real Decreto Legislativo 3/2011, de 14 de noviembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Contratos del Sector Público y en el artículo 105 del Real Decreto 1098/2001, de 12 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento General de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas.

b) Las relativas al 1 por 100 de los fondos que sean de aportación estatal en el presupuesto de las obras públicas con destino a financiar trabajos de conservación o enriquecimiento del Patrimonio Histórico Español, de acuerdo con el artículo 58 del Real

§ 4 Ley General Presupuestaria

Decreto 111/1986, de 10 de enero, de desarrollo parcial de la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español.

Disposición adicional vigésima segunda. *Prestación de servicios comunes en el ámbito de la Administración General del Estado y entidades y organismos dependientes o vinculados con presupuesto limitativo.*

Los órganos superiores o directivos de la Administración General del Estado, así como sus entidades y organismos dependientes o vinculados con presupuesto limitativo, podrán asumir, en los términos previstos en la norma correspondiente o mediante la formalización del oportuno convenio de colaboración, la realización de actuaciones encaminadas a la prestación de servicios comunes a otros órganos de la Administración General del Estado, así como a sus entidades y organismos dependientes o vinculados con presupuesto limitativo, cuando dichos servicios deriven o tengan carácter complementario del ejercicio de sus funciones. En todo caso, la prestación centralizada de dichos servicios deberá incrementar la eficiencia de la gestión pública y deberá valorarse la disponibilidad de medios para el ejercicio adecuado de las funciones que se atribuyen. Lo señalado en este apartado se entiende sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos 20 y 21 de la Ley 6/1997, de 14 de abril, de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado.

La norma o convenio de colaboración a los que se refiere el apartado anterior, deberá establecer la contraprestación económica que habrá de satisfacer el órgano destinatario del servicio para la tramitación de la correspondiente transferencia de crédito desde el presupuesto del órgano destinatario al presupuesto del órgano prestador del servicio, o, cuando no fuera posible esta transferencia de acuerdo con el régimen presupuestario aplicable, mediante generación de crédito en el presupuesto del órgano prestador del servicio por el ingreso que efectúe el destinatario del mismo.

Disposición adicional vigésima tercera. *Retenciones de crédito en relación con los expedientes de transferencias de crédito para financiar contratos centralizados.*

En los contratos centralizados financiados con cargo a los créditos que deban imputarse al Programa 923R “Contratación Centralizada”, cuando sean financiados mediante transferencia de crédito desde el presupuesto del órgano destinatario del contrato centralizado, el órgano gestor competente solicitará certificación de que existe saldo disponible en el crédito presupuestario y realizará la oportuna retención de crédito para transferencias de crédito con cargo al ejercicio corriente y la retención de crédito de ejercicios posteriores, detallando el importe que corresponde a cada uno de los ejercicios posteriores afectados.

Registradas las citadas retenciones de crédito, el órgano gestor remitirá los certificados correspondientes de cada una de las operaciones a la Dirección General de Racionalización y Centralización de la Contratación.

Al inicio de cada ejercicio, cuando las anualidades que correspondan al ejercicio que se inicia de retenciones de crédito plurianuales efectuadas en años anteriores, según lo indicado en los párrafos anteriores, no hayan sido recogidas en las dotaciones presupuestarias iniciales asignadas al Programa 923R “Contratación Centralizada”, se convertirán en el sistema de información contable en retenciones de crédito para transferencias a efectos de tramitar dichas modificaciones presupuestarias. A estos efectos, la Dirección General de Racionalización y Centralización de la Contratación, informará de las retenciones de crédito efectuadas en años anteriores que deben ser imputadas como retenciones de crédito para transferencias, así como de las que pueden ser anuladas.

Disposición adicional vigésima cuarta.

Los abonos a cuenta derivados de las operaciones preparatorias realizadas como instalaciones y acopio de materiales o equipos de maquinaria pesada adscritos a la obra, en los términos regulados en el apartado segundo del artículo 240 de la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público, se imputarán presupuestariamente al capítulo 8 “Activos financieros”.

§ 4 Ley General Presupuestaria

Disposición adicional vigésima quinta. *Acuerdos de colaboración y patrocinio suscritos por el sector público empresarial y fundacional.*

Las entidades que integran el sector público empresarial y fundacional conforme a lo dispuesto en los apartados 2 y 3 del artículo 3 de la Ley 47/2003, de 23 de noviembre, General Presupuestaria, podrán suscribir y financiar acuerdos de patrocinio para el fomento de actividades de carácter social, cultural, deportivo o científico, previo informe favorable del Ministerio de Hacienda y Función Pública.

Las aportaciones anuales contempladas en el párrafo precedente no podrán superar en su conjunto en el ejercicio el 2 % del beneficio después de impuestos de la entidad correspondiente al ejercicio anterior.

En tanto las cuentas anuales de la entidad no estén aprobadas, las citadas aportaciones no podrán superar el 2 por ciento del beneficio después de impuestos estimados por la entidad para el ejercicio anterior. Esta estimación será objeto de liquidación definitiva una vez aprobadas las cuentas anuales.

La presente disposición adicional no será de aplicación a los contratos de patrocinio de la Ley 34/1988, de 11 de noviembre, General de Publicidad que habrán de ser tramitados conforme a lo que establece la legislación vigente de acuerdo con su naturaleza jurídica.

Lo dispuesto en esta disposición adicional se aplicará a aquellas entidades para las que no se haya regulado este aspecto por una norma de rango legal.

Disposición adicional vigésima sexta. *Pagos a justificar para actuaciones de promoción del turismo.*

En el caso de libramientos a justificar periódicos para gastos en el extranjero, destinados a actuaciones promocionales del organismo autónomo Instituto de Turismo de España, a financiar con cargo al crédito del artículo 64 «Gastos en inversiones de carácter inmaterial», del programa 432A «Coordinación y promoción del turismo», dichas actuaciones podrán ajustarse en caso de surgir necesidades debidamente justificadas, no previstas cuando se realizó el libramiento, siempre que se respete la especialidad del crédito contra el que se efectuó el libramiento y los límites previstos en el artículo 79 de esta ley.

Disposición transitoria primera. *Régimen de los organismos a los que se refieren los artículos 60 y 61 de Ley 50/1998, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social.*

1. En el plazo de un año a partir de la entrada en vigor de esta ley, se procederá a la adaptación de la normativa reguladora de los organismos autónomos a los que se refiere el apartado uno del artículo 60 de la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social, así como de los organismos públicos de Investigación a los que refiere el artículo 61. Uno de la citada Ley 50/1998, a las disposiciones contenidas en esta ley, atendiendo a las peculiaridades derivadas de la actividad ejercida por dichos organismos.

2. En tanto no se proceda a la adaptación prevista en el apartado 1 de esta disposición, los citados organismos públicos se ajustarán en su régimen presupuestario a lo previsto para los organismos autónomos en esta Ley, sin perjuicio de las especialidades que se deriven de las operaciones de carácter comercial, industrial, financiero y análogo y teniendo en cuenta lo que se dispone en los siguientes párrafos.

A partir del 1 de enero de 2014, al Presupuesto de los organismos autónomos a que se refiere esta disposición no se acompañará la cuenta de operaciones comerciales. A estos efectos, las citadas operaciones se integrarán en los correspondientes estados de gastos e ingresos de los Presupuestos Generales del Estado.

El ejercicio presupuestario coincidirá con el año natural sin perjuicio de los ajustes necesarios cuando las operaciones a realizar por el Organismo autónomo estén vinculadas a ciclo productivo distinto, que no podrá ser superior a doce meses.

En su régimen económico-financiero, de contabilidad, intervención y control financiero, se regirán por lo dispuesto en los artículos 60, apartado cinco, y 61. uno, de la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social.

§ 4 Ley General Presupuestaria

Disposición transitoria segunda. *Modificaciones presupuestarias.*

A efectos del trámite de las modificaciones presupuestarias que, en su caso, hayan de realizarse en los presupuestos aprobados para el ejercicio 2004, serán de aplicación los niveles de vinculación de créditos que se establecen en el artículo 59 del texto refundido de la Ley General Presupuestaria, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1091/1988, de 23 de septiembre, teniendo en cuenta lo dispuesto en el apartado siguiente.

Hasta el término de su vigencia, se modifica el párrafo b), del apartado 3, del artículo 59 señalado en el párrafo anterior, que tendrá la siguiente redacción:

"b) En gastos corrientes en bienes y servicios, los destinados a "atenciones protocolarias y representativas" y "gastos reservados"."

Disposición transitoria tercera. *Presupuesto de capital de las Fundaciones del sector público Estatal.*

Hasta tanto las Fundaciones del sector público Estatal no vengan obligadas a elaborar el Estado de flujos de efectivo, el presupuesto de capital será el cuadro de financiación incluido en el Real Decreto 776/1998, de 30 de abril, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y las normas de información presupuestaria de estas entidades, con las adaptaciones necesarias para cumplir con lo dispuesto en la Disposición transitoria quinta del Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad.

Disposición transitoria cuarta.

Hasta la entrada en vigor del desarrollo reglamentario correspondiente, siguen vigentes los principios de registro, precio de adquisición, correlación de ingresos y gastos y entidad contable, establecidos en el Plan General de Contabilidad Pública, aprobado por Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 6 de mayo de 1994.

Asimismo, hasta dicha fecha, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo se sustituirán por la información prevista en la memoria de dicho Plan y su normativa de desarrollo; y el balance de resultados y el informe de gestión formarán parte del estado de liquidación del presupuesto.

Disposición transitoria quinta.

Hasta la entrada en vigor del desarrollo reglamentario correspondiente, la Cuenta General del Estado se elaborará conforme a lo previsto en la Orden del Ministerio de Hacienda de 12 de diciembre de 2000, por la que se regula la elaboración de la Cuenta General del Estado.

Disposición derogatoria única. *Derogación normativa.*

1. Quedan derogadas las siguientes disposiciones:

a) El Real Decreto Legislativo 1091/1988, de 23 de septiembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley General Presupuestaria, con efectos de 1 de enero de 2005, con las excepciones que se indican a continuación:

El artículo 15, que queda derogado a partir del 1 de enero de 2004.

Los artículos 147 y 148, que quedan derogados a partir de 1 de enero de 2004, a efectos de la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado para 2005.

Los artículos 149, 150.2 y 150.3, que quedan derogados a partir de 1 de enero de 2004.

Las secciones primera y segunda, del capítulo I, de su título II, que quedan derogadas a partir del 1 de enero de 2004, salvo los artículos 49, 59, 62 y 63 que continuarán vigentes durante 2004, y sin perjuicio de lo establecido en la disposición transitoria segunda de esta ley.

El capítulo II de su título II, que continuará en vigor para los organismos autónomos a los que se refieren los artículos 60 y 61 de la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social, hasta tanto se cumplan las previsiones contenidas en la disposición transitoria primera de esta ley.

§ 4 Ley General Presupuestaria

b) El artículo 21 y la disposición adicional primera del Real Decreto 2188/1995, de 28 de diciembre, por el que se desarrolla el régimen de control interno ejercido por la Intervención General de la Administración del Estado.

c) El artículo 21 y la disposición adicional segunda del Real Decreto 706/1997, de 16 de mayo, por el que se desarrolla el régimen de control interno ejercido por la Intervención General de la Seguridad Social.

2. Asimismo, quedan derogadas cuantas disposiciones, de igual o inferior rango, se opongan a lo establecido en esta ley.

Disposición final primera. *Modificación del artículo 57 de la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las comunidades autónomas y ciudades con estatuto de autonomía.*

Se da nueva redacción al apartado 2 del artículo 57 de la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las comunidades autónomas y ciudades con estatuto de autonomía, en los siguientes términos:

"2. El Tesoro podrá efectuar anticipos a las comunidades autónomas a cuenta de los recursos que hayan de percibir a través de los Presupuestos Generales del Estado correspondientes a la cobertura financiera de los servicios transferidos, para que aquéllas puedan hacer frente a desfases transitorios de tesorería, como consecuencia de las diferencias de vencimiento de los pagos e ingresos derivados de la ejecución de sus presupuestos.

Estos anticipos deberán quedar reembolsados antes de finalizar el ejercicio económico en que se satisfagan, salvo si se concedieron a cuenta de la liquidación definitiva de la participación en los ingresos del Estado, en cuyo caso se reembolsarán simultáneamente a la práctica de dicha liquidación."

El resto del artículo permanece con su actual redacción.

Disposición final segunda. *Modificación del artículo 45 de la Ley 50/2002, de 26 de diciembre, de Fundaciones.*

Se da nueva redacción al apartado 1 del artículo 45 de la Ley 50/2002, de 26 de diciembre, de Fundaciones, en los siguientes términos:

"1. La constitución, transformación, fusión y la extinción, y los actos o negocios que impliquen la pérdida de su carácter de fundación del sector público estatal o la adquisición del carácter de fundación del sector público estatal de una fundación preexistente, requerirán autorización previa del Consejo de Ministros.

En la constitución y en la adquisición del carácter de fundación del sector público estatal de una fundación preexistente se asegurará, en todo caso, la designación por las entidades del sector público estatal de la mayoría de los miembros del patronato."

El resto del artículo permanece con su actual redacción.

Disposición final tercera. *Control financiero.*

Las menciones efectuadas por las normas anteriores a esta ley al control financiero de la Intervención General de la Administración del Estado se entenderán efectuadas al control financiero permanente y a la auditoría pública definidas en los artículos 157 y 162 de esta ley.

Disposición final cuarta. *Desarrollo reglamentario.*

Se faculta al Gobierno para dictar cuantas disposiciones sean necesarias para el desarrollo y ejecución de esta ley.

§ 4 Ley General Presupuestaria

Disposición final quinta.

Se faculta a la Secretaría de Estado de Presupuestos y Gastos a aprobar, mediante Resolución de la Secretaría de Estado, la metodología para la elaboración del Informe de Impacto de Género previsto en el artículo 37.j) de esta ley.

Disposición final sexta. *Entrada en vigor.*

La presente ley entrará en vigor el día 1 de enero de 2005.

No obstante lo anterior, entrarán en vigor el día 1 de enero de 2004 los apartados y artículos de esta ley que a continuación se relacionan:

Del título I de la ley:

Los artículos 2 y 3 del capítulo I, a efectos de la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado para 2005.

Del título II de la ley:

El capítulo I.

El capítulo II, a efectos de la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado para 2005.

El capítulo III, a excepción del artículo 34, a efectos de la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado para 2005.

La sección 1.^a del capítulo IV "Disposiciones generales", excepto el artículo 49 y por lo que se refiere a los artículos 43 y 44, a efectos de la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado para 2005.

La sección 2.^a del capítulo IV "De las modificaciones de los créditos".

La sección 3.^a del capítulo IV "De las competencias en materia de modificaciones de crédito".

El capítulo V.

Del título III de la ley:

El artículo 86.2.Sexta, del capítulo II.

Del título IV de la ley:

El capítulo I.

El capítulo II.

§ 5

Real Decreto 612/1997, de 25 de abril, de desarrollo del artículo 63 del texto refundido de la Ley General Presupuestaria, en su redacción dada por la Ley 11/1996, de 27 de diciembre, de Medidas de Disciplina Presupuestaria

Ministerio de Economía y Hacienda
«BOE» núm. 100, de 26 de abril de 1997
Última modificación: sin modificaciones
Referencia: BOE-A-1997-9023

El artículo 1 de la Ley 11/1996, de 27 de diciembre, de Medidas de Disciplina Presupuestaria, ha modificado diversos artículos del texto refundido de la Ley General Presupuestaria, aprobado por Real Decreto Legislativo 1091/1988, de 23 de septiembre, entre los que se encuentra el artículo 63, cuya nueva redacción establece que el Ministro de Economía y Hacienda podrá determinar, a iniciativa del Departamento ministerial correspondiente, la imputación a créditos del ejercicio corriente de obligaciones generadas en ejercicios anteriores, como consecuencia de compromisos de gastos adquiridos, de conformidad con el ordenamiento, para los que hubiera crédito disponible en el ejercicio de procedencia.

El desarrollo del precepto citado exige:

- a) Concretar las circunstancias y requisitos que han de cumplir las obligaciones de ejercicios anteriores para que puedan imputarse a créditos del ejercicio corriente.
- b) Establecer el procedimiento de gestión de los expedientes que permita conocer a los distintos Departamentos ministeriales y Organismos autónomos los cauces de tramitación y la documentación que debe remitirse.
- c) Y dictar las instrucciones y aclaraciones que se consideran necesarias a efectos de conseguir una interpretación homogénea en la tramitación de los expedientes de imputación.

La definición del ámbito de aplicación del presente Real Decreto parte del criterio de imputación temporal de obligaciones definida por el texto refundido de la Ley General Presupuestaria.

Así, la regla general, tal como se desprende de los artículos 43, 49, 63 y 78 del citado texto, es que lo que determina la imputación de un gasto a un concreto ejercicio presupuestario es el acto de reconocimiento de la obligación. En efecto, de conformidad con el antes citado artículo 49 el ejercicio presupuestario coincidirá con el año natural y a él se imputarán las obligaciones reconocidas hasta el fin del mes de enero siguiente.

De otro lado, a tenor de lo previsto en el artículo 78, con carácter previo al reconocimiento de la obligación y expedición de la correspondiente orden de pago con cargo al presupuesto, deberá acreditarse documentalmente ante el órgano competente la realización de la prestación o el derecho del acreedor, como consecuencia de la denominada regla del «servicio hecho» contenida en el artículo 43.

§ 5 Desarrollo del artículo 63 del texto refundido de la Ley General Presupuestaria

Este último precepto, regulador de la exigibilidad de las obligaciones, establece que en el supuesto de obligaciones recíprocas, la contraprestación a cargo de la Hacienda Pública únicamente resultará exigible cuando el acreedor haya cumplido o garantizado su correlativa prestación y, en el de las obligaciones unilaterales, cuando se hubiera dictado el acto administrativo o ley que reconozca el derecho del acreedor.

En definitiva, se puede afirmar que, como regla general, la imputación de una obligación a un ejercicio determinado viene dada por el momento en que la misma resulte exigible, y así lo contempla el artículo 63.1 del texto refundido de la Ley General Presupuestaria, criterio del que el apartado 2, al disociar exigibilidad e imputación, constituye una excepción.

Concretado así el ámbito de las obligaciones de ejercicios anteriores susceptibles de imputación al corriente, se opta porque aquellas que queden fuera del mismo se atiendan, en su caso, a través de la tramitación de un crédito extraordinario mediante norma con rango de ley.

De otro lado, el artículo 2 del presente Real Decreto establece el procedimiento a seguir y la documentación que debe acompañarse para la tramitación de los expedientes de imputación de obligaciones de ejercicios anteriores a créditos del corriente.

Los artículos siguientes recogen aclaraciones a algunos supuestos concretos.

Así, en relación con los anticipos de caja fija y pagos a justificar en el exterior, teniendo en cuenta que tal procedimiento especial de pago en ningún caso implica introducir excepciones en el procedimiento de gasto, se precisa que las obligaciones de ejercicios anteriores satisfechos por este sistema podrán aplicarse al presupuesto corriente cuando cumplan las exigencias previstas en el artículo 63.2 del texto refundido de la Ley General Presupuestaria y ello sin necesidad de tramitar el expediente regulado en este Real Decreto, dada la autorización genérica contemplada en el artículo 3, que se basa en el elevado número de justificantes contenidos en las cuentas justificativas y el reducido importe de cada uno de ellos.

Por último, se regulan los supuestos de omisión de fiscalización previa y formulación de reparos.

En su virtud, a propuesta del Vicepresidente Segundo del Gobierno y Ministro de Economía y Hacienda, con la aprobación del Ministro de Administraciones Públicas, de acuerdo con el Consejo de Estado y previa deliberación del Consejo de Ministros en su reunión del día 25 de abril de 1997,

DISPONGO:

Artículo 1. *Ámbito de aplicación.*

1. Las normas contenidas en el presente Real Decreto serán de aplicación a las obligaciones de ejercicios presupuestarios anteriores que, de conformidad con el artículo 63.2 del texto refundido de la Ley General Presupuestaria, pretendan imputarse al ejercicio corriente, excepción hecha de aquellas que deriven de la liquidación de atrasos a favor del personal que percibía sus retribuciones con cargo a los Presupuestos Generales del Estado.

A estos efectos, se consideran obligaciones de ejercicios anteriores susceptibles de imputación a créditos del corriente aquellas que, resultando exigibles en el ejercicio de procedencia de acuerdo con el artículo 43 del texto refundido de la Ley General Presupuestaria, no han sido reconocidas a 31 de diciembre del correspondiente año (si se trata de ejercicios presupuestarios anteriores a 1997 ó 31 de enero siguiente, cuando se trate del ejercicio 1997 y posteriores) y deriven de compromisos de gastos en los que concurren los siguientes requisitos:

- a) Que se hayan adquirido de conformidad con el ordenamiento.
- b) Que hayan contado con crédito disponible en el ejercicio de procedencia.

2. Las obligaciones se imputarán al ejercicio en el que, de conformidad con lo previsto en el artículo 43 del texto refundido de la Ley General Presupuestaria, resulten exigibles. Es decir, en el supuesto de obligaciones recíprocas cuando el acreedor haya cumplido o garantizado la obligación a su cargo y, en el de las obligaciones unilaterales, cuando se hubiera dictado el acto administrativo o ley que reconozca el derecho del acreedor.

Artículo 2. Procedimiento.

1. Iniciación.

A) Los procedimientos se iniciarán a instancia de los órganos gestores quienes, con autorización del Ministro correspondiente, solicitarán del Ministro de Economía y Hacienda la imputación de obligaciones de ejercicios anteriores a créditos del ejercicio corriente.

La petición recogerá la aplicación presupuestaria a la que se imputaron o, en su caso, debieron imputarse, en función de la naturaleza del gasto, los compromisos correspondientes a dichas obligaciones, así como la aplicación propuesta para su imputación al ejercicio corriente que, en principio, debe ser la misma, sin perjuicio de las adaptaciones que la estructura administrativa recogida en el presupuesto vigente u otras circunstancias determinen.

B) La solicitud, autorizada por el Ministro correspondiente o autoridad en quien delegue, se acompañará de la siguiente documentación:

a) Informe del órgano gestor en el que se haga constar que las obligaciones han sido generadas en ejercicios anteriores y en el que se especifiquen las causas por las que no se procedió a la imputación a presupuesto en el ejercicio de procedencia.

b) Certificado de la Oficina de Contabilidad del Departamento ministerial, Organismo autónomo o Ente Público, que acredite la anulación de saldo de crédito suficiente, a nivel de vinculación, al cierre del ejercicio correspondiente, para cubrir la obligación de que se trate.

c) En su caso, documento en el que conste la fiscalización favorable del órgano de control, realizada con carácter previo al compromiso del gasto, cuando dicha fiscalización fuera preceptiva.

d) Informe al que se refiere el artículo 32.2 del Real Decreto 2188/1995, de 28 de diciembre, por el que se desarrolla el régimen de control interno ejercido por la Intervención General de la Administración del Estado, en aquellos supuestos en los que se hubiese omitido la fiscalización previa, siendo ésta preceptiva, o bien, formulado reparo por el órgano de control en el ejercicio de dicha actuación, se hubiera adoptado el acto sin que la discrepancia planteada se hubiera resuelto por el procedimiento previsto en el artículo 16 del citado Real Decreto.

C) La documentación reseñada junto con la solicitud será remitida a la Oficina Presupuestaria del Departamento quien emitirá informe sobre la petición formulada.

Completado el expediente, la Oficina Presupuestaria dará traslado del mismo a la Dirección General de Presupuestos del Ministerio de Economía y Hacienda.

2. Instrucción: La Dirección General de Presupuestos, tras realizar las actuaciones que estime necesarias para la determinación, conocimiento y comprobación de los datos en virtud de los cuales deba pronunciarse la resolución, elevará la oportuna propuesta a la aprobación del Ministro de Economía y Hacienda.

3. Terminación: El Ministro de Economía y Hacienda acordará la resolución que proceda, que será comunicada por la Dirección General de Presupuestos al Departamento ministerial interesado a través de su Oficina Presupuestaria.

Artículo 3. Anticipos de caja fija.

1. Los gastos que se hagan efectivos a través del sistema de anticipos de caja fija, comprendidos en el ámbito de aplicación de este Real Decreto, podrán aplicarse al presupuesto vigente en el momento de la reposición del anticipo cuando cumplan las exigencias previstas en el artículo 63.2 del texto refundido de la Ley General Presupuestaria, sin necesidad de seguir el procedimiento previsto en el artículo 2 de este Real Decreto, quedando bajo la responsabilidad del Departamento u Organismo correspondiente la constatación del cumplimiento de los requisitos que posibilitan dicha imputación.

2. Podrán imputarse al presupuesto corriente las obligaciones de ejercicios anteriores a satisfacer por el procedimiento especial de pagos a justificar previsto en el artículo 79.2.b) del texto refundido de la Ley General Presupuestaria, cuando los servicios o prestaciones a que se refieran hayan tenido lugar en territorio extranjero, en los mismos términos previstos en el apartado anterior, salvo lo relativo al régimen de control aplicable a estos pagos.

Artículo 4. *Omisión de la fiscalización previa y formulación de reparos.*

Las obligaciones de ejercicios anteriores derivadas de compromisos de gastos en los que se hubiese omitido la fiscalización previa, siendo ésta preceptiva, o adquiridos en contra del reparo formulado por la Intervención competente sin haber resuelto dicha discrepancia por el procedimiento previsto en el artículo 16 del Real Decreto 2188/1995, de 28 de diciembre, por el que se desarrolla el régimen de control interno ejercido por la Intervención General de la Administración del Estado, podrán atenderse en el ejercicio corriente tras resolver, en su caso, dichas situaciones en los términos contemplados en el artículo 32 del citado Real Decreto, de acuerdo con lo previsto en el artículo 1.1 de este Real Decreto.

En este caso, la Orden del Ministro de Economía y Hacienda autorizando la imputación al ejercicio corriente de las obligaciones generadas en ejercicios anteriores quedará condicionada a que el Consejo de Ministros, de conformidad con lo establecido en el artículo 32 del Real Decreto 2188/1995, antes citado, se pronuncie favorablemente sobre el gasto adoptado con omisión de la fiscalización previa.

Disposición final primera. *Habilitaciones para disposiciones de desarrollo.*

Se autoriza al Ministro de Economía y Hacienda para dictar cuantas disposiciones sean necesarias en orden a la aplicación y desarrollo de lo dispuesto en el presente Real Decreto.

Disposición final segunda. *Entrada en vigor.*

El presente Real Decreto de desarrollo del artículo 63 del texto refundido de la Ley General Presupuestaria, en su redacción dada por la Ley 11/1996, de 27 de diciembre, de Medidas de Disciplina Presupuestaria, entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado».

§ 6

Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril, por la que se aprueba el Plan General de Contabilidad Pública

Ministerio de Economía y Hacienda
«BOE» núm. 102, de 28 de abril de 2010
Última modificación: 30 de diciembre de 2021
Referencia: BOE-A-2010-6710

El Plan General de Contabilidad Pública aprobado mediante Orden del Ministerio de Economía y Hacienda, de 6 de mayo de 1994 (PGCP'94), ha sido el plan contable marco para todas las Administraciones Públicas. Este plan contable tomó como referencia el Plan General de Contabilidad para la empresa (PGC) aprobado por el Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, con las adaptaciones propias a las características jurídicas y económicas de las Administraciones Públicas.

La Orden que aprobó el PGCP'94 estableció que se debía aplicar obligatoriamente por las Administraciones Públicas estatales a partir del 1 de enero de 1995. Mediante Resoluciones de la Intervención General de la Administración del Estado se aprobaron con posterioridad adaptaciones concretas a la Administración General del Estado, a las Entidades Gestoras y Servicios Comunes de la Seguridad Social, a algunos Organismos Autónomos y a otras entidades que deben aplicar el PGCP'94.

Por lo que afecta a las Entidades Locales, de acuerdo con el artículo 203 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el artículo único del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, la competencia para aprobar el Plan General de Contabilidad, que debe ser conforme al Plan General de Contabilidad Pública, le corresponde al Ministro de Hacienda (actual Ministra de Economía y Hacienda). Mediante las Órdenes EHA/4041/2004, EHA/4042/2004 y EHA/4040/2004, de 23 de noviembre, se aprobaron las Instrucciones del modelo normal, simplificado y básico de contabilidad local, que tuvieron como objetivo fundamental adaptar los criterios contables para las entidades locales a los principios recogidos en el PGCP'94 y que sustituyeron a las Instrucciones de Contabilidad aprobadas en el año 1990.

Todas las reformas de la contabilidad pública realizadas en nuestro país han pretendido alcanzar el objetivo de la normalización contable. Este objetivo ha seguido distintas líneas: en primer lugar, se ha buscado la normalización de los criterios contables aplicados por las distintas Administraciones Públicas sometidas al PGCP; en segundo lugar, se ha pretendido, en la medida de lo posible, la normalización con los principios contables aplicables a las empresas y, por último, se han tomado como referente los pronunciamientos contables internacionales.

En el ámbito de las normas internacionales, una de las novedades más importantes de los últimos años ha sido la elaboración de las Normas Internacionales aplicables a la Contabilidad del Sector Público (NIC-SP), elaboradas por la Federación Internacional de Contables (IFAC), a través del IPSASB, «Junta de Normas Contables Internacionales para el

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Sector Público». Aunque en el ámbito de la contabilidad pública no existe una norma de la Unión Europea que obligue a los Estados miembros a aplicar las NIC-SP, por parte de la IFAC se recomienda su adopción, con el fin de lograr una información consistente y comparable entre las entidades del sector público de los distintos países.

Con la aprobación de este Plan General de Contabilidad Pública se pretende alcanzar varios objetivos:

En primer lugar, aunque las NIC-SP no tienen carácter obligatorio, como sucede en algunos casos en el ámbito de las empresas con las NIC-NIIF, se ha considerado conveniente adaptar el Plan General de Contabilidad Pública a dichas normas, en aquellos aspectos que se han considerado necesarios para avanzar en el proceso de normalización contable, mejorando la calidad de la información contable en el sector público español.

En segundo lugar, la reforma mercantil en materia contable operada recientemente en nuestro país a través de la Ley 16/2007, de 4 de julio, de reforma y adaptación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea, y el desarrollo reglamentario posterior mediante el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, que aprueba el Plan General de Contabilidad y el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, que aprueba el Plan General de Contabilidad para la Pequeña y Mediana Empresa, hacen necesario modificar el PGCP'94. Para conseguir la normalización contable con el Plan de Contabilidad aplicable a las empresas, en la misma línea que la seguida con el PGCP'94, se ha tomado como modelo el Plan General de Contabilidad para la empresa, con las especialidades propias de las entidades del sector público al que va dirigido.

En tercer lugar, la experiencia en la aplicación del PGCP'94, las exigencias crecientes para mejorar la información en el sector público y los principios de eficacia y eficiencia en la utilización de los recursos públicos, han traído consigo la necesidad de incluir en las cuentas anuales una información complementaria a la información financiera y presupuestaria que permita apoyar la adopción racional de decisiones. En este contexto, se han incluido por primera vez en las cuentas anuales del sector público información de costes por actividades y unos indicadores presupuestarios, financieros y de gestión, que amplían los elementos de información para la mejora de la gestión pública.

Por todo ello y, con el objetivo de continuar con el proceso de normalización contable señalado, la Intervención General de la Administración del Estado inició el proceso de modificación del PGCP'94 mediante la elaboración de un borrador de Plan General de Contabilidad Pública adaptado a las NIC-SP. A estos efectos, se creó un grupo de trabajo integrado por representantes de la Administración Estatal, Autonómica y Local y del ámbito académico, con el objetivo de analizar y debatir las propuestas de modificación al contenido de dicho borrador.

El Plan que ahora se aprueba sustituye al aprobado por Orden del Ministerio de Economía y Hacienda, de 6 de mayo de 1994, y de acuerdo con lo previsto en el artículo único de esta orden, se aprueba con el carácter de plan contable marco para todas las Administraciones Públicas. Este artículo establece que será de aplicación obligatoria para las entidades integrantes del sector público administrativo estatal. Por lo que afecta a las entidades que integran el Sistema de la Seguridad Social, la aplicación de este Plan requiere la elaboración por la Intervención General de la Seguridad Social de una adaptación del Plan General de Contabilidad Pública para su aprobación por la Intervención General de la Administración del Estado.

La disposición adicional única de la presente orden establece que la utilización en el ámbito del sector público administrativo estatal del modelo de revalorización previsto en la norma de reconocimiento y valoración 2.^a del Plan General de Contabilidad Pública para la valoración posterior del inmovilizado material, inversiones inmobiliarias e inmovilizado intangible requiere una autorización previa de la Intervención General de la Administración del Estado.

La disposición transitoria primera contiene las reglas generales para la transición al Plan General de Contabilidad Pública en el primer ejercicio de su aplicación. Por lo que afecta a la valoración de los elementos patrimoniales, con una idea de simplificación, se mantiene, con carácter general, la valoración existente a dicha fecha, con las excepciones recogidas en la disposición transitoria segunda. La contrapartida de los ajustes realizados será la cuenta

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

120, «Resultados de ejercicios anteriores», con las excepciones previstas en la disposición transitoria segunda.

En la disposición transitoria segunda se recogen las reglas para la valoración y registro de determinadas partidas cuyos criterios de registro y reconocimiento sufren cambios en el Plan General de Contabilidad Pública, como son las infraestructuras, inversiones militares especializadas y patrimonio histórico existentes con anterioridad a su entrada en vigor, determinados activos y pasivos financieros y las inversiones realizadas por la entidad en el patrimonio de entidades de derecho público del grupo, multigrupo o asociadas. Esta disposición recoge también el traspaso de las cuentas que afectan al patrimonio recibido y entregado en cesión y en adscripción, y al patrimonio entregado al uso general.

La disposición transitoria tercera contiene la información a incluir en las cuentas anuales del primer ejercicio en el que se aplique el Plan General de Contabilidad Pública. Así, con la finalidad de facilitar su elaboración, se establece que no se van a reflejar en el balance, en la cuenta del resultado económico patrimonial ni en el resto de estados que incluyan información comparativa, las cifras del ejercicio o ejercicios anteriores, sin perjuicio de que en la memoria de dichas cuentas se reflejen el balance y la cuenta del resultado económico patrimonial del ejercicio anterior. Asimismo, en la memoria de estas cuentas anuales se creará un apartado con la denominación de «Aspectos derivados de la transición a las nuevas normas contables», en el que se incluirá una explicación de las principales diferencias entre los criterios contables aplicados en el ejercicio anterior y los actuales, así como la cuantificación del impacto que produce esta variación de criterios contables en el patrimonio neto de la entidad.

La disposición transitoria cuarta regula la vigencia de las adaptaciones del PGCP'94 aplicables a las entidades del sector público administrativo estatal en todo aquello que no se oponga a lo establecido en la presente orden.

La disposición derogatoria única, establece la derogación de todas las normas de igual o inferior rango en lo que contradigan o se opongan a lo dispuesto en la presente orden, derogando expresamente la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 6 de mayo de 1994, por la que se aprueba el Plan General de Contabilidad Pública.

La disposición final única establece la entrada en vigor de la presente orden el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial del Estado. No obstante, para las entidades del sector público administrativo estatal, será aplicable a partir del 1 de enero de 2011, sin perjuicio de lo establecido en el artículo único para las entidades que integran el Sistema de la Seguridad Social.

El Plan General de Contabilidad Pública, que se aprueba por esta orden, se estructura en cinco partes que van precedidas de una introducción en la que se explican las características fundamentales del Plan General de Contabilidad Pública y las principales diferencias con respecto al PGCP'94.

La primera parte, marco conceptual de la contabilidad pública, recoge los documentos que integran las cuentas anuales, los principios contables públicos, los requisitos de la información contable, las definiciones de los elementos de las cuentas anuales y los criterios generales de registro y de valoración de los mismos, que deben conducir a que las cuentas anuales muestren la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, del resultado económico patrimonial, y de la ejecución del presupuesto de la entidad contable. Este marco conceptual armoniza los conceptos contables básicos y constituye el soporte para el análisis y la interpretación de las normas contables.

La segunda parte, normas de reconocimiento y valoración, contiene el desarrollo de los principios contables y demás disposiciones recogidas en la primera parte del marco conceptual. En ella se recogen los criterios de registro y valoración aplicables a diversos elementos patrimoniales.

La tercera parte, cuentas anuales, incluye las normas de elaboración de dichas cuentas, en las que se recogen las reglas que afectan a su formulación, así como las normas aclaratorias a cada uno de los documentos que las integran. Las cuentas anuales de las entidades deberán adaptarse a los modelos establecidos en esta parte del Plan General de Contabilidad Pública. El balance, la cuenta del resultado económico patrimonial, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado flujos de efectivo, el estado de liquidación del presupuesto y la memoria son los documentos que integran dichas cuentas anuales.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

La cuarta parte, cuadro de cuentas, contiene los grupos, subgrupos y cuentas, manteniendo la clasificación decimal del PGCP'94. Las cuentas de los grupos 1 a 5 contienen las cuentas de balance, los grupos 6 y 7 las de gestión y demás componentes del resultado. Se han incorporado dos nuevos grupos, el 8 y el 9, para incluir los gastos e ingresos imputados al patrimonio neto, respectivamente. Como novedad hay que resaltar la supresión del carácter obligatorio de las cuentas de control presupuestario del grupo 0 (cuentas que reflejan respecto a los créditos para gastos y a las previsiones de ingresos que figuran en el presupuesto, así como respecto a los anticipos de tesorería, las fases que preceden al reconocimiento de la obligación o del derecho), ya que estas operaciones no tienen efectos de carácter económico patrimonial, sin perjuicio de que se registren por partida simple en la contabilidad de desarrollo de ejecución del presupuesto y se facilite la correspondiente información en las cuentas anuales.

La quinta parte, definiciones y relaciones contables, incluye las de los grupos, subgrupos y cuentas previstas en la cuarta parte. Las relaciones contables definen los motivos más comunes de cargo y abono de las cuentas, sin agotar todas las posibilidades que las mismas admiten.

La aprobación de esta orden se realiza a propuesta de la Intervención General de la Administración del Estado, de acuerdo con las competencias que a dicho Centro Directivo le otorga el artículo 125.1.a) de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, para promover el ejercicio de la potestad reglamentaria en materia contable atribuida al Ministro de Hacienda (actual Ministra de Economía y Hacienda) por esta Ley y proponer a este la aprobación del Plan General de Contabilidad Pública.

El artículo 124.a) de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, atribuye al Ministro de Hacienda (actual Ministra de Economía y Hacienda), a propuesta de la Intervención General de la Administración del Estado, la competencia para aprobar el Plan General de Contabilidad Pública, en el que se recogerán y desarrollarán los principios contables públicos.

En su virtud, de acuerdo con el Consejo de Estado,

DISPONGO:

Artículo único. *Aprobación del Plan General de Contabilidad Pública.*

Se aprueba, con el carácter de plan contable marco para todas las Administraciones Públicas, el Plan General de Contabilidad Pública, cuyo texto se inserta a continuación.

El Plan General de Contabilidad Pública será de aplicación obligatoria para las entidades integrantes del sector público administrativo estatal.

No obstante, la aplicación del Plan General de Contabilidad Pública en el ámbito de la Seguridad Social requerirá su previa adaptación. De acuerdo con lo previsto en el artículo 125.3.b) de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, corresponde a la Intervención General de la Seguridad Social elaborar la adaptación de dicho Plan a las entidades que integran el Sistema de la Seguridad Social y someterlo para su aprobación a la Intervención General de la Administración del Estado.

Disposición adicional única. *Aplicación del modelo de revalorización para la valoración posterior del inmovilizado material, inversiones inmobiliarias e inmovilizado intangible en el sector público administrativo estatal.*

En el ámbito del sector público administrativo estatal, la utilización del modelo de revalorización previsto en la norma de reconocimiento y valoración 2.^a, «Inmovilizado material», del Plan General de Contabilidad Pública para la valoración posterior del inmovilizado material, inversiones inmobiliarias e inmovilizado intangible precisará autorización previa de la Intervención General de la Administración del Estado.

Disposición transitoria primera. *Reglas generales para la aplicación del Plan General de Contabilidad Pública, en el primer ejercicio de su aplicación.*

1. La aplicación del Plan General de Contabilidad Pública, en la fecha de apertura del primer ejercicio de su aplicación, se efectuará de acuerdo con los siguientes criterios:

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

a) Una vez realizado el asiento de apertura de la contabilidad del ejercicio en el que se aplique por primera vez el Plan General de Contabilidad Pública, utilizando las mismas cuentas que en el asiento de cierre del ejercicio anterior, se ajustará dicho asiento de apertura con el fin de que a dicha fecha queden registrados todos los activos y pasivos cuyo reconocimiento exige el Plan General de Contabilidad Pública 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, las inversiones militares especializadas y los bienes del patrimonio histórico existentes en la entidad con anterioridad a la entrada en vigor del Plan General de Contabilidad Pública, pero no activadas en virtud de lo establecido en el Plan General de Contabilidad Pública anterior, podrán no incorporarse al activo cuando su valoración no pueda efectuarse de forma fiable.

b) Asimismo, a dicha fecha se deberán efectuar las reclasificaciones de los elementos patrimoniales que corresponda, de acuerdo con las definiciones y los criterios contables incluidos en el Plan General de Contabilidad Pública.

2. Una vez efectuados los ajustes a que se refiere el apartado anterior, se mantendrá la valoración de todos los elementos patrimoniales, con las excepciones de la disposición transitoria siguiente.

A partir de dicha fecha las operaciones que afecten a los elementos patrimoniales referidos se efectuarán aplicando los criterios y normas del Plan General de Contabilidad Pública.

3. La contrapartida de los ajustes referidos en los apartados 1 y 2 anteriores será la cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores», con las excepciones previstas en la disposición transitoria segunda.

Disposición transitoria segunda. *Reglas específicas para la valoración y registro de determinadas partidas.*

A los efectos de lo establecido en el apartado 2 de la disposición transitoria primera, para la valoración inicial de las partidas que se relacionan en esta disposición se tendrán en cuenta las siguientes reglas especiales:

a) Patrimonio recibido en adscripción. El saldo de la cuenta representativa en el anterior Plan General de Contabilidad Pública del patrimonio recibido en adscripción se saldará contra la cuenta 100, «Patrimonio», a través de la subcuenta 1001, «Aportación de bienes y derechos».

b) Patrimonio entregado en adscripción y patrimonio entregado al uso general. El saldo de las cuentas representativas del patrimonio entregado en adscripción y del patrimonio entregado al uso general en el anterior Plan General de Contabilidad Pública se cancelará contra la cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores».

c) Patrimonio entregado en cesión. El saldo de la cuenta representativa del patrimonio entregado en cesión se cancelará contra la cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores».

d) Patrimonio recibido en cesión. El saldo de la cuenta representativa en el anterior Plan General de Contabilidad Pública del patrimonio recibido en cesión se saldará contra la cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores», por el importe de la amortización acumulada correspondiente a los bienes recibidos en cesión que sean amortizables y contra la cuenta 130, «Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta», por el saldo restante de la cuenta.

e) Infraestructuras, inversiones militares especializadas y patrimonio histórico. Cuando la entidad opte por la incorporación en el balance inicial de las infraestructuras, inversiones militares especializadas o los bienes del patrimonio histórico adquiridas o construidas con anterioridad a la entrada en vigor del Plan General de Contabilidad Pública y no activadas, se darán de alta por su valor razonable a dicha fecha, siempre y cuando no pudiera establecerse el valor contable correspondiente a su precio de adquisición o coste de producción original e importes posteriores susceptibles de activación, con abono a la cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores».

f) Activos y pasivos financieros.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

De acuerdo con la disposición transitoria primera, las cuentas en las que se hayan registrado los gastos a distribuir, o en su caso, los ingresos a distribuir, del endeudamiento se saldarán contra las cuentas representativas de las correspondientes deudas. Además, los activos y pasivos financieros se clasificarán a la fecha de la apertura, en las categorías que correspondan de las previstas en las normas de reconocimiento y valoración 8.^a2 y 9.^a2, teniendo en cuenta la situación y expectativas existentes a dicha fecha.

Los instrumentos financieros derivados se clasificarán en las categorías de «Activos financieros a valor razonable con cambios en resultados» o «Pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados», según corresponda, a menos que se designen como instrumentos de cobertura y ésta cumpla los requisitos de la norma de reconocimiento y valoración n.º 10, «Coberturas contables».

Asimismo para el cálculo del tipo de interés efectivo se tomará como fecha inicial de referencia la fecha de apertura del primer ejercicio de aplicación del Plan General de Contabilidad Pública.

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», se valorarán por su valor razonable en la fecha del balance de apertura. Las diferencias que se produzcan como consecuencia de estas valoraciones se imputarán a la cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores».

Los activos financieros que se clasifiquen como «Activos financieros disponibles para la venta» se valorarán igualmente por su valor razonable en la fecha del balance de apertura. Las diferencias que surjan de esta valoración se imputarán a la cuenta 133, «Ajustes por valoración en activos financieros disponibles para la venta».

El resto de activos y pasivos financieros, se valorarán por su valor contable al cierre del último ejercicio en el que se aplique el Plan General de Contabilidad Pública anterior, salvo las inversiones en el patrimonio de entidades de derecho público del grupo, multigrupo y asociadas que se valorarán conforme lo previsto en el apartado g) siguiente.

g) Inversiones en el patrimonio de entidades de derecho público del grupo, multigrupo y asociadas anteriores a la entrada en vigor del Plan General de Contabilidad Pública.

Las inversiones realizadas por la entidad en el patrimonio de entidades de derecho público del grupo, multigrupo o asociadas con anterioridad a la entrada en vigor del Plan General de Contabilidad Pública 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 el primer día de la aplicación del citado Plan, 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, dándose de alta contra la cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores».

h) Coberturas contables.

Los instrumentos financieros derivados que se designen en la fecha de la apertura como instrumentos de cobertura, se valorarán de acuerdo con lo establecido en el apartado 5.1 de la norma de reconocimiento y valoración 10.^a, «Coberturas contables». La diferencia que pudiera existir entre dicho valor y el valor contable por el que figuren en el balance de cierre del último ejercicio anterior a la aplicación del Plan General de Contabilidad Pública se imputará a la cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores».

Los activos o pasivos financieros que se hayan designado partidas cubiertas se valorarán en el balance de apertura según los criterios señalados en el punto f) anterior, según la categoría en la que se clasifiquen.

i) Provisiones por obligaciones asumidas derivadas del desmantelamiento o retiro y otras asociadas al inmovilizado material, tales como los costes de rehabilitación del lugar sobre el que se asienta, se calcularán y contabilizarán por el valor actual que tengan a la fecha del balance de apertura contra la cuenta representativa del bien.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Disposición transitoria tercera. *Información a incluir en las cuentas anuales del primer ejercicio en el que se aplique el Plan General de Contabilidad Pública.*

Las primeras cuentas anuales que se formulen aplicando el Plan General de Contabilidad Pública se deberán elaborar con los siguientes criterios:

1. No se reflejarán en el balance, en la cuenta del resultado económico patrimonial ni en el resto de estados que incluyan información comparativa, las cifras relativas al ejercicio o ejercicios anteriores.

Sin perjuicio de lo anterior, en la memoria de dichas cuentas anuales se reflejarán el balance y la cuenta del resultado económico patrimonial incluidos en las cuentas anuales del ejercicio anterior.

2. Asimismo, en la memoria de estas primeras cuentas anuales, se creará un apartado con la denominación de «Aspectos derivados de la transición a las nuevas normas contables», en el que se incluirá una explicación de las principales diferencias entre los criterios contables aplicados en el ejercicio anterior y los actuales, así como la cuantificación del impacto que produce esta variación de criterios contables en el patrimonio neto de la entidad.

Disposición transitoria cuarta. *Desarrollos normativos anteriores a la entrada en vigor del Plan General de Contabilidad Pública.*

Las adaptaciones del Plan General de Contabilidad Pública anterior y otras disposiciones de desarrollo contable aplicables a las entidades del sector público administrativo estatal en vigor a la fecha de publicación de esta orden, seguirán aplicándose en todo aquello que no se oponga a lo establecido en la misma hasta que, en su caso, se aprueben las nuevas adaptaciones o disposiciones de desarrollo.

Disposición derogatoria única. *Derogación normativa.*

Quedan derogadas todas las normas de igual o inferior rango en lo que contradigan o se opongan a lo dispuesto en la presente orden.

Queda derogada expresamente la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 6 de mayo de 1994 por la que se aprueba el Plan General de Contabilidad Pública.

Disposición final única. *Entrada en vigor.*

La presente orden entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado».

No obstante, será aplicable, para las entidades integrantes del sector público administrativo estatal, a partir del 1 de enero de 2011, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo único de esta orden respecto a las entidades que integran el Sistema de la Seguridad Social.

PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA

ANEXOS

Introducción

El Plan General de Contabilidad Pública, que se aprobó mediante Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 6 de mayo de 1994 (en adelante, PGCP'94), ha continuado la línea iniciada con el primer Plan General de Contabilidad Pública de 1981 para el logro de la normalización contable en el ámbito de las administraciones públicas y con la contabilidad empresarial. El PGCP'94 tomó como referencia el Plan General de Contabilidad para la empresa aprobado por el Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, con las adaptaciones propias a las características jurídicas y económicas de las administraciones públicas.

Como antecedentes del PGCP'94 y, entre las actividades que se desarrollaron dentro del proceso de reforma de la contabilidad pública, es preciso señalar la elaboración de

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Documentos de principios contables públicos por la Comisión de Principios y Normas Contables Públicas. Esta Comisión se creó en el año 1990, a iniciativa de la Intervención General de la Administración del Estado (en adelante IGAE), estando integrada por un amplio elenco de profesionales de la contabilidad y representantes del mundo académico y de la administración pública, en sus tres niveles: estatal, autonómico y local, con el cometido de elaborar Documentos de principios contables públicos, con el carácter de recomendaciones, que inspirasen la normativa contable. Fruto del trabajo de esta Comisión fue la elaboración de los Documentos que recogen los principios y criterios contables a aplicar, entre otros, a los derechos, obligaciones, endeudamiento, transferencias y subvenciones, así como los requisitos de la información económico-financiera, constituyendo un marco conceptual de la contabilidad pública.

Como consecuencia de los criterios contables recogidos en los citados Documentos de principios contables públicos, se consideró necesario elaborar un nuevo Plan General de Contabilidad Pública, aprobándose el PGCP'94 como Plan contable marco para todas las administraciones públicas, que se aplicó de forma obligatoria a partir del 1 de enero de 1995 por las administraciones públicas estatales. En la actualidad, este PGCP'94 es aplicado por todas las entidades de la Administración Estatal y Local que aplican principios de contabilidad pública. En la Administración Local, mediante tres Órdenes del Ministerio de Economía y Hacienda de 23 de noviembre de 2004, se aprobaron las Instrucciones del modelo normal, simplificado y básico de contabilidad local, que tuvieron como objetivo fundamental adaptar los criterios contables para las entidades locales a los principios recogidos en el PGCP'94, que por exigencia del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, que aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, deben ser conformes al citado PGCP'94. En las Comunidades Autónomas, aunque estas tienen competencias para determinar su régimen contable, se ha seguido también una tendencia general de normalización, aplicando directamente el PGCP'94 o un plan propio pero armonizado con dicho plan.

A partir del año 2003, la IGAE, a través de la Comisión de Contabilidad Pública, sucesora de la Comisión de Principios y Normas Contables Públicas, ha continuado los trabajos de elaboración de estudios de contabilidad pública, y hasta la fecha actual se han aprobado los siguientes Documentos:

- «*Principios generales sobre contabilidad analítica de las administraciones públicas*», en el año 2004. Recoge un marco conceptual y metodológico para la implantación de un sistema de contabilidad analítica en las entidades del sector público.
- «*Consolidación de cuentas anuales del sector público*», en el año 2006. Establece un conjunto de criterios generales que pueden servir como marco de referencia para la elaboración de cuentas consolidadas por las diferentes administraciones públicas españolas.
- «*Los indicadores de gestión en el ámbito del sector público*», en el año 2007. Recoge los conceptos teóricos, clases de indicadores y el procedimiento a seguir en el diseño e implantación de los indicadores de gestión, así como la utilidad de la información que proporcionan estos indicadores en el marco de la gestión pública.

En el ámbito empresarial, en los últimos años la principal novedad en el proceso normalizador se produce con la aprobación del Reglamento 1606/2002, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 19 de julio de 2002, relativo a la aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad (en adelante NIC-NIIF) emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). Por aplicación del citado Reglamento, desde el 1 de enero de 2005 las sociedades cuyos valores hayan sido admitidos a cotización en un mercado regulado de cualquier Estado miembro, deben aplicar las citadas NIC-NIIF en las cuentas consolidadas. Por lo que afecta al resto de sociedades, los Estados miembros pueden permitir o requerir a dichas sociedades que elaboren sus cuentas anuales o consolidadas de conformidad con las NIC-NIIF.

La Ley 16/2007, de 4 de julio, de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea, modificó el Código de Comercio, el Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas y la Ley de Sociedades de Responsabilidad Limitada para avanzar en este

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

proceso de convergencia internacional, autorizando al Gobierno en su disposición final primera a aprobar el Plan General de Contabilidad para las empresas.

Esta reforma de la legislación básica contable, implicó la aprobación de un nuevo Plan General de Contabilidad, como desarrollo básico y fundamental. El Plan General de Contabilidad para las empresas (en adelante PGC), aprobado por Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, y el Plan General de Contabilidad para las pequeñas y medianas empresas, aprobado por Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, ambos en vigor desde el 1 de enero de 2008.

Paralelamente, por lo que afecta a la reforma contable en el sector público, una de las novedades más importantes de los últimos años ha sido la aparición de las Normas Internacionales aplicables a la Contabilidad del Sector Público (NIC-SP) elaboradas por la Federación Internacional de Contables (IFAC), a través del IPSASB «Junta de Normas Contables Internacionales para el Sector Público» (inicialmente Comité del Sector Público). Las NIC-SP están basadas en las NIC-NIIF, con el objetivo de establecer un marco de referencia para la elaboración de la información financiera por las administraciones públicas de los diferentes países. Las NIC-SP son normas generales de información financiera de alta calidad para su aplicación a entidades del sector público diferentes de las empresas públicas.

En relación con las NIC-SP, es preciso destacar que no existe una norma de la Unión Europea que obligue a los Estados miembros a su aplicación, como sí ocurre en el ámbito empresarial con las NIC-NIIF aprobadas por el Reglamento de la Comisión Europea; no obstante, la IFAC recomienda su adopción con el fin de lograr una información consistente y comparable entre las entidades del sector público de los distintos países.

Cabe señalar que la Asamblea General de las Naciones Unidas adoptó en junio de 2006 la decisión de introducir las NIC-SP en un plazo no superior al año 2010, lo que permitirá elevar la calidad de los informes financieros con los correspondientes beneficios en los ámbitos del buen gobierno, la rendición de cuentas y la transparencia.

En nuestro país, la reforma de la contabilidad pública que se inició a principios de los años 80 y todas las reformas posteriores de la misma han pretendido alcanzar el objetivo de normalización contable. Este proceso ha seguido distintas líneas: en primer lugar, se ha buscado la normalización de los criterios contables aplicados por las distintas administraciones públicas; en segundo lugar, se ha pretendido, en la medida de lo posible, la normalización con los principios contables aplicables a las empresas y, por último, se ha tomado como referente los pronunciamientos contables internacionales, en particular, las NIC-SP emitidas por la IFAC.

Por todo ello, y con el objetivo de continuar con el proceso de normalización contable señalado, la IGAE inició el proceso de modificación del PGCP'94, constituyendo un grupo de trabajo en el que han estado representadas las instituciones y colectivos relacionados con la contabilidad. En particular, el Grupo de Trabajo ha estado compuesto por representantes de la IGAE; de las Intervenciones Generales de las Comunidades Autónomas; de la Intervención General de la Seguridad Social; de órganos con competencias contables de las Entidades Locales; de la Dirección General de Presupuestos del Ministerio de Economía y Hacienda; del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas así como representantes del ámbito académico.

El Plan General de Contabilidad Pública ha sido elaborado por la IGAE, presentándolo al citado grupo de trabajo en el que se han analizado y debatido las propuestas de modificación. Una vez consensuado su contenido fue presentado a la Comisión de Contabilidad Pública, para su discusión y aprobación en la reunión celebrada el día 17 de noviembre de 2008.

Este Plan General de Contabilidad Pública se concibe como un plan marco aplicable a todas las administraciones públicas que tiene como objetivos:

En primer lugar, aunque como ya se indicó anteriormente, las NIC-SP no tienen carácter obligatorio, se ha adaptado el Plan General de Contabilidad Pública a las NIC-SP emitidas por la IFAC, en aquellos aspectos que se han considerado necesarios para avanzar en el proceso de normalización contable. Con la adaptación a las NIC-SP se mejora la calidad de la información contable, incluyendo información para apoyar la toma de decisiones de gestión y de los usuarios externos y facilitar una adecuada rendición de cuentas. También se

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

logra una mejora en la comparabilidad de la información, aplicando unos criterios contables normalizados para operaciones que son similares en los diferentes países, incrementando, por tanto, la transparencia de la información contable.

Por otro lado, para conseguir la normalización contable con el PGC, en la misma línea que la seguida con el PGCP'94, se ha tomado como modelo el PGC aprobado por Real Decreto 1514/2007, con las especialidades propias de las entidades del sector público al que va dirigido.

Otro objetivo que se ha pretendido con este Plan General de Contabilidad Pública es incrementar la información proporcionada por las cuentas del PGCP'94. Para las entidades que aplican el PGCP'94, el resultado de la cuenta económico patrimonial no constituye un indicador suficiente para evaluar la gestión, como sucede en el ámbito de las empresas; la información financiera y presupuestaria debe ser complementada con información adicional que permita apoyar la adopción de decisiones para la gestión. En esta línea, se ha incluido por primera vez en la memoria de las cuentas anuales información de costes por actividades y unos indicadores presupuestarios, financieros y de gestión, que contribuirán a mejorar la calidad de la información contable en el sector público.

Por último en relación con la interpretación del contenido de este Plan General de Contabilidad Pública, hay que señalar que no existe una aplicación directa de las NIC-SP, y ello sin perjuicio de que se configuren como un referente de toda futura disposición normativa que se incorpore a la contabilidad pública.

Por otro lado, cabe destacar que los Documentos de principios contables públicos aprobados por la Comisión de Principios y Normas Contables Públicas, que constituyeron el marco conceptual del PGCP'94, se podrán seguir aplicando en aquellos aspectos que no se opongan a lo establecido en el Plan General de Contabilidad Pública.

El Plan General de Contabilidad Pública presenta la siguiente estructura y se divide en las siguientes partes:

- Primera parte: Marco conceptual de la contabilidad pública.
- Segunda parte: Normas de reconocimiento y valoración.
- Tercera parte: Cuentas anuales.
- Cuarta parte: Cuadro de cuentas.
- Quinta parte: Definiciones y relaciones contables.

Primera parte

El marco conceptual de la contabilidad pública constituye una novedad importante y recoge los requisitos de la información, los principios y los criterios contables para el registro y valoración de los elementos patrimoniales, con el fin de lograr el objetivo de la imagen fiel. Este marco conceptual sustituye y amplía la primera parte del PGCP'94, y contiene seis apartados: 1.º Imagen fiel de las cuentas anuales; 2.º Requisitos de la información a incluir en las cuentas anuales; 3.º Principios contables; 4.º Elementos de las cuentas anuales; 5.º Criterios de registro o reconocimiento contable de los elementos de las cuentas anuales; 6.º Criterios de valoración.

En su redacción se ha tomado como marco de referencia la NIC-SP n.º 1: «*Presentación de estados financieros*»; el marco conceptual del IASB, con las características específicas del sector público; los Documentos de principios contables públicos y el marco conceptual de la contabilidad recogido en la primera parte del PGC.

El objetivo de las cuentas anuales, sigue siendo, como en el PGCP'94, mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, del resultado económico patrimonial y de la ejecución del presupuesto de la entidad contable. Se introducen para ello dos documentos nuevos en las cuentas anuales: el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo.

Como novedad, se señala que al efecto de conseguir la imagen fiel a la que deben conducir las cuentas anuales, en la contabilización de las operaciones se atenderá a su realidad económica y no sólo a su forma jurídica. Constituye un ejemplo de esta regla la contabilización del arrendamiento financiero, en el que la forma jurídica de una transacción puede tener una apariencia diferente del auténtico fondo económico, de tal manera, que si se siguieran únicamente las características derivadas de la forma jurídica, no reflejarían las

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

cuentas anuales la imagen fiel de la situación financiera y del resultado económico patrimonial de la entidad.

La información incluida en las cuentas anuales debe cumplir los requisitos de: claridad, relevancia, fiabilidad y comparabilidad. La mayor parte de estos requisitos de la información figuraban ya enunciados en la introducción del PGCP'94, y todos ellos se han incluido en el marco conceptual del nuevo Plan General de Contabilidad Pública pasando, por tanto, a ser obligatorios.

Entre los requisitos de la información de las cuentas anuales cabe destacar el de la fiabilidad, recogido en la NIC-SP 1. La información es fiable cuando está libre de errores materiales y sesgos y se puede considerar como imagen fiel de lo que pretende representar. El cumplimiento de este requisito implica que la información sea completa y objetiva, que prevalezca el fondo económico de las operaciones sobre su forma jurídica y que se deba ser prudente en las estimaciones y valoraciones a efectuar en condiciones de incertidumbre.

Los principios contables se presentan agrupados, distinguiendo por un lado los de carácter económico patrimonial (gestión continuada, devengo, uniformidad, prudencia, no compensación, e importancia relativa) y por otro lado, los de carácter presupuestario (imputación presupuestaria, y desafectación). Los antiguos principios contables de precio de adquisición, de correlación de ingresos y gastos, de registro y de entidad contable, que figuraban en el PGCP'94, pierden su carácter de principios contables en este nuevo Plan General de Contabilidad Pública, si bien aparecen incluidos en otras partes del marco conceptual. Así, la correlación de ingresos y gastos y de registro pasan al apartado 5.º de criterios de registro o reconocimiento de los elementos de las cuentas anuales, el principio de entidad contable pasa al apartado 1.º de imagen fiel, y el principio del precio de adquisición se incluye en el apartado 6.º, como un criterio de valoración más de los que figuran relacionados en este apartado.

Por lo que afecta al principio de prudencia, aunque en la NIC-SP 1 figura entre las características cualitativas de la información financiera, se ha incluido entre los principios contables, con el fin de lograr una homogeneidad con el PGC.

El principio de devengo se enuncia de forma más general, refiriéndose no solo a los ingresos y gastos, sino también a los activos, pasivos y patrimonio neto, abarcando, por tanto, este principio, a todas las operaciones de la entidad.

Una novedad a señalar, es la desaparición de la jerarquía de los principios contables, debiendo prevalecer, en casos de conflicto, el principio que mejor conduzca a que las cuentas anuales expresen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y del resultado económico patrimonial de la entidad.

La definición de los elementos de las cuentas anuales (activos, pasivos, patrimonio neto, ingresos y gastos, ingresos y gastos presupuestarios y cobros y pagos), en el apartado 4.^a del marco conceptual, constituye otra novedad a resaltar.

Por lo que afecta a los activos, además de tener el control económico de los mismos, tiene que ser probable que la entidad obtenga en un futuro rendimientos económicos o un potencial de servicio. Se distingue, por tanto, entre los activos empleados para generar flujos netos de entrada de efectivo portadores de «rendimientos económicos futuros» y activos empleados para suministrar bienes y servicios portadores de un potencial de servicio, que se trata de activos que generan flujos económicos sociales que benefician a la colectividad. Una de las consecuencias de la definición de los activos, es la desaparición de los conocidos en la anterior regulación como «activos ficticios», como los gastos a distribuir en varios ejercicios, que no reúnen los requisitos de activo en el Plan General de Contabilidad Pública.

Los pasivos se definen como obligaciones actuales surgidas como consecuencia de sucesos pasados, cuya extinción es probable que dé lugar a una disminución de recursos que incorporen rendimientos económicos o un potencial de servicio. Entre los pasivos se incluyen las provisiones. La actual provisión para grandes reparaciones no reúne la definición de pasivo, por lo que en el Plan General de Contabilidad Pública se contabiliza como una sustitución. Hay que resaltar como novedad, que de la propia definición de los pasivos como «obligaciones actuales», se deriva la necesidad, con carácter general, de actualizar su valor.

En relación con las definiciones de ingresos y gastos, constituye una novedad importante la previsión de que determinados ingresos y gastos se contabilicen directamente en el

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

patrimonio neto, sin perjuicio, en su caso, de su posterior imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial. En el nuevo Plan General de Contabilidad Pública no se identifica el concepto de ingreso con el componente positivo de la cuenta del resultado económico patrimonial, como sucedía en el PGCP'94. Tal es el caso, por ejemplo, de la valoración por el valor razonable de determinados activos, ya que mientras permanecen en balance y no se deterioran, el incremento por su valor razonable se imputa en una cuenta específica de patrimonio neto, o el de las subvenciones recibidas, que se contabilizan, con carácter general, como ingresos en una partida específica de patrimonio neto, imputándose con posterioridad al resultado económico patrimonial de acuerdo con su finalidad. Una consecuencia de esta nueva categoría de ingresos y gastos imputados al patrimonio neto, es la necesidad de recoger en un nuevo estado de las cuentas anuales: «estado de cambios en el patrimonio neto», además de otras operaciones, los ingresos y gastos reconocidos directamente en el patrimonio neto.

En el apartado 5.º del marco conceptual «Criterios de registro o reconocimiento contable de los elementos de las cuentas anuales», se recogen las condiciones que deben cumplir para su reconocimiento en dichas cuentas. Así, las condiciones que deben darse para que los activos se reconozcan en balance son, además de cumplir las definiciones del apartado 4.º anterior, que sea probable la obtención de rendimientos económicos o un potencial de servicio y que la valoración sea fiable. Por su parte, los pasivos se reconocerán cuando se considere probable que, a su vencimiento y para liquidar la obligación, se entreguen o cedan recursos que incorporen rendimientos económicos o un potencial de servicio, y que su valor se pueda determinar con fiabilidad. Respecto a los ingresos y gastos, la fiabilidad en la valoración o estimación de los mismos es un requisito necesario para reconocerlos en la cuenta del resultado económico patrimonial o en el estado de cambios en el patrimonio neto. Por lo que afecta a los activos y pasivos, gastos e ingresos que también tengan reflejo en la ejecución del presupuesto, el reconocimiento se podrá realizar cuando, de acuerdo con el procedimiento establecido en cada caso, se dicten los actos de reconocimiento de gastos o ingresos presupuestarios. En todo caso, al menos, a la fecha de cierre, aunque no hayan sido dictados dichos actos, se reconocerán en la cuenta del resultado económico patrimonial o en el estado de cambios en el patrimonio neto los gastos e ingresos devengados por la entidad hasta dicha fecha. En el PGCP'94, esta última referencia solo se realizaba respecto a los gastos efectivamente realizados por la entidad.

Los criterios de valoración recogidos en el apartado 6.º del marco conceptual, son desarrollados posteriormente en las normas de reconocimiento y valoración de la segunda parte del Plan General de Contabilidad Pública, y la principal novedad es la incorporación del valor razonable, que se utiliza para la valoración de determinados activos y pasivos. En la valoración posterior del inmovilizado material y otros activos, se puede optar por utilizar el modelo de la revalorización, en sintonía con lo establecido en la NIC-SP 17, «*Propiedades, Planta y Equipo*» (p.39). En la contabilidad pública, la adopción de este criterio de valoración no está condicionado, como sucede en el ámbito empresarial, por la regulación tributaria, o por evitar el posible reparto de ingresos no realizados. En cualquier caso, el valor razonable tiene que estar referido a un valor de mercado fiable.

En relación con el valor residual de un activo, se destaca la diferencia entre vida útil y vida económica de un activo, ya que la primera hace mención a un concepto subjetivo del activo, en cuanto al periodo de utilización del mismo por la entidad, mientras que la vida económica es un concepto objetivo, relacionándolo con el periodo durante el cual el activo se espera que sea utilizable por uno o más usuarios.

Otro concepto que no se definía en el PGCP'94 es el valor realizable neto de un activo, que se define como el importe que se puede obtener por su enajenación en el mercado de manera natural o no forzada, deduciendo los costes necesarios para llevarla a cabo, así como, en el caso de los productos en curso, los costes estimados necesarios para terminar su producción, construcción o fabricación.

Hay que mencionar también el valor en uso, que se define de forma diferente para los activos que incorporan rendimientos económicos futuros que para los activos portadores de potencial de servicio. Para los primeros, se define como el valor actual de los flujos de efectivo esperados a través de su utilización en el curso normal de la actividad de la entidad y, en su caso enajenación, actualizados a un tipo de interés de mercado sin riesgo. Para los

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

activos portadores de potencial de servicio, el valor en uso se define como el valor actual del activo manteniendo su potencial de servicio, estableciéndose que su determinación se realizará por el coste de reposición del activo menos la amortización acumulada calculada sobre la base de ese coste para reflejar el uso ya efectuado del activo.

Otra novedad que hay que señalar es la definición del importe recuperable de un activo es el mayor entre su valor razonable menos los costes de venta y su valor en uso. Este importe recuperable se utiliza para calcular el deterioro del inmovilizado material, intangible, e inversiones inmobiliarias.

Por último, se incluye la definición del coste amortizado de un activo o pasivo financiero, que se utiliza en la valoración de créditos y débitos, que es el valor actual de los mismos utilizando para su actualización el tipo de interés efectivo. El coste amortizado es el importe al que inicialmente fue valorado un activo o pasivo financiero, menos los reembolsos del principal, más o menos, la parte imputada en la cuenta del resultado económico patrimonial, mediante la utilización del tipo de interés efectivo, de la diferencia entre el importe inicial y el valor de reembolso en el vencimiento, menos cualquier reducción de valor por deterioro en el caso de los activos financieros. El tipo de interés efectivo es el tipo que iguala el valor contable del activo o pasivo financiero con los flujos de efectivo estimados a lo largo de la vida del mismo. Una de las consecuencias de este cambio en el criterio de valoración de las deudas es la desaparición de los «gastos a distribuir en varios ejercicios», ya que con la nueva valoración al coste amortizado, los rendimientos implícitos pasan a devengarse y reconocerse como mayor valor de la deuda a lo largo de la vida de la misma utilizando el tipo de interés efectivo.

Segunda parte

Comprende las normas de reconocimiento y valoración, que constituyen un desarrollo de los principios contables y demás disposiciones recogidas en la primera parte del marco conceptual. Estas normas son más amplias que las contenidas en la quinta parte «normas de valoración» del PGCP'94 y en ellas se incluyen criterios aplicables a diversos elementos patrimoniales.

Como novedad, en el inmovilizado material se incorpora en el precio de adquisición el valor actual de las obligaciones derivadas del desmantelamiento del activo y la restauración de su emplazamiento, en la medida en que se reconozca una provisión.

Se permite, al igual que en el PGCP'94, la activación de los gastos financieros, pero se exigen unos mayores requisitos y condiciones para su activación.

En relación con el coste de producción, el tratamiento contable es el que estaba recogido en el PGCP'94, aunque se ha concretado algo más el proceso de distribución de los costes indirectos.

Como se ha comentado con anterioridad, hay que destacar como novedad la admisión en la valoración posterior del inmovilizado material del valor razonable, que está en sintonía con lo recogido en la NIC-SP 17, cuando las circunstancias del mercado impliquen unos incrementos sustanciales en el precio, que hagan que el valor contable sea poco significativo respecto a su valor real. Además, se han establecido unas cautelas respecto a la utilización de dicho valor razonable, ya que solo será aplicable en aquellos casos en los que exista un mercado suficientemente significativo y transparente que minimice el sesgo que pudiera producirse en el cálculo de las plusvalías.

Por lo que afecta a las permutas, se distinguen dos casos en función de si los activos intercambiados son o no similares desde un punto de vista funcional o vida útil.

El tratamiento contable de las provisiones para grandes reparaciones también experimenta un cambio respecto al PGCP'94. En el nuevo Plan General de Contabilidad Pública, en la determinación del importe del inmovilizado material se tendrá en cuenta la incidencia de los costes relacionados con grandes reparaciones o inspecciones generales, y si estos costes no estuvieran especificados en la adquisición o construcción podrá utilizarse el precio actual de mercado de una reparación o inspección general similar, contabilizándose como una sustitución, dando de baja cualquier importe procedente de una gran reparación que pudiera permanecer en el valor contable del inmovilizado. Estos costes se amortizarán de forma distinta a la del resto del elemento, durante el periodo que medie hasta la gran reparación o inspección general.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Por lo que afecta a las amortizaciones, señalar como novedad, que se permite la amortización del coste del terreno cuando incluya costes de desmantelamiento, traslado y rehabilitación, amortizándose esa porción del terreno a lo largo del periodo en el que se obtengan los rendimientos económicos o el potencial de servicio por haber incurrido en esos gastos.

En la norma se establece la necesidad de revisar periódicamente la vida útil y el método de amortización de los elementos del inmovilizado material, pudiendo utilizarse, entre otros, el método de amortización lineal, el de tasa constante sobre valor contable o el de suma de unidades producidas.

Hay que hacer mención a las correcciones valorativas por deterioro de valor que implican cambios con respecto al PGCP'94. Se determina, con carácter general, como la cantidad que exceda el valor contable a su importe recuperable, siempre que la diferencia sea significativa. Se entiende por importe recuperable el mayor entre el valor razonable menos sus costes de venta y su valor en uso. La determinación de este último valor, será diferente según se trate de activos portadores de rendimientos económicos o de potencial de servicio. La norma recoge las circunstancias que deberán tenerse en cuenta por la entidad al cierre del ejercicio para evaluar si existe algún indicio de deterioro.

Respecto al registro de los casos particulares del inmovilizado material: infraestructuras, inversiones militares especializadas y patrimonio histórico, se produce un cambio importante. En el PGCP'94 estos bienes solo se registraban en el activo cuando se estaba desarrollando la inversión, y se daban de baja con cargo a una cuenta de patrimonio, cuando se entregaban al uso general. En el nuevo Plan General de Contabilidad Pública, en sintonía con lo recogido en la NIC-SP 17, se van a registrar en contabilidad cuando cumplan la definición de activo y los criterios de reconocimiento recogidos en los apartados 4.º y 5.º del marco conceptual, aplicándose en estos casos las normas de valoración del inmovilizado material. Por lo que afecta a los bienes del patrimonio histórico, teniendo en cuenta que en algunas ocasiones es poco probable que su valor en términos culturales, medioambientales, o histórico-artístico quede reflejado en un precio de mercado, se ha regulado en la norma que, cuando no se puedan valorar de forma fiable, se dará información sobre los mismos en la memoria.

Las inversiones inmobiliarias constituyen una novedad en el Plan General de Contabilidad Pública. Estas inversiones están contempladas en la NIC-SP 16, «*Propiedades de Inversión*». Se trata de inmuebles (terrenos o edificios) que se tienen para obtener rentas, plusvalías o ambas, a través de su arrendamiento o enajenación, y 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. A estas inversiones se les aplican los criterios de valoración del inmovilizado material y, dado que la NIC-SP exige la presentación separada en el balance de este tipo de inversiones, se ha incluido en las cuentas anuales, en el balance, una partida específica en el activo no corriente para singularizarlas.

Respecto al registro del inmovilizado intangible, se exige adicionalmente a los criterios de reconocimiento del activo del marco conceptual (probabilidad en la obtención de rendimientos económicos o potencial de servicio y fiabilidad en la valoración), la necesidad de que el inmovilizado intangible sea identificable (por ser separable o haber surgido de derechos legales o contractuales).

Como novedad, y en sintonía con lo previsto en la norma internacional NIC-NIIF 38, «*Activos intangibles*», se contempla la posibilidad de que existan activos intangibles con vida útil indefinida, en aquellos casos en que no exista un límite previsible al periodo a lo largo del cual se espera que genere rendimientos económicos o potencial de servicio para la entidad; por ejemplo: una licencia que se puede ir renovando constantemente a un coste que no se considera significativo. Estos activos no se amortizarán, sin perjuicio de su posible deterioro.

En cuanto al tratamiento contable de los gastos de investigación, aunque la NIC-NIIF 38 exige, con carácter general, su imputación a la cuenta de pérdidas y ganancias, con el objeto de lograr la armonización con el PGC aplicable a las empresas, en este Plan General de Contabilidad Pública se permite su activación cuando se cumplan determinadas condiciones estableciéndose su amortización durante su vida útil, y siempre dentro del plazo de cinco años, teniendo, por tanto, el mismo tratamiento que el PGCP'94. Por lo que afecta a los gastos de desarrollo, en el nuevo Plan General de Contabilidad Pública, si se cumplen todas

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

las condiciones recogidas en la norma, la activación será obligatoria, a diferencia del PGCP '94, en el que la activación era opcional. Además, en cuanto a la amortización de los gastos de desarrollo capitalizados se efectuará durante la vida útil de los mismos que, en principio, se presume, salvo prueba en contrario, que no es superior a cinco años.

Cabe también mencionar el tratamiento contable de las inversiones realizadas sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento operativo o cedidos en uso por un periodo inferior a la vida económica del bien, que se contabilizan en una rúbrica del inmovilizado intangible. Este tratamiento contable no coincide con el del PGC de las empresas, en el que se tratan como inmovilizado material, ya que si los activos recibidos en uso por un periodo inferior a la vida económica del bien se contabilizan en este nuevo Plan General de Contabilidad Pública como intangible, se ha considerado coherente que las inversiones realizadas sobre dichos bienes se contabilicen como mayor valor del intangible, siendo estas operaciones más frecuentes en las administraciones públicas que en las empresas. En las adaptaciones al PGCP'94, aprobadas por Resoluciones de la Intervención General de la Administración del Estado, estas inversiones se consideraban gastos amortizables.

En otro inmovilizado intangible se recogen las concesiones administrativas; los derechos de traspaso; las cesiones de uso por periodo inferior a la vida económica, cuando no deban contabilizarse como arrendamiento financiero, y los aprovechamientos urbanísticos que detentan las entidades locales, siempre que no estén materializados en terrenos.

La norma de arrendamientos y otras operaciones de carácter similar introduce importantes novedades respecto al PGCP'94, por lo que afecta al arrendamiento financiero. La norma establece que el arrendamiento es financiero, cuando de las condiciones económicas de un acuerdo de arrendamiento se deduzca que se transfieren sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo objeto del contrato, regulando la norma los supuestos en los que se presume que se ceden todos los riesgos y ventajas.

Por lo que afecta a los activos portadores de potencial de servicio, se ha considerado necesario establecer criterios especiales en relación con el arrendamiento financiero. En este sentido, se presume, en todo caso, que para este tipo de activos la transferencia de los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo objeto del contrato no se produce cuando la entidad pública retiene el potencial de servicio público que dichos activos tienen incorporados al generar flujos económicos sociales que benefician a la colectividad.

La norma establece el registro contable de la operación desde la perspectiva del arrendatario y del arrendador. A diferencia del PGCP'94, en que el arrendatario registraba un inmovilizado inmaterial, en el nuevo Plan General de Contabilidad Pública el arrendatario registrará un activo, según la naturaleza del bien arrendado, siendo la contrapartida un pasivo financiero. El activo y el pasivo se contabilizan en el nuevo Plan General de Contabilidad Pública por el menor valor entre el valor razonable del activo arrendado y el valor actual de los pagos acordados con el arrendador durante el plazo del arrendamiento, incluyendo, en su caso, la opción de compra y con exclusión de las cuotas de carácter contingente (importe que depende de una variable establecida en el contrato), así como los costes de los servicios y gastos que no se puedan activar. El arrendador, por su parte, registrará un derecho a cobrar por el valor razonable del bien más los costes directos iniciales del arrendador, y simultáneamente dará de baja el activo por su valor contable registrándose, en su caso, un resultado del ejercicio.

A diferencia del PGCP'94, se ha regulado de forma específica el tratamiento contable de la venta con arrendamiento posterior que, en la medida que se desprenda de las condiciones económicas de la operación que se trata de un método de financiación, el arrendatario no variará la calificación del activo, ni reconocerá resultados derivados de esta transacción, registrando el importe recibido con abono a una partida de pasivo financiero. El arrendador contabilizará la operación según lo dispuesto en la norma de reconocimiento y valoración n.º 8, «Activos financieros».

Otra novedad del Plan General de Contabilidad Pública son los activos en estado de venta. Son activos clasificados inicialmente como no corrientes cuyo valor contable se va a recuperar mediante su venta en un futuro próximo, en lugar de por su uso continuado. Para aplicar esta clasificación, el activo debe estar disponible en sus condiciones actuales para la venta inmediata, y esta ha de ser altamente probable, recogiendo la norma las

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

circunstancias que se tienen que cumplir para considerar que esta venta sea altamente probable.

En sintonía con lo establecido en la norma NIIF-5, «*Activos no corrientes mantenidos para la venta y actividades interrumpidas*», se ha incluido una partida específica en el activo corriente del balance para recoger estos activos, que no serán objeto de amortización. La norma recoge también el tratamiento contable de las reclasificaciones entre activos en estado de venta e inversiones inmobiliarias, inmovilizado intangible o material, según se trate de activos contabilizados según el modelo de coste o el modelo de revalorización.

La norma 8.^a de activos financieros y la 9.^a de pasivos financieros constituyen una de las novedades más importantes del Plan General de Contabilidad Pública. En su redacción se ha tomado como referencia la NIC-SP-15, «*Instrumentos financieros: presentación e información a revelar*», la NIC-NIIF-32, «*Instrumentos Financieros*», y la NIC-NIIF-39, «*Instrumentos financieros: reconocimiento y valoración*».

En el nuevo Plan General de Contabilidad Pública la valoración de estos activos y pasivos financieros no depende, como en el PGCP'94 de su naturaleza, sino de la clasificación inicial de los mismos, que dependerá, en algunos casos, de que la entidad tenga la intención de mantenerlos hasta el vencimiento, o venderlos en el corto plazo. La norma define los activos financieros como el dinero en efectivo, los instrumentos de capital o de patrimonio neto de otra entidad, los derechos de recibir efectivo u otro activo financiero de un tercero o de intercambiar con un tercero activos o pasivos financieros en condiciones potencialmente favorables.

Los activos financieros se clasifican, a efectos de su valoración, en: créditos y partidas a cobrar, inversiones mantenidas hasta el vencimiento, activos financieros a valor razonable con cambios en resultados, inversiones en el patrimonio de entidades del grupo, multigrupo y asociadas y activos financieros disponibles para la venta.

En los créditos y partidas a cobrar, se incluyen además de los créditos por operaciones derivadas de la actividad habitual de la entidad, otros activos financieros, que no siendo instrumentos de patrimonio, ni negociándose en un mercado activo, generan flujos de efectivo de importe determinado o determinable, y respecto de los que se espera recuperar todo el desembolso realizado, excluido el deterioro crediticio.

En las inversiones mantenidas hasta el vencimiento se incluyen valores de deuda con vencimiento fijo y flujos de efectivo de importe determinado o determinable, que se negocian en un mercado activo y que la entidad tiene, desde su reconocimiento y en cualquier momento posterior, la intención efectiva y la capacidad financiera para conservarlos hasta su vencimiento.

En los activos financieros a valor razonable con cambios en resultados se incluyen: los activos financieros, que negociándose en un mercado activo, se adquieren con el propósito de realizarlos en el corto plazo, excepto los adquiridos con el acuerdo posterior de venta a un precio fijo o al precio inicial más la rentabilidad normal del prestamista y los derivados, excepto los que sean contratos de garantía financiera o hayan sido designados como instrumentos de cobertura.

Las inversiones en el patrimonio de entidades del grupo, multigrupo y asociadas, son las definidas en las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales del sector público, aprobadas por el Ministerio de Economía y Hacienda.

Los activos financieros disponibles para la venta son todos los activos financieros que no cumplan los requisitos para ser incluidos en alguna de las anteriores categorías.

Hay que mencionar, como novedad, la valoración posterior a valor razonable de los activos financieros a valor razonable con cambios en resultados y los activos financieros disponibles para la venta (excepto los instrumentos de patrimonio que no se negocien en un mercado activo que se valorarán por su coste menos, en su caso, las correcciones valorativas por deterioro), con la diferencia de que, en el caso de los disponibles para la venta, las diferencias en el valor razonable se registran en el patrimonio neto de la entidad, hasta su enajenación o deterioro, momento en el que se imputarán a resultados.

También hay que resaltar, como cambio respecto al PGCP'94, la necesidad de actualizar la valoración de los créditos y partidas a cobrar. No obstante, se ha establecido que los créditos y partidas a cobrar a corto plazo que no tengan un tipo de interés contractual se valorarán por su valor nominal. Las partidas a cobrar a largo plazo que no tengan un tipo de

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

interés contractual se podrán valorar por el nominal y los préstamos concedidos a largo plazo con intereses subvencionados se podrán valorar por el importe entregado, cuando el efecto de la no actualización globalmente considerado sea poco significativo en las cuentas anuales de la entidad. Por lo que afecta a las fianzas y depósitos constituidos se valorarán siempre por el importe entregado sin actualizar.

Se introducen unas normas relativas a la reclasificación de activos financieros. La reclasificación va a suponer que los activos financieros pasen de una categoría a otra y, por lo tanto, ajustar sus valoraciones. La norma establece las condiciones en las que se pueden efectuar estas reclasificaciones y algunas limitaciones a las mismas.

Por último, la norma regula la baja de activos financieros. La principal novedad es la forma en la que se registra las cesiones de activos financieros cuando la entidad mantenga los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del mismo, en cuyo caso, no dará de baja el activo financiero y reconocerá un pasivo financiero por la contraprestación recibida.

Por su parte, los pasivos financieros se definen como una obligación exigible e incondicional de entregar efectivo u otro activo financiero a un tercero o de intercambiar con un tercero activos o pasivos financieros en condiciones potencialmente desfavorables.

Los pasivos financieros se clasifican, a efectos de su valoración, en: a) pasivos financieros al coste amortizado y b) pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

Los pasivos financieros al coste amortizado incluyen los débitos y partidas a pagar por operaciones derivadas de la actividad habitual; las deudas representadas en valores negociables con la intención de mantenerlos hasta el vencimiento y las que se espera recomprar antes del vencimiento a precio de mercado en un plazo superior a un año desde su emisión; las deudas representadas en valores negociables emitidos con el acuerdo de recomprarlos antes del vencimiento a un precio fijo o a un precio igual al de emisión más la rentabilidad normal del prestamista; las deudas con entidades de crédito y otros débitos y partidas a pagar.

Los pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados incluyen las deudas representadas en valores negociables emitidos con el acuerdo u objetivo de recomprarlos a corto plazo, excepto en los que el acuerdo se fije a un precio fijo o igual al de emisión más la rentabilidad normal y los derivados, excepto los contratos de garantía financiera o si han sido designados como instrumentos de cobertura.

En la misma línea que los activos financieros, las partidas a pagar con vencimiento a corto plazo que no tengan un tipo de interés contractual se valorarán por su valor nominal. Las partidas a pagar a largo plazo sin tipo de interés contractual se podrán valorar por su valor nominal y los préstamos recibidos a largo plazo con intereses subvencionados se podrán valorar por el importe recibido cuando el efecto de la no actualización globalmente considerado sea poco significativo en las cuentas anuales de la entidad. Las fianzas y depósitos recibidos se valorarán siempre por el importe recibido sin actualizar.

Respecto a la baja de los pasivos financieros, con carácter general, se registrará cuando la obligación se haya cumplido o cancelado. No obstante, no se dará de baja el pasivo en el supuesto de compraventas dobles de pasivos propios cuando la posterior venta del pasivo recomprado se pacte a un precio fijo o a un precio igual al de venta más la rentabilidad normal del prestamista, ya que en estos casos el fondo económico de estas operaciones consiste en la concesión de un préstamo, o la constitución de un depósito financiero, actuando el pasivo propio recibido como garantía.

También hay que resaltar la inclusión del tratamiento contable de determinados instrumentos financieros que han ido apareciendo como consecuencia de la naturaleza dinámica de los mercados financieros. Como novedades hay que mencionar la inclusión del tratamiento contable del intercambio de pasivos financieros y los contratos de garantía financiera.

El tratamiento contable de las coberturas es otra de las novedades del Plan General de Contabilidad Pública, y mediante una operación de cobertura uno o varios instrumentos financieros denominados de cobertura, son designados para cubrir un riesgo específicamente identificado que puede tener impacto en la cuenta del resultado o en el estado de cambios en el patrimonio neto, como consecuencia de variaciones en el valor razonable o en los flujos de efectivo de una o varias partidas cubiertas. La norma recoge los

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

elementos patrimoniales que pueden designarse como instrumentos de cobertura y como partidas cubiertas, así como los requisitos que deben cumplirse para que una cobertura pueda calificarse como cobertura contable, la valoración del instrumento de cobertura y de la partida cubierta, así como la interrupción de la contabilidad de coberturas.

Respecto a la norma de reconocimiento y valoración n.º 11, «Existencias», hay que señalar como novedad la posibilidad, en la medida que sea significativo, de mantener un inventario por la prestación de servicios con contraprestación, en cuyo caso, las existencias incluirán el coste de producción de los servicios, siempre que no se haya reconocido el ingreso correspondiente, en sintonía con lo recogido en la NIC-SP 12, «*Inventarios*».

Al igual que en el PGCP'94, se establece la utilización con carácter general del método del precio medio o coste medio ponderado, admitiéndose el método FIFO cuando la entidad lo considere más conveniente para su gestión. Sin embargo, en línea con lo establecido en la NIC-SP 12, no se admite el método LIFO. También señala la norma que en el caso de que no se pueda asignar el valor por los métodos anteriores, se podrá determinar tomando el valor razonable menos un margen adecuado.

La norma de reconocimiento y valoración n.º 12, «Activos construidos o adquiridos para otras entidades», también constituye una novedad en el Plan General de Contabilidad Pública. Se refiere a las inversiones gestionadas para otros entes en el PGCP'94, y en su redacción se ha tenido en consideración la NIC-SP 11 «*Contratos de construcción*».

Cuando se trate de construcción de los bienes, si los ingresos y los costes pueden ser estimados con suficiente grado de fiabilidad, los ingresos se reconocerán en el resultado del ejercicio en base al grado de avance o realización de la obra al final de cada ejercicio, y los costes se calcularán conforme a lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración de existencias. Cuando los ingresos y los costes no puedan ser estimados con el suficiente grado de fiabilidad, y en los casos en los que los activos no se construyen directamente por la entidad gestora, los costes asociados a la construcción o adquisición se reconocerán como existencias, reconociéndose los ingresos cuando los activos se entreguen a la entidad destinataria de los mismos.

Por tanto, se produce un cambio respecto al PGCP'94 en el que las inversiones gestionadas para otros entes públicos se incluían en el grupo 2 de inmovilizado, permaneciendo en el activo de la entidad hasta el momento de la entrega, en la que se contabilizaba la baja con imputación a una cuenta de gastos por subvenciones.

La norma de reconocimiento y valoración n.º 13, «Moneda extranjera», define lo que se entiende como partidas monetarias y partidas no monetarias. En cada fecha de presentación de los estados financieros, las partidas monetarias se valorarán aplicando el tipo de cambio al contado existente en esa fecha, (pudiéndose utilizar un tipo de cambio medio del periodo – como máximo mensual– salvo que dicho tipo haya sufrido variaciones significativas durante el mismo) y las diferencias tanto positivas como negativas se reconocerán en la cuenta del resultado económico patrimonial, excepto las partidas designadas como instrumentos de cobertura a los que les serán de aplicación la norma de coberturas contables. La norma recoge el caso particular de los activos financieros monetarios clasificados como disponibles para la venta, en los que la parte del cambio asociada a cambios en el coste amortizado se reconocen como resultados del ejercicio, y los demás cambios de valor, se reconocen en el patrimonio neto.

Las partidas no monetarias se valorarán aplicando el tipo de cambio de la fecha en que fueron registradas, y las valoradas al valor razonable se valorarán aplicando el tipo de cambio al contado de la fecha en la que se determinó el valor razonable y las diferencias de cambio se reconocerán en el patrimonio neto o en el resultado del ejercicio, en función de cómo se haya registrado cualquier cambio en la valoración de dicho elemento patrimonial. Las amortizaciones se calcularán sobre el importe anteriormente calculado.

La norma de reconocimiento y valoración n.º 14, «Impuesto sobre el valor añadido e impuesto general indirecto canario», no sufre cambios importantes respecto a la norma de reconocimiento y valoración correspondiente del PGCP'94. La norma precisa que, sin perjuicio de lo establecido en la norma relativa a cambios en criterios y estimaciones contables y errores, no alterarán las valoraciones iniciales las rectificaciones en el importe del IVA soportado no deducible, en particular, los ajustes que sean consecuencia de la regularización derivada de la prorrata definitiva, incluida la regularización por bienes de

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

inversión. Tales rectificaciones se reconocerán como gasto o ingreso en el resultado del ejercicio.

La norma de reconocimiento y valoración n.º 15, «Ingresos con contraprestación», concreta los requisitos que debe cumplir la transacción para que se puedan reconocer los ingresos derivados de la misma. En el caso de ingresos por ventas, además de los criterios generales se deben cumplir los siguientes: a) que la entidad haya transferido al comprador los riesgos y ventajas de tipo significativo, con independencia de la cesión o no del título legal de propiedad; b) que la entidad no conserva ninguna implicación en la gestión corriente de los bienes vendidos, ni retiene el control efectivo de los mismos y c) que los gastos asociados con la transacción pueden ser medidos con fiabilidad.

La norma de reconocimiento y valoración n.º 16, «Ingresos sin contraprestación», en sintonía con la NIC-SP 23, «*Ingresos de transferencias sin contraprestación*», presenta como principal novedad la posibilidad de reconocer los ingresos por impuestos cuando tenga lugar el hecho imponible y se satisfagan los criterios de reconocimiento del activo, permitiendo la utilización de modelos estadísticos siempre que tengan un alto grado de fiabilidad para determinar el importe del activo cuando la liquidación del impuesto se realice en un ejercicio posterior al de realización del hecho imponible. Además se establece que el ingreso tributario se determinará por su importe bruto. Los beneficios que se paguen a los contribuyentes a través del sistema tributario, que en otras circunstancias serían pagados utilizando otro medio de pago, constituyen un gasto y deben reconocerse independientemente, debiéndose incrementar el ingreso por el importe de estos gastos. En cambio, no se debe incrementar el ingreso por el importe de los gastos fiscales (deducciones), ya que son ingresos a los que se renuncia y no dan lugar a flujos de entrada o salida de recursos.

Respecto a la norma de reconocimiento y valoración n.º 17, «Provisiones, activos y pasivos contingentes», en sintonía con lo recogido en la NIC-SP 19, «*Provisiones, pasivos y activos contingentes*», no se va a aplicar a las provisiones en las que sean necesarios cálculos actuariales para su determinación (pasivos por retribuciones a largo plazo al personal), ni las que afecten a los beneficios sociales.

Esta norma recoge los criterios de reconocimiento que se deben cumplir para contabilizar una provisión; en particular: que exista una obligación presente (legal, contractual o implícita), como resultado de un suceso pasado, sea probable que la entidad tenga que desprenderse de recursos, y que pueda hacerse una estimación fiable de su importe. Cuando la obligación no reúna los requisitos anteriores y exista un pasivo contingente se informará en memoria.

En relación con los activos contingentes, la norma establece que se facilitará información sobre los mismos en la memoria.

Una de las principales novedades respecto al PGCP'94, es la necesidad de actualizar los desembolsos que se espera que sean necesarios para cancelar las obligaciones, excepto para las provisiones con vencimiento inferior o igual a un año y en las que el efecto financiero de su no actualización, en virtud del principio de importancia relativa, no sea significativo. El tipo de descuento a aplicar será el equivalente al tipo de deuda pública para un vencimiento análogo y la actualización de su cuantía se realizará, con carácter general, con cargo a cuentas representativas de gastos financieros.

Respecto a la norma de reconocimiento y valoración n.º 18, «Transferencias y subvenciones», existen novedades con respecto al PGCP'94. La norma define, en primer lugar, lo que se entiende por transferencias y subvenciones a los únicos efectos de este Plan. Las subvenciones, cuando existan dudas sobre el cumplimiento de las condiciones y requisitos asociados a su disfrute, tendrán la consideración de reintegrables, y la operación se tratará como un pasivo y un activo en la entidad beneficiaria y en la aportante, respectivamente.

Respecto a las transferencias y subvenciones concedidas, no existen cambios significativos respecto al PGCP'94, tan solo mencionar que se establece la obligación de contabilizar una provisión cuando al cierre del ejercicio esté pendiente el cumplimiento de alguna de las condiciones establecidas para su percepción, pero no existan dudas razonables sobre su futuro cumplimiento. En el PGCP'94 la contabilización de esta provisión era optativa.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Por lo que afecta a las transferencias y subvenciones recibidas, el ingreso se reconocerá por la entidad beneficiaria cuando exista un acuerdo individualizado de concesión a favor de la entidad, se hayan cumplido las condiciones asociadas a su disfrute y no existan dudas razonables sobre su percepción, sin perjuicio de la imputación presupuestaria. En el supuesto de que la condición asociada al disfrute de una subvención implique un determinado comportamiento de la entidad beneficiaria durante un número de años, por ejemplo mantener un activo o el empleo durante un número determinado de años, se presume el cumplimiento de las condiciones asociadas al disfrute siempre que así sea en el momento de la elaboración de las cuentas anuales de cada uno de los ejercicios a los que afecte.

En cuanto a la forma de registro contable, las subvenciones recibidas no reintegrables se califican como ingresos contabilizados, con carácter general, como patrimonio neto que se imputarán posteriormente a la cuenta de resultado económico patrimonial de acuerdo con su finalidad, por ejemplo cuando financian gastos, de forma correlacionada con los mismos y cuando financien adquisición de activos, en proporción a la vida útil cuando se produzca la baja o enajenación. Las transferencias recibidas se imputarán al resultado del ejercicio en que se reconozcan.

Por lo que afecta a las transferencias y subvenciones otorgadas por las entidades propietarias a favor de una entidad pública dependiente, se contabilizarán de acuerdo con los criterios anteriores. No obstante, la aportación patrimonial inicial, así como las posteriores ampliaciones por asunción de nuevas competencias por la entidad dependiente, se registrarán por las entidades propietarias como inversiones en el patrimonio de las entidades públicas dependientes, valorándose de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración de activos financieros. Para la entidad dependiente constituirá una aportación que se registra en el patrimonio neto.

La norma de reconocimiento y valoración n.º 19, «Adscripciones y otras cesiones gratuitas de uso de bienes y derechos», también presenta novedades respecto al PGCP'94. En esta norma, que remite a los criterios de reconocimiento y valoración de la norma de transferencias y subvenciones, se incluyen las operaciones por las que se transfieren gratuitamente activos de una entidad pública a otra para su utilización por esta última en un destino o fin determinado, de forma que si los bienes o derechos no se utilizaran para la finalidad prevista deberían ser objeto de reversión o devolución a la entidad aportante.

Si la adscripción o cesión gratuita del bien es por un periodo inferior a la vida económica del mismo, la entidad beneficiaria registrará un inmovilizado intangible por el valor razonable del derecho de uso del bien cedido. Si la adscripción o cesión gratuita es por un periodo indefinido o similar a la vida económica del bien, la entidad beneficiaria registrará en su activo el elemento recibido en función de su naturaleza y por el valor razonable del mismo en la fecha de la cesión.

En el supuesto de la adscripción de bienes o derechos de una entidad pública a sus organismos públicos dependientes, la entidad beneficiaria registrará el bien o derecho recibido por el valor razonable del mismo con abono a una cuenta de patrimonio. En el PGCP'94 se contabilizaba el bien por el valor neto contable que tenía el mismo en la entidad adscribiente con abono a una cuenta de patrimonio recibido en adscripción.

Por lo que afecta a la entidad adscribiente, con carácter general, contabilizará un activo financiero por el valor razonable del bien o derecho aportado con abono a la cuenta del bien adscrito, registrando, en su caso, un resultado por la diferencia entre el valor razonable del bien y su valor contable, mientras que en el PGCP'94 en la entidad adscribiente se producía la baja del bien entregado por su valor neto contable, utilizando como contrapartida una cuenta compensadora de patrimonio entregado en adscripción.

Por lo que afecta a las cesiones gratuitas de bienes y derechos (cuando no exista dependencia entre las entidades) en el nuevo Plan General de Contabilidad Pública, la entidad cesionaria que recibe el bien o derecho registra el mismo por el valor razonable con abono a una cuenta de patrimonio neto y, posteriormente, se imputará al resultado económico patrimonial en proporción a la dotación a la amortización del bien o derecho, o en su caso, cuando se produzca su enajenación o baja en inventario. En el PGCP'94 la entidad cesionaria registraba el bien por el valor venal con abono a una cuenta de patrimonio recibido en cesión, permaneciendo en dicha cuenta hasta que se producía la reversión del

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

bien. La entidad cedente del bien o derecho, en el nuevo Plan General de Contabilidad Pública registra un gasto por subvenciones, por el valor contable del bien o derecho cedido, con abono a la cuenta que corresponda según la naturaleza del bien o derecho cedido. En el PGCP'94, la entidad cedente daba de baja el bien cedido, por su valor neto contable, con cargo a una cuenta de patrimonio entregado en cesión.

La norma de reconocimiento y valoración n.º 20, «Actividades conjuntas», que es una novedad en el Plan General de Contabilidad Pública, define en la misma línea que la NIC-SP 8, «Participaciones en actividades conjuntas», lo que se entiende por actividad conjunta, distinguiendo entre las actividades conjuntas que no requieren la constitución de una nueva entidad, en cuyo caso cada partícipe reconocerá en sus cuentas anuales la parte proporcional que le corresponda de activos, pasivos, ingresos y gastos, y las actividades conjuntas que requieren la constitución de una persona jurídica independiente que son las entidades multigrupo definidas en la norma de activos financieros.

El tratamiento contable de la norma de reconocimiento y valoración n.º 21.^a, «Cambios en criterios y estimaciones contables y errores», difiere del recogido en el PGCP'94, en el que se consideraba que el cambio se producía al inicio del ejercicio y se incluía como resultados extraordinarios el efecto acumulado de las variaciones de activos y pasivos calculadas a esa fecha. En el nuevo Plan General de Contabilidad Pública, en línea con lo recogido en la NIC-SP 3: *Superávit o déficit del ejercicio. Errores fundamentales y cambios en las políticas de contabilidad*, los cambios en criterios contables y los errores que tengan importancia relativa se aplican de forma retrospectiva desde el ejercicio más antiguo del que se tenga información contra una cuenta de patrimonio neto. Si el cambio de criterio contable se produce por imposición normativa se tratará según lo recogido en las disposiciones transitorias de la norma y en su defecto se aplicará el criterio anterior.

Por lo que afecta a los cambios en estimaciones contables que son consecuencia de una mayor experiencia o del conocimiento de nuevos hechos, se contabilizará de forma prospectiva, afectando, según la naturaleza de la operación de que se trate, al resultado del ejercicio o al patrimonio neto.

Por último, la regulación de los hechos posteriores al cierre constituye otra novedad en el Plan General de Contabilidad Pública. La norma distingue, en sintonía con lo establecido en la NIC-SP 14, «Hechos ocurridos después de la fecha de información», entre: a) si los hechos ponen de manifiesto condiciones que ya existían al cierre del ejercicio, deberán tenerse en cuenta para la formulación, o en su caso reformulación de las cuentas anuales, siempre antes de su aprobación por el órgano competente, motivando un ajuste, información en la memoria o ambos; b) si los hechos posteriores al cierre ponen de manifiesto condiciones que no existían al cierre del ejercicio, no supondrán un ajuste en las cuentas anuales, sin perjuicio de incluir, en su caso, información en la memoria con una estimación de su efecto, o de la imposibilidad de realizar dicha estimación.

Tercera parte

Los documentos que integran las cuentas anuales comprenden: el balance, la cuenta del resultado económico patrimonial, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo, el estado de liquidación del presupuesto y la memoria.

Por tanto, la principal novedad es la incorporación de dos nuevos estados: el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo. En su elaboración se ha tenido en cuenta la NIC-SP 1, «Presentación de estados financieros», y la NIC-SP 2, «Estados de Flujo de Efectivo».

Por lo que afecta al balance, hay que destacar la distinción entre activos y pasivos corrientes y no corrientes (en el PGCP'94 corto y largo plazo); la presentación de las correcciones valorativas por deterioro y las amortizaciones acumuladas minorando las correspondientes partidas del activo, que figurarán por su importe neto (en el PGCP'94 se reflejaban en el balance en una partida independiente, disminuyendo las partidas del activo); la nueva estructura del patrimonio neto, figurando en epígrafes independientes el patrimonio aportado, el generado, los ajustes por cambios de valor y otros incrementos patrimoniales pendientes de imputación a resultados.

Esta nueva clasificación obedece a las normas de reconocimiento y valoración de los elementos patrimoniales en los que pueden surgir ajustes por cambios de valor que deben

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

ser imputados directamente al patrimonio neto y al nuevo tratamiento contable de las subvenciones recibidas. Desaparecen, por tanto, respecto al PGCP'94, como consecuencia de las nuevas normas de reconocimiento y valoración; las cuentas de patrimonio en adscripción, en cesión y entregado al uso general, así como los derechos sobre bienes en régimen de arrendamiento financiero, por el nuevo criterio de reconocimiento y valoración de los arrendamientos financieros, o los gastos a distribuir en varios ejercicios, que pasarán a formar parte del pasivo a medida que se vayan devengando de acuerdo con el criterio del coste amortizado. Otros epígrafes aparecen en el balance, como las inversiones inmobiliarias y los activos en estado de venta, en línea con lo recogido en las normas de reconocimiento y valoración. También hay que señalar la inclusión de los deudores y acreedores presupuestarios en las siguientes partidas: deudores por operaciones de gestión; otras cuentas a cobrar; créditos y valores representativos de deuda, acreedores por operaciones de gestión, otras cuentas a pagar, y otras deudas así como en el epígrafe deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a corto plazo.

En relación con la cuenta del resultado económico patrimonial, hay que resaltar como novedad la presentación de dicha cuenta en forma de lista, en lugar de en dos columnas que es como figuraba en el PGCP'94. También hay que mencionar que el resultado del ejercicio (ahorro o desahorro), se obtiene de la suma del resultado de las operaciones no financieras y financieras. Se ha optado por la presentación económica de esta cuenta por considerar que ofrece una información más relevante, no obstante se ha incluido como una opción la presentación de la cuenta del resultado económico patrimonial por actividades, formando parte de la memoria.

El estado de cambios en el Patrimonio neto tiene tres partes: a) estado total de cambios en el patrimonio neto, b) estado de ingresos y gastos reconocidos y c) estado de operaciones con la entidad o entidades propietarias.

En el Plan General de Contabilidad Pública existen ingresos que se contabilizan en el patrimonio neto, como son las variaciones de valor razonable de determinados activos, o las subvenciones recibidas. Estas operaciones quedarán reflejadas en el estado de cambios en el patrimonio neto.

La primera parte de este estado (estado total de cambios en el patrimonio neto) informa de todos los cambios originados en el patrimonio neto derivados de los ajustes por cambios de criterios contables y correcciones de errores; ingresos y gastos reconocidos en el ejercicio y operaciones con la entidad o entidades propietarias; otras variaciones en el patrimonio neto. La segunda parte (estado de ingresos y gastos reconocidos) recoge, además del resultado económico patrimonial de la entidad, los ingresos y gastos reconocidos directamente en el patrimonio neto y las transferencias a la cuenta del resultado económico patrimonial o al valor inicial de la partida cubierta. La tercera parte (estado de operaciones con la entidad o entidades propietarias) detalla las operaciones realizadas con la entidad o entidades propietarias de la entidad, distinguiendo entre las operaciones patrimoniales y otras.

Por su parte, el estado de flujos de efectivo informa del origen y destino de los movimientos habidos en las partidas monetarias de activo representativas de efectivo y otros activos líquidos equivalentes, e indica la variación neta sufrida por las mismas en el ejercicio. Se ha optado por aplicar el método directo en la confección de este estado, en sintonía con lo recomendado en la NIC-SP 2, al proporcionar este método una información más útil en la estimación de los flujos de efectivo futuros, frente al método indirecto, que parte del resultado económico patrimonial, sobre el que se aplica los correspondientes ajustes.

En este estado de flujos de efectivo se distingue entre las actividades de gestión, de inversión y de financiación. Las actividades de gestión incluyen las transacciones que intervienen en la determinación del resultado de la gestión ordinaria de la entidad y aquellas otras que no se clasifican en las otras dos. Las actividades de inversión incluyen los pagos y cobros que tienen su origen en la adquisición, enajenación o amortización de elementos del inmovilizado no financiero y de inversiones financieras. Las actividades de financiación incluyen los cobros procedentes de la adquisición por terceros de títulos valores emitidos por la entidad, aportaciones de la entidad o entidades propietarias, deudas con entidades de crédito, así como los pagos a la entidad o entidades propietarias o por reembolsos de pasivos financieros.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

El estado de liquidación del presupuesto, no sufre modificaciones importantes respecto al PGCP'94, tan solo algunas reubicaciones de la información y en el estado del resultado presupuestario, el cambio de denominación del saldo presupuestario del ejercicio y superávit o déficit de financiación del ejercicio por el de resultado presupuestario del ejercicio y resultado presupuestario ajustado.

La memoria incluye una información más amplia y detallada que la del PGCP'94. Se debe informar de las normas de reconocimiento y valoración aplicadas y de otra información adicional que se considera relevante para la comprensión por los usuarios de las cuentas anuales. La información presupuestaria se ha agrupado en un único epígrafe, en el que se ha incorporado el remanente de tesorería como magnitud presupuestaria, a diferencia del PGCP'94 en el que esta magnitud se incluía en un epígrafe específico de información financiera. Hay que resaltar, como novedad, la inclusión de unos indicadores financieros, patrimoniales y presupuestarios, y unos indicadores de gestión, así como información sobre el coste de las actividades, que constituyen una primera iniciativa para la obtención de información que mejore la adopción de decisiones en el marco de la gestión eficiente de los recursos públicos.

Cuarta parte

La cuarta parte incluye el cuadro de cuentas que, al igual que en el PGCP'94, tiene carácter obligatorio.

No obstante, la utilización de las cuentas de control presupuestario del grupo 0 pasa a tener carácter optativo (cuentas que reflejan respecto a los créditos para gastos y a las previsiones de ingresos que figuran en el presupuesto, así como respecto a los anticipos de tesorería, las fases que preceden al reconocimiento de la obligación o derecho), ya que estas operaciones no tienen efectos de carácter económico patrimonial, sin perjuicio de que se registren por partida simple en la contabilidad de desarrollo de la ejecución del presupuesto y se facilite la correspondiente información en las cuentas anuales. No obstante, para aquellas entidades que consideren oportuno su utilización, se han dejado las cuentas y definido sus movimientos en las definiciones y relaciones contables.

También hay que señalar el carácter orientativo de las cuentas del grupo 3, «Existencias», y la de las cuentas de los subgrupos 60, «Compras», 61, «Variación de existencias», 70, «Ventas», y 71, «Variación de existencias».

Otra novedad respecto al PGCP'94 es la inclusión de dos nuevos grupos, el 8, «Gastos imputados al patrimonio neto» y el 9, «Ingresos imputados al patrimonio neto» para incluir, respectivamente, los gastos e ingresos imputados directamente al patrimonio neto; estas cuentas se saldan al cierre del ejercicio con cargo a las cuentas del subgrupo 13, «Subvenciones y ajustes por cambio de valor» que correspondan.

Por otra parte, el cuadro de cuentas amplía el contenido del PGCP'94 para dar cabida a nuevas operaciones recogidas en las normas de reconocimiento y valoración de la segunda parte del nuevo Plan General de Contabilidad Pública.

Se han desagregado las cuentas de los subgrupos 28, «Amortización acumulada del inmovilizado», y 29, «Deterioro de valor de activos no corrientes», ya que en el balance las amortizaciones acumuladas y las correcciones valorativas por deterioro minorarán la partida del activo en la que figure el elemento patrimonial a que se refieran.

Por otro lado, no se ha incluido en el subgrupo 43, «Deudores presupuestarios», el desglose de liquidaciones de contraído previo, ingreso directo o por recibo, de declaraciones autoliquidadas y de otros ingresos sin contraído previo, por considerar que no son aplicables con carácter general a todas las entidades incluidas en el ámbito de aplicación del Plan. No obstante, se ha establecido la posibilidad de usar dicho desglose, si la entidad lo estima oportuno.

Quinta parte

Se dedica a las definiciones y relaciones contables de los grupos, subgrupos y cuentas del Plan. Las relaciones contables definen los motivos más comunes de cargo y abono de las cuentas, sin agotar todas las posibilidades que cada una de ellas admiten. Por lo tanto, cuando se trate de operaciones cuya contabilización no se haya recogido de forma expresa,

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

se efectuará realizando el asiento o asientos que procedan, utilizando los criterios establecidos con carácter general.

PRIMERA PARTE

Marco conceptual de la contabilidad pública

1.º *Imagen fiel de las cuentas anuales.*

Las cuentas anuales deben suministrar información útil para la toma de decisiones económicas y constituir un medio para la rendición de cuentas de la entidad por los recursos que le han sido confiados. Para ello, deben redactarse con claridad y mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, del resultado económico patrimonial, y de la ejecución del presupuesto de la entidad contable.

A tales efectos, constituye la entidad contable todo ente con personalidad jurídica y presupuesto propio, que deba formar y rendir cuentas.

Las cuentas anuales comprenden los siguientes documentos que forman una unidad: el balance, la cuenta del resultado económico patrimonial, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de liquidación del presupuesto, el estado de flujos de efectivo y la memoria.

La aplicación sistemática y regular de los requisitos de la información y principios y criterios contables incluidos en los apartados siguientes deberá conducir a que las cuentas anuales muestren la anteriormente citada imagen fiel. A tal efecto, en la contabilización de las operaciones, se atenderá a su realidad económica y no solo a su forma jurídica.

Cuando se considere que el cumplimiento de los requisitos de la información y principios y criterios contables incluidos en este Plan General de Contabilidad Pública no sea suficiente para mostrar la mencionada imagen fiel, se suministrará en la memoria la información complementaria precisa para alcanzar este objetivo.

En aquellos casos excepcionales en los que dicho cumplimiento fuera incompatible con la imagen fiel que deben proporcionar las cuentas anuales, se considerará improcedente dicha aplicación. En tales casos, en la memoria se motivará suficientemente esta circunstancia, y se explicará su influencia sobre el patrimonio, la situación financiera y los resultados de la entidad.

2.º *Requisitos de la información a incluir en las cuentas anuales.*

La información incluida en las cuentas anuales debe cumplir los requisitos o características siguientes:

a) Claridad. La información es clara cuando los destinatarios de la misma, partiendo de un conocimiento razonable de las actividades de la entidad y del entorno en el que opera, pueden comprender su significado.

b) Relevancia. La información es relevante cuando es de utilidad para la evaluación de sucesos (pasados, presentes o futuros), o para la confirmación o corrección de evaluaciones anteriores. Esto implica que la información ha de ser oportuna, y comprender toda aquella que posea importancia relativa, es decir, que su omisión o inexactitud pueda influir en la toma de decisiones económicas de cualquiera de los destinatarios de la información.

c) Fiabilidad. La información es fiable cuando está libre de errores materiales y sesgos y se puede considerar como imagen fiel de lo que pretende representar. El cumplimiento de este requisito implica que:

- La información sea completa y objetiva.
- El fondo económico de las operaciones prevalezca sobre su forma jurídica.
- Se deba ser prudente en las estimaciones y valoraciones a efectuar en condiciones de incertidumbre.

d) Comparabilidad. La información es comparable, cuando se pueda establecer su comparación con la de otras entidades, así como con la de la propia entidad correspondiente a diferentes periodos.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

3.º Principios contables.

1. La contabilidad de la entidad se desarrollará aplicando los principios contables de carácter económico patrimonial que se indican a continuación:

a) Gestión continuada. Se presumirá, salvo prueba en contrario, que continúa la actividad de la entidad por tiempo indefinido. Por tanto, la aplicación de los presentes principios no irá encaminada a determinar el valor liquidativo del patrimonio.

b) Devengo. Las transacciones y otros hechos económicos deberán reconocerse en función de la corriente real de bienes y servicios que los mismos representan, y no en el momento en que se produzca la corriente monetaria o financiera derivada de aquéllos. Los elementos reconocidos de acuerdo con este principio son activos, pasivos, patrimonio neto, ingresos y gastos.

Si no puede identificarse claramente la corriente real de bienes y servicios se reconocerán los gastos o los ingresos, o el elemento que corresponda, cuando se produzcan las variaciones de activos o pasivos que les afecten.

c) Uniformidad. Adoptado un criterio contable dentro de las alternativas permitidas, deberá mantenerse en el tiempo y aplicarse a todos los elementos patrimoniales que tengan las mismas características en tanto no se alteren los supuestos que motivaron su elección.

Si procede la alteración justificada de los criterios utilizados, dicha circunstancia se hará constar en la memoria, indicando la incidencia cuantitativa y cualitativa de la variación sobre las cuentas anuales.

d) Prudencia. Se deberá mantener cierto grado de precaución en los juicios de los que se derivan estimaciones bajo condiciones de incertidumbre, de tal manera que los activos o los ingresos no se sobrevaloren, y que las obligaciones o los gastos no se infravaloren. Pero, además, el ejercicio de la prudencia no debe suponer la minusvaloración de activos o ingresos ni la sobrevaloración de obligaciones o gastos, realizados de forma intencionada, ya que ello privaría de neutralidad a la información, suponiendo un menoscabo a su fiabilidad.

En relación con lo anterior, se ha de tener en cuenta que, de acuerdo con la normativa presupuestaria vigente, los gastos e ingresos contabilizados pero no efectivamente realizados no tendrán incidencia presupuestaria y sólo repercutirán en el cálculo del resultado económico patrimonial.

e) No compensación. No podrán compensarse las partidas del activo y del pasivo del balance, ni las de gastos e ingresos que integran la cuenta del resultado económico patrimonial o el estado de cambios en el patrimonio neto, y se valorarán separadamente los elementos integrantes de las cuentas anuales, salvo aquellos casos en que de forma excepcional así se regule.

f) Importancia relativa. La aplicación de los principios y criterios contables, deberá estar presidida por la consideración de la importancia en términos relativos que los mismos y sus efectos pudieran presentar. Por consiguiente, podrá ser admisible la no aplicación estricta de alguno de ellos, siempre y cuando la importancia relativa en términos cuantitativos o cualitativos de la variación constatada sea escasamente significativa y no altere, por tanto, la imagen fiel de la situación patrimonial y de los resultados del sujeto económico. Las partidas o importes cuya importancia relativa sea escasamente significativa podrán aparecer agrupados con otros de similar naturaleza o función. La aplicación de este principio no podrá implicar en caso alguno la transgresión de normas legales.

En los casos de conflicto entre los anteriores principios contables deberá prevalecer el que mejor conduzca a que las cuentas anuales expresen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y del resultado económico patrimonial de la entidad.

2. También se aplicarán los principios contables de carácter presupuestario recogidos en la normativa presupuestaria aplicable, y en especial los siguientes:

a) Principio de imputación presupuestaria. La imputación de las operaciones que deban aplicarse a los Presupuestos de gastos e ingresos deberá efectuarse de acuerdo con los siguientes criterios:

– Los gastos e ingresos presupuestarios se imputarán de acuerdo con su naturaleza económica y, en el caso de los gastos, además, de acuerdo con la finalidad que con ellos se

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

pretende conseguir. Los gastos e ingresos presupuestarios se clasificarán, en su caso, atendiendo al órgano encargado de su gestión.

– Las obligaciones presupuestarias derivadas de adquisiciones, obras, servicios, prestaciones o gastos en general se imputarán al Presupuesto del ejercicio en que estos se realicen y con cargo a los respectivos créditos; los derechos se imputarán al Presupuesto del ejercicio en que se reconozcan o liquiden.

b) Principio de desafectación. Con carácter general, los ingresos de carácter presupuestario se destinarán a financiar la totalidad de los gastos de dicha naturaleza, sin que exista relación directa entre unos y otros. En el supuesto de que determinados gastos presupuestarios se financien con ingresos presupuestarios específicos a ellos afectados, el sistema contable deberá reflejar esta circunstancia y permitir su seguimiento.

4.º Elementos de las cuentas anuales.

1. Los elementos de las cuentas anuales relacionados con el patrimonio y la situación financiera de la entidad, que se registran en el balance son:

a) Activos: bienes, derechos y otros recursos controlados económicamente por la entidad, resultantes de sucesos pasados, de los que es probable que la entidad obtenga en el futuro rendimientos económicos o un potencial de servicio. También serán calificados como activos aquellos que sean necesarios para obtener los rendimientos económicos o el potencial de servicio de otros activos.

Los activos portadores de «rendimientos económicos futuros» son aquellos que se poseen con el fin de generar un rendimiento comercial a través de la provisión de bienes o prestación de servicios con los mismos: un activo genera un rendimiento comercial cuando se utiliza de una forma consistente con la adoptada por las entidades orientadas a la obtención de beneficios. La posesión de un activo para generar un rendimiento comercial indica que la entidad pretende obtener flujos de efectivo a través de ese activo (o a través de la unidad a la que pertenece el activo) y obtener un rendimiento que refleje el riesgo que implica la posesión del mismo.

Los activos portadores de «potencial de servicio» son aquellos que se poseen con una finalidad distinta a la de generar un rendimiento comercial, como pueden ser los flujos económicos sociales que generan dichos activos y que benefician a la colectividad, esto es, su beneficio social o potencial de servicio.

b) Pasivos: obligaciones actuales surgidas como consecuencia de sucesos pasados, cuya extinción es probable que dé lugar a una disminución de recursos que incorporen rendimientos económicos o un potencial de servicio. A estos efectos, se entienden incluidas las provisiones.

c) Patrimonio neto: constituye la parte residual de los activos de la entidad, una vez deducidos todos sus pasivos. Incluye las aportaciones realizadas, ya sea en el momento de su constitución o en otros posteriores, por la entidad o entidades propietarias, que no tengan la consideración de pasivos, así como los resultados acumulados u otras variaciones que le afecten.

2. Los elementos relacionados con la medida del resultado económico patrimonial y otros ajustes en el patrimonio neto, que se reflejan en la cuenta del resultado económico patrimonial o en el estado de cambios en el patrimonio neto son:

a) Ingresos: incrementos en el patrimonio neto de la entidad, ya sea en forma de entradas o aumentos en el valor de los activos, o de disminución de los pasivos, siempre que no tengan su origen en aportaciones patrimoniales, monetarias o no, de la entidad o entidades propietarias cuando actúen como tales.

b) Gastos: decrementos en el patrimonio neto de la entidad, ya sea en forma de salidas o disminuciones en el valor de los activos, o de reconocimiento o aumento de los pasivos, siempre que no tengan su origen en devoluciones de aportaciones patrimoniales y en su caso distribuciones, monetarias o no, a la entidad o entidades propietarias cuando actúen como tales.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Los ingresos y gastos del ejercicio se imputarán al resultado del mismo, excepto cuando proceda su imputación directa al patrimonio neto de acuerdo con lo previsto en la segunda parte de este Plan General de Contabilidad Pública o en su normativa de desarrollo.

3. Los elementos relacionados con la ejecución del presupuesto que se reflejan en el estado de liquidación del presupuesto son:

a) Gastos presupuestarios: Son aquellos flujos que suponen el empleo de créditos consignados en el presupuesto de gastos de la entidad. Su realización conlleva obligaciones a pagar presupuestarias con origen en gastos, en adquisición de activos o en la cancelación de pasivos financieros.

Por tanto, este término se reserva para aquellos flujos que deben imputarse al estado de liquidación del presupuesto de la entidad. No debe confundirse con el término «gasto», ya que existen gastos presupuestarios que no constituyen un gasto y viceversa.

b) Ingresos presupuestarios: Son aquellos flujos que determinan recursos para financiar los gastos presupuestarios de la entidad. Generan derechos de cobro presupuestarios, que deben imputarse al correspondiente presupuesto, con origen en ingresos, en la enajenación, el vencimiento o la cancelación de activos o en la emisión de pasivos financieros.

Por tanto, este término se reserva para aquellos flujos que deben imputarse al estado de liquidación del presupuesto de la entidad. No debe confundirse con el término «ingreso», ya que existen ingresos presupuestarios que no constituyen ingreso y viceversa.

4. Los elementos relacionados con movimientos de tesorería que tienen su reflejo en el estado de flujos de efectivo son:

a) Cobros: Son los flujos de entrada de efectivo y suponen un aumento de la tesorería de la entidad.

b) Pagos: Son los flujos de salida de efectivo y suponen una disminución de la tesorería de la entidad.

5.º *Criterios de registro o reconocimiento contable de los elementos de las cuentas anuales.*

1. Criterios de registro.

El registro o reconocimiento contable es el proceso por el que se incorporan a la contabilidad los diferentes elementos de las cuentas anuales cuando cumplan las definiciones del apartado anterior y los criterios establecidos en este apartado. Todos los hechos económicos deben ser registrados en el oportuno orden cronológico.

2. Activos y pasivos.

Los activos deben reconocerse en el balance cuando:

- Se considere probable que la entidad obtenga, a partir de los mismos, rendimientos económicos o un potencial de servicio en el futuro,
- Y siempre que puedan valorarse con fiabilidad.

La primera de las dos condiciones supone que los riesgos y ventajas asociados al activo han sido traspasados a la entidad.

El reconocimiento contable de un activo implica también el reconocimiento simultáneo de un pasivo, o de un ingreso, o bien la disminución de otro activo o de un gasto, o el incremento del patrimonio neto. Asimismo, habrá de reconocerse cualquier disminución en los rendimientos económicos o el potencial de servicio esperados de los activos, ya venga motivada por su deterioro físico, por su desgaste a través del uso, o por su obsolescencia.

Se reconocerá un pasivo en el balance cuando:

- Se considere probable que, a su vencimiento, y para liquidar la obligación, deban de entregarse o cederse recursos que incorporen rendimientos económicos o un potencial de servicio futuros.

- Y es necesario que su valor pueda determinarse con fiabilidad.

El reconocimiento contable de un pasivo implica el reconocimiento simultáneo de un activo o de un gasto, o la disminución de otro pasivo, o de ingresos o del patrimonio neto.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Cuando se trate de activos y pasivos que también tengan reflejo en la ejecución del presupuesto, el mencionado reconocimiento podrá realizarse cuando, de acuerdo con el procedimiento establecido en cada caso, se dicten los correspondientes actos que determinan el reconocimiento de gastos o ingresos presupuestarios. En este caso, al menos a la fecha de cierre del periodo, aunque no hayan sido dictados los mencionados actos, también deberán reconocerse en el balance los activos y pasivos devengados por la entidad hasta dicha fecha.

3. Ingresos y gastos.

El reconocimiento de ingresos en la cuenta del resultado económico patrimonial o en el estado de cambios en el patrimonio neto, tiene lugar como consecuencia de un incremento de los recursos económicos o del potencial de servicio de la entidad, ya sea mediante un incremento de activos, o una disminución de los pasivos, y siempre que su cuantía pueda determinarse con fiabilidad. Por lo tanto, conlleva el reconocimiento simultáneo de un activo, o de un incremento en un activo, o la desaparición o disminución de un pasivo.

Debe reconocerse un gasto en la cuenta del resultado económico patrimonial o en el estado de cambios en el patrimonio neto, cuando se produzca una disminución de recursos económicos o del potencial de servicio de la entidad, ya sea mediante un decremento en los activos, o un aumento en los pasivos, y siempre que pueda valorarse o estimarse su cuantía con fiabilidad. El reconocimiento de un gasto implica, por tanto, el simultáneo reconocimiento de un pasivo, o de un incremento en este, o la desaparición o disminución de un activo. *Sensu contrario*, el reconocimiento de una obligación sin reconocer simultáneamente un activo relacionado con la misma, implica la existencia de un gasto, que debe ser reflejado contablemente.

Cuando se trate de gastos e ingresos que también tengan reflejo en la ejecución del presupuesto el mencionado reconocimiento se podrá realizar, cuando, de acuerdo con el procedimiento establecido en cada caso, se dicten los correspondientes actos que determinan el reconocimiento de gastos o ingresos presupuestarios. En este caso, al menos a la fecha de cierre del periodo, aunque no hayan sido dictados los mencionados actos, también deberán reconocerse en la cuenta del resultado económico patrimonial o en el estado de cambios en el patrimonio neto los gastos e ingresos devengados por la entidad hasta dicha fecha.

En cualquier caso, se registrarán en el mismo periodo de cuentas anuales, los gastos e ingresos que surjan directa y conjuntamente de las mismas transacciones u otros hechos económicos.

4. Gastos e ingresos presupuestarios.

Se reconocerá un gasto presupuestario en el estado de liquidación del presupuesto cuando, de acuerdo con el procedimiento establecido, se dicte el correspondiente acto administrativo de reconocimiento y liquidación de la obligación presupuestaria. Supone el reconocimiento de la obligación presupuestaria a pagar, y simultáneamente el de un activo o de un gasto, o la disminución de otro pasivo o de ingresos.

Debe reconocerse un ingreso presupuestario en el estado de liquidación del presupuesto cuando, de acuerdo con el procedimiento establecido, se dicte el correspondiente acto administrativo de liquidación del derecho de cobro, o documento equivalente que lo cuantifique. Supone el reconocimiento del derecho presupuestario a cobrar, y simultáneamente el de un pasivo, o de un ingreso, o bien la disminución de otro activo, o de un gasto o el incremento del patrimonio neto.

El reconocimiento del ingreso presupuestario derivado de transferencias o subvenciones recibidas debe realizarse cuando se produzca el incremento del activo en el que se materialicen (tesorería). No obstante el ente beneficiario de las mismas podrá reconocer el ingreso presupuestario con anterioridad, si conoce de forma cierta que el ente concedente ha dictado el acto de reconocimiento de su correlativa obligación.

Asimismo, en aquellas subvenciones y transferencias nominativas que, de acuerdo con su regulación específica, se hacen efectivas mediante entregas a cuenta de una liquidación definitiva posterior, la entidad beneficiaria podrá reconocer como ingresos presupuestarios las entregas a cuenta al inicio del periodo al que se refieran (esto es con periodicidad

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

mensual, trimestral, etc.). El reconocimiento, en su caso, del ingreso presupuestario derivado de la liquidación definitiva se efectuará de acuerdo con el criterio establecido en el párrafo anterior.

La concesión de aplazamientos o fraccionamientos en los derechos a cobrar presupuestarios reconocidos que implique el traslado del vencimiento del derecho a un ejercicio posterior supondrá la reclasificación de tales créditos en el balance y la anulación presupuestaria de los mismos, que deberán aplicarse al presupuesto en vigor en el ejercicio de su nuevo vencimiento.

6.º Criterios de valoración.

La valoración es el proceso por el que se asigna un valor monetario a cada uno de los elementos integrantes de las cuentas anuales, de acuerdo con lo dispuesto en las normas de valoración relativas a cada uno de ellos, incluidas en la parte segunda de este Plan General de Contabilidad Pública.

Si existe un desarrollo de criterios de valoración en alguna norma de reconocimiento y valoración particular habrá que atender a ello.

A tal efecto, se tendrán en cuenta las siguientes definiciones:

1) Precio de adquisición.

El precio de adquisición de un activo es el importe, en efectivo u otros activos, pagado o pendiente de pago, que corresponda al mismo, así como cualquier coste directamente relacionado con la compra o puesta en condiciones de servicio del activo para el uso al que está destinado.

2) Coste de producción.

El coste de producción de un activo incluye el precio de adquisición de las materias primas y otros materiales consumidos, el de los factores de producción directamente imputables al mismo, y la fracción que razonablemente corresponda de los indirectamente relacionados con el activo, en la medida en que se refieran al periodo de producción, construcción o fabricación, y se basen en el nivel de utilización de la capacidad normal de trabajo de los medios de producción y sean necesarios para la puesta del activo en condiciones operativas.

3) Coste de un pasivo.

El coste de un pasivo es el valor de la contrapartida recibida a cambio de incurrir en la deuda.

4) Valor razonable.

Es el importe por el que puede ser adquirido un activo o liquidado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas, que realizan una transacción en condiciones de independencia mutua. El valor razonable se determinará sin deducir los costes de transacción en los que pudiera incurrirse en su enajenación. No tendrá en ningún caso el carácter de valor razonable el que sea resultado de una transacción forzada, urgente, o como consecuencia de una liquidación involuntaria.

Con carácter general, el valor razonable se calculará con referencia a un valor de mercado fiable. En este sentido, el precio cotizado en un mercado activo será la mejor referencia del valor razonable, entendiéndose por tal aquel en el que se den las siguientes condiciones:

- Los bienes o servicios intercambiados en el mercado son homogéneos.
- Pueden encontrarse en todo momento compradores o vendedores para un determinado bien o servicio, y
- Los precios son conocidos y fácilmente accesibles para el público. Estos precios, además, reflejan transacciones de mercado reales y actuales y producidas con regularidad.

En aquellos elementos para los que no exista un mercado activo, el valor razonable se obtendrá mediante la aplicación de modelos y técnicas de valoración. Entre los modelos y técnicas de valoración se incluye el empleo de transacciones recientes en condiciones de

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

independencia mutua entre partes interesadas y debidamente informadas, si estuviesen disponibles, referencias al valor razonable de otros activos que son sustancialmente iguales, descuentos de flujos de efectivo, coste de reposición depreciado y modelos generalmente aceptados para valorar opciones. En cualquier caso, las técnicas de valoración empleadas deberán ser consistentes con las metodologías generalmente aceptadas por el mercado para la fijación de precios, debiéndose usar, si existe, la técnica de valoración empleada por el mercado que haya demostrado ser la que obtiene unas estimaciones más realistas de los precios.

A falta de una mejor estimación del valor razonable, podrán utilizarse los valores determinados por la Comunidad Autónoma que corresponda en aplicación de las normas del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y del Impuesto de Sucesiones y Donaciones cuando, en función de la naturaleza de los activos, procedan estos valores.

Adicionalmente, se podrá considerar como estimación del valor razonable de los bienes muebles el valor de tasación calculado para la contratación de un seguro sobre dichos bienes, el valor por el que fue adquirido por la entidad donante o el importe por el que figuraba en la contabilidad de la entidad donante.

Las técnicas de valoración empleadas deberán maximizar el uso de datos observables de mercado y otros factores que los participantes en el mercado considerarían al fijar el precio, y limitar en todo lo posible el empleo de datos no observables.

La entidad deberá evaluar la técnica de valoración de manera periódica, empleando los precios observables de transacciones recientes en ese mismo activo o utilizando los precios basados en datos observables de mercado que estén disponibles.

Se considerará que el valor razonable obtenido a través de los modelos y técnicas de valoración anteriores no es fiable cuando:

- La variabilidad en el rango de las estimaciones del valor razonable es significativa.
- Las probabilidades de las diferentes estimaciones dentro de este rango no se pueden medir razonablemente para ser utilizadas en la estimación del valor razonable.

Cuando proceda la valoración por el valor razonable, los elementos que no puedan valorarse de manera fiable, con referencia a un valor de mercado o mediante los modelos y técnicas de valoración antes señalados, se valorarán, según proceda, por su precio de adquisición, coste de producción o coste amortizado, haciendo mención en la memoria de este hecho y de las circunstancias que lo motivan.

5) Valor realizable neto.

El valor realizable neto de un activo es el importe que se puede obtener por su enajenación en el mercado, de manera natural o no forzada, deduciendo los costes estimados necesarios para llevarla a cabo, así como, en el caso de los productos en curso, los costes estimados necesarios para terminar su producción, construcción o fabricación.

6) Valor en uso.

El valor en uso de aquellos activos que incorporan rendimientos económicos futuros para la entidad, es el valor actual de los flujos de efectivo esperados a través de su utilización en el curso normal de la actividad de la entidad, y, en su caso, de su enajenación u otra forma de disposición, actualizados a un tipo de interés de mercado sin riesgos. Cuando la distribución de los flujos de efectivo esté sometida a incertidumbre, se considerará esta asignando probabilidades a las distintas estimaciones de flujos de efectivo. En cualquier caso, esas estimaciones deberán tener en cuenta cualquier otra asunción que los participantes en el mercado considerarían, tal como el grado de liquidez inherente al activo valorado.

El valor en uso de aquellos activos portadores de potencial de servicio para la entidad es el valor actual del activo manteniendo su potencial del servicio. Se determinará por el coste de reposición depreciado.

7) Costes de venta.

Son los gastos directamente atribuibles a la venta de un activo en los que la entidad no habría incurrido de no haber tomado la decisión de vender, excluidos los gastos financieros.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Se incluyen los gastos legales necesarios para transferir la propiedad del activo y las comisiones de venta.

8) Importe recuperable.

El importe recuperable de un activo es el mayor entre su valor razonable menos los costes de venta y su valor en uso.

9) Valor actual de un activo o de un pasivo.

El valor actual es el importe de los flujos de efectivo a recibir o pagar en el curso normal de la actividad de la entidad, según se trate de un activo o de un pasivo, respectivamente, actualizados a un tipo de descuento adecuado.

10) Coste amortizado de un activo o pasivo financiero.

Es el importe al que inicialmente fue valorado un activo financiero, o un pasivo financiero, menos los reembolsos de principal, más o menos, según proceda, la parte imputada en la cuenta del resultado económico patrimonial, mediante la utilización del método del tipo de interés efectivo, de la diferencia entre el importe inicial y el valor de reembolso en el vencimiento y, para el caso de los activos financieros, menos cualquier reducción de valor por deterioro reconocida mediante una cuenta correctora de su valor.

El tipo de interés efectivo es el tipo de actualización que iguala exactamente el valor contable de un activo o un pasivo financiero con los flujos de efectivo estimados a lo largo de la vida del mismo, a partir de sus condiciones contractuales y sin considerar las pérdidas por riesgo de crédito futuras; en su cálculo se incluirán las comisiones financieras que se carguen por adelantado en la concesión de financiación. Cuando no se disponga de una estimación fiable de los flujos de efectivo a partir de un determinado periodo, se considerará que los flujos restantes son iguales a los del último periodo para el que se dispone de una estimación fiable.

11) Costes de transacción atribuibles a un activo o pasivo financiero.

Son los gastos directamente atribuibles a la compra o enajenación de un activo financiero, o a la emisión o asunción de un pasivo financiero, en los que no se habría incurrido si la entidad no hubiera realizado la transacción. Entre ellos se incluyen las comisiones pagadas a intermediarios, tales como las de corretaje, los gastos de intervención de fedatario público y otros, y se excluyen las primas o descuentos obtenidos en la compra o emisión, los gastos financieros, los administrativos internos y los incurridos por estudios y análisis previos.

12) Valor contable.

El valor contable es el importe por el que un activo o un pasivo se encuentra registrado en balance, una vez deducida, en el caso de los activos, su amortización acumulada y cualquier corrección valorativa acumulada por deterioro que se haya registrado.

13) Valor residual de un activo.

El valor residual de un activo es el importe que la entidad podría obtener en el momento actual por su venta u otra forma de disposición, una vez deducidos los costes estimados para realizar esta, tomando en consideración que el activo hubiese alcanzado la antigüedad y demás condiciones que se espera que tenga al final de su vida útil.

La vida útil de un activo es el periodo durante el que se espera utilizar el activo por parte de la entidad o el número de unidades de producción o similares que se espera obtener del mismo por parte de la entidad.

La vida económica de un activo es el periodo durante el cual el activo se espera que sea utilizable económicamente por parte de uno o más usuarios o el número de unidades de producción que se espera obtener del activo por parte de uno o más usuarios.

14) Coste de reposición depreciado de un activo.

Es el coste de reposición de dicho activo menos, en su caso, la amortización acumulada calculada sobre la base de tal coste, de forma que refleje el funcionamiento, uso y disfrute ya

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

efectuado del activo, sin perjuicio de considerar también la obsolescencia técnica que pudiera afectarle.

Este coste se deprecia con el fin de reflejar el activo en sus condiciones actuales y considerar, de este modo, el potencial de servicio ya consumido del activo. En su cálculo no deberán incluirse excesos de capacidad o ineficiencias con respecto al potencial de servicio requerido para el activo, sin perjuicio de que se mantenga cierta capacidad de servicio adicional por motivos de seguridad, adecuada a las circunstancias de la actividad de la empresa.

Un activo puede reemplazarse mediante su reproducción o mediante la sustitución de su potencial de servicio. Al determinar el coste de reposición depreciado se considerará el importe más bajo que resulte de los anteriores menos la amortización acumulada que correspondería a dicho coste.

SEGUNDA PARTE

Normas de reconocimiento y valoración**1.^a Desarrollo del marco conceptual.**

Las normas de reconocimiento y valoración desarrollan los principios contables y otras disposiciones contenidas en la primera parte de este texto, relativa al marco conceptual de la Contabilidad Pública. Incluyen criterios y reglas aplicables a distintas transacciones o hechos económicos, así como a diversos elementos patrimoniales.

2.^a Inmovilizado material.**1. Concepto.**

El inmovilizado material son los activos tangibles, muebles e inmuebles que:

a) Posee la entidad para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios o para sus propios propósitos administrativos.

b) Se espera tengan una vida útil mayor a un año.

Con carácter general, podrán excluirse del inmovilizado material y, por tanto, considerarse gasto del ejercicio, aquellos bienes muebles cuyo precio unitario e importancia relativa, dentro de la masa patrimonial, así lo aconsejen.

2. Criterios de valoración aplicables.**a) Precio de adquisición.**

Comprende su precio de compra, incluidos los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición, así como cualquier coste directamente relacionado con la compra o puesta en condiciones de servicio del activo para el uso al que está destinado. Se deducirá del precio del elemento cualquier clase de descuento o rebaja que se haya obtenido.

Se consideran costes directamente relacionados con la compra o puesta en condiciones de servicio, entre otros, los siguientes:

- 1) Los de preparación del emplazamiento físico;
- 2) Los correspondientes a la entrega inicial y los de manipulación o transporte posterior;
- 3) Los relativos a la instalación;
- 4) Los honorarios profesionales, tales como los pagados a arquitectos, ingenieros o fedatarios públicos, así como las comisiones y remuneraciones pagadas a agentes o intermediarios; y
- 5) El valor actual del coste estimado de desmantelamiento del activo y la restauración de su emplazamiento, en la medida en que se reconozca una provisión.

En el caso de que la entidad devengue gastos provenientes de su propia organización, solo se considerarán que forman parte del precio de adquisición si cumplen todas las condiciones siguientes:

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

a) Son directamente atribuibles a la adquisición o puesta en condiciones de servicio del elemento patrimonial.

b) Pueden ser medidos e imputados con fiabilidad, aplicándoles un criterio estricto de seguimiento y control.

c) Sean necesarios para la adquisición o puesta en condiciones de servicio, de tal forma que, de no haber utilizado medios propios, hubiese sido imprescindible incurrir en un gasto externo a la entidad.

Cuando se difiere el pago de un elemento integrante del inmovilizado material, su precio de compra será el precio equivalente al contado. A los efectos de establecer el precio equivalente al contado se atenderá a lo dispuesto en el punto 4.1. de la norma de reconocimiento y valoración n.º 9, «Pasivos financieros», para la valoración inicial de las partidas a pagar.

Se podrán incluir los gastos financieros en el precio de adquisición cuando se cumplan los requisitos y condiciones establecidos en el apartado 3. «Activación de gastos financieros» de esta norma de reconocimiento y valoración.

En el caso de solares sin edificar, se incluirán en su precio de adquisición los gastos de acondicionamiento, como cierres, movimiento de tierras, obras de saneamiento y drenaje, los de derribo de construcciones cuando sea necesario para poder efectuar obras de nueva planta, los gastos de inspección y levantamiento de planos cuando se efectúen con carácter previo a su adquisición, así como, en su caso, la estimación inicial del valor actual de las obligaciones presentes derivadas de los costes de rehabilitación del solar.

b) Coste de producción.

El coste de producción de un activo fabricado o construido por la propia entidad se determina utilizando los mismos principios aplicados al precio de adquisición de los activos.

Dicho coste se obtendrá añadiendo al precio de adquisición de las materias primas y otros materiales consumidos, aplicando el criterio de identificación directa o en su defecto el coste medio ponderado o FIFO, los demás costes directamente imputables a la fabricación o elaboración del bien. Igualmente se añadirá la parte que razonablemente corresponda de los costes indirectos relacionados con la fabricación o elaboración.

El proceso de distribución de los costes indirectos fijos a cada unidad producida se basará en la capacidad normal de trabajo de los medios utilizados, o el nivel real de producción siempre que se aproxime a la capacidad normal.

En periodos en los que exista capacidad ociosa o un bajo nivel de producción, la cantidad anteriormente determinada de coste indirecto fijo distribuido a cada unidad de producción, no se incrementará, reconociéndose como gastos del ejercicio los costes indirectos incurridos y no distribuidos a las unidades producidas.

En cambio, en periodos de producción anormalmente alta, la cantidad de coste indirecto distribuido a cada unidad producida se disminuirá, de manera que no se valore el activo por encima del coste real.

Los costes indirectos variables se distribuirán, a cada unidad producida, sobre la base del nivel real de uso de los medios de producción.

No se incluirán, en el coste de producción del activo, las cantidades que excedan los rangos normales de consumo de material, mano de obra u otros factores empleados ni cualquier tipo de beneficio interno.

La asignación e imputación de costes al activo se realizará hasta que el elemento patrimonial esté terminado, es decir, hasta que esté en condiciones de servicio para el uso al que está destinado.

Se podrán incluir los gastos financieros en el coste de producción cuando se cumplan los requisitos y condiciones establecidos en el apartado 3, «Activación de gastos financieros» de esta misma norma.

c) Valor razonable.

Corresponde al importe definido en el marco conceptual de la contabilidad pública de este Plan.

3. Activación de gastos financieros.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

En los inmovilizados que necesiten un periodo de tiempo superior a un año para estar en condiciones de uso, las entidades podrán incorporar al precio de adquisición o coste de producción los gastos financieros que se hayan devengado con anterioridad a su puesta en condiciones de funcionamiento, de acuerdo con lo establecido en los párrafos siguientes.

Se consideran gastos financieros los intereses y otros costes en los que incurre la entidad en relación con la financiación recibida. Entre otros, se incluyen:

- Los intereses de préstamos recibidos o asumidos, sean singulares o emitidos en masa.
- La imputación de primas o descuentos relativos a los préstamos.
- La imputación de los gastos de formalización de préstamos.
- Las diferencias de cambio procedentes de préstamos en moneda extranjera en la medida en que se consideren ajustes a los costes por intereses.

Podrán activarse aquellos gastos financieros que cumplan la totalidad de los siguientes requisitos y condiciones:

a) Que provengan de préstamos recibidos o asumidos con la finalidad exclusiva de financiar la adquisición, acondicionamiento o fabricación de un activo.

b) Que se hayan devengado por la efectiva utilización de la financiación recibida o asumida. En aquellos casos en los que se haya percibido previamente una parte o todo el efectivo necesario, se considerará únicamente los gastos financieros devengados a partir de los pagos relacionados con la adquisición, acondicionamiento o fabricación del activo.

c) Solo se activarán durante el periodo de tiempo en el que se estén llevando a cabo tareas de acondicionamiento o fabricación, entendiéndose, como tales, las actividades necesarias para dejar el activo en las condiciones de servicio y uso al que está destinado. La activación se suspenderá durante los periodos de interrupción de las mencionadas actividades.

d) Cuando el acondicionamiento o fabricación de un activo se realice por partes, y cada una de estas partes pueda estar en condiciones de servicio y uso por separado aunque no haya finalizado el acondicionamiento o producción de las restantes, la activación de gastos financieros de cada parte finalizará cuando cada una de ellas esté terminada.

4. Valoración inicial.

La valoración inicial de los distintos elementos patrimoniales pertenecientes al inmovilizado material se hará al coste. Dicho concepto incluye los distintos sistemas de valoración expuestos en el apartado anterior. En concreto, se entenderá como coste:

a) Para los activos adquiridos a terceros mediante una transacción onerosa: el precio de adquisición.

b) Para los activos producidos por la propia entidad: el coste de producción.

c) Para los activos adquiridos a terceros a un precio simbólico o nulo: se aplicarán los criterios de valoración establecidos en la norma de reconocimiento y valoración n.º 18, «Transferencias y subvenciones».

d) Para los activos adquiridos en permuta:

d.1) En aquellos supuestos en los que los activos intercambiados no son similares desde un punto de vista funcional o vida útil y se pueda establecer una estimación fiable del valor razonable de los mismos: el valor razonable del activo recibido. En el caso de no poder valorar con fiabilidad el valor razonable del activo recibido, el valor razonable del bien entregado, ajustado por el importe de cualquier eventual cantidad de efectivo transferida en la operación.

Las diferencias de valoración que pudieran surgir al dar de baja el activo entregado se imputarán a la cuenta del resultado económico patrimonial.

Cuando las diferencias entre los valores razonables de los activos que se intercambian no se ajusten mediante efectivo, se tratarán como subvenciones recibidas o entregadas, según el caso.

d.2) En aquellos supuestos en los que activos intercambiados son similares desde un punto de vista funcional y vida útil, o cuando no pueda obtenerse una estimación fiable del valor razonable de ninguno de los activos intercambiados:

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

(a) Si en la operación no se realiza ningún intercambio de efectivo: por el valor contable del activo entregado con el límite, cuando esté disponible, del valor razonable del activo recibido si este fuera menor.

(b) Si en la operación se efectuara algún pago adicional de efectivo: por el valor contable del activo entregado incrementado por el importe del pago en efectivo realizado adicionalmente con el límite, cuando esté disponible, del valor razonable del activo recibido si este fuera menor.

(c) Si en la operación hubiera un cobro adicional de efectivo: la entidad deberá diferenciar la parte de la operación que supone una venta –contraprestación en tesorería– de la parte de la operación que se materializa en una permuta –activo recibido– debiéndose tener en cuenta a este respecto la proporción que cada una de estas partes supone sobre el total de la contraprestación –tesorería y valor razonable del bien recibido–.

Por la parte de la operación que supusiera una venta, la diferencia entre el precio de venta y el valor contable de la parte del bien enajenada supondrá un resultado, positivo o negativo, procedente del inmovilizado.

Por la parte de la operación que supusiera una permuta se aplicará lo previsto en el apartado (a) anterior.

e) Para los activos aflorados como consecuencia de la realización de un inventario inicial: el valor razonable, siempre y cuando no pudiera establecerse el valor contable correspondiente a su precio de adquisición o coste de producción original e importes posteriores susceptibles de activación.

f) Para los activos recibidos de otra entidad de la misma organización, para su dotación inicial: su coste se obtendrá conforme se establece en la norma de reconocimiento y valoración n.º 18, «Transferencias y subvenciones».

g) Para los activos adquiridos como consecuencia de un contrato de arrendamiento financiero o figura análoga: se valorarán por lo indicado en la norma de reconocimiento y valoración n.º 6, «Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar».

h) Para activos recibidos en adscripción o cesión gratuita: se valorarán según lo indicado en la norma de reconocimiento y valoración n.º 19, «Adscripciones y otras cesiones gratuitas de uso de bienes y derechos».

i) Para los activos recibidos como consecuencia de un contrato de construcción o adquisición: se valorarán por el valor razonable del activo recibido.

5. Desembolsos posteriores.

Los desembolsos posteriores al registro inicial deben ser añadidos al importe del valor contable cuando sea probable que de los mismos se deriven rendimientos económicos futuros o un potencial de servicio, adicionales a los originalmente evaluados para el activo existente, tales como:

a) modificación de un elemento para ampliar su vida útil o para incrementar su capacidad productiva;

b) puesta al día de componentes del elemento, para conseguir un incremento sustancial en la calidad de los productos o servicios ofrecidos; y

c) adopción de procesos de producción nuevos que permiten una reducción sustancial en los costes de operación estimados previamente.

Los desembolsos destinados a reparaciones y mantenimiento del inmovilizado material se realizan para restaurar o mantener los rendimientos económicos futuros o potencial de servicio estimados originalmente para el activo. Como tales, se reconocen como gastos en el resultado del ejercicio.

En aquellos supuestos en los que los principales componentes de algunos elementos pertenecientes al inmovilizado material deban ser reemplazados a intervalos regulares, dichos componentes se pueden contabilizar como activos separados si tienen vidas útiles claramente diferenciadas a las de los activos con los que están relacionados.

Siempre que se cumplan los criterios de reconocimiento, los gastos incurridos en el reemplazo o renovación del componente se contabilizan como una adquisición de un activo incorporado y una baja del valor contable del activo reemplazado. Si no fuera posible para la

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

entidad determinar el valor contable de la parte sustituida, podrá utilizarse, a los efectos de su identificación, el precio actual de mercado del componente sustituido.

En la valoración del inmovilizado material se tendrá en cuenta la incidencia de los costes relacionados con grandes reparaciones o inspecciones generales por defectos que fuera necesario realizar para que el activo continúe operando. En este sentido el importe equivalente a estos costes se amortizará de forma distinta a la del resto del elemento, durante el periodo que medie hasta la gran reparación o inspección general. Si estos costes no estuvieran especificados en la adquisición o construcción, a efectos de la identificación de los mismos, podrá utilizarse el precio actual de mercado de una reparación o inspección general similar.

El coste de una gran reparación o inspección general por defectos (independientemente de que las partes del elemento sean sustituidas o no) para que algún elemento de inmovilizado material continúe operando, se reconocerá en el valor contable del inmovilizado como una sustitución, siempre y cuando se cumplan las condiciones para su reconocimiento. Al mismo tiempo, se dará de baja cualquier importe procedente de una gran reparación o inspección previa, que pudiera permanecer en el valor contable del citado inmovilizado.

6. Valoración posterior.

a) Tratamiento general: Modelo del coste.

Con posterioridad a su reconocimiento inicial como activo, todos los elementos del inmovilizado material, deben ser contabilizados a su valoración inicial, incrementado, en su caso, por los desembolsos posteriores, y descontando la amortización acumulada practicada y la corrección valorativa acumulada por deterioro que hayan sufrido a lo largo de su vida útil.

b) Tratamiento especial: Modelo de la Revalorización.

Cuando las circunstancias del mercado impliquen unos incrementos sustanciales en el precio, que hagan que el valor contable de un elemento del inmovilizado material sea poco significativo respecto a su valor real, se permite que el valor de los activos afectados por esta circunstancia se exprese por su valor razonable, en el momento de la revalorización, menos la amortización acumulada practicada posteriormente y la corrección valorativa acumulada por deterioro que haya sufrido el elemento desde la fecha de la revalorización hasta la fecha de las cuentas anuales. De persistir los incrementos en el precio de mercado, las revalorizaciones deben ser hechas con suficiente regularidad, de manera que el valor contable, en todo momento, no difiera significativamente del que podrá determinarse utilizando el valor razonable en la fecha de las cuentas anuales.

El modelo de revalorización solo será aplicable en aquellos casos en los que exista un mercado suficientemente significativo y transparente que minimice el sesgo que pudiera producirse en el cálculo de las plusvalías.

Cuando se incrementa el valor contable como consecuencia de una revalorización, tal aumento debe ser registrado en una partida específica de patrimonio neto. No obstante, el incremento se imputará al resultado del ejercicio en la medida en que exprese la reversión de un deterioro de valor del mismo activo, que fue reconocido previamente como un gasto en el resultado del ejercicio.

Cuando se reduce el valor contable de un inmovilizado como consecuencia de un deterioro de valor, tal disminución debe ser imputada como un gasto en el resultado del ejercicio. No obstante, la disminución se imputará en la partida específica de patrimonio neto registrada previamente en relación con el mismo activo, siempre en la medida en que tal disminución no exceda el saldo de la citada partida.

Cuando se revaloriza un elemento de inmovilizado material, se incrementará por el importe de dicha revalorización, la cuenta representativa del activo contra la misma partida específica de patrimonio neto.

Si se revaloriza un determinado elemento perteneciente al inmovilizado material, también deben ser revalorizados todos los activos que pertenezcan a la misma clase de activos, siempre que el cambio de valor sea significativo. Se entiende por misma clase de activos a un conjunto de activos de similar naturaleza y uso en las actividades de una entidad.

7. Amortización.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

a) Concepto.

La amortización es la distribución sistemática de la depreciación de un activo a lo largo de su vida útil. Su determinación se realizará, en cada momento, distribuyendo la base amortizable del bien entre la vida útil que reste, según el método de amortización utilizado. La base amortizable será igual al valor contable del bien en cada momento detrayéndole en su caso el valor residual que pudiera tener.

Para determinar la vida útil del inmovilizado material, deben tenerse en cuenta, entre otros, los siguientes motivos:

– El uso que la entidad espera realizar del activo. El uso se estima por referencia a la capacidad o rendimiento físico esperado del activo.

– El deterioro natural esperado, que depende de factores operativos tales como el número de turnos de trabajo en los que será usado el bien, el programa de reparaciones y mantenimiento de la entidad, así como el nivel de cuidado y mantenimiento mientras el activo no está siendo dedicado a tareas productivas.

– La obsolescencia técnica derivada de los cambios y mejoras en la producción, o bien de los cambios en la demanda del mercado de los productos o servicios que se obtienen con el activo.

– Los límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo, tales como las fechas de caducidad de los contratos de servicio relacionados con el bien.

La dotación de la amortización de cada periodo debe ser reconocida como un gasto en el resultado del ejercicio por la parte correspondiente al valor contable si se hubiese registrado el inmovilizado por el modelo del coste e imputándose el resto, en el caso de que se aplique el modelo de la revalorización, a la partida específica de patrimonio neto.

b) Métodos de amortización.

Se podrán utilizar métodos de amortización tales como el de amortización lineal, el de tasa constante sobre valor contable o el de suma de unidades producidas. El método finalmente usado para cada activo se seleccionará tomando como base los patrones esperados de obtención de rendimientos económicos o potencial de servicio, y se aplicará de forma sistemática de un periodo a otro, a menos que se produzca un cambio en los patrones esperados de obtención de rendimientos económicos o potencial de servicio de ese activo.

c) Revisión de la vida útil y del método de amortización.

La vida útil de un elemento del inmovilizado material debe revisarse periódicamente y, si las expectativas actuales varían significativamente de las estimaciones previas, deben ajustarse los cargos en los periodos que restan de vida útil.

Igualmente, el método de amortización aplicado a los elementos que componen el inmovilizado material deberá revisarse de forma periódica y, si se ha producido un cambio importante en el patrón esperado de rendimientos económicos o potencial de servicio de esos activos, debe cambiarse el método para que refleje el nuevo patrón. Cuando tal modificación en el método de amortización se haga necesaria, debe ser contabilizada como un cambio en una estimación contable, salvo que se trate de un error.

d) Casos particulares.

Los terrenos y los edificios son activos independientes y se tratarán contablemente por separado, incluso si han sido adquiridos conjuntamente. Con algunas excepciones, tales como minas, canteras y vertederos, los terrenos tienen una vida ilimitada y por tanto no se amortizan. Los edificios tienen una vida limitada y, por tanto, son activos amortizables. Un incremento en el valor de los terrenos en los que se asienta un edificio no afectará a la determinación del importe amortizable del edificio.

No obstante, si el coste del terreno incluye los costes de desmantelamiento, traslado y rehabilitación, esa porción del terreno se amortizará a lo largo del periodo en el que se obtengan los rendimientos económicos o potencial de servicio por haber incurrido en esos gastos. En algunos casos, el terreno en sí mismo puede tener una vida útil limitada, en cuyo

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

caso se amortizará de forma que refleje los rendimientos económicos o potencial de servicio que se van a derivar del mismo.

8. Deterioro.

El deterioro del valor de un activo perteneciente al inmovilizado material, se determinará, con carácter general, por la cantidad que exceda el valor contable de un activo a su importe recuperable, siempre que la diferencia sea significativa.

A estos efectos, al menos al cierre del ejercicio, la entidad evaluará si existen indicios de que algún elemento del inmovilizado material pueda estar deteriorado, en cuyo caso deberá estimar su importe recuperable, efectuando las correcciones valorativas que procedan.

Para evaluar si existe algún indicio de deterioro de los elementos del inmovilizado material portadores de rendimientos económicos futuros, la entidad contable deberá tener en cuenta entre otras, las siguientes circunstancias:

1. Fuentes externas de información:

a) Cambios significativos en el entorno tecnológico o legal en los que opera la entidad acaecidos durante el ejercicio o que se espera se produzcan a corto plazo y que tengan una incidencia negativa sobre la entidad.

b) Disminución significativa del valor de mercado del activo, si este existe y está disponible, y superior a la esperada por el paso del tiempo o uso normal.

2. Fuentes internas de información:

a) Evidencia de obsolescencia o deterioro físico del activo.

b) Cambios significativos en cuanto a la forma de utilización del activo acaecidos durante el ejercicio o que se espera se produzcan a corto plazo y que tengan una incidencia negativa sobre la entidad.

c) Evidencia acreditada mediante los oportunos informes de que el rendimiento del activo es o será significativamente inferior al esperado.

Para evaluar si existe algún indicio de deterioro de los elementos del inmovilizado material portadores de un potencial de servicio, la entidad contable deberá tener en cuenta entre otras, además de las circunstancias anteriores, con la salvedad de la prevista en el punto 1.b) anterior, las siguientes circunstancias:

a) Interrupción de la construcción del activo antes de su puesta en condiciones de funcionamiento.

b) Cese o reducción significativa de la demanda o necesidad de los servicios prestados.

Para el cálculo del deterioro serán de aplicación las siguientes reglas:

Un deterioro de valor asociado a un activo no revalorizado se reconocerá en el resultado del ejercicio. No obstante, el deterioro del valor correspondiente a un activo revalorizado se imputará directamente a la partida específica de patrimonio neto hasta el límite del saldo que corresponde a dicho activo.

Tras el reconocimiento de un deterioro de valor, los cargos por amortización del activo se ajustarán en los ejercicios futuros, con el fin de distribuir el valor contable revisado del activo, menos su eventual valor residual, de una forma sistemática a lo largo de su vida útil restante.

Se revertirá el deterioro de valor reconocido en ejercicios anteriores para un activo cuando el importe recuperable sea superior a su valor contable.

La reversión de un deterioro de valor en un activo, se reconocerá en el resultado del ejercicio, a menos que el activo se contabilizase según su valor revalorizado. La reversión de un deterioro de valor de un activo revalorizado, se abonará a la partida específica patrimonio neto. No obstante, y en la medida en que el deterioro de valor del mismo activo revalorizado haya sido reconocido previamente en el resultado del ejercicio, la reversión también se reconocerá en el resultado del ejercicio.

Después de haber reconocido una reversión de un deterioro de valor, los cargos por amortización del activo se ajustarán para los ejercicios futuros, con el fin de distribuir el valor contable revisado del activo menos su eventual valor residual, de una forma sistemática a lo largo de su vida útil restante.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

La reversión del deterioro tendrá como límite el valor contable del inmovilizado que estaría reconocido en la fecha de reversión si no se hubiese registrado el deterioro de valor.

9. Activos dados de baja y retirados del uso.

Todo elemento componente del inmovilizado material que haya sido objeto de venta o disposición por otra vía, debe ser dado de baja del balance, al igual que cualquier elemento del inmovilizado material que se haya retirado de forma permanente de uso, siempre que no se espere obtener rendimientos económicos o potencial de servicio adicionales por su disposición. Los resultados derivados de la baja de un elemento deberá determinarse como la diferencia entre el importe neto que se obtiene por la disposición y el valor contable del activo.

El saldo que hubiese, en su caso, en la cuenta específica de patrimonio neto relativa a dicho inmovilizado, se traspasará al resultado del ejercicio.

Las operaciones de venta con arrendamiento posterior se tratarán de acuerdo con lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración n.º 6, «Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar». Igualmente, los activos dados de baja y retirados del uso por adscripción y cesión gratuita tendrán el tratamiento recogido en la norma de reconocimiento y valoración n.º 19, «Adscripciones y otras cesiones gratuitas de uso de bienes y derechos».

Los elementos componentes del inmovilizado material que se retiren temporalmente del uso activo y se mantengan para un uso posterior se seguirán amortizando y, en su caso, deteriorando. No obstante, si se utilizara un método de amortización en función del uso, el cargo por la amortización podría ser nulo.

3.^a Casos particulares de inmovilizado material: Infraestructuras, inversiones militares especializadas de naturaleza material y patrimonio histórico.

1. Concepto.

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

- son parte de un sistema o red,
- tienen una finalidad específica que no suele admitir otros usos alternativos.

Inversiones militares especializadas de naturaleza material: Son activos tangibles, adquiridos o construidos por la entidad, que se utilizarán exclusivamente en la Defensa Nacional.

Patrimonio histórico: Elementos patrimoniales muebles o inmuebles de interés artístico, histórico, paleontológico, arqueológico, etnográfico, científico o técnico, así como el patrimonio documental y bibliográfico, los yacimientos, zonas arqueológicas, sitios naturales, jardines y parques que tengan valor artístico, histórico o antropológico. Estos bienes presentan, en general determinadas características, incluyendo las siguientes:

- a) Es poco probable que su valor en términos culturales, medioambientales, educacionales e histórico-artísticos quede perfectamente reflejado en un valor financiero basado puramente en un precio de mercado.
- b) Las obligaciones legales o estatutarias pueden imponer prohibiciones o severas restricciones a su disposición por venta.
- c) Son a menudo irremplazables y su valor puede incrementarse con el tiempo, incluso si sus condiciones físicas se deterioran.
- d) Puede ser difícil estimar su vida útil, la cual en algunos casos puede ser de cientos de años.

2. Reconocimiento y valoración.

Las infraestructuras, inversiones militares especializadas de naturaleza material y bienes del patrimonio histórico, deberán registrarse en contabilidad cuando se cumplan los criterios de reconocimiento de un activo previstos en el marco conceptual de la contabilidad pública

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

de este Plan y su valoración se realizará de acuerdo con lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración n.º 2, «Inmovilizado material».

Cuando no se puedan valorar de forma fiable los bienes del patrimonio histórico deberá darse información en la memoria.

Cuando los bienes del patrimonio histórico tengan una vida útil ilimitada o no sea posible estimarla con fiabilidad, no se les aplicará el régimen de amortización.

4.^a *Inversiones inmobiliarias.*

1. Concepto.

Las inversiones inmobiliarias son inmuebles (terrenos o edificios, considerados en su totalidad o en parte, o ambos) que se tienen (por parte del propietario o por parte del arrendatario que haya acordado un arrendamiento financiero) 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.

Constituyen ejemplos de inversiones inmobiliarias, entre otros, los siguientes:

a) Un terreno que se tiene para obtener plusvalías a largo plazo y no para venderse en el corto plazo, dentro del curso ordinario de las actividades.

b) Un terreno que se tiene para un uso futuro no determinado (en el caso de que la entidad no haya determinado si el terreno se utilizará como inmueble ocupado por el propietario o para venderse a corto plazo, dentro del curso ordinario de las actividades del negocio, se considera que ese terreno se mantiene para obtener plusvalías).

c) Un edificio que sea propiedad de la entidad (o bien un edificio obtenido a través de un arrendamiento financiero) y esté alquilado a través de uno o más arrendamientos operativos.

d) Un edificio que esté desocupado y se tiene para ser arrendado a través de uno o más arrendamientos operativos.

En aquellos casos en los que las entidades tienen propiedades para cumplir sus objetivos de prestación de servicios más que para conseguir ingresos por arrendamientos o plusvalías, los activos no serán definidos como inversiones inmobiliarias.

En aquellos supuestos en los que una parte del inmovilizado material de las entidades se tiene para obtener rentas o plusvalías y otra parte se utiliza en la producción o suministro de bienes o servicios, o bien para fines administrativos, la entidad las contabilizará por separado si dichas partes pueden ser vendidas separadamente. Si estas partes no pueden ser vendidas separadamente, la entidad únicamente la calificará como inversión inmobiliaria, si solo una parte insignificante se utiliza para la producción o prestación de bienes o servicios, o para fines administrativos.

2. Valoración inicial, valoración posterior y baja.

A las inversiones inmobiliarias le serán de aplicación lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración n.º 2, «Inmovilizado material».

3. Reclasificaciones.

Se realizarán reclasificaciones entre inversiones inmobiliarias e inmovilizado material solo cuando exista un cambio en su uso. Su registro se realizará atendiendo a los siguientes criterios:

a) Sin cambios en el modelo contable.

Cuando la entidad siga utilizando el modelo del coste o el modelo de la revalorización, las reclasificaciones entre inversiones inmobiliarias e inmovilizado material no modificarán el valor contable de los inmuebles afectados.

b) Cambio del modelo de la revalorización al modelo de coste.

El valor contable del inmueble afectado por la reclasificación será el que correspondería al mismo según el modelo de coste. Para ello, se eliminarán, en el momento de su reclasificación, el saldo pendiente de imputación de la partida específica del patrimonio neto así como el correspondiente a la amortización acumulada relativa a dicha revalorización.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

c) Cambio del modelo de coste al modelo de la revalorización.

La diferencia que pudiera existir en la fecha de la reclasificación, entre el valor contable del inmueble y su valor razonable, se tratará de la siguiente forma:

– Cualquier disminución en el valor contable del inmueble se reconocerá en el resultado del ejercicio.

– Cualquier aumento en el valor contable se tratará como sigue:

1. En la medida en que tal aumento sea la reversión de un deterioro del valor, previamente reconocido para ese inmueble, el aumento se reconocerá en el resultado del ejercicio.

2. Cualquier remanente del aumento sobre la reversión anterior habrá de ser abonado directamente en una partida específica de patrimonio neto.

5.^a *Inmovilizado intangible.*

1. Concepto.

El Inmovilizado intangible se concreta en un conjunto de activos intangibles y derechos susceptibles de valoración económica de carácter no monetario y sin apariencia física que cumplen, además, las características de permanencia en el tiempo y utilización en la producción de bienes y servicios o constituyen una fuente de recursos de la entidad.

Se incluirán las inversiones militares especializadas cuando tengan carácter intangible y se utilicen exclusivamente en la Defensa Nacional.

Con carácter general, podrán excluirse del inmovilizado intangible y, por tanto, considerarse gasto del ejercicio, aquellos bienes y derechos cuyo precio unitario e importancia relativa, dentro de la masa patrimonial, así lo aconsejen.

2. Reconocimiento.

Deben cumplir la definición de activo y los criterios de registro o reconocimiento del marco conceptual de contabilidad pública. La entidad evaluará la probabilidad en la obtención de rendimientos económicos futuros o en la potencial de servicio, utilizando hipótesis razonables y fundadas, que representen las mejores estimaciones respecto al conjunto de condiciones económicas que existirán durante la vida útil del activo.

Los activos que integren el inmovilizado intangible deberán cumplir con el criterio de identificabilidad.

Un inmovilizado intangible será identificable cuando cumpla alguno de los dos requisitos siguientes:

a) Es separable y susceptible de ser enajenado, cedido, arrendado, intercambiado o entregado para su explotación.

b) Surge de derechos contractuales o de otros derechos legales, con independencia de que esos derechos sean transferibles o separables o de otros derechos u obligaciones.

Si un activo incluye elementos tangibles e intangibles, para su tratamiento como inmovilizado material o intangible, la entidad realizará el oportuno juicio para distribuir el importe que corresponda a cada tipo de elemento, salvo que el relativo a algún tipo de elemento sea poco significativo con respecto al valor total del activo.

3. Valoración.

3.1 Valoración inicial y valoración posterior.

Se aplicarán los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración n.º 2, «Inmovilizado material», sin perjuicio de lo señalado a continuación en esta norma de reconocimiento y valoración.

3.2 Desembolsos posteriores.

Los desembolsos posteriores a la adquisición de un activo reconocido como inmovilizado intangible deben incorporarse como más importe en el activo solo cuando sea posible que este desembolso vaya a permitir a dicho activo generar rendimientos económicos futuros o un potencial de servicio y el desembolso pueda estimarse y atribuirse directamente al

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

mismo. Cualquier otro desembolso posterior debe reconocerse como un gasto en el resultado del ejercicio.

Los desembolsos sobre un inmovilizado intangible reconocidos como gastos del ejercicio no se reconocerán posteriormente como parte del coste de un inmovilizado intangible.

3.3 Amortización y deterioro.

Se deberá valorar por la entidad si la vida útil del activo es definida o indefinida. Se considerará que un activo tiene una vida útil indefinida cuando, sobre la base de un análisis de todos los factores relevantes, no exista un límite previsible al periodo a lo largo del cual se espera que el activo genere rendimientos económicos o potencial de servicio para la entidad, o a la utilización en la producción de bienes y servicios públicos; por ejemplo: una licencia que se puede ir renovando constantemente a un coste que no se considera significativo. En estos casos se comprobará si el activo ha experimentado un deterioro de valor, que se contabilizará de acuerdo con lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración n.º 2, «Inmovilizado material».

Los activos con vida útil indefinida no se amortizarán, sin perjuicio de su posible deterioro, debiendo revisarse dicha vida útil cada ejercicio para determinar si existen hechos y circunstancias que permitan seguir manteniendo una vida útil indefinida para ese activo. En el supuesto de que no se den esas circunstancias, se cambiará la vida útil de indefinida a definida, contabilizándose como un cambio en la estimación contable, de acuerdo con la norma de reconocimiento y valoración n.º 21, «Cambios en criterios y estimaciones contables y errores».

Los activos con vida útil definida se amortizarán durante su vida útil. Será admisible cualquier método que contemple las características técnico-económicas del activo, o derecho y, si no pudieran determinarse de forma fiable, se adoptará el método lineal de amortización. La amortización de un inmovilizado intangible con una vida útil definida no cesará cuando el activo esté sin utilizar, a menos que se encuentre amortizado por completo o haya sido clasificado como activo en estado de venta.

4. Activos dados de baja y retirados del uso.

Se aplicarán los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración n.º 2, «Inmovilizado material».

5. Normas particulares sobre el inmovilizado intangible.

5.1 Gastos de Investigación y Desarrollo.

La investigación es el estudio original y planificado realizado con el fin de obtener nuevos conocimientos científicos o tecnológicos.

El desarrollo es la aplicación concreta de los logros obtenidos en la investigación.

Si la entidad no fuera capaz de distinguir la fase de investigación de la fase de desarrollo en un proyecto interno, tratará los desembolsos que ocasione ese proyecto como si hubiesen sido soportados solo en la fase de investigación.

Los gastos de investigación serán gastos del ejercicio en el que realicen. No obstante podrán activarse como inmovilizado intangible desde el momento en el que cumplan todas las condiciones siguientes:

a) Que el inmovilizado intangible vaya a generar probables rendimientos económicos futuros o potencial de servicio. Entre otras cosas, la entidad puede demostrar la existencia de un mercado para la producción que genere el inmovilizado intangible o para el activo en sí, o bien en el caso de que vaya a ser utilizado internamente, la utilidad del mismo para la entidad.

b) La disponibilidad de los adecuados recursos técnicos, financieros o de otro tipo, para completar el desarrollo y para utilizar o vender el inmovilizado intangible.

c) Que estén específicamente individualizados por proyectos y se dé una asignación, imputación y distribución temporal de los costes claramente establecida.

Los gastos de investigación que figuren en el activo deberán amortizarse durante su vida útil, y siempre dentro del plazo de cinco años. En el caso de que las condiciones del párrafo

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

anterior que justifican la capitalización dejen de cumplirse, el saldo que permanezca sin amortizar deberá llevarse a resultados del ejercicio.

Los gastos de desarrollo, cuando cumplan las condiciones indicadas para la activación de los gastos de investigación, deberán reconocerse en el activo y se amortizarán durante su vida útil que, se presume, salvo prueba en contrario, que no es superior a cinco años. En el caso de que las condiciones que justifican la capitalización dejen de cumplirse, el saldo que permanezca sin amortizar deberá llevarse a resultados del ejercicio.

5.2 Inversiones realizadas sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento operativo o cedidos en uso por un periodo inferior a la vida económica del bien cedido.

Las inversiones realizadas sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento operativo o cedidos en uso, por un periodo inferior a la vida económica, cuando de conformidad con la norma de reconocimiento y valoración n.º 6, «Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar», no deban calificarse como arrendamientos financieros, se contabilizarán en una rúbrica del inmovilizado intangible, siempre que dichas inversiones no sean separables de los citados activos, y aumenten su capacidad o los rendimientos económicos futuros o potencial de servicio. La amortización de estos elementos del inmovilizado intangible se realizará en función de la vida útil de las inversiones realizadas.

5.3 Propiedad industrial e intelectual.

Es el importe satisfecho por la propiedad o por el derecho al uso, o a la concesión del uso de las distintas manifestaciones de la propiedad industrial o de la propiedad intelectual.

Se incluirán los gastos de desarrollo capitalizados y, que cumpliendo los requisitos legales, se inscriban en el correspondiente registro, incluyendo el coste de registro y de formalización de la patente.

5.4 Aplicaciones informáticas.

Se incluirá en el activo el importe satisfecho por los programas informáticos, el derecho al uso de los mismos, o el coste de producción de los elaborados por la propia entidad, cuando esté prevista su utilización en varios ejercicios. Los desembolsos realizados en las páginas «web» generadas internamente por la entidad, deberán cumplir este requisito, además de los requisitos generales de reconocimiento de activos.

Se aplicarán los mismos criterios de activación que los establecidos para los gastos de investigación.

Los programas informáticos integrados en un equipo que no puedan funcionar sin él, serán tratados como elementos del inmovilizado material. Lo mismo se aplica al sistema operativo de un ordenador.

En ningún caso podrán figurar en el activo los gastos de mantenimiento de la aplicación informática.

5.5 Otro Inmovilizado intangible.

Recoge otros derechos no singularizados anteriormente, entre otros, las concesiones administrativas; las cesiones de uso por periodos inferiores a la vida económica, cuando de acuerdo con la norma de reconocimiento y valoración n.º 6, «Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar», no se deba contabilizar como arrendamiento financiero; los derechos de traspaso y los aprovechamientos urbanísticos que detentan las entidades locales u otras entidades públicas, siempre que no estén materializados en terrenos.

6.^a Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar.

Se entiende por arrendamiento, a efectos de esta norma, cualquier acuerdo, con independencia de su instrumentación jurídica, por el que el arrendador cede al arrendatario, a cambio de percibir una suma única de dinero o una serie de pagos o cuotas, el derecho a utilizar un activo durante un periodo de tiempo determinado.

1. Arrendamientos financieros.

1.1 Concepto.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

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

Se presumirá que se transfieren sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad en un acuerdo de arrendamiento de un activo con opción de compra, cuando no existan dudas razonables de que se va a ejercitar dicha opción de compra. Se entenderá que por las condiciones económicas del contrato de arrendamiento no existen dudas razonables de que se va a ejercitar la opción de compra, cuando el precio de la opción de compra sea menor que el valor razonable del activo en el momento en que la opción de compra sea ejercitable.

b) Se presumirá también que se transfieren los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo, aunque no exista opción de compra, cuando se cumpla alguna de las siguientes circunstancias:

b.1) El plazo del contrato de arrendamiento coincide o cubre la mayor parte de la vida económica del activo o, cuando no cumpliendo lo anterior, exista evidencia de que ambos periodos van a coincidir, no siendo significativo su valor residual al finalizar su periodo de utilización.

b.2) Al inicio del arrendamiento el valor actual de las cantidades a pagar supongan un importe sustancial del valor razonable del activo arrendado.

b.3) Cuando los activos arrendados tengan una naturaleza tan especializada que su utilidad quede restringida al arrendatario y los bienes arrendados no pueden ser fácilmente reemplazados por otros bienes.

c) Otros indicadores de situaciones que podrían llevar a la clasificación de un arrendamiento como de carácter financiero son:

c.1) Si el arrendatario puede cancelar el contrato de arrendamiento y las pérdidas sufridas por el arrendador a causa de tal cancelación fueran asumidas por el arrendatario.

c.2) Los resultados derivados de las fluctuaciones en el valor razonable del importe residual recaen sobre el arrendatario.

c.3) El arrendatario tiene la posibilidad de prorrogar el arrendamiento durante un segundo periodo, con unos pagos por arrendamiento que sean sustancialmente inferiores a los habituales del mercado.

d) En los acuerdos de arrendamiento a terceros de activos portadores de potencial de servicio, con o sin opción de compra, se presumirá, en todo caso, que no se transfieren los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del mismo, en tanto la entidad mantenga el potencial de servicio que dichos activos tienen incorporado. Por tanto, no serán aplicables a este tipo de activos las presunciones señaladas en los párrafos anteriores de este apartado.

1.2 Reconocimiento y valoración.

Los activos objeto de arrendamiento financiero se registrarán y valorarán de acuerdo a la norma de reconocimiento y valoración que les corresponda de acuerdo con su naturaleza, salvo lo especificado en los párrafos siguientes.

Dado que los terrenos tienen una vida útil indefinida, si no se espera que su propiedad pase al arrendatario al término del plazo de arrendamiento, este no recibirá todos los riesgos y ventajas que inciden en la propiedad del mismo. En un arrendamiento financiero conjunto los componentes del terreno y edificio se considerarán de forma separada si al finalizar el plazo del arrendamiento la propiedad del terreno no va a ser transmitida al arrendatario, en cuyo caso el componente de terreno se clasificará como arrendamiento operativo, para lo cual se distribuirán los pagos acordados entre el terreno y el edificio en proporción a los valores razonables que representen los derechos de arrendamiento de ambos componentes, a menos que tal distribución no sea fiable en cuyo caso todo el arrendamiento se clasificará como financiero salvo que resulte evidente que es operativo.

1.3 Contabilidad del arrendatario.

El arrendatario en el momento inicial deberá reconocer el activo según su naturaleza y la obligación asociada al mismo como pasivo por el mismo importe, que será el menor valor entre el valor razonable del activo arrendado y el valor actual de los pagos acordados con el

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

arrendador durante el plazo del arrendamiento, incluyendo, en su caso, la opción de compra, y con exclusión de las cuotas de carácter contingente así como de los costes de los servicios y demás gastos que, de acuerdo con las normas de valoración n.º 2, «Inmovilizado material», y n.º 5, «Inmovilizado intangible», no se puedan activar. A estos efectos se entiende por cuotas de carácter contingente aquellas cuyo importe futuro dependa de una variable establecida en el contrato.

Para calcular el valor actual de estas partidas se tomará como tipo de actualización el tipo de interés reflejado en el contrato. Si este tipo no estuviera determinado, se aplicará el tipo de interés que el arrendatario habría de pagar en un arrendamiento similar o, si este no fuera determinable, el tipo de interés al que obtendría los fondos necesarios para comprar el activo.

Los costes directos iniciales inherentes a la operación en los que incurra el arrendatario deberán considerarse como mayor valor del activo.

Cada una de las cuotas del arrendamiento estará constituida por dos partes que representan, respectivamente, la carga financiera y la reducción de la deuda pendiente de pago. La carga financiera total se distribuirá a lo largo del plazo del arrendamiento y se imputará a los resultados del ejercicio en el que se devengue, aplicando el método del tipo de interés efectivo para el arrendatario.

1.4 Contabilidad del arrendador.

Cuando una entidad transfiera sustancialmente todos los riesgos y ventajas de un activo mediante una operación a la que sea aplicable la presente norma de reconocimiento y valoración, registrará un derecho a cobrar por el valor razonable del bien más los costes directos iniciales del arrendador. Simultáneamente dará de baja el activo por su valor contable en el momento del inicio de la operación, registrándose, en su caso, un resultado del ejercicio.

La diferencia entre el crédito contabilizado en el activo del balance y la cantidad a cobrar, correspondiente a intereses no devengados, se imputará a la cuenta del resultado económico patrimonial del ejercicio en que dichos intereses se devenguen de acuerdo con el método del tipo de interés efectivo.

2. Arrendamientos operativos.

Se trata de un contrato de arrendamiento en el que no se transfieren los riesgos y ventajas que son inherentes a la propiedad.

Las cuotas derivadas de los arrendamientos operativos deben ser reconocidas por los arrendatarios como gastos en el resultado del ejercicio en el que se devenguen durante el plazo del arrendamiento.

Los ingresos procedentes de los arrendamientos operativos se registrarán por el arrendador en el resultado del ejercicio en que se devenguen durante el plazo del arrendamiento.

3. Venta con arrendamiento posterior.

Cuando por las condiciones económicas de una enajenación, conectada al posterior arrendamiento o cesión de uso de los activos enajenados, se desprenda que se trata de un método de financiación, el arrendatario no variará la calificación del activo, ni reconocerá resultados derivados de esta transacción. Además, registrará el importe recibido con abono a una partida que ponga de manifiesto el correspondiente pasivo financiero. Los gastos por intereses asociados a la operación se contabilizarán a lo largo de la vida del contrato de acuerdo con el método del tipo de interés efectivo.

El arrendador contabilizará la operación de acuerdo con lo dispuesto en la norma de reconocimiento y valoración n.º 8, «Activos financieros».

7.^a Activos en estado de venta.

1. Concepto.

Los activos en estado de venta son activos no financieros 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. Para aplicar la clasificación

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

anterior, el activo debe estar disponible, en sus condiciones actuales, para su venta inmediata, sujeto exclusivamente a los términos usuales y habituales para la venta de estos activos, y su venta debe ser altamente probable. Se considera que su venta será altamente probable, cuando concurren las siguientes circunstancias:

a) La entidad debe encontrarse comprometida por un plan para vender el activo y haber iniciado un programa para encontrar comprador y concretar el plan.

b) La venta del activo debe negociarse activamente a un precio adecuado en relación con su valor razonable actual.

2. Valoración inicial.

La entidad valorará estos activos al valor contable que correspondería en ese momento al activo no corriente, según el modelo del coste. Para ello, se darán de baja todas las cuentas representativas del inmovilizado que cambia de uso y se darán de alta las cuentas representativas del activo en estado de venta que incluirán, en su caso, el deterioro acumulado que existiese previamente a su clasificación.

3. Valoración posterior.

La entidad valorará estos activos al menor valor entre su valor contable, según el modelo de coste, y su valor razonable menos los costes de venta.

La entidad reconocerá un deterioro de valor por un importe equivalente a la diferencia que pudiera existir entre el valor contable y el valor razonable menos los costes de venta debido a las reducciones del valor del activo.

La entidad reconocerá un resultado por cualquier incremento posterior derivado de la valoración a valor razonable menos los costes de venta del activo. En todo caso, el valor contable del activo después de la reversión de un deterioro, no podrá superar el importe asignado a su valor inicial.

Los activos en estado de venta no son objeto de amortización mientras estén clasificados como tales.

4. Reclasificaciones.

Se realizarán reclasificaciones entre activos en estado de venta e inversiones inmobiliarias, inmovilizado intangible o material solo cuando exista un cambio en su uso. Su registro se realizará atendiendo a los siguientes criterios:

a) Activos contabilizados según el modelo de coste.

La entidad valorará el activo no corriente que deje de estar clasificado como «activo en estado de venta» por un importe equivalente al valor contable del mismo antes de que fuera clasificado como tal, ajustado por cualquier deterioro o dotación a la amortización que se hubiera reconocido si el activo no se hubiera clasificado como activo en estado de venta.

Para ello, la entidad dará de alta de nuevo todas las cuentas representativas del activo no corriente y dará de baja todas las cuentas representativas del activo en estado de venta, imputándose, en su caso a la cuenta del resultado económico patrimonial del ejercicio en el que se produzca la reclasificación, la diferencia entre los valores contables indicados.

b) Activos contabilizados según el modelo de la revalorización.

La entidad valorará el activo no corriente reclasificado por un importe equivalente al valor contable del mismo antes de que fuera clasificado como activo en estado de venta, modificado por cualquier deterioro, dotación a la amortización o revalorización, en su caso, que se hubiera reconocido durante el periodo en el que el activo ha estado clasificado como activo en estado de venta.

Para ello, se dará de alta la cuenta representativa del bien por su valor según el modelo del coste –siguiendo el procedimiento previsto en el apartado a) anterior– más el importe total acumulado de la revalorización, con abono, además de a las cuentas que corresponda de amortización acumulada o deterioro, en su caso, a la cuenta específica del patrimonio neto que se correspondería con dicha revalorización si el activo nunca se hubiera reclasificado como activo en estado de venta. Asimismo se darán de baja todas las cuentas representativas del activo en estado de venta, imputándose, en su caso a la cuenta del

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

resultado económico patrimonial del ejercicio en el que produzca la reclasificación, la diferencia entre los valores contables indicados.

8.^a Activos financieros.**1. Concepto.**

Son activos financieros el dinero en efectivo, los instrumentos de capital o de patrimonio neto de otra entidad, los derechos de recibir efectivo u otro activo financiero de un tercero o de intercambiar con un tercero activos o pasivos financieros en condiciones potencialmente favorables.

Los criterios establecidos en esta norma de reconocimiento y valoración serán aplicables a todos los activos financieros, excepto a aquellos para los que se hayan establecidos criterios específicos en otra norma de reconocimiento y valoración.

2. Clasificación de los activos financieros.

Los activos financieros, a efectos de su valoración, se clasificarán inicialmente en alguna de las siguientes categorías:

a) Créditos y partidas a cobrar.

Se incluirán en esta categoría:

a.1) Los créditos por operaciones derivadas de la actividad habitual.

a.2) Otros activos financieros, que no siendo instrumentos de patrimonio ni negociándose en un mercado activo, generan flujos de efectivo de importe determinado o determinable y respecto de los que se espera recuperar todo el desembolso realizado por la entidad, excluidas las razones imputables al deterioro crediticio.

a.3) Las operaciones de adquisición de instrumentos de deuda con el acuerdo de posterior venta a un precio fijo o al precio inicial más la rentabilidad normal del prestamista.

b) Inversiones mantenidas hasta el vencimiento.

Se incluirán en esta categoría los valores representativos de deuda con vencimiento fijo y flujos de efectivo de importe determinado o determinable, que se negocian en un mercado activo, y respecto de los que la entidad tiene, desde su reconocimiento y en cualquier fecha posterior, la intención efectiva y la capacidad financiera para conservarlos hasta su vencimiento.

c) Activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

En esta categoría se incluirán:

c.1) Los activos financieros que, negociándose en un mercado activo, se adquieren con el propósito de realizarlos en el corto plazo, excepto los adquiridos con el acuerdo de posterior venta a un precio fijo o al precio inicial más la rentabilidad normal del prestamista.

c.2) Los derivados, excepto aquellos que sean contratos de garantía financiera o hayan sido designados como instrumentos de cobertura y cumplan los requisitos de la norma de reconocimiento y valoración n.º 10, «Coberturas contables».

d) Inversiones en el patrimonio de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Los conceptos de grupo de entidades, entidades multigrupo y entidades asociadas son los definidos en las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas del Sector Público, que se aprueben por Orden del Ministro de Economía y Hacienda.

e) Activos financieros disponibles para la venta.

En esta categoría se incluirán todos los activos financieros que no cumplan los requisitos para ser incluidos en alguna de las categorías anteriores.

3. Reconocimiento.

La entidad reconocerá un activo financiero en su balance cuando se convierta en parte obligada según las cláusulas del contrato o acuerdo mediante el que se formalice la inversión financiera.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Para determinar el momento del reconocimiento de los activos financieros que surjan de derechos no contractuales, se estará a lo dispuesto al efecto en la norma de reconocimiento y valoración n.º 18, «Transferencias y subvenciones», para el caso de transferencias o subvenciones recibidas, o en la correspondiente norma de reconocimiento y valoración, en los restantes casos.

4. Créditos y partidas a cobrar.

4.1 Valoración inicial.

Con carácter general los créditos y partidas a cobrar se valorarán inicialmente por su valor razonable que, salvo evidencia en contrario, será el precio de la transacción, que equivaldrá al valor razonable de la contraprestación entregada más los costes de transacción que les sean directamente atribuibles. Sin embargo los costes de transacción se podrán imputar a resultados del ejercicio en el que se reconoce el activo cuando tengan poca importancia relativa.

No obstante lo señalado en el párrafo anterior, los créditos y partidas a cobrar con vencimiento a corto plazo que no tengan un tipo de interés contractual, se valorarán por su valor nominal.

Las partidas a cobrar con vencimiento a largo plazo que no tengan un tipo de interés contractual y los préstamos concedidos a largo plazo con intereses subvencionados, se valorarán por su valor razonable que será igual al valor actual de los flujos de efectivo a cobrar, aplicando la tasa de interés de la Deuda del Estado vigente en cada plazo. No obstante las partidas a cobrar a largo plazo se podrán valorar por el nominal y los préstamos concedidos a largo plazo con intereses subvencionados se podrán valorar por el importe entregado, cuando el efecto de la no actualización, globalmente considerado, sea poco significativo en las cuentas anuales de la entidad.

Cuando el activo financiero, con intereses subvencionados, se valore por su valor actual, la diferencia entre dicho valor y el valor nominal o el importe entregado, según el caso, se imputará como subvención concedida en la cuenta del resultado económico patrimonial del ejercicio en el que se reconoce el activo financiero.

En todo caso, las fianzas y depósitos constituidos se valorarán siempre por el importe entregado, sin actualizar.

4.2 Valoración posterior.

Los créditos y partidas a cobrar se valorarán por su coste amortizado. Los intereses devengados se contabilizarán como resultados del ejercicio utilizando el método del tipo de interés efectivo.

No obstante, las partidas a cobrar que, sin tipo de interés contractual, se hayan valorado inicialmente por su valor nominal, y los préstamos concedidos con intereses subvencionados que se hayan valorado inicialmente por el importe entregado, continuarán valorándose por dicho importe, salvo que se hubieran deteriorado.

4.3 Deterioro.

Al menos al cierre del ejercicio, deberán efectuarse las correcciones valorativas necesarias, siempre que exista evidencia objetiva de que el valor de un crédito o de un grupo de créditos con similares características de riesgo valorados colectivamente, se ha deteriorado como resultado de uno o más sucesos que hayan ocurrido después de su reconocimiento inicial y que ocasionen una reducción o retraso en los flujos de efectivo estimados futuros, como puede ser la insolvencia del deudor.

El deterioro de valor de estos activos financieros será la diferencia entre su valor contable y el valor actual de los flujos de efectivo futuros que se estima se van a generar, descontados al tipo de interés efectivo calculado en el momento de su reconocimiento inicial. Para los créditos a tipo de interés variable, se empleará el tipo de interés efectivo que corresponda de acuerdo con las condiciones contractuales a la fecha de cierre del ejercicio.

Las correcciones valorativas por deterioro, así como su reversión, se reconocerán como un gasto o un ingreso, respectivamente, en el resultado del ejercicio. La reversión del deterioro tendrá como límite el valor contable que tendría el crédito en la fecha de reversión si no se hubiese registrado el deterioro de valor.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

5. Inversiones mantenidas hasta el vencimiento.

5.1 Valoración inicial.

Las inversiones mantenidas hasta el vencimiento se valorarán inicialmente por su valor razonable, que, salvo evidencia en contrario, será el precio de la transacción, que equivaldrá al valor razonable de la contraprestación entregada más los costes de transacción que les sean directamente atribuibles. No obstante, los costes de transacción se podrán imputar a resultados del ejercicio en que se reconoce la inversión cuando tengan poca importancia relativa.

5.2 Valoración posterior.

Las inversiones mantenidas a vencimiento se valorarán por su coste amortizado. Los intereses devengados se contabilizarán como resultados del ejercicio utilizando el método del tipo de interés efectivo.

5.3 Deterioro.

Al menos al cierre del ejercicio, deberán efectuarse las correcciones valorativas necesarias, de conformidad con los criterios señalados en el apartado 4.3 anterior.

No obstante, como sustituto del valor actual de los flujos de efectivo futuros se podrá utilizar el valor de mercado del activo financiero, siempre que este sea lo suficientemente fiable como para considerarlo representativo del valor que pudiera recuperar la entidad.

6. Activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

6.1 Valoración inicial.

Los activos financieros a valor razonable con cambios en resultados se valorarán inicialmente por su valor razonable, que, salvo evidencia en contrario, será el precio de la transacción, que equivaldrá al valor razonable de la contraprestación entregada. Los costes de transacción que le sean directamente atribuibles, se imputarán a resultados del ejercicio en que se produzca la adquisición.

En el caso de los instrumentos de patrimonio, formará parte del valor inicial, el importe de los derechos preferentes de suscripción y similares, que, en su caso, se hubiesen adquirido.

6.2 Valoración posterior.

Los activos financieros a valor razonable con cambios en resultados, se valorarán por su valor razonable, sin deducir los costes de transacción en que se pudiera incurrir en su enajenación. Los cambios que se produzcan en el valor razonable, se imputarán a resultados del ejercicio, una vez imputados los intereses devengados según el tipo de interés efectivo y, en su caso, las diferencias de cambio.

7. Inversiones en el patrimonio de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

7.1 Valoración inicial.

Las inversiones en el patrimonio de entidades del grupo, multigrupo y asociadas se valorarán inicialmente al coste, que equivaldrá al valor razonable de la contraprestación entregada más los costes de transacción que les sean directamente atribuibles.

No obstante, si existiera una inversión anterior a su calificación como entidad del grupo, multigrupo o asociada, se considerará como coste de dicha inversión el valor contable que debiera tener la misma antes de que la entidad pase a tener esa calificación. En su caso, los ajustes valorativos previos asociados con dicha inversión y contabilizados directamente en el patrimonio neto, se mantendrán en este hasta la baja o deterioro.

Formará parte del valor inicial, el importe de los derechos preferentes de suscripción y similares, que, en su caso, se hubiesen adquirido.

En caso de aportaciones no dinerarias, para la valoración inicial de la inversión se aplicará lo establecido en el punto 4.d) de la norma de reconocimiento y valoración n.º 2, «Inmovilizado material», para los activos adquiridos en permuta.

7.2 Valoración posterior.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Las inversiones en el patrimonio de entidades del grupo, multigrupo y asociadas, se valorarán por su coste, menos, en su caso, el importe acumulado de las correcciones valorativas por deterioro.

Cuando deba asignarse valor a estos activos por enajenación u otro motivo, se aplicará el método del coste medio ponderado por grupos homogéneos, entendiéndose por estos los valores que otorgan los mismos derechos.

7.3 Deterioro.

Al menos al cierre del ejercicio, y en todo caso en el momento que se acuerde la enajenación o transmisión de la participación, deberán efectuarse las correcciones valorativas necesarias siempre que exista evidencia objetiva de que el valor contable de la inversión no será recuperable como consecuencia, por ejemplo, de un descenso prolongado y significativo de los fondos propios de la entidad participada.

En el caso de entidades cuyas participaciones se negocien en un mercado activo, el importe de la corrección valorativa será la diferencia entre su valor contable y el valor razonable calculado con referencia al mercado activo.

En el caso de entidades cuyas participaciones no se negocien en un mercado activo, para determinar el importe de la corrección valorativa se tendrá en cuenta el patrimonio neto de la entidad participada corregido por las plusvalías tácitas existentes en la fecha de la valoración.

Las correcciones valorativas por deterioro, así como su reversión, se reconocerán como un gasto o un ingreso, respectivamente, en el resultado del ejercicio. La reversión del deterioro tendrá como límite el valor contable que tendría la inversión si no se hubiese registrado el deterioro de valor.

En el caso de que se hubiera producido una inversión en la entidad previa a su calificación como entidad del grupo, multigrupo o asociada, y con anterioridad a esa calificación, se hubieran realizado ajustes valorativos imputados directamente al patrimonio neto derivados de tal inversión, dichos ajustes se mantendrán tras la calificación hasta la enajenación o baja de la inversión, momento en el que se registrarán en la cuenta del resultado económico patrimonial, o hasta que se produzcan las siguientes circunstancias:

a) En el caso de ajustes valorativos previos por aumentos de valor, las correcciones valorativas por deterioro se registrarán contra la partida del patrimonio neto que recoja dichos ajustes hasta el importe de los mismos, y el exceso, en su caso, se registrará como resultado del ejercicio. La corrección valorativa por deterioro imputada directamente al patrimonio neto no revertirá.

b) En el caso de ajustes valorativos previos por reducciones de valor, cuando posteriormente el importe recuperable sea superior al valor contable de las inversiones, este último se incrementará hasta el límite de la indicada reducción de valor, contra la partida que haya recogido los ajustes valorativos previos. El nuevo importe así surgido, se considerará a partir de ese momento coste de la inversión. Sin embargo, si existe evidencia objetiva de deterioro del valor de la inversión, la partida de patrimonio neto que recoja los correspondientes ajustes negativos de valor, se imputará íntegramente a resultados del ejercicio.

8. Activos financieros disponibles para la venta.

8.1 Valoración inicial.

Los activos financieros disponibles para la venta se valorarán inicialmente por su valor razonable, que, salvo evidencia en contrario, será el precio de la transacción, que equivaldrá al valor razonable de la contraprestación entregada más los costes de transacción que les sean directamente atribuibles. No obstante, en el caso de valores representativos de deuda, los costes de transacción se podrán imputar a resultados del ejercicio en que se reconoce la inversión cuando tengan poca importancia relativa.

En el caso de los instrumentos de patrimonio, formará parte del valor inicial, el importe de los derechos preferentes de suscripción y similares, que, en su caso, se hubiesen adquirido.

8.2 Valoración posterior.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Los activos financieros disponibles para la venta se valorarán por su valor razonable, sin deducir los costes de transacción en que se pudiera incurrir en su enajenación. Los cambios que se produzcan en el valor razonable se registrarán directamente en el patrimonio neto, hasta la enajenación o deterioro del activo financiero, momento en que se imputará a resultados.

Cuando deba asignarse valor a estos activos por enajenación u otro motivo, se aplicará el método del coste medio ponderado por grupos homogéneos.

No obstante, se registrarán en la cuenta del resultado económico patrimonial las correcciones por deterioro de valor, los intereses devengados según el tipo de interés efectivo, y los resultados por diferencias de cambio en activos financieros monetarios en moneda extranjera, de conformidad con lo dispuesto en la norma de reconocimiento y valoración n.º 13, «Moneda extranjera».

Los instrumentos de patrimonio que no se negocien en un mercado activo, se valorarán por su coste, menos, en su caso, el importe acumulado de las correcciones valorativas por deterioro.

8.3 Deterioro.

Al menos al cierre del ejercicio, deberán efectuarse las correcciones valorativas necesarias siempre que exista evidencia objetiva de que el valor de un activo financiero disponible para la venta o grupo de activos financieros disponibles para la venta con similares características se ha deteriorado como resultado de uno o más eventos ocurridos después de su reconocimiento inicial y que ocasionen, en el caso de los instrumentos de deuda, una reducción o retraso en los flujos de efectivo estimados futuros, como puede ser el caso de la insolvencia del deudor, o bien, en el caso de instrumentos de patrimonio, la falta de recuperabilidad del valor contable del mismo, debido a un descenso prolongado o significativo en su cotización o de sus fondos propios, en el caso de instrumentos de patrimonio que no se negocien en un mercado activo. En todo caso, se presumirá que el instrumento se ha deteriorado ante una caída de un año y medio o de un cuarenta por ciento de su cotización, sin que se haya producido la recuperación de su valor, sin perjuicio de que pudiera ser necesario reconocer una pérdida por deterioro antes de que haya transcurrido dicho plazo o descendido la cotización en el mencionado porcentaje.

La corrección valorativa por deterioro de valor de estos activos financieros será la diferencia entre su coste o coste amortizado, menos, en su caso, cualquier corrección valorativa por deterioro previamente reconocida en la cuenta del resultado económico patrimonial y el valor razonable en el momento en que se efectúe la valoración.

Las disminuciones acumuladas de valor razonable de estos activos reconocidas en el patrimonio neto, se imputarán a resultados cuando exista evidencia objetiva del deterioro de valor.

Si en ejercicios posteriores se incrementa el valor razonable del activo, la corrección valorativa reconocida en ejercicios anteriores revertirá con abono a resultados del ejercicio, salvo en el caso de los instrumentos de patrimonio, que se registrará un incremento de valor razonable directamente contra patrimonio neto.

No obstante, para los instrumentos de patrimonio valorados al coste por no negociarse en un mercado activo, la corrección valorativa por deterioro se calculará teniendo en cuenta el patrimonio neto de la entidad participada corregido por las plusvalías tácitas existentes en la fecha de la valoración y no será posible la reversión de la corrección valorativa reconocida en ejercicios anteriores.

9. Reclasificaciones entre las diferentes categorías de activos financieros.

Las reclasificaciones entre las diferentes categorías de activos financieros, deben atenerse a las siguientes reglas:

a) La entidad no podrá reclasificar ningún activo financiero a la categoría de activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

b) Los instrumentos financieros derivados no podrán reclasificarse fuera de la categoría de activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

c) Si como consecuencia de un evento inusual y altamente improbable de que se repita en un futuro, surgido con posterioridad a su clasificación inicial, un instrumento de deuda

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

clasificado en la categoría de activos financieros a valor razonable con cambios en resultados no se mantiene ya con la intención de realizarlo en el corto plazo, la entidad podrá reclasificarlo a la categoría de inversiones mantenidas hasta el vencimiento, si tiene la intención efectiva y la capacidad financiera de conservarlo en un futuro previsible o hasta su vencimiento.

En tal caso, el activo se valorará por su valor razonable en la fecha de la reclasificación que pasará a ser su nuevo coste o coste amortizado y no se revertirá ningún beneficio o pérdida previamente reconocidos en resultados.

d) En cuanto a las inversiones mantenidas hasta el vencimiento, la entidad no podrá clasificar ni tener clasificado ningún activo financiero en dicha categoría si durante el ejercicio actual o los dos ejercicios anteriores ha vendido o reclasificado activos financieros incluidos en esta categoría, salvo que fuese por un importe insignificante en relación con el importe total de los activos incluidos en la misma o se tratase de alguna de las siguientes ventas o reclasificaciones:

1. Las que estén muy próximas al vencimiento.
2. Las que tengan lugar después de que la entidad haya cobrado la práctica totalidad del principal del activo financiero, de acuerdo con su plan de amortización.
3. Las que sean atribuibles a un suceso aislado, no recurrente, y que no pudieron ser razonablemente anticipadas por la entidad.

Cuando la calificación de un activo financiero como inversión mantenida hasta el vencimiento deje de ser adecuada como consecuencia de ventas o reclasificaciones por un importe que no sea insignificante, según lo dispuesto en el apartado anterior, así como por cambios en la intención o en la capacidad financiera de la entidad para mantenerlas, todos los activos financieros incluidos en dicha categoría se reclasificarán inmediatamente a la categoría de activos financieros disponibles para la venta, y se valorarán por su valor razonable, no siendo posible además clasificar activos financieros como inversiones mantenidas a vencimiento durante los dos ejercicios siguientes.

La entidad registrará la diferencia entre el valor contable y el valor razonable del activo, en el momento de la reclasificación, directamente en el patrimonio neto de la entidad, y se aplicarán las reglas relativas a los activos financieros disponibles para la venta.

Una vez transcurridos los dos ejercicios a que se refiere el apartado anterior, los activos que hasta ese momento estaban clasificados como disponibles para la venta, se podrán reclasificar de nuevo como mantenidos a vencimiento, si la entidad tiene la intención efectiva y la capacidad financiera de mantenerlos hasta el vencimiento. El valor contable del activo financiero en esa fecha se convertirá en su nuevo coste amortizado. La diferencia que pudiera existir entre este valor y el importe a vencimiento se imputará a resultados según el método del tipo de interés efectivo.

En cuanto a los incrementos y disminuciones de valor reconocidos hasta ese momento en el patrimonio neto de la entidad, se llevarán a resultados a lo largo de la vida residual del activo financiero utilizando el método del tipo de interés efectivo.

e) Los valores representativos de deudas clasificados inicialmente en la categoría activos financieros disponibles para la venta podrán reclasificarse a la categoría inversiones mantenidas hasta el vencimiento si la entidad tiene la intención y la capacidad financiera de mantenerlos hasta el vencimiento. No obstante esta reclasificación no podrá realizarse hasta que transcurran, en su caso, los dos años a que se refiere el apartado d) anterior.

f) Las inversiones en el patrimonio de entidades del grupo, multigrupo y asociadas, cuando dejen de tener tal calificación se valorarán de acuerdo con las reglas aplicables a los activos financieros disponibles para la venta.

10. Dividendos e intereses recibidos de activos financieros.

Los intereses y dividendos devengados con posterioridad al momento de la adquisición se reconocerán como resultados del ejercicio.

A estos efectos, en la valoración inicial de los activos financieros se registrarán de forma independiente, atendiendo a su vencimiento, el importe de los dividendos acordados por el órgano competente en el momento de la adquisición, así como el importe de los intereses explícitos devengados y no vencidos en dicho momento.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Los dividendos acordados después de la adquisición que correspondan a beneficios obtenidos antes de la adquisición, se registrarán como modificación del valor inicial de la inversión.

Los intereses devengados se reconocerán utilizando el método del tipo de interés efectivo, incluso para aquellos instrumentos de deuda clasificados en las categorías de activos financieros disponibles para la venta y activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

En los activos financieros a interés variable, las variaciones entre los intereses explícitos liquidados y los inicialmente previstos no alterarán la distribución de los intereses implícitos inicialmente calculados. Dichas variaciones se imputarán como mayor o menor importe de los correspondientes intereses explícitos.

El cálculo del tipo de interés efectivo se podrá realizar por capitalización simple cuando el activo financiero se adquiera con vencimiento a corto plazo o cuando se trate de activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

11. Baja en cuentas.

La entidad dará de baja en cuentas un activo financiero o una parte del mismo solo cuando hayan expirado o se hayan transmitido los derechos sobre los flujos de efectivo que el activo genera, siempre que, en este último caso, se hayan transferido de forma sustancial los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo financiero.

La entidad evaluará en qué medida retiene o transmite los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo financiero, comparando su exposición, antes y después de la transmisión a la variación en los importes y en el calendario de los flujos de efectivo netos del activo transmitido.

Si la entidad transfiere de forma sustancial los riesgos y ventajas, dará de baja en cuentas el activo financiero, reconociendo de forma separada, como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creados o retenidos como consecuencia de la transmisión.

Si la entidad retiene de forma sustancial los riesgos y ventajas, mantendrá en cuentas el activo financiero en su integridad, reconociendo un pasivo financiero por la contraprestación recibida.

Si la entidad ni transmite ni retiene de manera sustancial los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad del activo, dará de baja el activo cuando no retenga el control sobre el mismo, circunstancia que dependerá de la capacidad del adquirente para transmitir el activo financiero. Si la entidad retiene el control sobre el activo financiero transmitido, continuará reconociéndolo por el importe de la exposición de la entidad a las variaciones de valor del activo transmitido, es decir, por su implicación continuada, y reconocerá un pasivo asociado.

Cuando el activo financiero se dé de baja en cuentas, la diferencia entre la contraprestación recibida, considerando cualquier nuevo activo obtenido menos cualquier pasivo asumido, y el valor contable del activo financiero, o de la parte del mismo que se haya transmitido, más cualquier importe acumulado reconocido directamente en el patrimonio neto, se imputará a resultados del ejercicio en que tenga lugar la baja en cuentas.

9.^a Pasivos financieros.

1. Concepto.

Un pasivo financiero es una obligación exigible e incondicional de entregar efectivo u otro activo financiero a un tercero o de intercambiar con un tercero activos o pasivos financieros en condiciones potencialmente desfavorables.

Los criterios establecidos en esta norma de reconocimiento y valoración serán aplicables a todos los pasivos financieros, excepto a aquellos para los que se hayan establecido criterios específicos en otra norma de reconocimiento y valoración.

2. Clasificación de los pasivos financieros.

A los solos efectos de su valoración, los pasivos financieros se clasificarán inicialmente en las siguientes categorías:

a) Pasivos financieros al coste amortizado, que incluyen:

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

- a.1) Débitos y partidas a pagar por operaciones derivadas de la actividad habitual.
 - a.2) Deudas representadas en valores negociables emitidos con la intención de mantenerlos hasta el vencimiento y aquellas que se espera recomprar antes del vencimiento a precio de mercado en un plazo superior al año desde su emisión.
 - a.3) Deudas representadas en valores negociables emitidos con el acuerdo de recomprarlos antes del vencimiento a un precio fijo, o a un precio igual al de emisión más la rentabilidad normal del prestamista.
 - a.4) Deudas con entidades de crédito.
 - a.5) Otros débitos y partidas a pagar.
- b) Pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados, que incluyen:
- b.1) Deudas representadas en valores negociables emitidos con el acuerdo o el objetivo de recomprarlos a corto plazo, excepto aquellos en los que el acuerdo se efectúe a un precio fijo o a un precio igual al de emisión más la rentabilidad normal del prestamista, y
 - b.2) Los derivados, excepto aquellos que sean contratos de garantía financiera o hayan sido designados como instrumentos de cobertura y cumplan los requisitos de la norma de reconocimiento y valoración n.º 10, «Coberturas contables».

No obstante, en el caso de transferencias de activos financieros en las que la entidad deba seguir reconociendo el activo transferido en función de su implicación continuada, el pasivo originado en dicha transferencia se debe valorar de forma consistente con el activo transferido.

Por tanto, si el activo transferido se valora por su valor razonable, las variaciones en el valor razonable del pasivo financiero asociado se reconocerán en el resultado del ejercicio, salvo cuando el activo transferido esté clasificado como activo financiero disponible para la venta, en cuyo caso las variaciones en el valor razonable del pasivo asociado se reconocerán en el patrimonio neto.

La entidad no podrá reclasificar ningún pasivo financiero de la categoría pasivos financieros al coste amortizado a la de pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados, ni de esta a aquella.

3. Reconocimiento.

La entidad reconocerá un pasivo financiero en su balance, cuando se convierta en parte obligada según las cláusulas contractuales del instrumento financiero.

Para determinar el momento del reconocimiento de los pasivos financieros que surjan de obligaciones no contractuales, se estará a lo dispuesto al efecto en la norma de reconocimiento y valoración n.º 18, «Transferencias y subvenciones», para el caso de transferencias o subvenciones concedidas, o en la correspondiente norma de reconocimiento y valoración, en los restantes casos.

4. Valoración inicial.

4.1 Pasivos financieros al coste amortizado.

Con carácter general, los pasivos financieros al coste amortizado se valorarán inicialmente por su valor razonable, que salvo evidencia en contrario será el precio de la transacción, que equivaldrá al valor razonable de la contraprestación recibida, ajustado con los costes de transacción que sean directamente atribuibles a la emisión. No obstante, los costes de transacción se podrán imputar al resultado del ejercicio en el que se reconoce el pasivo cuando tengan poca importancia relativa.

Para la valoración inicial de las deudas asumidas se aplicará la norma de reconocimiento y valoración n.º 18, «Transferencias y subvenciones».

Las partidas a pagar con vencimiento a corto plazo que no tengan un tipo de interés contractual se valorarán por su valor nominal.

Las partidas a pagar con vencimiento a largo plazo que no tengan un tipo de interés contractual y los préstamos recibidos a largo plazo con intereses subvencionados se valorarán por su valor razonable que será igual al valor actual de los flujos de efectivo a pagar, aplicando la tasa de interés a la que la entidad deba liquidar los intereses por aplazamiento o demora en el pago.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

No obstante, las partidas a pagar a largo plazo sin tipo de interés contractual se podrán valorar por el nominal y los préstamos recibidos a largo plazo con intereses subvencionados se podrán valorar por el importe recibido, cuando el efecto de la no actualización, globalmente considerado, sea poco significativo en las cuentas anuales de la entidad.

Cuando el pasivo financiero con intereses subvencionados se valore por su valor actual, la diferencia entre dicho valor y el valor nominal o el importe recibido, según el caso, se reconocerá como una subvención recibida y se imputará a resultados de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración n.º 18, «Transferencias y subvenciones».

En todo caso, las fianzas y depósitos recibidos se valorarán siempre por el importe recibido, sin actualizar.

4.2 Pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

Se valorarán inicialmente por su valor razonable que, salvo evidencia en contrario, será el precio de la contraprestación recibida.

Los costes de transacción de la emisión se imputarán al resultado del ejercicio en que se produzcan.

5. Valoración posterior.

5.1 Pasivos financieros al coste amortizado.

Los pasivos financieros al coste amortizado se valorarán por su coste amortizado. Los intereses devengados se contabilizarán como resultados del ejercicio utilizando el método del tipo de interés efectivo.

No obstante, las partidas a pagar sin tipo de interés contractual que se hayan valorado inicialmente por su valor nominal y los préstamos recibidos con intereses subvencionados que se hayan valorado inicialmente por el importe recibido continuarán valorándose por dichos importes.

En los pasivos financieros a interés variable, las variaciones entre los intereses explícitos liquidados y los inicialmente previstos no alterarán la distribución de los intereses implícitos inicialmente calculados. Dichas variaciones se imputarán como mayor o menor importe de los correspondientes intereses explícitos.

En el caso de modificación de las fechas previstas de amortización se recalculará el tipo de interés efectivo, que será aquel que iguale, en la fecha de modificación, el valor actual de los nuevos flujos de efectivo con el coste amortizado del pasivo en ese momento. El tipo de interés efectivo recalculado se utilizará para determinar el coste amortizado del pasivo financiero en el periodo restante de vida del mismo.

5.2 Pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

Se valorarán por su valor razonable.

El importe que surja de la variación del valor razonable se imputará al resultado del ejercicio, una vez imputados los intereses devengados y las diferencias de cambio, en su caso.

5.3 Tipo de interés efectivo.

A los efectos de la imputación de los intereses devengados según el método del tipo de interés efectivo que se contempla en los puntos 5.1 y 5.2 anteriores, se podrá utilizar la capitalización simple en el caso de pasivos financieros al coste amortizado emitidos a corto plazo y en los pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

6. Baja en cuentas.

6.1 Criterio general.

La entidad dará de baja un pasivo financiero cuando se haya extinguido, esto es, cuando la obligación que dio origen a dicho pasivo se haya cumplido o cancelado.

La compra de un pasivo financiero propio implica su baja en cuentas aunque se vaya a recolocar de nuevo, excepto en el caso previsto en el punto 6.3 siguiente.

6.2 Resultados en la cancelación.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

La diferencia entre el valor contable del pasivo financiero, o de la parte del mismo, que se haya cancelado o cedido a un tercero y la contraprestación entregada a dicho tercero, en la que se incluirá cualquier activo cedido diferente del efectivo o pasivo asumido, se reconocerá en el resultado del ejercicio en que tenga lugar.

6.3 Compraventas dobles de pasivos propios.

No se dará de baja en cuentas el pasivo en el caso de compraventas dobles de pasivos propios cuando la posterior venta del pasivo recomprado se pacte a un precio fijo, o a un precio igual al de venta más la rentabilidad normal del prestamista; ya que el fondo económico de estas operaciones consiste en la concesión de un préstamo, o en la constitución de un depósito financiero, actuando el pasivo propio recibido como garantía de la devolución de los fondos prestados.

En este caso, se mantendrá en cuentas el pasivo propio y se registrará la operación de compraventa doble como un préstamo concedido o depósito financiero, según proceda. Los gastos del pasivo propio y los ingresos del activo financiero se reconocerán, sin compensar, en la cuenta del resultado económico patrimonial.

Si la venta del pasivo recomprado se pactara a precio de mercado, la operación se tratará como extinción del pasivo y posterior emisión de otro pasivo.

6.4 Intercambio de pasivos financieros.

El intercambio de instrumentos de deuda a coste amortizado entre la entidad emisora y el prestamista se tratará contablemente de acuerdo con las siguientes reglas:

a) Cuando los instrumentos de deuda intercambiados tengan condiciones sustancialmente diferentes:

La operación se registrará como una cancelación del pasivo financiero original y el reconocimiento de un nuevo pasivo financiero. Cualquier coste o comisión por la operación se registrará como parte del resultado procedente de la extinción.

b) Cuando los instrumentos de deuda intercambiados no tengan condiciones sustancialmente diferentes:

El pasivo financiero original no se dará de baja en cuentas y el importe de los costes y comisiones se registrará como un ajuste de su valor en cuentas y se amortizarán a lo largo de la vida restante del pasivo modificado.

Se calculará un nuevo tipo de interés efectivo que será aquel que iguale el valor en cuentas del pasivo financiero en la fecha de modificación con los flujos de efectivo a pagar según las nuevas condiciones.

Para determinar el coste amortizado del pasivo financiero en el periodo restante de vida del mismo, se utilizará el tipo de interés efectivo calculado según el párrafo anterior.

A estos efectos, se considerará que los instrumentos de deuda intercambiados tienen condiciones sustancialmente diferentes cuando el valor actual de los flujos de efectivo del nuevo pasivo financiero, incluyendo las comisiones netas cobradas o pagadas, difiera al menos en un 10 por ciento del valor actual de los flujos de efectivo restantes del pasivo financiero original, actualizados ambos al tipo de interés efectivo original.

6.5 Modificación de las condiciones actuales de un pasivo financiero.

Se considerará que se ha producido una modificación sustancial de las condiciones actuales de un pasivo financiero, cuando el valor actual de los flujos de efectivo del pasivo financiero según las nuevas condiciones, incluyendo las comisiones netas cobradas o pagadas, difiera al menos en un 10 por ciento del valor actual de los flujos de efectivo restantes del pasivo financiero según las condiciones anteriores, actualizados ambos al tipo de interés efectivo original.

Las modificaciones sustanciales de las condiciones actuales de un pasivo financiero se registrarán con el mismo criterio que el establecido en el apartado a) del punto 6.4 anterior para el intercambio de instrumentos de deuda que tengan condiciones sustancialmente diferentes. Para la valoración inicial del nuevo pasivo se utilizará como tipo de actualización de los flujos a pagar el tipo de mercado de un pasivo semejante.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Las modificaciones no sustanciales de las condiciones actuales de un pasivo financiero se registrarán con el mismo criterio que el establecido en el apartado b) del punto 6.4 anterior para el intercambio de instrumentos de deuda que no tengan condiciones sustancialmente diferentes.

6.6 Extinción del pasivo por asunción.

Cuando un acreedor exima a la entidad de su obligación de realizar pagos porque un nuevo deudor ha asumido la deuda, la entidad extinguirá el pasivo financiero original.

El resultado de la extinción se reconocerá de acuerdo con lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración n.º 18, «Transferencias y subvenciones», y será igual a la diferencia entre el valor en cuentas del pasivo financiero original y cualquier contraprestación entregada por la entidad.

6.7 Extinción del pasivo por prescripción.

Cuando haya prescrito la obligación de la entidad de rembolsar al acreedor el pasivo financiero, la baja en cuentas del correspondiente pasivo se imputará al resultado del ejercicio en que se acuerde la prescripción.

7. Contratos de garantía financiera.

Un contrato de garantía financiera es un contrato que exige que el emisor efectúe pagos para rembolsar al tenedor por la pérdida en la que incurre cuando un deudor específico incumpla su obligación de pago, de acuerdo con las condiciones, originales o modificadas, de un instrumento de deuda, tal como una fianza o un aval.

El emisor de un contrato de garantía financiera registrará las comisiones o primas a percibir conforme se devenguen, imputándolas a resultados como ingreso financiero, de forma lineal a lo largo de la vida de la garantía.

Asimismo provisionará las garantías clasificadas como dudosas de acuerdo con la norma de reconocimiento y valoración n.º 17, «Provisiones, activos y pasivos contingentes».

10.^a Coberturas contables.

1. Concepto.

Mediante una operación de cobertura, uno o varios instrumentos financieros denominados instrumentos de cobertura, son designados para cubrir un riesgo específicamente identificado que puede tener impacto en la cuenta del resultado económico patrimonial o en el estado de cambios en el patrimonio neto, como consecuencia de variaciones en el valor razonable o en los flujos de efectivo de una o varias partidas cubiertas.

Cuando una cobertura se califique como cobertura contable, por cumplir con los requisitos exigidos en el apartado 4 de esta norma, la contabilización del instrumento de cobertura y de la partida cubierta se regirá por los criterios establecidos en el apartado 5 de esta norma de reconocimiento y valoración.

2. Instrumentos de cobertura.

Con carácter general, los instrumentos que se pueden designar como instrumentos de cobertura son los derivados. En el caso de coberturas de tipo de cambio, también se podrán designar como instrumentos de cobertura activos financieros y pasivos financieros distintos de los derivados.

En una relación de cobertura, el instrumento de cobertura se designa en su integridad, aunque sólo lo sea por un porcentaje de su importe total, salvo en los contratos a plazo, que se podrá designar como instrumento de cobertura el precio de contado, excluyendo el componente de interés.

La relación de cobertura debe designarse por la totalidad del tiempo durante el cual el instrumento de cobertura permanece en circulación.

Dos o más derivados, o proporciones de ellos, podrán designarse conjuntamente como instrumentos de cobertura.

Un instrumento se puede designar para cubrir más de un riesgo siempre que:

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

- se puedan identificar claramente los diferentes riesgos cubiertos,
- exista una designación específica del instrumento de cobertura para cada uno de los diferentes riesgos cubiertos, y
- la eficacia de la cobertura pueda ser demostrada.

3. Partidas cubiertas.

Se podrán designar como partidas cubiertas, los activos y pasivos reconocidos en balance, los compromisos en firme no reconocidos como activos o pasivos, y las transacciones previstas altamente probables de realizar que expongan a la entidad a riesgos específicamente identificados de variaciones en el valor razonable o en los flujos de efectivo.

Los activos y pasivos que compartan la exposición al riesgo que se pretende cubrir, podrán cubrirse en grupo sólo si el cambio en el valor razonable atribuible al riesgo cubierto para cada partida individual debe esperarse que sea aproximadamente proporcional al cambio total del valor razonable del grupo atribuible al riesgo cubierto.

No se podrá designar como partida cubierta una posición neta global de activos y pasivos. No obstante, si se quiere cubrir del riesgo de tipo de interés el valor razonable de una cartera compuesta de activos y pasivos financieros, se podrá designar como partida cubierta un importe monetario de activos o de pasivos equivalente al importe neto de la cartera, siempre que la totalidad de los activos o de los pasivos de los que se extraiga el importe monetario cubierto estén expuestos al riesgo cubierto.

Los activos financieros y pasivos financieros podrán cubrirse parcialmente, tal como un determinado importe o porcentaje de sus flujos de efectivo o de su valor razonable, siempre que pueda medirse la eficacia de la cobertura.

Los activos o pasivos no financieros solamente podrán designarse como partidas cubiertas:

- a) por los riesgos asociados a las diferencias de cambio en moneda extranjera, o
- b) en su integridad, es decir, por todos los riesgos que soporte.

4. Requisitos para aplicar la contabilidad de coberturas.

Una cobertura se calificará como cobertura contable únicamente cuando se cumplan todas las condiciones siguientes:

a) En el momento inicial, se debe designar y documentar la relación de cobertura, así como fijar el objetivo y la estrategia que pretende la entidad a través de dicha relación.

Dicha documentación deberá incluir:

– La identificación del instrumento de cobertura, de la partida o transacción cubierta y de la naturaleza del riesgo concreto que se está cubriendo.

– En el caso de que el instrumento de cobertura no se vaya a valorar por su valor razonable, se justificará que se cumplen todos los requisitos que, a tal efecto, se contemplan al final del apartado 5.1, «Valoración del instrumento de cobertura» de esta norma.

– El criterio y método para valorar la eficacia del instrumento de cobertura para compensar la exposición a las variaciones de la partida cubierta, ya sea en el valor razonable o en los flujos de efectivo, que se atribuyen al riesgo cubierto.

b) Se espera que la cobertura sea altamente eficaz durante todo el plazo previsto para compensar las variaciones en el valor razonable o en los flujos de efectivo que se atribuyan al riesgo cubierto, de manera congruente con la estrategia de gestión del riesgo inicialmente documentado.

Una cobertura se considerará altamente eficaz si se cumplen las dos siguientes condiciones:

– Al inicio de la cobertura y durante su vida, la entidad puede esperar que los cambios en el valor razonable o en los flujos de efectivo de la partida cubierta que sean atribuibles al riesgo cubierto sean compensados casi completamente por los cambios en el valor razonable o en los flujos de efectivo del instrumento de cobertura.

– La eficacia real de la cobertura, es decir, la relación entre el resultado del instrumento de cobertura y el de la partida cubierta, está en un rango del ochenta al ciento veinticinco por ciento.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

c) La eficacia de la cobertura puede ser determinada de forma fiable, esto es, el valor razonable o los flujos de efectivo de la partida cubierta y el valor razonable del instrumento de cobertura deben poderse determinar de forma fiable.

La eficacia se valorará, como mínimo, cada vez que se preparen las cuentas anuales.

Para valorar la eficacia de las coberturas se utilizará el método que mejor se adapte a la estrategia de gestión del riesgo por la entidad, siendo posible adoptar métodos diferentes para las distintas coberturas.

5. Criterios valorativos de las coberturas contables.

5.1 Valoración del instrumento de cobertura.

El instrumento de cobertura que sea un derivado, o el componente de tipo de cambio de un activo o pasivo financiero designado instrumento de cobertura en una cobertura del riesgo de tipo de cambio, se valorará por su valor razonable.

La imputación del resultado obtenido en el instrumento de cobertura atribuible a la parte del mismo que haya sido calificada como cobertura eficaz, deberá realizarse en el mismo ejercicio en el que las variaciones en la partida cubierta atribuibles al riesgo cubierto afecten al resultado económico patrimonial.

Cuando para cumplir con lo establecido en el párrafo anterior, la imputación del resultado obtenido en el instrumento de cobertura deba diferirse a ejercicios posteriores, los importes diferidos se registrarán en una cuenta de patrimonio neto.

El importe reconocido en el patrimonio neto será el menor de:

- El resultado acumulado por el instrumento de cobertura desde el inicio de esta; o
- La variación acumulada en el valor actual de los flujos de efectivo futuros esperados de la partida cubierta desde el inicio de la cobertura.

Con carácter general, el importe acumulado en el patrimonio neto se imputará a resultados a medida que se imputen los ingresos y gastos derivados de la partida cubierta atribuibles al riesgo cubierto, excepto cuando se permita su inclusión en el valor inicial del activo o pasivo que surja del cumplimiento de un compromiso en firme o de la realización de una transacción prevista.

Las variaciones en el valor razonable del instrumento de cobertura atribuibles a la parte del mismo calificada como cobertura ineficaz, se imputarán en el resultado del ejercicio aplicando la norma de reconocimiento y valoración que corresponda n.º 8, «Activos financieros», o n.º 9, «Pasivos financieros».

No obstante, el instrumento de cobertura no tendrá que valorarse por su valor razonable, sino con el mismo criterio que la partida cubierta, cuando la cobertura cumpla los siguientes requisitos:

- El instrumento de cobertura es una permuta financiera de divisas, una permuta financiera de intereses, o un contrato a plazo de divisas.
- La partida cubierta es un pasivo financiero al coste amortizado o una inversión mantenida hasta el vencimiento.
- El instrumento de cobertura se designa para compensar las variaciones en los flujos de efectivo de la partida cubierta debidas a los riesgos del tipo de cambio o de tipo de interés a los que está efectivamente expuesta.
- La entidad, en la documentación de la cobertura, declara que tiene la intención y la capacidad financiera de mantener el instrumento de cobertura y la partida cubierta hasta el vencimiento de la cobertura y que no revocará la designación de la cobertura.
- Por las características del instrumento de cobertura y de la partida cubierta, se puede asegurar, en el momento inicial, que la cobertura va a ser plenamente eficaz hasta su vencimiento, es decir, que los cambios en los flujos de efectivo del instrumento de cobertura van a compensar íntegramente los cambios en los flujos de efectivo de la partida cubierta correspondientes al importe y al riesgo cubiertos. Ello se conseguirá cuando, por ejemplo, se cubra un pasivo financiero mediante una permuta en la que la corriente deudora tenga las mismas características (moneda, tipo de interés de referencia, vencimiento de intereses, etc.) que la partida cubierta.

5.2 Valoración de la partida cubierta.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

5.2.1 Activos y pasivos reconocidos en balance.

Cuando se cubra un activo o un pasivo de las variaciones en su valor razonable, las variaciones de la partida cubierta atribuibles al riesgo cubierto se reconocerán inmediatamente en el resultado del ejercicio ajustando el valor contable de la partida cubierta, incluso cuando esta se valore al coste amortizado o sea un activo financiero disponible para la venta.

El ajuste realizado en el valor contable de una partida cubierta que se valore al coste amortizado se imputará al resultado del ejercicio utilizando el método del tipo de interés efectivo recalculado en la fecha que comience la imputación. Dicha imputación podrá empezar tan pronto como se realice el ajuste y en todo caso deberá empezar en el momento en que la partida cubierta deje de ser ajustada por los cambios en el valor razonable del instrumento de cobertura.

Las variaciones en el valor razonable de la partida cubierta no atribuibles al riesgo cubierto se reconocerán según los criterios generales aplicables a la partida cubierta.

Las variaciones en los flujos de efectivo de la partida cubierta se imputarán a resultados según los criterios generales aplicables a la partida cubierta.

5.2.2 Compromisos en firme no reconocidos como activos o pasivos.

Las variaciones en el valor razonable de un compromiso en firme no reconocido como activo o pasivo, designado como partida cubierta, que sean atribuibles al riesgo cubierto, se reconocerán como un activo o pasivo con imputación al resultado del ejercicio.

Cuando la entidad suscriba un compromiso en firme para adquirir un activo o asumir un pasivo y dicho compromiso se designe partida cubierta, el importe inicial en cuentas del activo o pasivo que resulte del cumplimiento de dicho compromiso se ajustará para incluir el cambio acumulado en el valor razonable de dicho compromiso atribuible al riesgo cubierto que se reconozca en el resultado del ejercicio.

No obstante, en el caso de coberturas del riesgo del tipo de cambio, la entidad podrá optar por no reconocer las variaciones en el valor razonable del compromiso en firme durante el periodo de cobertura. En este caso, las variaciones en el valor del instrumento de cobertura que se hayan reconocido en el patrimonio neto durante el periodo de cobertura, se imputarán en la cuenta del resultado económico patrimonial de acuerdo con los criterios previstos en el punto 5.2.3 siguiente, según que el compromiso en firme diese lugar al reconocimiento de un activo financiero o un pasivo financiero, al reconocimiento de un activo no financiero o un pasivo no financiero, o no diese lugar al reconocimiento de un activo o un pasivo, respectivamente.

5.2.3 Transacciones previstas altamente probables.

Durante el periodo de cobertura no se reconocerán las variaciones en el valor previsto de la transacción cubierta.

Si la cobertura de una transacción prevista diese lugar al reconocimiento de un activo financiero o un pasivo financiero, las variaciones en el valor del instrumento de cobertura que se hayan reconocido en el patrimonio neto, se imputarán en el resultado del ejercicio a medida que el activo adquirido o el pasivo asumido afecte al mismo. No obstante, las pérdidas registradas en el patrimonio neto que la entidad espere no poder recuperarlas en ejercicios futuros se reconocerán inmediatamente en el resultado del ejercicio.

Si la cobertura de una transacción prevista diese lugar al reconocimiento de un activo no financiero o un pasivo no financiero, o bien al reconocimiento de un compromiso en firme, los importes reconocidos en el patrimonio neto se incluirán en el valor inicial del activo o pasivo, cuando sean adquiridos o asumidos.

Si la cobertura de una transacción prevista no diese lugar al reconocimiento de un activo o pasivo, las variaciones en el valor del instrumento de cobertura que se hayan reconocido en el patrimonio neto, se imputarán en el resultado del ejercicio a medida que la transacción cubierta afecte al resultado.

6. Interrupción de la contabilidad de coberturas.

La contabilidad de coberturas se interrumpirá en cualquiera de las siguientes circunstancias:

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

- a) El instrumento de cobertura expira o es vendido, resuelto o ejercido; o
- b) La cobertura deje de cumplir los requisitos señalados en el apartado 4 anterior; o
- c) La entidad revoque la designación.

La sustitución o renovación de un instrumento de cobertura por otro instrumento no supondrá la interrupción de la cobertura, a menos que así esté contemplado en la estrategia de cobertura documentada por la entidad.

Los efectos contables derivados de la interrupción se aplicarán de acuerdo con los siguientes criterios:

– El importe acumulado en el patrimonio neto durante el periodo en el que la cobertura haya sido eficaz se continuará reconociendo en dicha partida hasta que la transacción prevista ocurra, en cuyo momento se aplicarán los criterios del punto 5.2.3. En el momento que no se espere que la transacción prevista ocurra, el importe acumulado en el patrimonio neto se imputará al resultado del ejercicio.

– El ajuste realizado en el valor en cuentas de una partida cubierta que se valore al coste amortizado se imputará al resultado del ejercicio según el criterio del segundo párrafo del punto 5.2.1 de esta norma de reconocimiento y valoración.

11.^a Existencias.

1. Valoración inicial.

Los bienes y servicios comprendidos en las existencias se valorarán por el precio de adquisición o el coste de producción.

En las existencias que necesiten un periodo superior a un año para estar en condiciones de ser vendidas, se podrán incluir, en el precio de adquisición o coste de producción, los gastos financieros, en los términos previstos en la norma de reconocimiento y valoración n.º 2, «Inmovilizado material», con el límite del valor realizable neto de las existencias en las que se integren.

Los débitos derivados de estas operaciones se valorarán de acuerdo con lo dispuesto en la norma de reconocimiento y valoración n.º 9, «Pasivos financieros».

1.1 Precio de adquisición.

El precio de adquisición comprenderá el consignado en factura, los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición más todos los costes adicionales que se produzcan hasta que los bienes se hallen en la ubicación y condición necesaria para su uso, tales como transportes, aranceles de aduanas, seguros y otros directamente atribuibles a la adquisición de las existencias.

Los descuentos, rebajas y otras partidas similares se deducirán del precio de adquisición, así como los intereses contractuales incorporados al nominal de los débitos. También se deducirán del precio de adquisición, los intereses incorporados al nominal de los débitos con vencimiento superior al año, que no tengan un tipo de interés contractual, cuando se valoren inicialmente por el valor actual de los flujos de efectivo a pagar, de acuerdo con lo previsto en el apartado 4.1, «Pasivos financieros al coste amortizado» de la norma de reconocimiento y valoración n.º 9, «Pasivos financieros».

1.2 Coste de producción.

El coste de producción se determinará añadiendo al precio de adquisición de las materias primas y otras materias consumidas, los costes directamente imputables al producto. También deberá añadirse la parte que razonablemente corresponda de los costes indirectamente imputables a los productos de que se trate, en la medida en que tales costes correspondan al periodo de fabricación, elaboración o construcción y se basen en el nivel de utilización de la capacidad normal de trabajo de los medios de producción, según los criterios indicados en la norma de reconocimiento y valoración n.º 2, «Inmovilizado material».

1.3 Métodos de asignación de valor.

Cuando se trate de bienes concretos que forman parte de un inventario de bienes intercambiables entre sí, se adoptará con carácter general el método del precio medio o coste medio ponderado. El método FIFO es aceptable y puede adoptarse, si la entidad lo

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

considera más conveniente para su gestión. Se utilizará el mismo método para inventarios de la misma naturaleza o uso.

Cuando no se pueda asignar el valor por los métodos anteriores se podrá determinar tomando el valor razonable menos un margen adecuado.

Cuando se trate de bienes no intercambiables entre sí o bienes producidos y segregados para un proyecto específico, el valor se asignará identificando el precio o los costes específicamente imputables a cada bien individualmente considerado.

2. Coste de las existencias en la prestación de servicios.

En la medida que sea significativo, se podrá mantener un inventario por la prestación de servicios con contraprestación, en cuyo caso, las existencias incluirán el coste de producción de los servicios en tanto aún no se haya reconocido el ingreso correspondiente conforme a lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración n.º 15, «Ingresos con contraprestación».

Los criterios indicados en los apartados precedentes resultarán aplicables para determinar el coste de las existencias de los servicios.

3. Valoración posterior.

Cuando el valor realizable neto de las existencias sea inferior a su precio de adquisición o a su coste de producción, se efectuarán las oportunas correcciones valorativas, reconociéndose como gasto en el resultado del ejercicio y teniendo en cuenta tal circunstancia al valorar las existencias.

En el caso de las materias primas, la anterior comparación se realizará con su precio de reposición, en lugar de su valor realizable neto, y la correspondiente corrección valorativa se realizará hasta situarlas a dicho precio de reposición. Sin embargo, no se rebajará el valor de las materias primas y otros suministros mantenidos para su uso en la producción de existencias, para situar su valor contable por debajo del coste, siempre que se espere que los productos terminados a los que se incorporen sean vendidos a su coste de producción o por encima de él.

Los bienes que hubieren sido objeto de un contrato de venta o de prestación de servicios en firme cuyo cumplimiento deba tener lugar posteriormente no serán objeto de la corrección valorativa indicada en los párrafos precedentes, a condición de que el precio de venta estipulado en dicho contrato cubra, como mínimo, el precio de adquisición o el de coste de producción de tales bienes, más todos los costes pendientes de realizar que sean necesarios para la ejecución del contrato.

Cuando se trate de existencias que se van a distribuir sin contraprestación o esta es insignificante, su precio de adquisición o su coste de producción se comparará con su precio de reposición, o bien, si no se pueden adquirir en el mercado, con una estimación del mismo.

Si las circunstancias que causaron la corrección del valor de las existencias han dejado de existir, el importe de la corrección será objeto de reversión, reconociéndose como ingreso en el resultado del ejercicio.

12.^a *Activos construidos o adquiridos para otras entidades.*

1. Concepto.

Son los bienes construidos o adquiridos por una entidad gestora, con base en el correspondiente contrato, convenio o acuerdo, con el objeto de que una vez finalizado el proceso de adquisición o construcción de los mismos se transfieran necesariamente a otra entidad destinataria, con independencia de que esta última participe o no en su financiación.

2. Reconocimiento y valoración por la entidad gestora.

Cuando los ingresos y los costes asociados al contrato o acuerdo puedan ser estimados con suficiente grado de fiabilidad, los ingresos derivados del mismo se reconocerán en el resultado del ejercicio, en base al grado de avance o realización de la obra al final de cada ejercicio.

El precio de adquisición o coste de producción se calculará conforme a lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración 11.^a, "Existencias".

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Se considera que se pueden estimar con suficiente fiabilidad los ingresos y los costes asociados a un contrato o acuerdo cuando concurren las siguientes circunstancias:

- a) Se pueden medir razonablemente los recursos totales del contrato.
- b) Es probable que la entidad obtenga los rendimientos económicos o el potencial de servicio derivados del contrato.
- c) Tanto los costes que faltan para la terminación del contrato como el grado de terminación del mismo a la fecha de las cuentas anuales, pueden ser medidos con suficiente fiabilidad.
- d) Los costes atribuibles al contrato pueden ser claramente identificados y medidos con suficiente fiabilidad, de manera que los costes reales del contrato pueden ser comparados con las estimaciones previas de los mismos.

Cuando los ingresos y los costes asociados al contrato o acuerdo no puedan ser estimados con el suficiente grado de fiabilidad, los costes asociados al mismo se reconocerán como existencias. En este caso, los ingresos se reconocerán cuando los activos se entreguen a la entidad destinataria de los mismos.

En ambos casos, los costes asociados al contrato o acuerdo que financie la entidad gestora se imputarán como subvención concedida al resultado del ejercicio que proceda de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración 18.^a, "Transferencias y subvenciones".

3. Reconocimiento y valoración por la entidad destinataria.

Los desembolsos previos a la recepción del activo que efectúe la entidad destinataria del contrato o acuerdo para financiarlo se registrarán como anticipos de inmovilizado.

La entidad registrará el activo en el momento de su recepción, cuantificando su importe de acuerdo con lo establecido en las normas de reconocimiento y valoración n.º 2, «Inmovilizado material» y n.º 18, «Transferencias y subvenciones».

13.^a Moneda extranjera.

1. Conceptos.

Transacción en moneda extranjera: Es toda operación que se establece o exige su liquidación en una moneda extranjera.

Se entiende por moneda extranjera cualquier moneda distinta del euro.

Partidas monetarias: Son unidades monetarias mantenidas en efectivo, así como activos y pasivos que se van a recibir o pagar, al vencimiento, mediante una cantidad fija o determinable de unidades monetarias. Incluyen, entre otros: los saldos disponibles en cajas de efectivo y cuentas bancarias, préstamos, valores representativos de deuda, cuentas a cobrar, cuentas a pagar y provisiones.

Partidas no monetarias: Son activos y pasivos que no dan derecho a recibir ni obligación de entregar, una cantidad determinada o determinable de unidades monetarias. Incluyen, entre otros, los activos materiales o intangibles, las existencias, así como los instrumentos de patrimonio.

2. Valoración inicial.

Toda transacción en moneda extranjera se registrará, en el momento de su reconocimiento, en las cuentas anuales, en euros, aplicando al importe correspondiente en moneda extranjera el tipo de cambio al contado, existente en la fecha de la operación.

Se podrá utilizar un tipo de cambio medio del periodo (como máximo mensual) para todas las transacciones que tengan lugar durante ese intervalo, en cada una de las clases de moneda extranjera en que estas se hayan realizado, salvo que dicho tipo haya sufrido variaciones significativas durante el intervalo de tiempo considerado.

3. Valoración posterior.

En cada fecha de presentación de las cuentas anuales se aplicarán las siguientes reglas para realizar la conversión de los saldos denominados en moneda extranjera a euros:

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

a) Partidas monetarias.–Los elementos patrimoniales de carácter monetario denominados en moneda extranjera se valorarán aplicando el tipo de cambio al contado existente en esa fecha.

b) Partidas no monetarias.

b.1) Las partidas no monetarias valoradas al coste se valorarán aplicando el tipo de cambio al contado de la fecha en que fueron registradas.

b.2) Las partidas no monetarias valoradas al valor razonable se valorarán aplicando el tipo de cambio al contado de la fecha en la que se determinó el valor razonable.

Las amortizaciones deberán dotarse sobre el importe anteriormente calculado.

La conversión a euros de los valores necesarios para estimar el deterioro de valor, se realizará aplicando el tipo de cambio en el momento de su determinación.

4. Tratamiento de las diferencias de cambio.

a) Partidas monetarias.–Las diferencias de cambio surgidas en la liquidación de las partidas monetarias, o en la fecha de presentación de las cuentas anuales, por causa de tipos de cambio diferentes a los utilizados en el registro de la operación en el periodo, deben reconocerse como resultados del periodo en que han aparecido, con la excepción de aquellas partidas designadas como instrumentos de cobertura, a los que les será de aplicación la norma de reconocimiento y valoración n.º 10, «Coberturas contables».

Para el caso particular de un activo financiero monetario clasificado como disponible para la venta se tratará como si se contabilizase a coste amortizado en moneda extranjera. En consecuencia, para dicho activo financiero, las diferencias de cambio asociadas a cambios en el coste amortizado se reconocen como resultados del ejercicio, y los demás cambios de valor, se tratarán tal como se dispone en la norma de reconocimiento y valoración n.º 8, «Activos financieros» para este tipo de activos.

b) Partidas no monetarias.–El efecto en la valoración de una partida no monetaria producido con motivo de la aplicación de un tipo de cambio diferente a aquel por el que figure en las cuentas anuales, no será objeto de un tratamiento individualizado sino que tendrá la misma consideración que cualquier cambio en la valoración de dicho elemento patrimonial.

14.^a Impuesto sobre el valor añadido (IVA) e impuesto general indirecto canario (IGIC).

1. Impuestos soportados.

El IVA soportado deducible no formará parte del precio de adquisición de los bienes y servicios objeto de las operaciones gravadas por el impuesto, y será objeto de registro en una rúbrica específica.

El IVA soportado no deducible formará parte del precio de adquisición de los bienes y servicios objeto de las operaciones gravadas por el impuesto. En el caso de operaciones de autoconsumo interno (producción propia con destino al inmovilizado de la entidad) que sean objeto de gravamen, el IVA no deducible se sumará al coste de los respectivos activos.

Sin perjuicio de lo establecido en la norma relativa a cambios en criterios y estimaciones contables y errores, no alterarán las valoraciones iniciales las rectificaciones en el importe del IVA soportado no deducible, en particular los ajustes que sean consecuencia de la regularización derivada de la prorrata definitiva, incluida la regularización por bienes de inversión. Tales rectificaciones se reconocerán como gasto o ingreso, según proceda, en el resultado del ejercicio.

Las reglas sobre el IVA soportado serán aplicables, en su caso, al IGIC y a cualquier otro impuesto indirecto soportado en la adquisición de bienes o servicios que no sean recuperables directamente de la Hacienda Pública.

2. Impuestos repercutidos.

El IVA repercutido no formará parte del ingreso derivado de las operaciones gravadas por dicho impuesto o del importe neto obtenido en la enajenación o disposición por otra vía en el caso de baja en cuentas de activos no corrientes, y será objeto de registro en una rúbrica específica.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Las reglas sobre el IVA repercutido serán aplicables, en su caso, al IGIC y a cualquier otro impuesto indirecto soportado en la adquisición de activos o servicios que no sean recuperables directamente de la Hacienda Pública.

15.^a Ingresos con contraprestación.**1. Concepto.**

Los ingresos con contraprestación son aquellos que se derivan de transacciones en las que la entidad recibe activos o servicios, o cancela obligaciones, y da directamente un valor aproximadamente igual (mayoritariamente en forma de productos, servicios o uso de activos) a la otra parte del intercambio.

2. Reconocimiento y valoración.

Con carácter general los ingresos con contraprestación deben reconocerse cuando se cumplan las siguientes condiciones:

- a) Cuando su importe pueda medirse con fiabilidad.
- b) Cuando sea probable que la entidad reciba los rendimientos económicos o potencial de servicio asociados a la transacción.

Los ingresos surgidos de transacciones con contraprestación se valorarán por el valor razonable de la contrapartida, recibida o por recibir, derivada de los mismos, que salvo evidencia en contrario, será el precio acordado para dichos bienes o servicios, deducido el importe de cualquier descuento, bonificación o rebaja comercial que la entidad pueda conceder, así como los intereses contractuales incorporados al nominal de los créditos. También se deducirán los intereses incorporados al nominal de los créditos con vencimiento superior al año, que no tengan un tipo de interés contractual, cuando se valoren inicialmente por el valor actual de los flujos de efectivo a cobrar, de acuerdo con lo previsto en el apartado 4.1, «Valoración inicial», de la norma de reconocimiento y valoración n.º 8, «Activos financieros».

Los impuestos que gravan las operaciones de venta de bienes y prestación de servicios que la entidad debe repercutir a terceros como el impuesto sobre el valor añadido y los impuestos especiales, así como las cantidades recibidas por cuenta de terceros, no formarán parte de los ingresos.

Los créditos por operaciones derivadas de la actividad habitual se valorarán de acuerdo con lo dispuesto en la norma de reconocimiento y valoración n.º 8, «Activos financieros».

Cuando se intercambien bienes o servicios por otros de naturaleza y valor similar, tal intercambio no dará lugar al reconocimiento de ingresos.

3. Ingresos por ventas.

Los ingresos procedentes de la venta de bienes deben ser registrados cuando se cumplan además de los requisitos generales todos y cada uno de los siguientes:

- a) La entidad ha transferido al comprador los riesgos y ventajas, de tipo significativo, derivados de la propiedad de los bienes, con independencia de la cesión o no del título legal de propiedad.
- b) La entidad no conserva para sí ninguna implicación en la gestión corriente de los bienes vendidos, ni retiene el control efectivo sobre los mismos.
- c) Los gastos asociados con la transacción pueden ser medidos con fiabilidad.

4. Ingresos por prestación de servicios.

Los ingresos procedentes de una prestación de servicios deben reconocerse cuando el resultado de una transacción puede ser estimado con fiabilidad, considerando el grado de avance o realización de la prestación a la fecha de las cuentas anuales. El resultado de una transacción puede ser estimado con fiabilidad cuando además de los requisitos generales para el reconocimiento de ingresos se cumplan todos y cada uno de los siguientes:

- a) El grado de avance o realización de la prestación, en la fecha de las cuentas anuales pueda ser medido con fiabilidad.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

b) Los costes ya incurridos en la prestación, así como los que quedan por incurrir hasta completarla, pueden ser medidos con fiabilidad.

Cuando los servicios se presten a través de un número indeterminado de actos, en un plazo especificado, los ingresos podrán reconocerse de forma lineal en ese plazo.

Cuando el resultado de una transacción, que implique la prestación de servicios, no pueda ser estimado de forma fiable, los ingresos correspondientes deben ser reconocidos como tales solo en la cuantía de los gastos reconocidos que se consideren recuperables.

16.^a Ingresos sin contraprestación.**1. Concepto.**

Los ingresos sin contraprestación son aquellos que se derivan de transacciones en las que la entidad recibe activos o servicios, o cancela obligaciones, y no da directamente un valor aproximadamente igual a la otra parte del intercambio.

2. Reconocimiento y valoración.

El reconocimiento de ingresos procedentes de transacciones sin contraprestación va asociado al reconocimiento del activo derivado de dicha transacción, excepto en la medida que sea reconocido un pasivo también respecto al mismo flujo de entrada. El surgimiento de dicho pasivo viene motivado por la existencia de una condición que implique la devolución del activo.

Para proceder al reconocimiento del ingreso deben cumplirse los criterios de reconocimiento del activo.

Si se ha reconocido un pasivo, cuando se cancele el mismo porque se realice el hecho imponible o se satisfaga la condición, se dará de baja el pasivo y se reconocerá el ingreso.

Los ingresos procedentes de transacciones sin contraprestación se valorarán por el importe del incremento de los activos netos en la fecha de reconocimiento.

3. Impuestos.

En el caso de los impuestos, se reconocerá el ingreso y el activo cuando tenga lugar el hecho imponible y se satisfagan los criterios de reconocimiento del activo.

Los impuestos se cuantificarán siguiendo el criterio general establecido en el apartado 2 anterior. En aquellos casos, en los que la liquidación de un impuesto se realice en un ejercicio posterior a la realización del hecho imponible podrán utilizarse modelos estadísticos para determinar el importe del activo, siempre que dichos modelos tengan un alto grado de fiabilidad.

El ingreso tributario se determinará por su importe bruto. En el caso de que se paguen beneficios a los contribuyentes a través del sistema tributario, que en otras circunstancias serían pagados utilizando otro medio de pago, estos constituyen un gasto y deben reconocerse independientemente, sin perjuicio de su imputación presupuestaria. El ingreso, a su vez, debe incrementarse por el importe de cualquiera de estos gastos pagados a través del sistema tributario.

El ingreso tributario sin embargo no debe incrementarse por el importe de los gastos fiscales (deducciones), ya que estos gastos son ingresos a los que se renuncia y no dan lugar a flujos de entrada o salida de recursos.

4. Multas y sanciones pecuniarias.

Las multas y sanciones pecuniarias son ingresos de Derecho público detraídos sin contraprestación y de forma coactiva como consecuencia de la comisión de infracciones al ordenamiento jurídico.

El reconocimiento de los ingresos se efectuará cuando se recauden las mismas o cuando en el ente que tenga atribuida la potestad para su imposición surja el derecho a cobrarlas.

El nacimiento del derecho de cobro se producirá cuando el ente impositor cuente con un título legal ejecutivo con que hacer efectivo dicho derecho de cobro.

La existencia de tal título ejecutivo, en el caso de multas y sanciones pecuniarias se produce, en cualquiera de los casos siguientes:

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

1. Cuando la legislación reguladora de las mismas establezca la ejecutividad del acto de imposición en el momento de su emisión.

2. Cuando la legislación reguladora de las mismas establezca la ejecutividad del acto de imposición en un momento posterior al de su emisión:

a) Por el transcurso del plazo legalmente establecido, en cada caso, para que el infractor reclame el acto de imposición de la sanción, sin que se haya producido tal reclamación.

b) Por resolución confirmatoria del acto de imposición en el último recurso posible a interponer por el sujeto infractor con anterioridad a la ejecutividad del acto.

5. Transferencias y subvenciones.

Los criterios de reconocimiento de este tipo de ingresos se recogen en la norma de reconocimiento y valoración n.º 18, «Transferencias y subvenciones».

6. Cesiones gratuitas de uso de bienes y derechos.

El tratamiento de estas operaciones queda establecido en la norma de reconocimiento y valoración n.º 19, «Adscripciones y otras cesiones gratuitas de uso de bienes y derechos».

17.^a Provisiones, activos y pasivos contingentes.

1. Provisiones.

Esta norma de reconocimiento y valoración se aplicará con carácter general, excepto si en otra norma de reconocimiento y valoración contenida en este Plan se establece un criterio singular. Tampoco se aplicará para el registro de provisiones en las que sean necesarios cálculos actuariales para su determinación y las que afectan a los denominados beneficios sociales.

1.1 Concepto.

Una provisión es un pasivo sobre el que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento.

Dará origen al pasivo todo suceso del que nace una obligación de pago, de tipo legal, contractual o implícita para la entidad, de forma que a la entidad no le queda otra alternativa más realista que satisfacer el importe correspondiente.

Una obligación implícita es aquella que se deriva de las actuaciones de la propia entidad, en las que:

a) debido a un patrón establecido de comportamiento en el pasado, a políticas gubernamentales que son de dominio público o a una declaración efectuada de forma suficientemente concreta, la entidad haya puesto de manifiesto ante terceros que está dispuesta a aceptar cierto tipo de responsabilidades; y

b) como consecuencia de lo anterior, la entidad haya creado una expectativa válida, ante aquellos terceros con los que debe cumplir sus compromisos o responsabilidades.

1.2 Reconocimiento.

Debe reconocerse una provisión cuando se den la totalidad de las siguientes condiciones:

a) la entidad tiene una obligación presente (ya sea legal, contractual o implícita) como resultado de un suceso pasado;

b) es probable que la entidad tenga que desprenderse de recursos que incorporen rendimientos económicos o potencial de servicio para cancelar tal obligación; y

c) puede hacerse una estimación fiable del importe de la obligación.

A los efectos anteriores debe tenerse en cuenta lo siguiente:

– Se reconocerán como provisiones solo aquellas obligaciones surgidas a raíz de sucesos pasados, cuya existencia sea independiente de las acciones futuras de la entidad.

– No se pueden reconocer provisiones para gastos en los que sea necesario incurrir para funcionar en el futuro.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

– Un suceso que no haya dado lugar al nacimiento inmediato de una obligación, puede hacerlo en una fecha posterior, por causa de los cambios legales o por actuaciones de la entidad. A estos efectos, también se consideran cambios legales aquellos en los que la normativa haya sido objeto de aprobación pero aún no haya entrado en vigor.

– La salida de recursos se considerará probable siempre que haya mayor posibilidad de que se presente que de lo contrario, es decir, que la probabilidad de que un suceso ocurra sea mayor que la probabilidad de que no se presente en el futuro.

1.3 Valoración inicial.

El importe reconocido como provisión debe ser la mejor estimación del desembolso necesario para cancelar la obligación presente o para transferirla a un tercero.

Para su cuantificación se deberán tener en cuenta las siguientes cuestiones:

a) La base de las estimaciones de cada uno de los desenlaces posibles, así como de su efecto financiero, se determinarán conforme a:

- el juicio de la gerencia de la entidad,
- la experiencia que se tenga en operaciones similares, y
- los informes de expertos.

b) El importe de la provisión debe ser el valor actual de los desembolsos que se espera sean necesarios para cancelar la obligación. Cuando se trate de provisiones con vencimiento inferior o igual a un año y el efecto financiero no sea significativo no será necesario llevar a cabo ningún tipo de descuento.

c) Reembolso por parte de terceros: En el caso de que la entidad tenga asegurado que una parte o la totalidad del desembolso necesario para liquidar la provisión le sea reembolsado por un tercero, tal reembolso será objeto de reconocimiento como un activo independiente, cuyo importe no debe exceder al registrado en la provisión. Asimismo, el gasto relacionado con la provisión debe ser objeto de presentación como una partida independiente del ingreso reconocido como reembolso. En su caso será objeto de información en memoria respecto a aquellas partidas que estén relacionadas y que sirva para comprender mejor una operación.

1.4 Valoración posterior.

1.4.1 Consideraciones generales.

Las provisiones deben ser objeto de revisión al menos a fin de cada ejercicio y ajustadas, en su caso, para reflejar la mejor estimación existente en ese momento. En el caso de que no sea ya probable la salida de recursos que incorporen rendimientos económicos o potencial de servicio, para cancelar la obligación correspondiente, se procederá a revertir la provisión, cuya contrapartida será una cuenta de ingresos del ejercicio.

Con independencia de lo anterior, y dado que representan un valor actual, la actualización de su cuantía, se realizará, con carácter general con cargo a cuentas representativas de gastos financieros. El tipo de descuento a aplicar será el equivalente al tipo de deuda pública para un vencimiento análogo.

1.4.2 Consideraciones particulares.

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

a) Si el activo se valora según el modelo de coste:

a.1) Los cambios en el pasivo incrementarán o disminuirán el coste del activo correspondiente.

a.2) El importe deducido del coste del activo no excederá de su valor contable. Si una disminución en el pasivo excede el importe del valor contable del activo, el exceso se reconocerá inmediatamente en el resultado del ejercicio.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Como consecuencia del ajuste del activo, la base amortizable deberá ser modificada y las cuotas de amortización se repartirán durante su vida útil restante.

b) Si el activo se valora según el modelo de la revalorización:

b.1) Los cambios en el pasivo modifican la partida específica de patrimonio neto previamente reconocida, de forma que:

– Una disminución del pasivo se abonará directamente a dicha partida específica de patrimonio neto, excepto cuando deba contabilizarse un ingreso como consecuencia de la reversión de una minoración del activo reconocida previamente en el resultado del ejercicio.

– Un incremento en el pasivo se cargará contra la cuenta representativa de dicha partida específica de patrimonio neto, hasta el límite del saldo acreedor que exista en ese momento. De resultar insuficiente el saldo mencionado, la diferencia se registrará como resultado del ejercicio.

b.2) En el caso de que una disminución en el pasivo exceda el valor contable que se habría reconocido si el activo se hubiese contabilizado por el modelo del coste, el exceso se reconocerá como un ingreso del ejercicio.

b.3) Del cambio en la partida específica de patrimonio que surja de un cambio en el pasivo se dará información en la memoria.

1.5 Aplicación de las provisiones.

Cada provisión deberá ser destinada solo para afrontar los desembolsos para los cuales fue originalmente reconocida.

2. Activos contingentes.

2.1 Concepto.

Un activo contingente es un activo de naturaleza posible, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia ha de ser confirmada solo por la ocurrencia, o en su caso por la no ocurrencia, de uno o más acontecimientos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la entidad.

2.2 Información a facilitar.

Los activos contingentes no serán objeto de reconocimiento en el balance, si bien, se informará de los mismos en la memoria en el caso de que sea probable la entrada de rendimientos económicos o potencial de servicio a la entidad.

Los activos contingentes han de ser objeto de evaluación continuada.

3. Pasivos contingentes.

3.1 Concepto.

Un pasivo contingente es:

a) una obligación posible, surgida a raíz de sucesos pasados, cuya existencia ha de ser confirmada solo por la ocurrencia, o en su caso por la no ocurrencia, de uno o más acontecimientos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la entidad; o bien

b) una obligación presente, surgida a raíz de sucesos pasados, que no se ha reconocido contablemente porque:

– no es probable que la entidad tenga que satisfacerla, desprendiéndose de recursos que incorporen rendimientos económicos o prestación de servicios; o bien

– el importe de la obligación no puede ser valorado con la suficiente fiabilidad.

3.2 Información a facilitar.

La entidad no debe proceder al reconocimiento de ningún pasivo contingente en el balance. No obstante se informará en memoria, salvo en el caso de que la posibilidad de tener una salida de recursos que incorporen rendimientos económicos o prestación de servicios, se considere remota.

Los pasivos contingentes han de ser objeto de evaluación continuada.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

18.^a Transferencias y subvenciones.

1. Concepto.

A los únicos efectos de este Plan:

Las transferencias tienen por objeto una entrega dineraria o en especie entre los distintos agentes de las administraciones públicas, y de estos a otras entidades públicas o privadas y a particulares, y viceversa, todas ellas sin contrapartida directa por parte de los beneficiarios, destinándose a financiar operaciones o actividades no singularizadas.

Las subvenciones tienen por objeto una entrega dineraria o en especie entre los distintos agentes de las administraciones públicas, y de estos a otras entidades públicas o privadas y a particulares, y viceversa, todas ellas sin contrapartida directa por parte de los beneficiarios, destinándose a un fin, propósito, actividad o proyecto específico, con la obligación por parte del beneficiario de cumplir las condiciones y requisitos que se hubieran establecido o, en caso contrario, proceder a su reintegro.

Las transferencias y subvenciones suponen un aumento del patrimonio neto del beneficiario de las mismas y, simultáneamente, una correlativa disminución del patrimonio neto del concedente.

2. Reconocimiento.

a) Transferencias y subvenciones concedidas.

Las transferencias y subvenciones concedidas se contabilizarán como gastos en el momento en que se tenga constancia de que se han cumplido las condiciones establecidas para su percepción, sin perjuicio de la imputación presupuestaria de las mismas, que se efectuará de acuerdo con los criterios recogidos en la primera parte de este texto relativa al marco conceptual de la contabilidad pública.

Cuando al cierre del ejercicio esté pendiente el cumplimiento de alguna de las condiciones establecidas para su percepción, pero no existan dudas razonables sobre su futuro cumplimiento, se deberá dotar una provisión por los correspondientes importes, con la finalidad de reflejar el gasto.

En el caso de deudas asumidas de otros entes, la entidad que asume la deuda deberá reconocer la subvención concedida en el momento en que entre en vigor la norma o el acuerdo de asunción, registrando como contrapartida el pasivo surgido como consecuencia de esta operación.

En el caso de entrega de activos la entidad deberá reconocer la transferencia o subvención concedida en el momento de la entrega al beneficiario.

b) Transferencias y subvenciones recibidas.

Las transferencias y subvenciones recibidas se reconocerán como ingresos por el ente beneficiario cuando exista un acuerdo individualizado de concesión de la transferencia o subvención a favor de dicho ente y se hayan cumplido las condiciones asociadas a su disfrute y no existan dudas razonables sobre su percepción, sin perjuicio de la imputación presupuestaria de las mismas, que se efectuará de acuerdo con los criterios recogidos en la primera parte de este texto relativa al marco conceptual de la contabilidad pública.

Las subvenciones recibidas que no cumplan los requisitos establecidos en el párrafo anterior se considerarán subvenciones reintegrables y se reconocerán como pasivo.

A los exclusivos efectos de su registro contable, se entenderán cumplidas las condiciones asociadas al disfrute de la subvención en los siguientes casos:

– Cuando el cumplimiento de las condiciones asociadas a su disfrute se extienda a varios ejercicios, se presumirá el cumplimiento, una vez adquirido el activo o realizado el gasto, si en el momento de la elaboración de las cuentas anuales de cada uno de los ejercicios a los que afecte, se está cumpliendo y no existen dudas razonables sobre el cumplimiento de las condiciones que afecten a los ejercicios posteriores.

– En el caso de subvenciones para la construcción de activos, cuando las condiciones asociadas al disfrute exijan su finalización y puesta en condiciones de funcionamiento y su ejecución se realice en varios ejercicios, se entenderán cumplidas las condiciones siempre que en el momento de elaboración de las cuentas anuales no existan dudas razonables de

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

que se vayan a cumplir. En este caso la subvención se considerará no reintegrable en proporción a la obra ejecutada.

Este mismo tratamiento se aplicará a las subvenciones para gastos corrientes de ejecución plurianual cuando se exija la finalización de las actividades subvencionadas.

En el caso de deudas asumidas por otros entes, la entidad cuya deuda ha sido asumida deberá reconocer la subvención recibida en el momento en que entre en vigor la norma o el acuerdo de asunción, registrando simultáneamente la cancelación del pasivo asumido.

En el caso de transferencias y subvenciones de activos se reconocerán como ingreso en el momento de la recepción del activo, o como pasivo si se tratara de una subvención reintegrable.

Las transferencias y subvenciones recibidas deberán imputarse a resultados de acuerdo con los criterios que se detallan a continuación, que serán aplicables tanto a las de carácter monetario como a las de carácter no monetario o en especie.

b.1) Las subvenciones recibidas no reintegrables se contabilizarán, con carácter general, como ingresos directamente imputados al patrimonio neto, en una partida específica, debiéndose imputar al resultado del ejercicio sobre una base sistemática y racional de forma correlacionada con los gastos derivados de la subvención de que se trate, para lo que se tendrá en cuenta la finalidad fijada en su concesión:

- Subvenciones para financiar gastos: Se imputarán al resultado del mismo ejercicio en el que se devenguen los gastos que estén financiando.

- Subvenciones para adquisición de activos:

- Activos del inmovilizado intangible, material e inversiones inmobiliarias: Se imputarán al resultado de cada ejercicio en proporción a la vida útil del bien, aplicando el mismo método que para la dotación a la amortización de los citados elementos, o, en su caso, cuando se produzca su enajenación, corrección valorativa por deterioro o baja en inventario.

En el caso de activos no amortizables, se imputarán como ingresos en el ejercicio en el que se produzca la enajenación, corrección valorativa por deterioro o baja en inventario de los mismos.

En el supuesto de que la condición asociada a la utilización de la subvención por el ente beneficiario suponga que este deba realizar determinadas aplicaciones de fondos, se podrá registrar como ingresos a medida que se vayan imputando a resultados los gastos derivados de esas aplicaciones de fondos.

- Existencias que no se obtengan como consecuencia de un rappel comercial: Se imputarán como ingresos del ejercicio en que se produzca su enajenación, corrección valorativa por deterioro o baja en balance.

- Activos financieros: Se imputarán como ingresos del ejercicio en el que se produzca su enajenación, corrección valorativa por deterioro o baja en balance.

Se considerarán en todo caso de naturaleza irreversible las correcciones valorativas por deterioro de los elementos en la parte en que éstos hayan sido financiados gratuitamente.

- Subvenciones para cancelación de pasivos: Se imputarán al resultado del ejercicio en que se produzca dicha cancelación, salvo cuando se otorguen en relación con una financiación específica, en cuyo caso se imputarán en función del elemento financiado.

b.2) Transferencias: Las monetarias se imputarán al resultado del ejercicio en que se reconozcan. Sin embargo, la imputación a resultados de las transferencias recibidas en especie seguirá las reglas señaladas en el apartado b.1) para las subvenciones no reintegrables.

3. Valoración.

Las transferencias y subvenciones de carácter monetario se valorarán por el importe concedido, tanto por el ente concedente como por el beneficiario.

Las transferencias y subvenciones de carácter no monetario o en especie se valorarán por el valor contable de los elementos entregados, en el caso del ente concedente, y por su valor razonable en el momento del reconocimiento, en el caso del ente beneficiario, salvo que, de acuerdo con otra norma de reconocimiento y valoración, se deduzca otra valoración del elemento patrimonial en que se materialice la transferencia o subvención.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Las subvenciones recibidas por asunción de deudas se valorarán por el valor contable de la deuda en el momento en el que esta es asumida.

Las subvenciones concedidas por asunción de deudas se valorarán por el valor razonable de la deuda en el momento de la asunción.

4. Transferencias y subvenciones otorgadas por las entidades públicas propietarias.

Las transferencias y subvenciones otorgadas a una entidad por su entidad o entidades propietarias se contabilizarán de acuerdo con los criterios contenidos en los apartados anteriores de esta norma de reconocimiento y valoración.

No obstante lo previsto en el párrafo anterior, la aportación patrimonial inicial directa, así como las posteriores ampliaciones de la misma por la asunción de nuevas competencias, deberán registrarse por la entidad o entidades propietarias como inversiones en el patrimonio de las entidades públicas a las que se efectúa la aportación, valorándose de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración 8.^a, "Activos financieros", y por la entidad beneficiaria como patrimonio neto, valorándose, en este caso, de acuerdo con los criterios indicados en el apartado anterior de esta norma de reconocimiento y valoración.

19.^a Adscripciones, y otras cesiones gratuitas de uso de bienes y derechos.

1. Concepto.

Se incluyen en este epígrafe aquellas operaciones por las que se transfieren gratuitamente activos de una entidad pública a otra para su utilización por esta última en un destino o fin determinado, de forma que si los bienes o derechos no se utilizaran para la finalidad prevista deberían ser objeto de reversión o devolución a la entidad aportante de los mismos, ya sea como consecuencia de lo establecido en la normativa aplicable o mediante un acuerdo vinculante entre dichas entidades.

Dentro de las adscripciones se incluyen tanto las realizadas desde una entidad pública a sus organismos públicos dependientes como entre organismos públicos dependientes de una misma entidad pública. En cuanto a las cesiones gratuitas de uso de bienes y derechos se incluyen las efectuadas entre dos entidades entre las que no exista relación de dependencia y no sean dependientes de una misma entidad pública.

2. Reconocimiento y valoración.

Estas operaciones se registrarán y valorarán, tanto en la entidad beneficiaria o cesionaria de los bienes o derechos como en la entidad aportante o cedente, de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración 18.^a, "Transferencias y subvenciones". En el caso de que existan dudas sobre la utilización del bien o derecho para la finalidad prevista, la operación tendrá la consideración de pasivo y activo para la entidad beneficiaria y aportante respectivamente. Se presumirá la utilización futura del bien o derecho para la finalidad prevista siempre que sea ese su uso en el momento de elaborar las cuentas anuales.

Si la adscripción o cesión gratuita del bien es por un periodo inferior a la vida económica del mismo, la entidad beneficiaria registrará un inmovilizado intangible por el valor razonable del derecho de uso del bien cedido. Y la entidad cedente o adscribiente registrará en la cuenta 299, "Deterioro de valor por usufructo cedido del inmovilizado material", un deterioro de valor del elemento por el valor contable del usufructo cedido, reconociendo por dicho importe un gasto por subvención.

Si la adscripción o cesión gratuita es por un periodo indefinido o similar a la vida económica del bien recibido, la entidad beneficiaria registrará en su activo el elemento recibido en función de su naturaleza y por el valor razonable del mismo en la fecha de la adscripción o cesión. Y la entidad cedente o adscribiente dará de baja el bien adscrito o cedido por su valor contable en el momento de la adscripción o cesión registrando por dicho valor un gasto por subvención.

En aquellas cesiones de uso a título gratuito en las que la cesión se pacte por un periodo de un año renovable por periodos iguales o no se establezca la duración de la cesión y se reserve el cedente la facultad de revocarla al cierre de cada ejercicio, así como en aquellos casos en los que no exista un instrumento jurídico que regule la cesión o éste no establezca

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

con precisión los términos de la misma, la entidad cesionaria no reconocerá ningún activo y reconocerá, al menos anualmente, un gasto de acuerdo con su naturaleza y un ingreso por subvención en la cuenta de resultados por la mejor estimación del derecho cedido de cada ejercicio.

En los casos previstos en el párrafo anterior, la entidad cedente no dará de baja ni deteriorará el elemento cedido reconociendo, al menos anualmente, un gasto por subvención y un ingreso de acuerdo con su naturaleza en la cuenta del resultado económico patrimonial por la mejor estimación del derecho de uso cedido en cada ejercicio.

Por último, por lo que se refiere a las adscripciones de bienes a una entidad por su entidad o entidades públicas propietarias, y a los efectos de la aplicación a las mismas de lo establecido en el apartado 4 de la norma 18.^a, "Transferencias y subvenciones", se entenderá que los bienes objeto de adscripción constituyen para la entidad que los recibe una aportación patrimonial inicial o una ampliación de la misma como consecuencia de la asunción de nuevas competencias por parte de la citada entidad. Por lo que la entidad o entidades adscribientes no registrarán un gasto, sino una participación en el patrimonio neto de la entidad que recibe el bien por el valor razonable del usufructo cedido y la entidad beneficiaria registrará una aportación patrimonial de bienes y derechos.

20.^a Actividades conjuntas.**1. Concepto.**

Una actividad conjunta es un acuerdo en virtud del cual dos o más entidades denominadas partícipes emprenden una actividad económica que se somete a gestión conjunta, lo que supone compartir la potestad de dirigir las políticas financiera y operativa de dicha actividad con el fin de obtener rendimientos económicos o potencial de servicio, de tal manera que las decisiones estratégicas, tanto de carácter financiero como operativo, requieran el consentimiento unánime de todos los partícipes.

2. Categorías de actividades conjuntas.

A efectos de esta norma se distinguen los siguientes tipos de actividades conjuntas:

a) Actividades conjuntas que no requieren la constitución de una persona jurídica independiente: Se trata de actividades controladas conjuntamente, que implican el uso de activos y otros recursos de los que son titulares los partícipes o bien únicamente el control conjunto por los partícipes (y a menudo también la propiedad conjunta) sobre uno o más activos aportados o adquiridos para cumplir con los objetivos de la actividad conjunta.

b) Actividades conjuntas que requieren la constitución de una persona jurídica independiente.

Son las entidades controladas de forma conjunta, también denominadas entidades multigrupo, a que se refiere la norma de reconocimiento y valoración n.º 8, «Activos financieros».

3. Actividades conjuntas que no requieren la constitución de una nueva entidad.

a) Cada partícipe reconocerá en sus cuentas anuales, clasificadas de acuerdo con su naturaleza:

– La parte proporcional que le corresponda, en función de su porcentaje de participación, de los activos que controle conjuntamente con los demás partícipes y de los pasivos en los que haya incurrido conjuntamente, así como los activos afectos a la actividad conjunta que controle de forma individual y los pasivos en que incurra individualmente como consecuencia de la actividad conjunta, y

– La parte proporcional que le corresponda de los ingresos generados y de los gastos incurridos en la actividad conjunta, así como los gastos incurridos individualmente como consecuencia de su participación en la actividad conjunta.

En el reconocimiento y valoración de dichos activos, pasivos, ingresos y gastos se aplicarán los criterios previstos en la norma de reconocimiento y valoración correspondiente.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

b) Transacciones entre un partícipe y la actividad conjunta.—Cuando el partícipe aporte o venda activos a la actividad conjunta, el reconocimiento de cualquier porción de los resultados económicos derivados de la transacción, reflejará el fondo económico de la misma.

Mientras la actividad conjunta conserve los activos cedidos y el partícipe haya transferido los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad, este reconocerá solo la porción de los resultados económicos que sea atribuible a las inversiones de los demás partícipes.

El partícipe reconocerá el importe total de cualquier resultado negativo cuando la aportación o la venta hayan puesto de manifiesto una reducción del valor realizable neto de los activos corrientes o un deterioro del valor de los bienes transferidos.

Cuando un partícipe compre activos procedentes de la actividad conjunta, no debe reconocer su parte proporcional en el resultado positivo o negativo de la actividad conjunta correspondiente a dicha transacción hasta que los activos sean revendidos a un tercero independiente, salvo que los resultados negativos representen una reducción en el valor realizable neto de los activos corrientes o un deterioro del valor de los bienes transferidos, que se reconocerán de forma inmediata.

4. Entidades controladas de forma conjunta.

El partícipe registrará su participación en una entidad controlada de forma conjunta de acuerdo con lo previsto respecto a las inversiones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas en la norma de reconocimiento y valoración n.º 8, «Activos financieros».

21.^a Acuerdos de concesión.

1. Delimitación.

A los exclusivos efectos de esta norma, se entiende por acuerdo de concesión aquél en cuya virtud la entidad concedente encomienda a una entidad concesionaria la construcción, incluida la mejora, y la explotación, o solamente la explotación de activos no corrientes que están destinados a la prestación de servicios públicos de naturaleza económica durante el periodo de tiempo previsto en el acuerdo, obteniendo a cambio el derecho a percibir una retribución.

Todo acuerdo de concesión, a que se refiere esta norma, debe cumplir los siguientes requisitos:

a) La entidad concedente controla o regula qué servicios públicos debe prestar la entidad concesionaria, a quién debe prestarlos y a qué precio; y

b) La entidad concedente controla —a través del derecho de propiedad, del usufructo o de otra manera— cualquier participación residual significativa en los activos de concesión al final del plazo del acuerdo.

No obstante, los acuerdos sobre activos de concesión utilizados a lo largo de toda la vida económica de los mismos se incluyen en el ámbito de esta norma siempre que se cumpla el requisito previsto en el apartado a).

A los efectos de la aplicación de esta norma, se entiende por activos de concesión:

– Las obras e instalaciones construidas por la entidad concesionaria, adquiridas a terceros o cedidas por la entidad concedente para prestar el servicio público objeto del acuerdo.

– La maquinaria, elementos de transporte, activos intangibles y cualquier otro elemento patrimonial necesario para prestar el servicio público junto con los activos previstos en el apartado anterior, en aquellos casos en que así se recoja en el acuerdo.

Los activos cuyo uso ceda la entidad concedente a la entidad concesionaria, con o sin contraprestación, y que no se destinen a la prestación del servicio público objeto del acuerdo, quedan fuera del alcance de esta norma, salvo que se destinen a la prestación de servicios accesorios o complementarios recogidos en el acuerdo de concesión, en cuyo caso, y exclusivamente para estos activos, se exceptiona el cumplimiento del requisito enumerado en la letra a) de la definición de acuerdo de concesión.

2. Reconocimiento y valoración inicial.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

La entidad concedente de un acuerdo de concesión registrará en su activo, según su naturaleza, los activos de concesión, ya sean proporcionados por ella o por la entidad concesionaria, así como cualquier mejora en un activo ya existente.

Los activos de concesión deberán identificarse separadamente del resto del activo de la entidad concedente, ya sean proporcionados por ella o por la entidad concesionaria.

Por tanto, la entidad concedente mantendrá en su activo los activos de concesión existentes en su contabilidad con anterioridad al acuerdo y que, en virtud del contenido del mismo se van a utilizar para la prestación del servicio público. Estos activos mantendrán su valoración, ya que su puesta a disposición de la entidad concesionaria, para el cumplimiento del acuerdo, no se considera causa de deterioro y, por tanto, no supone modificación en la valoración de dichos activos.

La entidad concedente deberá dar de alta en su contabilidad cuando se cumplan los requisitos para su reconocimiento previstos en el apartado 5, "Criterios de registro o reconocimiento contable de los elementos de las cuentas anuales" del Marco conceptual, los activos de concesión proporcionados por la entidad concesionaria o cualquier mejora en un activo ya existente de la entidad concedente, al valor razonable en el momento de su registro, utilizando como contrapartida una cuenta acreedora que tendrá distinta naturaleza en función de los términos que se establezcan en el acuerdo de concesión, pudiendo existir dos modelos de registro: el modelo del pasivo financiero y el modelo de concesión de un derecho de uso a la entidad concesionaria, así como un modelo mixto, por combinación de los dos anteriores.

1. Modelo del pasivo financiero:

Si la entidad concedente tiene una obligación incondicional de pagar efectivo u otro activo financiero a la entidad concesionaria por la construcción, adquisición o mejora de un activo de concesión, la concedente registrará el activo de concesión por su valor razonable, utilizando como contrapartida un pasivo financiero, por el mismo importe, al que le será de aplicación lo previsto en la norma de reconocimiento y valoración 9.^a, "Pasivos financieros".

Los pagos que se realicen a la concesionaria se contabilizarán como reducción de dicho pasivo financiero y como gasto financiero por intereses, por el importe que corresponda a la financiación de los activos de concesión, y como gasto, en concepto de prestación de servicios por la entidad concesionaria, la parte de los pagos que se corresponda con el servicio.

2. Modelo de concesión de un derecho de uso a la entidad concesionaria.

Cuando la entidad concedente no tenga una obligación incondicional de pagar efectivo u otro activo financiero a la entidad concesionaria por la construcción, adquisición o mejora de un activo de concesión, y conceda a la entidad concesionaria el derecho a obtener ingresos por el uso de terceros, la concedente contabilizará el activo por el valor razonable, utilizando como contrapartida una cuenta de ingresos directamente imputable al patrimonio neto de la entidad, para reflejar la parte de ingresos no devengados que surgen de la transacción, que se irán devengando durante el período de la concesión de acuerdo con lo previsto en las normas de reconocimiento y valoración 6.^a, "Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar" y 15.^a, "Ingresos con contraprestación".

3. Modelo mixto.

Si como consecuencia de la contraprestación a realizar, la entidad concedente incurre en parte en un pasivo financiero y en parte, en la concesión de un derecho a la entidad concesionaria a la explotación de los activos objeto de concesión, es necesario contabilizar de forma separada cada contrapartida de la operación, de acuerdo con los apartados 1 y 2 anteriores.

3. Valoración posterior.

En la valoración posterior de los activos de concesión se aplicará lo previsto al respecto en las normas de reconocimiento y valoración 2.^a, "Inmovilizado material" y 5.^a, "Inmovilizado intangible", según proceda.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

4. Acuerdos de concesión para la prestación de un servicio sin construcción o aportación de activos de concesión por la entidad concesionaria.

Cuando el acuerdo de concesión se refiera únicamente a la explotación por parte de la entidad concesionaria de los activos de concesión, se aplicarán los criterios generales para el registro de los gastos y los ingresos establecidos en este Plan.

22.^a Cambios en criterios y estimaciones contables y errores.**1. Cambios en criterios contables.**

Los cambios en criterios contables pueden obedecer, bien a una decisión voluntaria, debidamente justificada, que implique la obtención de una mejor información, o bien a la imposición de una norma.

a) Adopción voluntaria de un cambio de criterio contable.—Por la aplicación del principio de uniformidad no podrán modificarse los criterios contables de un ejercicio a otro, salvo casos excepcionales que se indicarán y justificarán en la memoria y siempre dentro de los criterios permitidos en este Plan General de Contabilidad Pública. En estos supuestos, se considerará que el cambio debe ser aplicado retroactivamente desde el ejercicio más antiguo para el que se disponga de información. Debe incluirse como un ajuste por cambios de criterio en el patrimonio neto el efecto acumulado de las variaciones de activos y pasivos, calculadas al inicio del ejercicio que sean consecuencia de un cambio de criterio. Esta corrección motivará el correspondiente ajuste en la información comparativa, salvo que no fuera factible.

Cuando no sea posible determinar el efecto acumulado de los ajustes de forma razonable al principio del ejercicio se aplicará el nuevo criterio contable de forma prospectiva.

b) Cambio de criterio contable por imposición normativa.—Un cambio de criterio contable por la adopción de una norma que regule el tratamiento de una transacción o hecho debe ser tratado de acuerdo con las disposiciones transitorias que se establezcan en la propia norma. En ausencia de tales disposiciones transitorias el tratamiento será el mismo que el establecido en el punto a) anterior.

2. Cambios en las estimaciones contables.

Los cambios en aquellas partidas que requieren para su valoración realizar estimaciones y que son consecuencia de la obtención de información adicional, de una mayor experiencia o del conocimiento de nuevos hechos, no deben considerarse a los efectos señalados en el párrafo anterior como cambios de criterio contable o error.

Cuando sea difícil distinguir entre un cambio de criterio contable o de estimación contable, se considerará este como cambio de estimación contable.

El efecto del cambio en una estimación contable se contabilizará de forma prospectiva, afectando, según la naturaleza de la operación de que se trate, al resultado del ejercicio en que tiene lugar el cambio o, cuando proceda, directamente al patrimonio neto. El eventual efecto sobre ejercicios futuros se irá imputando en el transcurso de los mismos.

3. Errores.

Las entidades elaborarán sus cuentas anuales corrigiendo los errores que se hayan puesto de manifiesto antes de su formulación.

Al elaborar las cuentas anuales pueden descubrirse errores surgidos en ejercicios anteriores, que son el resultado de omisiones o inexactitudes resultantes de fallos al emplear o utilizar información fiable, que estaba disponible cuando las cuentas anuales para tales periodos fueron formuladas y la entidad debería haber empleado en la elaboración de dichos estados.

Los errores correspondientes a ejercicios anteriores que tengan importancia relativa se corregirán aplicando las mismas reglas establecidas en el apartado 1 de esta norma de reconocimiento y valoración.

En ningún caso, los errores de ejercicios anteriores podrán corregirse afectando al resultado del ejercicio en que son descubiertos, salvo en el supuesto de que no tengan importancia relativa o sea impracticable determinar el efecto de tal error.

23.^a Hechos posteriores al cierre del ejercicio.

Los hechos posteriores que pongan de manifiesto condiciones que ya existían al cierre del ejercicio deberán tenerse en cuenta para la formulación de las cuentas anuales o, en su caso, para su reformulación, siempre antes de su aprobación por el órgano competente. Estos hechos posteriores motivarán en las cuentas anuales, en función de su naturaleza, un ajuste, información en la memoria, o ambos.

Los hechos posteriores al cierre del ejercicio que pongan de manifiesto condiciones que no existían al cierre del mismo, no supondrán un ajuste en las cuentas anuales. No obstante, cuando los hechos sean de tal importancia que si no se facilitara información al respecto podría distorsionarse la capacidad de evaluación de los usuarios de las cuentas anuales, se deberá incluir en la memoria información respecto a la naturaleza del hecho posterior conjuntamente con una estimación de su efecto o, en su caso, una manifestación acerca de la imposibilidad de realizar dicha estimación.

En todo caso deberá incluirse información sobre los hechos posteriores que afecte a la aplicación del principio de gestión continuada.

TERCERA PARTE**Cuentas anuales****1. Normas de elaboración de las cuentas anuales****1. Documentos que integran las cuentas anuales.**

Las cuentas anuales comprenden el balance, la cuenta del resultado económico patrimonial, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo, el estado de liquidación del presupuesto y la memoria. Estos documentos forman una unidad y deben ser redactados con claridad y mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, del resultado económico patrimonial, y de la ejecución del presupuesto de la entidad de conformidad con este Plan General de Contabilidad Pública.

2. Formulación de las cuentas anuales.

1. Las cuentas anuales deberán ser formuladas por la entidad en el plazo establecido por la legislación que le sea aplicable.

2. Las cuentas anuales se referirán al ejercicio presupuestario salvo en los casos de disolución o creación de la entidad. En los casos de disolución de una entidad las cuentas anuales se referirán al periodo que va desde el 1 de enero hasta la fecha de disolución, mientras que en los casos de creación de una entidad, las cuentas anuales se referirán al periodo que va desde la fecha de creación hasta el 31 de diciembre de dicho ejercicio.

3. El balance, la cuenta del resultado económico patrimonial, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo, el estado de liquidación del presupuesto y la memoria deberán estar identificados; indicándose de forma clara y en cada uno de dichos documentos su denominación, la entidad a la que corresponden y el ejercicio a que se refieren.

4. Las cuentas anuales se elaborarán expresando sus valores en euros; no obstante lo anterior, podrán expresarse los valores en miles o millones de euros cuando la magnitud de las cifras así lo aconseje, debiendo indicarse esta circunstancia en las cuentas anuales.

3. Estructura de las cuentas anuales.

Las cuentas anuales de las entidades deberán adaptarse a los modelos establecidos en este Plan General de Contabilidad Pública.

4. Normas comunes al balance, la cuenta de resultado económico patrimonial, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo.

Sin perjuicio de lo dispuesto en las normas particulares de cada uno de los estados que componen las cuentas anuales, el balance, la cuenta de resultado económico patrimonial, el

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo se formularán teniendo en cuenta las siguientes reglas:

1. En cada partida deberán figurar, además de las cifras del ejercicio que se cierra las correspondientes al ejercicio inmediatamente anterior, salvo en la primera parte del estado de cambios en el patrimonio neto. A estos efectos, cuando unas y otras no sean comparables, bien por haberse producido una modificación en la estructura de las cuentas, bien por realizarse un cambio de criterio contable o subsanación de error o bien porque se ha producido una reorganización administrativa, se deberá proceder a adaptar los importes del ejercicio precedente a efectos de su presentación en el ejercicio al que se refieren las cuentas anuales, informando de ello en la memoria.

2. No podrán modificarse los criterios de registro y valoración de un ejercicio a otro, salvo casos excepcionales que se indicarán y justificarán en la memoria.

3. No figurarán las partidas a las que no corresponda importe alguno en el ejercicio ni en el precedente.

4. No podrá modificarse la estructura de un ejercicio a otro, salvo casos excepcionales que se indicarán en la memoria.

5. Podrán añadirse nuevas partidas a las previstas en el modelo siempre que su contenido no esté previsto en las existentes.

6. Podrá hacerse una subdivisión más detallada de las partidas que aparecen en el modelo.

7. Podrán agruparse las partidas precedidas de números árabes en el balance, en el estado de cambios en el patrimonio neto y en el estado de flujos de efectivo, o de letras en la cuenta del resultado económico patrimonial, si solo representan un importe irrelevante para mostrar la imagen fiel o si se favorece la claridad.

8. Cuando proceda, cada partida contendrá una referencia cruzada a la información correspondiente dentro de la memoria.

5. Balance.

El balance comprende con la debida separación, el activo, el pasivo y el patrimonio neto de la entidad, y deberá formularse teniendo en cuenta que:

1. La clasificación entre partidas corrientes y no corrientes se realizará de acuerdo con los siguientes criterios:

a) Un activo debe clasificarse como activo corriente cuando:

a.1) Se espere realizar en el corto plazo, es decir, dentro del periodo de doce meses contados a partir de la fecha de las cuentas anuales, o

a.2) Se trate de efectivo u otro medio líquido equivalente.

Todos los demás activos deben clasificarse como no corrientes.

b) Un pasivo debe clasificarse como pasivo corriente cuando deba liquidarse a corto plazo, es decir, dentro del periodo de doce meses a partir de la fecha de las cuentas anuales.

Todos los demás pasivos deben clasificarse como no corrientes.

2. Las correcciones valorativas por deterioro y las amortizaciones acumuladas minorarán la partida del activo en la que figure el correspondiente elemento patrimonial.

3. La partida 4, «Bienes del patrimonio histórico», del epígrafe, A.II, «Inmovilizado material» del activo, incluirá todos los bienes que participen de esta naturaleza con independencia de que estén siendo utilizados por la entidad.

4. Los terrenos o construcciones que la entidad tiene para obtener rentas, plusvalías o para su venta fuera del curso ordinario de las operaciones, se incluirán en el epígrafe A.III, «Inversiones Inmobiliarias», del activo.

5. La partida 1, «Deudores por operaciones de gestión», del epígrafe, B.III, «Deudores y otras cuentas a cobrar», del activo incluirá todos los deudores de carácter presupuestario excepto aquellos relativos al capítulo de enajenación de inversiones reales, cuando no constituyan actividad habitual de la entidad, o referidos a activos o pasivos financieros. También incluirán los deudores de carácter no presupuestario que se deriven de

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

aplazamientos y fraccionamientos a corto plazo de deudores presupuestarios de esta partida.

6. Dentro de la partida 2, «Otras cuentas a cobrar», del epígrafe B.III, «Deudores y otras cuentas a cobrar», del activo, se incluirán aquellos deudores presupuestarios derivados del capítulo de pasivos financieros, además de los deudores de carácter no presupuestario que, de acuerdo con estas normas, no deban figurar en otros epígrafes del balance.

7. En el caso de que la entidad gestione recursos de otros entes públicos, se deberá crear en el epígrafe B.III, «Deudores y otras cuentas a cobrar», del activo una partida 4, «Deudores por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos»; así como en el pasivo en el epígrafe C.IV, «Acreedores y otras cuentas a pagar», una partida 4, «Acreedores por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos».

8. Para las cuentas deudoras del epígrafe B.III. del activo, con vencimiento superior a un año se creará el epígrafe A.VI del activo, con la denominación de «Deudores y otras cuentas a cobrar a largo plazo».

9. Los epígrafes B.IV, «Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», y B.V, «Inversiones financieras a corto plazo», incluirán los activos financieros que correspondan, incluidos los derivados de la enajenación de inversiones reales cuando no constituyan actividad habitual de la entidad, con independencia de que estén vencidos o no y por tanto clasificados o no en cuentas de deudores presupuestarios.

10. En el epígrafe A.I, «Patrimonio aportado», del patrimonio neto del balance se registrará la aportación patrimonial inicial directa, tanto dineraria como en bienes o derechos, así como posteriores ampliaciones de la misma por asunción de nuevas competencias por la entidad, recibidas de la entidad o entidades propietarias. Asimismo se incluyen en este epígrafe las adscripciones de bienes y derechos realizadas, igualmente, por la entidad o entidades propietarias.

11. Si la entidad genera una reserva con motivo de lo dispuesto en la normativa que le sea de aplicación deberá crear una partida específica dentro del epígrafe A.II, «Patrimonio generado», del pasivo del balance, para recogerla.

12. Por su parte, las subvenciones pendientes de imputar a resultados, de acuerdo con lo previsto en la norma de reconocimiento y valoración n.º 18, «Transferencias y subvenciones», se registrarán en el epígrafe A.IV, «Otros incrementos patrimoniales pendientes de imputación a resultados».

13. Los epígrafes C.II, «Deudas a corto plazo», y C.III, «Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a corto plazo» del pasivo, incluirán los pasivos financieros que correspondan, incluidos los derivados del capítulo de inversiones reales cuando no constituyan actividad habitual de la entidad, con independencia de que estén vencidos o no y por tanto clasificados o no en cuentas de acreedores presupuestarios.

14. La partida 1., «Acreedores por operaciones de gestión», del epígrafe C.IV, «Acreedores y otras cuentas a pagar», del pasivo incluirá todos los acreedores de carácter presupuestario excepto los relativos a los capítulos de inversiones reales, cuando no constituyan actividad habitual de la entidad, así como activos o pasivos financieros.

15. Dentro de la partida 2, «Otras cuentas a pagar», del epígrafe C.IV, «Acreedores y otras cuentas a pagar», del pasivo, se incluirán aquellos acreedores presupuestarios derivados del capítulo de activos financieros, además de los acreedores de carácter no presupuestario que, de acuerdo con estas normas, no deban figurar en otros epígrafes del balance.

16. Para las cuentas acreedoras del epígrafe C.IV del pasivo, con vencimiento superior a un año, se creará el epígrafe B.IV. del pasivo, con la denominación «Acreedores y otras cuentas a pagar a largo plazo».

17. Cuando una entidad tenga deudas derivadas de operaciones de arrendamiento financiero, creará las partidas «Acreedores por arrendamiento financiero a largo plazo» y «Acreedores por arrendamiento financiero a corto plazo» en los epígrafes B.II y C.II, respectivamente, del pasivo del balance.

18. Cuando no se pueda reexpresar en la columna relativa al ejercicio anterior una corrección de un error material o un cambio de criterio, en su caso se deberá informar en la memoria.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

19. Los créditos y deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas figurarán en partidas separadas de las que correspondan a los créditos y débitos con otras entidades.

20. Cuando entre los activos de concesión se incluyan activos intangibles, se creará una partida 6, «Activos de concesión» dentro del epígrafe A.I, «Inmovilizado intangible» del activo.

6. Cuenta del resultado económico patrimonial.

Esta cuenta recoge el resultado económico patrimonial obtenido en el ejercicio y está formada por los ingresos y los gastos del mismo, excepto cuando proceda su imputación directa al patrimonio neto de acuerdo con lo previsto en las normas de reconocimiento y valoración. La cuenta del resultado económico patrimonial se formulará teniendo en cuenta que:

1. Los ingresos y los gastos se clasificarán de acuerdo con su naturaleza económica.

2. El importe correspondiente a los ingresos tributarios y cotizaciones sociales, las ventas, prestaciones de servicios y otros ingresos de gestión ordinaria se reflejará en la cuenta del resultado económico patrimonial por su importe neto de devoluciones, descuentos y anulación de liquidaciones.

3. Las transferencias y las subvenciones recibidas se reflejarán en las siguientes partidas:

a) Las subvenciones recibidas para financiar gastos del ejercicio, las transferencias, así como las subvenciones recibidas para la cancelación de pasivos que no supongan una financiación específica de un elemento patrimonial, se reflejarán en la partida 2.a), «Transferencias y subvenciones recibidas. Del ejercicio».

b) Las subvenciones recibidas para financiar activos materiales, intangibles e inversiones inmobiliarias, todos ellos de carácter amortizable, así como aquellas recibidas para la cancelación de un pasivo que suponga una financiación específica de un elemento patrimonial de los anteriores, o las recibidas para realizar determinadas aplicaciones de fondos, en el caso de activos no amortizables, se imputarán a resultados, de acuerdo con el contenido de la norma de reconocimiento y valoración correspondiente, a través de la partida 2.b), «Transferencias y subvenciones recibidas. Imputación de subvenciones para el inmovilizado no financiero». Por otro lado si los activos anteriores se enajenaran o dieran de baja, las subvenciones recibidas para su financiación y pendientes de imputación a resultados se reflejarán en el ejercicio de enajenación o baja en la partida 13.c), «Deterioro de valor y resultados por enajenación del inmovilizado no financiero. Imputación de subvenciones para el inmovilizado no financiero».

c) Las subvenciones recibidas para financiar activos no amortizables, así como las correspondientes a activos en estado de venta, se imputarán en el ejercicio de su enajenación o baja, de acuerdo con la norma de reconocimiento y valoración correspondiente, en la partida 13.c), «Deterioro de valor y resultados por enajenación del inmovilizado no financiero y activos en estado de venta. Imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero».

d) Las subvenciones recibidas para financiar activos corrientes, tales como existencias y activos construidos o adquiridos para otras entidades, se reflejarán en la partida 2.c), «Transferencias y subvenciones recibidas. Imputación de subvenciones para activos corrientes y otras», de la cuenta del resultado económico patrimonial del ejercicio en el que se enajenen o causen baja.

e) Por último, cuando la subvención financie un gasto o un activo de naturaleza financiera, el ingreso correspondiente se incluirá en el resultado de las operaciones financieras incorporándose la correspondiente partida.

4. Cuando la entidad realice contratos o acuerdos de construcción o adquisición de activos para otras entidades, los ingresos derivados de los mismos se incluirán en una partida 3.c), «Ventas netas y prestaciones de servicios. Imputación de ingresos por activos construidos o adquiridos para otras entidades», que habrá de crearse al efecto. Cuando no pueda, de acuerdo con la norma de reconocimiento y valoración n.º 12, «Activos construidos o adquiridos para otras entidades», utilizarse el grado de realización para la valoración de los ingresos derivados de estas inversiones, la variación de existencias de las mismas se

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

incluirá en la partida 4, «Variación de existencias de productos terminados y en curso de fabricación y deterioro de valor».

5. La partida 7, «Excesos de provisiones», recoge estas operaciones, mientras que las dotaciones e incrementos de provisiones se incluirán en la partida de gastos correspondiente en función de su naturaleza.

6. Los resultados derivados de la venta de activos en estado de venta se reflejarán en la partida 13.b), «Deterioro de valor y resultados por enajenación de inmovilizado no financiero y activos en estado de venta. Bajas y enajenaciones».

7. Los resultados originados por la enajenación de inversiones inmobiliarias se reflejarán en la partida 13.b), «Deterioro de valor y resultados por enajenación del inmovilizado no financiero y activos en estado de venta. Bajas y enajenaciones».

8. Los ingresos y gastos originados por los instrumentos de cobertura que, de acuerdo con lo dispuesto en las normas de reconocimiento y valoración, deban imputarse a la cuenta del resultado económico patrimonial, figurarán en la partida de gastos o ingresos, respectivamente, que genera la partida cubierta, informando de ello detalladamente en la memoria.

En el caso de coberturas para las que no haya divisionarias previstas en las subcuentas 6645, «Pérdidas en derivados financieros designados instrumentos de cobertura», y 7645, «Beneficios en derivados financieros designados instrumentos de cobertura», la entidad habilitará las divisionarias necesarias de dichas subcuentas, que figurarán en el epígrafe de la cuenta de resultado económico patrimonial correspondiente a la partida cubierta, al objeto de cumplir con lo previsto en el párrafo anterior.

9. Los resultados originados fuera de la actividad normal de la entidad así como de su control, como por ejemplo, las multas o sanciones se incluirán en la partida 14, «Otras partidas no ordinarias», informando de ello en la memoria.

10. El deterioro de los derechos a cobrar incluidos en el epígrafe del balance «Deudores y otras cuentas a cobrar» se reflejará en la partida 20, «Deterioro de valor, bajas y enajenaciones de activos o pasivos financieros».

11. Cuando se tengan que efectuar ajustes derivados de un error material o un cambio de criterio en el resultado del ejercicio anterior y no se puedan registrar en sus conceptos definitivos, se creará una línea con la denominación: «± Ajustes en la cuenta del resultado del ejercicio anterior» después de la correspondiente al resultado neto del ejercicio, cuya agregación con esta última, en la columna relativa al importe del ejercicio anterior al de referencia de las cuentas, dará lugar al importe en dicha columna de una última línea denominada «Resultado del ejercicio anterior ajustado».

12. Los ingresos y gastos derivados de operaciones con entidades del grupo, multigrupo y asociadas figurarán en las partidas correspondientes, con separación de los derivados de operaciones con otras entidades.

7. Estado de cambios en el patrimonio neto.

El estado de cambios en el patrimonio neto está dividido en tres partes:

1. Estado total de cambios en el patrimonio neto.
2. Estado de ingresos y gastos reconocidos.
3. Estado de operaciones con la entidad o entidades propietarias.

Dichos estados tendrán la estructura que figura en los modelos de cuentas anuales.

A los efectos de dar información en la memoria sobre las partidas de dichos estados, cuando sea significativa, se considerarán los importes brutos incluidos en cada partida, en lugar del importe neto de la misma, en el caso de partidas en las que se integren importes de distinto signo.

1. En la primera parte, «Estado total de cambios en el patrimonio neto», se informará de todos los cambios habidos en el patrimonio neto distinguiendo entre:

- Los ajustes en el patrimonio neto debidos a cambios de criterios contables y correcciones de errores.
- Los ingresos y gastos reconocidos en el ejercicio.
- Las operaciones con la entidad o entidades propietarias, en las que estos actúen como tales.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

– Otras variaciones que se produzcan en el patrimonio neto.

2. En la segunda parte, «Estado de ingresos y gastos reconocidos», se recogerán los cambios en el patrimonio neto derivados de:

- El resultado económico patrimonial.
- Los ingresos y gastos reconocidos directamente en el patrimonio neto, distinguiendo los ingresos de los gastos.
- Las transferencias a la cuenta del resultado económico patrimonial, o al valor inicial de la partida cubierta, de ingresos y gastos reconocidos directamente en el patrimonio neto.

Este estado desarrolla el epígrafe D.1, «Estado total de cambios en el patrimonio neto».

En la columna relativa al ejercicio inmediatamente anterior al que se cierra figurarán los importes ajustados, es decir, los importes de dicho ejercicio corregidos, en su caso, por los ajustes por cambios de criterio y correcciones de errores.

Las partidas de gastos reconocidos directamente en el patrimonio neto figurarán con signo negativo.

Las partidas del epígrafe III, «Transferencias a la cuenta del resultado económico patrimonial o al valor inicial de la partida cubierta», en las que las transferencias de ingresos superen a las transferencias de gastos figurarán por su importe neto con signo negativo y en caso contrario con signo positivo.

No obstante, en los registros contables de la entidad deberán figurar por sus importes brutos los importes transferidos a la cuenta del resultado económico patrimonial o al valor inicial de la partida cubierta, según lo dispuesto en este Plan General de Contabilidad Pública.

3. En la tercera parte, «Estado de operaciones con la entidad o entidades propietarias», se presentará dos tipos de información:

3.a) Las operaciones patrimoniales con la entidad o entidades propietarias. Esta información es un desarrollo del epígrafe D.2 del «Estado total de cambios en el patrimonio neto».

3.b) Otras operaciones con la entidad o entidades propietarias, diferenciando los ingresos y gastos reconocidos directamente en la cuenta del resultado económico patrimonial y los ingresos y gastos reconocidos directamente en el patrimonio neto. Se mostrarán en partidas separadas los ingresos y gastos que sean relevantes.

En la columna relativa al ejercicio inmediatamente anterior al que se cierra figurarán los importes ajustados, es decir, las operaciones de dicho ejercicio corregidas, en su caso, por los ajustes por cambios de criterio y correcciones de errores.

En relación con la información sobre las operaciones patrimoniales con la entidad o entidades propietarias en las partidas 1, «Aportación patrimonial dineraria», y 2, «Aportación de bienes y derechos», se incluirán las aportaciones recibidas de la entidad o entidades propietarias ya sea como aportación patrimonial inicial directa o como posteriores ampliaciones como consecuencia de asunción de nuevas competencias por la entidad contable.

En la partida 3, «Asunción y condonación de pasivos financieros», se incluirán las aportaciones efectuadas por la entidad o entidades propietarias mediante la asunción o condonación de pasivos financieros de la entidad contable, ya sea como aportación patrimonial inicial directa o como posteriores ampliaciones como consecuencia de la asunción de nuevas competencias por la misma.

En la partida 5, «Devolución de bienes y derechos», se incluirán las devoluciones a la entidad o entidades propietarias de bienes y derechos, como por ejemplo la reversión de bienes y derechos adscritos.

Cuando alguno de los importes incluidos en las partidas 4, «Otras aportaciones de la entidad o entidades propietarias», y 6, «Otras devoluciones a la entidad o entidades propietarias», tenga relevancia, se mostrará en una partida separada.

8. Estado de flujos de efectivo.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

El estado de flujos de efectivo informa sobre el origen y destino de los movimientos habidos en las partidas monetarias de activo representativas de efectivo y otros activos líquidos equivalentes, e indica la variación neta sufrida por las mismas en el ejercicio.

Se entiende por efectivo y otros activos líquidos equivalentes los que como tales figuran en el epígrafe B.VII del activo del balance, es decir, la tesorería depositada en la caja de la entidad y los depósitos bancarios a la vista; también formarán parte los activos financieros que sean convertibles en efectivo y que en el momento de su adquisición, su vencimiento no fuera superior a tres meses, siempre que no exista riesgo significativo de cambios de valor y formen parte de la política de gestión normal de la tesorería de la entidad.

Los movimientos de efectivo y otros activos líquidos equivalentes se muestran en el estado de flujos de efectivo agrupados por tipos de actividades. No se recogen en el estado de flujos de efectivo los pagos por adquisición, ni cobros por amortización o vencimiento de activos financieros a los que se les ha dado la consideración de activos líquidos equivalentes a efectivo. Tampoco se recogen los movimientos internos de tesorería.

Las agrupaciones del estado de flujos de efectivo son las que se indican a continuación:

I. Flujos de efectivo de las actividades de gestión son los que constituyen su principal fuente de generación de efectivo y, fundamentalmente, los ocasionados por las transacciones que intervienen en la determinación del resultado de gestión ordinaria de la entidad. Se incluyen también los que no deban clasificarse en ninguna de las dos categorías siguientes, de inversión o de financiación.

Forman parte de estos flujos los pagos de intereses ocasionados por pasivos financieros de la entidad, así como los cobros de intereses y dividendos generados por la existencia de activos financieros de la entidad.

II. Flujos de efectivo de las actividades de inversión son los pagos que tienen su origen en la adquisición de elementos del inmovilizado no financiero y de inversiones financieras, tanto de corto como de largo plazo, no consideradas activos líquidos equivalentes a efectivo, así como los cobros procedentes de su enajenación o de su amortización al vencimiento.

Forman parte de estos flujos los cobros derivados de la venta de activos en estado de venta.

También forman parte de estos flujos todos los pagos satisfechos por la adquisición del inmovilizado no financiero cuyo pago se aplaza, así como los derivados del arrendamiento financiero.

III. Los flujos de efectivo de las actividades de financiación comprenden los cobros procedentes de la adquisición por terceros de títulos valores emitidos por la entidad o de recursos concedidos por entidades financieras o terceros, en forma de préstamos u otros instrumentos de financiación, y los correspondientes a aportaciones al patrimonio de la entidad o entidades propietarias. También comprenden los pagos realizados por amortización o devolución de los anteriores instrumentos de financiación y por reparto de resultados a la entidad o entidades propietarias.

IV. Los flujos de efectivo pendientes de clasificación recogen los cobros y pagos cuyo origen se desconoce en el momento de elaborar el estado de flujos de efectivo.

El saldo de la cuenta 558, «Provisiones de fondos para pagos a justificar y anticipos de caja fija», figurará entre los pagos de esta categoría cuando no sea posible su clasificación en una de las tres categorías anteriores.

V. Efecto de las variaciones de los tipos de cambio. Este apartado recoge, con el fin de permitir la conciliación entre las existencias de efectivo al principio y al final del periodo, el efecto de la variación de los tipos de cambio, sobre el efectivo y otros activos líquidos equivalentes que figuraran denominados en moneda extranjera. El valor en euros de estos últimos, será el que corresponda al tipo de cambio de 31 de diciembre.

En la elaboración del estado de flujos de efectivo, se ha de tener en cuenta también lo siguiente:

1. Los pagos del estado de flujos de efectivo se mostrarán netos de los cobros realizados por el reintegro o devolución de aquellos, cuando estos se produjeran en el mismo ejercicio. En caso contrario, si los cobros por reintegros de pagos previos, se producen en distinto ejercicio, no se descontarán de los mismos, y se reflejarán como flujos de efectivo de las actividades de gestión.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Los cobros del estado de flujos de efectivo se mostrarán, en todos los casos, netos de los pagos realizados por la devolución de aquellos.

2. Los cobros y pagos por cuenta de otras entidades, o de terceros podrán mostrarse netos, siempre que se refieran a operaciones de naturaleza no presupuestaria.

3. Los cobros y pagos procedentes de activos financieros, distintos a los considerados como activos líquidos equivalentes a efectivo, así como los procedentes de pasivos financieros, cuando ambos sean de rotación elevada, podrán mostrarse en términos netos en el estado de flujos de efectivo. Se considerará que el periodo de rotación es elevado cuando el número de rotaciones en el año no sea inferior a cuatro. Cuando se presente esta información en términos netos, se dejará constancia de ello en la memoria.

4. Los flujos de efectivo por cobros y pagos de importes correspondientes a impuestos indirectos repercutidos o soportados, que posteriormente se habrán de liquidar con la hacienda pública, se clasificarán de igual forma que la operación que los origina.

Los flujos que saldan la liquidación con la hacienda pública, se clasificarán como actividades de gestión.

5. En la correcta clasificación de los flujos por la realización de trabajos para formar el propio inmovilizado, se tendrá en cuenta su importancia relativa, pudiendo no realizarse aquella cuando el importe de los pagos sea escasamente significativo.

6. Los flujos procedentes de transacciones en moneda extranjera se convertirán a euros al tipo de cambio vigente en la fecha en que se produjo cada flujo en cuestión.

7. Cuando exista una cobertura contable, los flujos del instrumento de cobertura se incorporarán en la misma partida que los de la partida cubierta, indicando en la memoria este efecto.

8. Cuando existan transacciones no monetarias, es decir operaciones de inversión y financiación que no hayan supuesto el uso de efectivo o de activos líquidos equivalentes, y por tanto no se incluyen en el estado de flujos de efectivo, se presentará en la memoria toda la información significativa con respecto a las mismas. Una operación de este tipo será, por ejemplo, la adquisición de un activo mediante un arrendamiento financiero.

En caso de existir una operación de inversión que implique una contraprestación parte en efectivo o activos líquidos equivalentes y parte en otros elementos, se deberá informar sobre la parte no monetaria independientemente de la información sobre la parte en efectivo o activos líquidos equivalentes que se haya incluido en el estado de flujos de efectivo.

9. La variación de efectivo y otros activos líquidos equivalentes ocasionada por el alta, o baja de un conjunto de activos y pasivos que conformen una entidad o línea de actividad de una organización se incluirá, en su caso, como una única partida en las actividades de inversión, en el epígrafe de inversiones o desinversiones según corresponda, creándose una partida específica al efecto.

10. Respecto de los cobros y pagos pendientes de clasificar, se presentará su correcta clasificación en el ejercicio siguiente, formando parte de la información relativa al ejercicio precedente, dentro del estado de flujos de efectivo.

No obstante, en relación con los flujos de efectivo pendientes de clasificar, referentes a cantidades pagadas por las cajas pagadoras y pendientes de justificar recogidas en la cuenta 558, «Provisiones de fondos para pagos a justificar y anticipos de caja fija», podrá optarse por informar sobre su correcta clasificación en la memoria de las cuentas anuales del ejercicio siguiente.

En todo caso, se podrá no realizar las anteriores reclasificaciones, cuando los importes pendientes de clasificar en uno u otro caso sean escasamente significativos.

9. Estado de liquidación del Presupuesto.

El estado de liquidación del Presupuesto, comprende, con la debida separación, la liquidación del Presupuesto de gastos y del Presupuesto de ingresos de la entidad, así como el Resultado presupuestario. Además, para aquellas entidades cuya normativa presupuestaria así lo exija, se incluye el estado del Resultado de operaciones comerciales.

La liquidación del Presupuesto de gastos y la liquidación del Presupuesto de ingresos se presentarán al menos con el nivel de desagregación del Presupuesto aprobado y de sus modificaciones posteriores.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

En la liquidación del Presupuesto de ingresos, en la columna denominada «derechos anulados» se incluirán los derechos anulados por anulación de liquidaciones, cobradas previamente o no, así como, los anulados por aplazamiento o fraccionamiento; en la columna denominada «derechos cancelados» se incluirán los cobros en especie y los derechos cancelados por insolvencias y otras causas. Asimismo, en la columna denominada «derechos reconocidos netos» se incluirá el total de derechos reconocidos durante el ejercicio minorado por el total de derechos anulados y cancelados durante el mismo. En la columna, «exceso/defecto», se recogerá la diferencia entre los derechos reconocidos netos y las previsiones de ingreso definitivas.

10. Memoria.

La memoria completa, amplía y comenta la información contenida en los otros documentos que integran las cuentas anuales. Se formulará teniendo en cuenta que:

El modelo de memoria recoge la información mínima a cumplimentar; no obstante, en aquellos casos en que la información que se solicita no sea significativa no se cumplimentarán las notas correspondientes a la misma. Si como consecuencia de lo anterior ciertas notas carecieran de contenido y, por tanto, no se cumplimentaran, se mantendrá, para aquellas notas que sí tengan contenido, la numeración prevista en el modelo de memoria de este Plan y se incorporará en dicha memoria una relación de aquellas notas que no tengan contenido.

Deberá indicarse cualquier otra información no incluida en el modelo de la memoria que sea necesaria para permitir el conocimiento de la situación y actividad de la entidad en el ejercicio, facilitando la comprensión de las cuentas anuales objeto de presentación, con el fin de que las mismas reflejen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, del resultado económico patrimonial y de la liquidación del presupuesto de la entidad contable.

2. Modelos de cuentas anuales

Balance

N.º CTAS.	ACTIVO	NOTAS EN MEMORIA	EJ. N	EJ. N-1	N.º CTAS.	PATRIMONIO NETO Y PASIVO	NOTAS EN MEMORIA	EJ. N	EJ. N-1
	A) Activo no corriente					A) Patrimonio neto			
	I. Inmovilizado intangible				100	I. Patrimonio aportado			
200, 201 (2800), (2801)	1. Inversión en investigación y desarrollo					II. Patrimonio generado			
203 (2803) (2903)	2. Propiedad industrial e intelectual				120	1. Resultados de ejercicios anteriores			
206 (2806) (2906)	3. Aplicaciones informáticas				129	2. Resultados de ejercicio			
207 (2807) (2907)	4. Inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos					III. Ajustes por cambios de valor			
208, 209 (2809) (2909)	5. Otro inmovilizado intangible				136	1. Inmovilizado no financiero			
	II. Inmovilizado material				133	2. Activos financieros disponibles para la venta			
210 (2810) (2910) (2990)	1. Terrenos				134	3. Operaciones de cobertura			
211 (2811) (2911) (2991)	2. Construcciones				130,131,132, 137	IV. Otros incrementos patrimoniales pendientes de imputación a resultados			
212 (2812) (2912) (2992)	3. Infraestructuras					B) Pasivo no corriente			
213 (2813) (2913) (2993)	4. Bienes del patrimonio histórico				14	I. Provisiones a largo plazo			
214, 215, 216, 217, 218, 219, (2814) (2815) (2816) (2817) (2818) (2819) (2914) (2915) (2916) (2917) (2918) (2919) (2999)	5. Otro inmovilizado material								
2300, 2310, 235, 237, 2390 232, 233, 234,	6. Inmovilizado en curso y anticipos					II. Deudas a largo plazo			
	7. Activos de concesión								
	III. Inversiones Inmobiliarias				15	1. Obligaciones y otros valores negociables			
220 (2820) (2920)	1. Terrenos				170, 177	2. Deudas con entidades de crédito			
221 (2821) (2921)	2. Construcciones				176	3. Derivados financieros			

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

N.º CTAS.	ACTIVO	NOTAS EN MEMORIA	EJ. N	EJ. N-1	N.º CTAS.	PATRIMONIO NETO Y PASIVO	NOTAS EN MEMORIA	EJ. N	EJ. N-1
2301, 2311, 2391	3. Inversiones inmobiliarias en curso y anticipos				171,172,173, 174,178,18	4. Otras deudas			
	IV. Inversiones financieras a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas				16	III. Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a largo plazo			
					186	V. Ajustes por periodificación a largo plazo			
2400 (2930)	1. Inversiones financieras en patrimonio de entidades de derecho público				58	C) Pasivo corriente			
2401, 2402, 2403 (248) (2931)	2. Inversiones financieras en patrimonio de sociedades mercantiles				58	I. Provisiones a corto plazo			
241, 242, 245, (294) (295)	3. Créditos y valores representativos de deuda					II. Deudas a corto plazo			
246, 247	4. Otras inversiones				50	1. Obligaciones y otros valores negociables			
	V. Inversiones financieras a largo plazo				520, 527	2. Deuda con entidades de crédito			
250, (259) (296)	1. Inversiones financieras en patrimonio				526	3. Derivados financieros			
251, 252, 254, 256, 257, (297) (298)	2. Créditos y valores representativos de deuda				4003, 4013, 521, 522, 523, 524, 528, 560, 561,	4. Otras deudas			
253	3. Derivados financieros				4002, 4012, 51	III. Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a corto plazo			
258, 26	4. Otras inversiones financieras					IV. Acreedores y otras cuentas a pagar			
	B) Activo corriente				4000, 4010, 405, 406	1. Acreedores por operaciones de gestión			
38 (398)	I. Activos en estado de venta				4001, 4011, 41, 550, 554, 5586, 559	2. Otras cuentas a pagar			
	II. Existencias				47	3. Administraciones públicas			
37 (397)	1. Activos construídos o adquiridos para otras entidades				485, 568	V. Ajustes por periodificación			
30, 35, (390) (395)	2. Mercaderías y productos terminados								
31, 32, 33, 34, 36, (391) (392) (393) (394) (396)	3. Aprovisionamiento y otros								
	III. Deudores y otras cuentas a cobrar								
430, 4310, 435, 436, 4430 (4900)	1. Deudores por operaciones de gestión								
4301, 4311, 4431, 440, 441, 442, 445, 446, 447, 449, (4901), 550, 555, 5580, 5581, 5584 y 5585.	2. Otras cuentas a cobrar								
47	3. Administraciones públicas								
	IV. Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas								
530, (539) (593)	1. Inversiones financieras en patrimonio de sociedades mercantiles								
4302, 4312, 4432, (4902), 531, 532, 535, (594), (595)	2. Créditos y valores representativos de deuda								
536, 537, 538	3. Otras inversiones								
	V. Inversiones financieras a corto plazo								
540 (549) (596)	1. Inversiones financieras en patrimonio								
4303, 4313, 4433, (4903), 541, 542, 544, 546, 547 (597) (598)	2. Créditos y valores representativos de deuda								
543	3. Derivados financieros								
545, 548, 565, 566	4. Otras inversiones financieras								
480, 567	VI. Ajustes por periodificación								
	VII. Efectivo y otros activos líquidos equivalentes								
577	1. Otros activos líquidos equivalentes								
556, 570, 571, 573, 575, 576	2. Tesorería								
	Total Activo (A+B)					Total Patrimonio Neto y Pasivo (A+B+C)			

Cuenta del resultado económico patrimonial

N.º CTAS.		NOTAS EN MEMORIA	EJ. N	EJ. N-1
	1. Ingresos tributarios y cotizaciones sociales			
720, 721, 722, 723, 724, 725, 726,727, 728, 73	a) Impuestos			
740, 742	b) Tasas			

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

744	c) Otros ingresos tributarios			
729	d) Cotizaciones sociales			
	2. Transferencias y subvenciones recibidas			
	a) Del ejercicio			
751	a.1) subvenciones recibidas para financiar gastos del ejercicio			
750	a.2) transferencias			
752	a.3) subvenciones recibidas para cancelación de pasivos que no supongan financiación específica de un elemento patrimonial			
7530	b) Imputación de subvenciones para el inmovilizado no financiero			
754	c) Imputación de subvenciones para activos corrientes y otras			
	3. Ventas netas y prestaciones de servicios			
700, 701, 702, 703, 704, (706), (708), (709)	a) Ventas netas			
741, 705	b) Prestación de servicios			
71*, 7930, 7937, (6930), (6937)	4. Variación de existencias de productos terminados y en curso de fabricación y deterioro de valor			
780, 781, 782, 783	5. Trabajos realizados por la entidad para su inmovilizado			
776, 777	6. Otros ingresos de gestión ordinaria			
795	7. Excesos de provisiones			
	A) TOTAL INGRESOS DE GESTIÓN ORDINARIA (1+2+3+4+5+6+7)			
	8. Gastos de personal			
(640), (641),	a) Sueldos, salarios y asimilados			
(642), (643), (644), (645)	b) Cargas sociales			
(65)	9. Transferencias y subvenciones concedidas			
	10. Aprovisionamientos			
(600), (601), (602), (605) (607), 606, 608, 609, 61*	a) Consumo de mercaderías y otros aprovisionamientos			
(6931), (6932), (6933), 7931, 7932, 7933,	b) Deterioro de valor de mercaderías, materias primas y otros aprovisionamientos			
	11. Otros gastos de gestión ordinaria			
(62)	a) Suministros y servicios exteriores			
(63)	b) Tributos			
(676)	c) Otros			
(68)	12. Amortización del inmovilizado			
	B) TOTAL DE GASTOS DE GESTIÓN ORDINARIA (8+9+10+11+12)			
	I. Resultado (Ahorro o desahorro) de la gestión ordinaria (A+B)			
	13. Deterioro de valor y resultados por enajenación del inmovilizado no financiero y activos en estado de venta			
(690), (691), (692), (6938) 790, 791, 792, 799, 7938	a) Deterioro de valor			
770, 771, 772, 774 (670), (671), (672), (674)	b) Bajas y enajenaciones			
7531	c) Imputación de subvenciones para el inmovilizado no financiero			
	14. Otras partidas no ordinarias			
773, 778	a) Ingresos			
(678)	b) Gastos			
	II. Resultado de las operaciones no financieras (I +13+14)			
	15. Ingresos financieros			
a)	De participaciones en instrumentos de patrimonio			
7630	a.1) En entidades del grupo, multigrupo y asociadas			
760	a.2) En otras entidades			
	b) De valores negociables y de créditos del activo inmovilizado			
7631, 7632	b.1) En entidades del grupo, multigrupo y asociadas			
761, 762, 769, 76454, (66454)	b.2) Otros			
	16. Gastos financieros			
(663)	a) Por deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas			
(660), (661), (662), (669), 76451, (66451)	b) Otros			
784, 785, 786, 787	17. Gastos financieros imputados al activo			
	18. Variación del valor razonable en activos y pasivos financieros			
7646, (6646), 76459, (66459)	a) Derivados financieros			
7640, 7642, 76452, 76453, (6640), (6642), (66452), (66453)	b) Otros activos y pasivos a valor razonable con imputación en resultados			
7641, (6641)	c) Imputación al resultado del ejercicio por activos financieros disponibles para la venta			
768, (668)	19. Diferencias de cambio			
	20. Deterioro de valor, bajas y enajenaciones de activos y pasivos financieros			
7960, 7961, 7965, 766 (6960), (6961), (6965), (666), 7970, (6970), (6670)	a) De entidades del grupo, multigrupo y asociadas			
765, 7966, 7971, (665), (6671), (6962), (6966), (6971)	b) Otros			
	III. Resultado de las operaciones financieras (15+16+17+18+19+20)			
	IV. Resultado (Ahorro o desahorro) neto del ejercicio (II+III)			

* Su signo puede ser positivo o negativo.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

1. Estado total de cambios del patrimonio neto

	Notas en memoria	I. Patrimonio aportado	II. Patrimonio generado	III. Ajustes por cambios de valor	IV. Otros incrementos patrimoniales	Total
A. PATRIMONIO NETO AL FINAL DEL EJERCICIO N-1						
B. AJUSTES POR CAMBIOS DE CRITERIOS CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES						
C. PATRIMONIO NETO INICIAL AJUSTADO DEL EJERCICIO N (A +B)						
D. VARIACIONES DEL PATRIMONIO NETO EJERCICIO N						
1. Ingresos y gastos reconocidos en el ejercicio						
2. Operaciones con la entidad o entidades propietarias						
3. Otras variaciones del patrimonio neto						
E. PATRIMONIO NETO AL FINAL DEL EJERCICIO N (C+D)						

2. Estado de ingresos y gastos reconocidos

N.º CTAS.		Notas en memoria	EJ. N	EJ. N-1
129	I. Resultado económico patrimonial			
	II. Ingresos y gastos reconocidos directamente en el patrimonio neto:			
	1. Inmovilizado no financiero			
920	1.1 Ingresos			
(820), (821) (822)	1.2 Gastos			
	2. Activos y pasivos financieros			
900, 991	2.1 Ingresos			
(800), (891)	2.2 Gastos			
	3. Coberturas contables			
910	3.1 Ingresos			
(810)	3.2 Gastos			
94, 95	4. Otros incrementos patrimoniales			
	Total (1+2+3+4)			
	III. Transferencias a la cuenta del resultado económico patrimonial o al valor inicial de la partida cubierta:			
(823)	1. Inmovilizado no financiero			
(802), 902, 993	2. Activos y pasivos financieros			
	3. Coberturas contables			
(8110) 9110	3.1 Importes transferidos a la cuenta del resultado económico patrimonial			
(8111) 9111	3.2 Importes transferidos al valor inicial de la partida cubierta			
(84), 85	4. Otros incrementos patrimoniales			
	Total (1+2+3+4)			
	IV. Total ingresos y gastos reconocidos (I + II + III)			

3. Estado de operaciones con la entidad o entidades propietarias

a) Operaciones patrimoniales con la entidad o entidades propietarias.

	Notas en memoria	EJ. N	EJ. N-1
1. Aportación patrimonial dineraria			
2. Aportación de bienes y derechos			
3. Asunción y condonación de pasivos financieros			
4. Otras aportaciones de la entidad o entidades propietarias			
5. (-) Devolución de bienes y derechos			
6. (-) Otras devoluciones a la entidad o entidades propietarias			
TOTAL			

b) Otras operaciones con la entidad o entidades propietarias.

	Notas en memoria	EJ. N	EJ. N-1
1. Ingresos y gastos reconocidos directamente en la cuenta del resultado económico patrimonial			
2. Ingresos y gastos reconocidos directamente en el patrimonio neto			
TOTAL			

Estado de flujos de efectivo

	Notas en memoria	EJ. N	EJ. N-1
I. FLUJOS DE EFECTIVO DE LAS ACTIVIDADES DE GESTIÓN			
A) Cobros:			

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

	Notas en memoria	EJ. N	EJ. N-1
1. Ingresos tributarios y cotizaciones sociales			
2. Transferencias y subvenciones recibidas			
3. Ventas netas y prestaciones de servicios			
4. Gestión de recursos recaudados por cuenta de otros entes			
5. Intereses y dividendos cobrados			
6. Otros Cobros			
B) Pagos:			
7. Gastos de personal			
8. Transferencias y subvenciones concedidas			
9. Aprovisionamientos			
10. Otros gastos de gestión			
11. Gestión de recursos recaudados por cuenta de otros entes			
12. Intereses pagados			
13. Otros pagos			
Flujos netos de efectivo por actividades de gestión (+A-B)			
II. FLUJOS DE EFECTIVO DE LAS ACTIVIDADES DE INVERSIÓN			
C) Cobros:			
1. Venta de inversiones reales			
2. Venta de activos financieros			
3. Otros cobros de las actividades de inversión			
D) Pagos:			
4. Compra de inversiones reales			
5. Compra de activos financieros			
6. Otros pagos de las actividades de inversión			
Flujos netos de efectivo por actividades de inversión (+C-D)			
III. FLUJOS DE EFECTIVO DE LAS ACTIVIDADES DE FINANCIACIÓN			
E) Aumentos en el patrimonio:			
1. Aportaciones de la entidad o entidades propietarias.			
F) Pagos a la entidad o entidades propietarias.			
2. Devolución de aportaciones y reparto de resultados a la entidad o entidades propietarias.			
G) Cobros por emisión de pasivos financieros:			
3. Obligaciones y otros valores negociables			
4. Préstamos recibidos			
5. Otras deudas.			
II) Pagos por reembolso de pasivos financieros:			
6. Obligaciones y otros valores negociables			
7. Préstamos recibidos			
8. Otras deudas.			
Flujos netos de efectivo por actividades de financiación (+E-F+G-II)			
IV. FLUJOS DE EFECTIVO PENDIENTES DE CLASIFICACIÓN			
I) Cobros pendientes de aplicación			
J) Pagos pendientes de aplicación			
Flujos netos de efectivo pendientes de clasificación (+I-J)			
V. EFECTO DE LAS VARIACIONES DE LOS TIPOS DE CAMBIO			
VI. INCREMENTO/DISMINUCIÓN NETA DEL EFECTIVO Y ACTIVOS LÍQUIDOS EQUIVALENTES AL EFECTIVO (I+II+III+IV+V)			
Efectivo y activos líquidos equivalentes al efectivo al inicio del ejercicio			
Efectivo y activos líquidos equivalentes al efectivo al final del ejercicio			

Estado de liquidación del presupuesto

I. Liquidación del presupuesto de gastos

Partida presupuestaria	Descripción	Créditos presupuestarios			Gastos comprometidos (4)	Obligaciones reconocidas netas (5)	Pagos (6)	Obligaciones pendientes de pago a 31 de diciembre (7=5-6)	Remanentes de crédito (8=3-5)
		Iniciales (1)	Modificac. (2)	Definitivos (3=1+2)					

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

8. Arrendamientos financieros y otras operaciones de naturaleza similar.
9. Activos financieros.
10. Pasivos financieros.
11. Coberturas contables.
12. Activos construidos o adquiridos para otras entidades y otras existencias.
13. Moneda extranjera.
14. Transferencias, subvenciones y otros ingresos y gastos.
15. Provisiones y contingencias.
16. Información sobre medio ambiente.
17. Activos en estado de venta.
18. Presentación por actividades de la cuenta del resultado económico patrimonial.
19. Operaciones por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos.
20. Operaciones no presupuestarias de tesorería.
21. Contratación administrativa. Procedimientos de adjudicación.
22. Valores recibidos en depósito.
23. Información presupuestaria.
24. Indicadores financieros, patrimoniales y presupuestarios.
25. Información sobre el coste de las actividades.
26. Indicadores de gestión.
27. Hechos posteriores al cierre.

1. Organización y actividad.

Se informará sobre:

1. Norma de creación de la entidad.
2. Actividad principal de la entidad, su régimen jurídico, económico-financiero y de contratación. En el supuesto de servicios públicos gestionados de forma indirecta, se indicará la forma de gestión.
3. Descripción de las principales fuentes de ingresos y, en su caso, tasas y precios públicos percibidos.
4. Consideración fiscal de la entidad y, en su caso, operaciones sujetas a IVA y porcentaje de prorrata.
5. Estructura organizativa básica, en sus niveles político y administrativo.
6. Enumeración de los principales responsables de la entidad, tanto a nivel político como de gestión.
7. Número medio de empleados durante el ejercicio y a 31 de diciembre, tanto funcionarios como personal laboral, distinguiendo por categorías y sexos.
8. Entidad de la que depende, en su caso, el sujeto contable.
9. Entidades del grupo, multigrupo y asociadas y su actividad. Porcentaje de participación en las entidades con forma mercantil.

2. Acuerdos de concesión y actividades conjuntas.

A los efectos de la elaboración de esta nota, se entenderá por acuerdos de concesión, los regulados en la Norma de reconocimiento y valoración 21.^a, "Acuerdos de concesión" y por actividades conjuntas, aquéllas que no requieren la constitución de una nueva entidad, a las que se refiere el apartado 2.a) de la norma de reconocimiento y valoración 20.^a, "Actividades conjuntas".

Cuando estas operaciones tengan un importe significativo, ya sea individualmente consideradas, o de forma agregada para cada clase de concesión o actividad conjunta, la entidad suministrará, junto con los datos identificativos de la entidad con la que se efectúe el acuerdo o la actividad, la siguiente información:

1. Para los acuerdos de concesión: descripción del acuerdo o clase de acuerdo, señalando la naturaleza y valoración de los activos de concesión así como de la contraprestación a realizar, en su caso, por los activos aportados por la entidad concesionaria o por la prestación del servicio; periodo de concesión; fechas de revisión de precios y bases sobre las que se negocian; otros derechos y obligaciones derivados de los acuerdos, tales como subvenciones, anticipos reintegrables, préstamos participativos y

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

ayudas; modificaciones del acuerdo producidas durante el ejercicio; alternativas de renovación y cese.

A estos efectos, se entiende por clase una agrupación de acuerdos de concesión de servicios que involucran servicios de naturaleza similar.

2. En las actividades conjuntas que no requieran la constitución de una nueva entidad: el objeto, el plazo y los compromisos asumidos por la entidad durante la vida de la actividad conjunta.

3. Bases de presentación de las cuentas.

Se informará sobre:

1. Imagen fiel:

a) La entidad deberá hacer una declaración explícita de que las cuentas anuales reflejan la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, del resultado económico patrimonial, y de la ejecución del presupuesto de la entidad contable.

b) Requisitos de la información, principios contables públicos y criterios contables no aplicados por interferir el objetivo de la imagen fiel y, en su caso, incidencia en las cuentas anuales.

c) Principios, criterios contables aplicados e información complementaria necesaria para alcanzar el objetivo de imagen fiel y ubicación de ésta en la memoria.

2. Comparación de la información:

a) Razones excepcionales que justifican la modificación de la estructura de las cuentas anuales.

b) Explicación de las causas que impiden la comparación de las cuentas anuales del ejercicio con las del precedente.

c) Explicación de la adaptación de los importes del ejercicio precedente para facilitar la comparación y, en caso contrario, la imposibilidad de realizar esta adaptación.

3. Razones e incidencia en las cuentas anuales de los cambios en criterios de contabilización y corrección de errores.

4. Información sobre cambios en estimaciones contables cuando sean significativos.

4. Normas de reconocimiento y valoración.

Se indicarán los criterios contables aplicados en relación con las siguientes partidas:

1. Inmovilizado material; indicando los criterios sobre amortización, correcciones valorativas por deterioro y reversión de las mismas, capitalización de gastos financieros, costes de ampliación, modernización y mejoras, costes de gran reparación o inspección general, costes de desmantelamiento del activo y restauración de su emplazamiento, y los criterios sobre la determinación del coste de los trabajos efectuados por la entidad para su inmovilizado material.

Se indicará el modelo de valoración posterior utilizado para cada clase de inmovilizado, bien sea el del coste o el de revalorización.

2. Inversiones inmobiliarias; señalando el criterio para calificar los terrenos y construcciones como inversiones inmobiliarias, especificando para estas los criterios señalados en el apartado anterior.

3. Inmovilizado intangible; indicando los criterios utilizados de capitalización o activación, amortización y correcciones valorativas por deterioro.

Justificación de las circunstancias que han llevado a calificar como indefinida la vida útil de un inmovilizado intangible.

Se indicará el criterio de valoración posterior utilizado para cada clase de inmovilizado, bien sea el del coste o el de revalorización.

4. Arrendamientos; indicando los criterios de contabilización de contratos de arrendamiento financiero y otras operaciones de naturaleza similar.

5. Permutas; indicando el criterio seguido y la justificación de su aplicación, en particular, las circunstancias que han llevado a considerar a una permuta como de activos no similares desde un punto de vista funcional o vida útil.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

6. Activos y pasivos financieros; indicando:

a) Criterios empleados para la calificación y valoración de las diferentes categorías de activos financieros y pasivos financieros, así como para el reconocimiento de cambios de valor razonable.

b) Para los activos financieros:

– La naturaleza de los clasificados inicialmente como a valor razonable con cambios en la cuenta del resultado económico patrimonial, así como los criterios aplicados en dicha clasificación y una explicación de cómo la entidad ha cumplido los requerimientos señalados en la norma de registro y valoración relativa a activos financieros.

– Los criterios aplicados para determinar la existencia de evidencia objetiva de deterioro, así como de registro de la corrección de valor y su reversión y la baja definitiva de activos financieros deteriorados. En particular, se destacarán los criterios utilizados para calcular las correcciones valorativas de los deudores por operaciones de gestión y otras cuentas a cobrar. Asimismo, se indicarán los criterios contables aplicados a los activos financieros cuyas condiciones hayan sido renegociadas y que, de otro modo, estarían vencidos o deteriorados.

c) Criterios empleados para el registro de la baja de activos financieros y pasivos financieros.

d) Contratos de garantías financieras; indicando el criterio seguido tanto en la valoración inicial como posterior, así como, en su caso, para la dotación de provisiones por garantías clasificadas como dudosas.

e) Inversiones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas; se informará sobre el criterio aplicado para registrar las correcciones valorativas por deterioro.

f) Los criterios empleados en la determinación de los ingresos o gastos procedentes de las distintas categorías de instrumentos financieros: intereses, primas o descuentos, dividendos, etc.

7. Coberturas contables; indicando los criterios de valoración del instrumento de cobertura y de la partida cubierta, distinguiendo entre coberturas de activos o pasivos reconocidos, compromisos en firme y transacciones previstas, así como los criterios de valoración aplicados para el registro de la interrupción de la cobertura.

8. Existencias; indicando los criterios de valoración y, en particular, los seguidos sobre correcciones valorativas.

9. Activos construidos o adquiridos para otras entidades; indicando los criterios de reconocimiento de los ingresos y gastos derivados del contrato o acuerdo de construcción o adquisición y, en su caso, el método utilizado para determinar el grado de avance o realización y se informará en el caso de que no se hubiese podido aplicar dicho método.

10. Transacciones en moneda extranjera; indicando los criterios de valoración de saldos en moneda distinta del euro, y el procedimiento empleado para calcular el tipo de cambio en euros de elementos patrimoniales que, en la actualidad o en su origen, hubiesen sido expresados en moneda distinta del euro.

11. Ingresos y gastos; indicando los criterios generales aplicados.

12. Provisiones y contingencias; indicando el criterio de valoración así como, en su caso, el tratamiento de las compensaciones a recibir de un tercero. En particular, en relación con las provisiones, deberá realizarse una descripción de los métodos de estimación y cálculo de cada uno de los riesgos.

13. Transferencias y subvenciones; indicando el criterio empleado para su clasificación y, en su caso, su imputación a resultados.

14. Actividades conjuntas; indicando los criterios seguidos por la entidad para integrar en sus cuentas anuales los saldos correspondientes a la actividad conjunta en que participe.

15. Activos en estado de venta: se indicarán los criterios seguidos para calificar y valorar dichos activos.

16. Acuerdos de concesión: Se indicarán los criterios seguidos para la valoración de los activos de concesión, así como para la valoración, en su caso, de las partidas acreedoras derivadas de los mismos, ya sean pasivos financieros o cuentas de ajustes por la

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

periodificación de ingresos pendientes de devengar, así como los criterios de imputación de éstos a resultados.

5. Inmovilizado material.

1. Análisis del movimiento durante el ejercicio de cada partida del balance incluida en este epígrafe y de sus correspondientes amortizaciones acumuladas y correcciones valorativas acumuladas, distinguiendo entre aquellos activos valorados según el modelo de coste de aquellos valorados de acuerdo con el modelo de revalorización, indicando lo siguiente:

- a) Saldo inicial.
- b) Entradas.
- c) Aumentos por traspasos de otras partidas.
- d) Salidas.
- e) Disminuciones por traspasos a otras partidas.
- f) Correcciones valorativas netas por deterioro del ejercicio (dotaciones menos reversiones de dotaciones).
- g) Amortizaciones del ejercicio.
- h) Incremento por revalorización en el ejercicio (modelo de revalorización).
- i) Saldo final.

2. Información sobre:

a) Costes estimados de desmantelamiento del activo y de la restauración de su emplazamiento incluidos como mayor valor de los activos, así como grandes reparaciones o inspecciones generales incorporadas, especificando las circunstancias que se han tenido en cuenta para su valoración.

b) Vidas útiles o coeficientes de amortización utilizados en los diferentes tipos de elementos, así como información, en su caso, sobre los coeficientes aplicados a distintas partes de un mismo elemento.

c) Siempre que tenga incidencia significativa en el ejercicio presente o en ejercicios futuros, se informará de los cambios de estimación que afecten a valores residuales, a los costes estimados de desmantelamiento del activo y la restauración de su emplazamiento, vidas útiles y métodos de amortización, así como grandes reparaciones o inspecciones generales.

d) Importe de los gastos financieros capitalizados, en su caso, en el ejercicio.

e) Criterio utilizado para determinar el valor razonable de los bienes valorados de acuerdo con el modelo de revalorización, en particular, del ejercicio en que se ha efectuado la última revalorización.

f) Para cada corrección valorativa por deterioro de cuantía significativa, reconocida o revertida durante el ejercicio para un inmovilizado material individual, se indicará:

- Naturaleza del inmovilizado material.
- Importe.
- Circunstancias que han llevado al reconocimiento y reversión de la pérdida por deterioro.
- Criterio empleado para determinar el valor razonable menos los costes de venta, en su caso, y
- Tipo o tipos de actualización utilizados en las estimaciones actuales y en las anteriores para determinar el valor en uso, si fuera este el método empleado.

g) Bienes recibidos en adscripción, a nivel partida de balance, con indicación, de su valor activado, amortización y correcciones valorativas por deterioro acumuladas.

Identificación de los bienes recibidos en adscripción durante el ejercicio.

h) Identificación de los entes a los que se haya entregado bienes en adscripción durante el ejercicio.

i) Identificación de los bienes recibidos en cesión durante el ejercicio.

j) Identificación de los entes a los que se haya entregado bienes en cesión durante el ejercicio.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

k) Arrendamientos financieros y otras operaciones de naturaleza similar de importe significativo sobre bienes del inmovilizado material, sin perjuicio de la información requerida en otras partes de la memoria.

l) Se informará de los bienes que se encuentren destinados al uso general, distinguiendo entre infraestructuras y bienes del patrimonio histórico, desglosando la información por tipos en el primer caso, y para el caso de los bienes del patrimonio histórico, distinguiendo, al menos, entre construcciones y el resto.

m) Valor activado en el ejercicio de los bienes construidos por la entidad, cuando sea de un importe significativo.

n) Cualquier otra circunstancia de carácter sustantivo que afecte a bienes del inmovilizado material, tal como garantías, restricciones de titularidad, litigios y situaciones análogas.

6. *Inversiones inmobiliarias.*

Se dará la información requerida en la nota anterior.

7. *Inmovilizado intangible.*

1. Análisis del movimiento durante el ejercicio de cada partida del balance incluida en este epígrafe y de sus correspondientes amortizaciones acumuladas y correcciones valorativas acumuladas, distinguiendo entre aquellos activos valorados según el modelo de coste de aquellos valorados de acuerdo con el modelo de revalorización, indicando lo siguiente:

- a) Saldo inicial.
- b) Entradas.
- c) Aumentos por traspasos de otras partidas.
- d) Salidas.
- e) Disminuciones por traspasos a otras partidas.
- f) Correcciones valorativas netas por deterioro (dotaciones menos reversiones de dotaciones).
- g) Amortizaciones del ejercicio.
- h) Aumento por revalorización en el ejercicio (cuando la entidad utilice el modelo de la revalorización para la valoración posterior).
- i) Saldo final.

2. Información sobre:

a) Vidas útiles o coeficientes de amortización utilizados en los diferentes tipos de elementos.

b) Siempre que tenga incidencia significativa en el ejercicio presente o en ejercicios futuros se informará de los cambios de estimación que afecten a valores residuales, vidas útiles y métodos de amortización.

c) Importe de los gastos financieros capitalizados, en su caso, en el ejercicio.

d) Criterio utilizado para determinar el valor razonable de los bienes valorados de acuerdo con el modelo de revalorización, en particular del ejercicio en que se ha efectuado la última revalorización.

e) Para cada corrección valorativa por deterioro de cuantía significativa, reconocida o revertida durante el ejercicio para un inmovilizado intangible individual, se indicará:

- Naturaleza del inmovilizado intangible.
- Importe.
- Circunstancias que han llevado al reconocimiento y reversión de la pérdida por deterioro.
- Criterio empleado para determinar el valor razonable menos los costes de venta, en su caso, y
- Tipo o tipos de actualización utilizados en las estimaciones actuales y en las anteriores para determinar el valor en uso, si fuera este el método empleado.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

f) Importe agregado de los desembolsos por investigación y desarrollo que se han reconocido como gastos durante el ejercicio, así como la justificación del cumplimiento de las circunstancias que soportan la capitalización de gastos de investigación y desarrollo.

g) Cualquier otra circunstancia de carácter sustantivo que afecte al inmovilizado intangible, tal como garantías, restricciones de titularidad, litigios y situaciones análogas.

8. Arrendamientos financieros y otras operaciones de naturaleza similar.

Los arrendadores suministrarán la siguiente información:

Descripción general de los acuerdos significativos de arrendamiento financiero u operación similar.

Los ingresos financieros no devengados y el criterio de distribución del componente financiero de la operación.

Los arrendatarios suministrarán la siguiente información:

Para cada clase de activos, del importe por el que se ha reconocido inicialmente el activo, indicando si éste corresponde al valor razonable del activo o, en su caso, al valor actual de los pagos a realizar y existencia, en su caso, de la opción de compra.

Una descripción general de los acuerdos significativos de arrendamiento financiero.

A los activos que surjan de estos contratos, les será de aplicación la información a incluir en memoria correspondiente a la naturaleza de los mismos, establecidas en las notas anteriores, relativas a inmovilizado material, inversiones inmobiliarias e inmovilizado intangible.

9. Activos financieros.

Para los activos financieros, excepto los créditos por operaciones derivadas de la actividad habitual y los derivados designados instrumentos de cobertura, se informará sobre:

1. Información relacionada con el balance.

a) Se presentará un estado resumen de la conciliación entre la clasificación de activos financieros del balance y las categorías que se establecen de los mismos en la norma de reconocimiento y valoración n.º 8, «Activos Financieros», de acuerdo con la siguiente estructura:

Categorías	Clases													
	Activos financieros a largo plazo						Activos financieros a corto plazo						Total	
	Inversiones en Patrimonio		Valores representativos de deuda		Otras inversiones		Inversiones en Patrimonio		Valores representativos de deuda		Otras inversiones			
	EJ. N	EJ. N-1	EJ. N	EJ. N-1	EJ. N	EJ. N-1	EJ. N	EJ. N-1	EJ. N	EJ. N-1	EJ. N	EJ. N-1	EJ. N	EJ. N-1
Créditos y partidas a cobrar														
Inversiones mantenidas hasta el vencimiento														
Activos financieros a valor razonable con cambio en resultados														
Inversiones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas														
Activos financieros disponibles para la venta														
Total														

b) Reclasificación.

Si, de conformidad con lo establecido en el apartado 9 de la norma de reconocimiento y valoración n.º 8, «Activos Financieros», la entidad hubiese reclasificado durante el ejercicio

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

un activo financiero, de forma que este pase a valorarse al coste o al coste amortizado en lugar de a valor razonable, o viceversa, informará sobre:

- Importe reclasificado de cada una de estas categorías; y
- El motivo de la reclasificación.

c) Activos financieros entregados en garantía.

La entidad informará del valor contable de los activos financieros entregados en garantía así como de la clase de activos financieros a la que pertenecen.

d) Correcciones por deterioro del valor.

La entidad informará, para cada clase de activo financiero, del movimiento de las cuentas correctoras utilizadas para registrar el deterioro de valor, para lo cual cumplimentará el siguiente estado:

Clases de activos financieros	Movimiento cuentas correctoras			
	Saldo inicial	Disminuciones de valor por deterioro crediticio del ejercicio	Reversión del deterioro crediticio del ejercicio	Saldo final
Activos financieros a largo plazo				
Inversiones en patrimonio				
Valores representativos de la deuda				
Otras inversiones				
Activos financieros a corto plazo				
Inversiones en patrimonio				
Valores representativos de la deuda				
Otras inversiones				

2. Información relacionada con la cuenta del resultado económico-patrimonial.

La entidad informará sobre:

- a) Los resultados del ejercicio netos procedentes de las distintas categorías de activos financieros definidas en la norma de reconocimiento y valoración n.º 8, «Activos financieros».
- b) Los ingresos y gastos financieros calculados por aplicación del método del tipo de interés efectivo.

3. Información sobre los riesgos de tipo de cambio y de tipo de interés.

a) Riesgo de tipo de cambio.

Se informará sobre las inversiones financieras en moneda distinta del euro, agrupadas por monedas, según el siguiente formato:

Monedas	Inversiones en patrimonio	Valores representativos de la deuda	Otras inversiones	Total
TOTAL				
% INVERSIONES EN MONEDA DISTINTA DEL EURO SOBRE INVERSIONES TOTALES				

b) Riesgo de tipo de interés.

Para los activos financieros que se valoren al coste amortizado, se informará sobre su distribución entre activos a tipo de interés fijo y a tipo variable, en términos absolutos y porcentuales, según el siguiente formato:

Clases de activos financieros	Tipo de interés		
	A tipo interés fijo	A tipo interés variable	Total
Valores representativos de la deuda			

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Clases de activos financieros	Tipo de interés		
	A tipo interés fijo	A tipo interés variable	Total
Otros activos financieros			
Total importe			
% de activos financieros a tipo de interés fijo o variable sobre el total			

4. Otra información.

Cualquier otra información de carácter sustantivo que afecte a los activos financieros.

10. Pasivos financieros.

Para los pasivos financieros, excepto para las cuentas a pagar por operaciones habituales de la entidad y los derivados designados instrumentos de cobertura, se incluirá la siguiente información:

1. Situación y movimientos de las deudas:

Para cada deuda se cumplimentará la información requerida en los estados 1.a) Deudas al coste amortizado y 1.b) Deudas a valor razonable.

Asimismo se presentará un estado resumen de la conciliación entre la clasificación de pasivos financieros del balance y las categorías que se establecen en la norma de reconocimiento y valoración n.º 9, «Pasivos financieros», que tendrá la estructura que figura en el estado 1 c) Resumen por categorías.

1. Situación y movimientos de las deudas:

a) Deudas al coste amortizado.

Identificación deuda	T.I.E.	Deuda al 1 enero		Creaciones		Intereses devengados según t.I.E.		Intereses cancelados (7)	Diferencias de cambio		Disminuciones		Deuda al 31 diciembre	
		Coste amortizado (1)	Intereses explícitos (2)	Efectivo (3)	Gastos (4)	Explicitos (5)	Resto (6)		Del coste amortizado (8)	De intereses explícitos (9)	Valor contable (10)	Resultado (11)	Principal (12)=(1)+(3)-(4)+(6)+(8)-(10)	Intereses explícitos (13)=(2)+(5)-(7)+(9)

1. Situación y movimientos de las deudas:

b) Deudas a valor razonable.

Identificación deuda	Deuda al 1 enero		Creaciones		Intereses devengados (5)	Intereses cancelados (6)	Variación valor razonable (7)	Diferencias de cambio		Disminuciones (10)	Deuda al 31 diciembre	
	Valor ex-cupón (1)	Intereses explícitos (2)	Efectivo (3)	Gastos (4)				Del valor ex-cupón (8)	De intereses explícitos (9)		Valor ex-cupón (11)=(1)+(3)+(7)+(8)-(10)	Intereses explícitos (10)=(2)+(5)+(9)-(6)

1. Situación y movimientos de las deudas:

c) Resumen por categorías.

Categorías	Clases															
	Largo plazo							Corto plazo							Total	
	Obligaciones y bonos		Deudas con entidades de crédito			Otras deudas		Obligaciones y bonos		Deudas con entidades de crédito			Otras deudas			
	EJ. N	EJ. N-1	EJ. N	EJ. N-1	EJ. N	EJ. N-1	EJ. N	EJ. N-1	EJ. N	EJ. N-1	EJ. N	EJ. N-1	EJ. N	EJ. N-1		
Deudas a coste amortizado																
Deudas a valor razonable																
Total																

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

2. Líneas de crédito. Para cada línea de crédito se informará del importe disponible, indicando también el límite concedido, la parte dispuesta, y la comisión, en porcentaje, sobre la parte no dispuesta, según el siguiente formato:

IDENTIFICACIÓN	LÍMITE CONCEDIDO	DISPUESTO	DISPONIBLE	COMISIÓN S/NO DISPUESTO
TOTAL				

3. Información sobre los riesgos de tipo de cambio y de tipo de interés.

a) Riesgo de tipo de cambio. Se informará sobre las deudas en moneda distinta del euro, agrupadas por monedas, según el siguiente formato:

MONEDAS	OBLIGACIONES Y BONOS	DEUDAS CON ENTIDADES DE CRÉDITO	OTRAS DEUDAS	TOTAL
TOTAL				
% DEUDA EN MONEDA DISTINTA DEL EURO SOBRE DEUDA TOTAL				

b) Riesgo de tipo de interés. Para los pasivos financieros a coste amortizado, se informará sobre su distribución entre pasivos a tipo de interés fijo y a tipo variable, en términos absolutos y porcentuales, según el siguiente formato:

Clases de pasivos financieros	Tipo de interés		
	A tipo interés fijo	A tipo interés variable	Total
Obligaciones y bonos			
Deudas con entidades de crédito			
Otras deudas			
Total importe			
% de pasivos financieros a tipo de interés fijo o variable sobre el total			

4. Avales y otras garantías concedidas.

Para cada garantía concedida, distinguiendo las concedidas a entidades del grupo, multigrupo y asociadas del resto, se informará de la fecha de vencimiento de la deuda garantizada, del importe máximo garantizado, detallando su evolución durante el ejercicio, y de las provisiones netas (dotaciones menos reversiones) que se hayan dotado, según el siguiente formato:

ENTIDAD GARANTIZADA	VTO.	PENDIENTE A 1 ENERO	CONCEDIDAS	CANCELADAS	PENDIENTE A 31 DICIEMB.	PROVISIÓN	
						EJERCICIO	ACUMULADA
SUBTOTAL ENTIDADES DEL GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS							
SUBTOTAL OTRAS ENTIDADES							
TOTAL							

5. Otra información:

a) El importe de las deudas con garantía real.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

b) Deudas impagadas durante el ejercicio y situación del impago a la fecha de formulación de las cuentas anuales.

c) Otras situaciones distintas del impago que hayan otorgado al prestamista el derecho a reclamar el pago anticipado.

d) Derivados financieros que al cierre del ejercicio sean pasivos a los que no se aplique la contabilidad de coberturas, indicando los motivos por los que se mantiene el instrumento derivado.

e) Cualquier otra información de carácter sustantivo que afecte a los pasivos financieros.

11. Coberturas contables.

Para cada operación a la que sea aplicable la norma de reconocimiento y valoración n.º 10, «Coberturas contables» se presentará la siguiente información:

1. Descripción detallada del instrumento de cobertura, de la partida cubierta y de la naturaleza de los riesgos que han sido cubiertos.

2. Justificación de que se siguen cumpliendo los requisitos para aplicar la contabilidad de coberturas.

3. Valor contable del instrumento de cobertura al inicio y al cierre del ejercicio.

4. Para las coberturas en las que las variaciones en la partida cubierta debidas al riesgo cubierto afecten al resultado de ejercicios posteriores, se informará de:

– Variaciones de valor del instrumento de cobertura que se hayan reconocido durante el ejercicio en el patrimonio neto (parte eficaz) y, en su caso, en la cuenta del resultado económico patrimonial (parte ineficaz).

– Importe que se haya reducido del patrimonio neto durante el ejercicio, detallando si se ha imputado a la cuenta del resultado económico patrimonial o se ha incluido en el valor inicial de la partida cubierta, indicando en el primer caso las partidas en las que se han registrado.

– Importes reconocidos en el patrimonio neto que, al cierre del ejercicio, estén pendientes de traspasar a la cuenta del resultado económico patrimonial o al valor inicial de la partida cubierta y los ejercicios en los cuales se espera realizar dicho traspaso.

5. Para las coberturas en las que las variaciones en la partida cubierta debidas al riesgo cubierto afecten al resultado del ejercicio, se informará sobre el importe de las variaciones de valor del instrumento de cobertura y el importe de las variaciones de valor de la partida cubierta atribuibles al riesgo cubierto imputadas a la cuenta del resultado económico patrimonial del ejercicio.

6. Operaciones para las que se ha interrumpido la contabilidad de coberturas, indicando su causa.

12. Activos construidos o adquiridos para otras entidades y otras existencias.

Se informará a nivel de partida de balance sobre:

1. Circunstancias que han motivado las correcciones valorativas por deterioro de las obras o de las existencias y, en su caso, la reversión de dichas correcciones, reconocidas en el ejercicio, así como su importe.

2. Importe de los costes capitalizados en su caso durante el ejercicio en las obras en curso o en otras existencias de ciclo de producción superior al año.

3. Limitaciones en la disponibilidad de las obras y otras existencias por garantías, pignoraciones, fianzas y otras razones análogas, indicando las partidas a que afectan, su importe y proyección temporal.

4. Cualquier circunstancia de carácter sustantivo que afecte a la titularidad, disponibilidad o valoración de los activos construidos o adquiridos para otras entidades y resto de existencias.

13. Moneda extranjera.

Se informará sobre:

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

1. Importe global, a nivel partida del balance, de los elementos de activo y pasivo denominados en moneda extranjera.

2. Importe de las diferencias de cambio reconocidas en el resultado del ejercicio, presentando por separado las que provienen de transacciones que se han liquidado a lo largo del periodo de las que están vivas o pendientes de vencimiento a la fecha de cierre del ejercicio, con excepción de las procedentes de los activos y pasivos financieros que se valoren al valor razonable con cambios en resultados.

14. Transferencias, subvenciones y otros ingresos y gastos.

Se informará sobre:

1. Importe y características de las transferencias y subvenciones recibidas, cuyo importe sea significativo, así como sobre el cumplimiento o incumplimiento de las condiciones impuestas para la percepción y disfrute de las subvenciones y el criterio de imputación a resultados.

2. Importe y características de las transferencias y subvenciones concedidas, cuyo importe sea significativo. Además se facilitará la siguiente información:

- a) Normativa con base en la cual se han efectuado o concedido.
- b) Importe de las obligaciones reconocidas durante el ejercicio.
- c) Datos identificativos de la entidad receptora.

Se añadirá la siguiente información con respecto a las subvenciones concedidas:

- d) Finalidad.
- e) Reintegros que se hubiesen producido durante el ejercicio por incumplimiento de condiciones o requisitos, con especificación de su causa.

3. Cualquier circunstancia de carácter sustantivo que afecte a los ingresos o a los gastos de la entidad.

15. Provisiones y contingencias.

1. Para cada provisión reconocida en el balance, salvo las relativas a avales y otras garantías concedidas, deberá indicarse:

a) Análisis del movimiento de cada partida del balance durante el ejercicio, indicando:

- Saldo inicial.
- Aumentos.
- Disminuciones.
- Saldo final.

b) Aumento durante el ejercicio, en los saldos actualizados al tipo de descuento por causa del paso del tiempo, así como el efecto que haya podido tener cualquier cambio en el tipo de descuento.

c) Naturaleza de la obligación asumida, así como el calendario previsto para hacer frente a la obligación.

d) Estimaciones y procedimientos de cálculo aplicados para la valoración de los correspondientes importes y las incertidumbres que pudieran aparecer en dichas estimaciones. Se justificarán, en su caso, los ajustes que haya procedido realizar.

e) Importes de cualquier derecho de reembolso, señalando las cantidades que, en su caso, se hayan reconocido en el balance por esos derechos.

2. A menos que sea remota la salida de recursos, para cada tipo de pasivo contingente, salvo los relativos a avales y otras garantías concedidas, se indicará:

- a) Una breve descripción de su naturaleza.
- b) Evolución previsible, así como los factores de los que depende.

c) En el caso excepcional en que una provisión no se haya podido registrar en el balance debido a que no puede ser valorada de forma fiable, adicionalmente, se explicarán los motivos por los que no se puede hacer dicha valoración.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

3. Para cada tipo de activo contingente se indicará:

- a) Una breve descripción de su naturaleza.
- b) Evolución previsible, así como los factores de los que depende.

16. Información sobre medio ambiente.

Se facilitará información sobre:

- 1. Gastos incurridos en el ejercicio cuyo fin sea la protección y mejora del medio ambiente, indicando su destino.
- 2. Inversiones realizadas durante el ejercicio por razones medioambientales.

17. Activos en estado de venta.

Se facilitará una descripción detallada de los activos en estado de venta cuando su importe sea significativo, indicando su importe y las circunstancias que han motivado dicha clasificación.

18. Presentación por actividades de la cuenta del resultado económico patrimonial.

La entidad podrá presentar la cuenta del resultado económico patrimonial, clasificando los gastos económicos incluidos en la misma, por actividades.

19. Operaciones por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos.

En relación con las operaciones de administración de recursos que contablemente deban ser registradas a través de cuentas del subgrupo 45, «Deudores y acreedores por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos», se habrá de obtener la información que a continuación se indica:

1. Gestión de los recursos administrados. Para cada uno de los conceptos a través de los que se refleje contablemente la gestión realizada derivada de la administración de recursos de otros entes públicos, presentará la siguiente información:

a) De los derechos pendientes de cobro, indicando:

- Derechos pendientes de cobro a 1 de enero.
- Rectificaciones del saldo inicial.
- Derechos reconocidos durante el ejercicio.
- Derechos anulados durante el ejercicio, distinguiendo la anulación de liquidaciones y anulación de derechos por devolución de ingresos.
- Derechos cancelados durante el ejercicio.
- La recaudación neta durante el ejercicio, detallando la recaudación bruta y las devoluciones de ingresos.
- Los derechos pendientes de cobro a 31 de diciembre.

1. Gestión de los recursos administrados:

a) De los derechos pendientes de cobro.

CONCEPTO	DESCRIPCIÓN	DERECHOS PENDIENTES A 1 DE ENERO	RECTIFICACIÓN SALDO INICIAL	DERECHOS RECONOCIDOS	DERECHOS ANULADOS		DERECHOS CANCELADOS	RECAUDACIÓN NETA		DERECHOS PENDIENTES COBRO A 31 DICIEMBRE
					ANULACIÓN LIQUIDACIONES	DEVOLUCIÓN DE INGRESOS		RECAUDACIÓN BRUTA	DEVOLUCIÓN DE INGRESOS	
TOTAL										

b) De los derechos cancelados, con expresión del importe total de las cancelaciones que se hubiesen producido durante el ejercicio, desglosando las mismas según los siguientes motivos de cancelación:

- Cancelaciones por cobros en especie.
- Cancelaciones por insolvencias.
- Cancelaciones por prescripción.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

– Cancelaciones por otras causas.

1. Gestión de los recursos administrados:

b) De los derechos cancelados.

CONCEPTO	DESCRIPCIÓN	COBROS EN ESPECIE	INSOLVENCIAS	PRESCRIPCIÓN	OTRAS CAUSAS	TOTAL DERECHOS CANCELADOS
TOTAL						

2. Devoluciones de ingresos. Con el mismo nivel de desagregación que para la información anterior, se mostrará la información relativa a las operaciones de devolución de ingresos por recursos de otros entes públicos realizadas durante el ejercicio, detallando:

- Devoluciones pendientes de pago a 1 de enero.
- Modificaciones al saldo inicial, anulaciones y cancelaciones.
- Devoluciones reconocidas durante el ejercicio.
- Total devoluciones reconocidas.
- Devoluciones pagadas en el ejercicio.
- Devoluciones pendientes de pago a 31 de diciembre.

2. Devoluciones de ingresos:

CONCEPTO	DESCRIPCIÓN	PENDIENTES DE PAGO A 1 DE ENERO	MODIFICACIÓN, SALDO INICIAL, ANULACIONES Y CANCELACIONES	RECONOCIDAS EN EL EJERCICIO	TOTAL DEVOLUCIONES RECONOCIDAS	PAGADAS EN EL EJERCICIO	PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE
TOTAL							

3. Obligaciones derivadas de la gestión de los recursos administrados por cuenta de otros entes públicos. Con el mismo nivel de desagregación que para la información de las notas anteriores, se incluirá la información relativa a las obligaciones derivadas de la gestión realizada durante el ejercicio en relación con los recursos de otros entes públicos, con detalle de:

- Saldo pendiente de pago a 1 de enero.
- Rectificación del saldo inicial.
- Recaudación líquida obtenida durante el ejercicio.
- Cantidades reintegradas durante el ejercicio.
- Total a pagar.
- Pagos realizados.
- Saldo pendiente de pago a 31 de diciembre.

3. Obligaciones derivadas de la gestión de los recursos administrados por cuenta de otros entes públicos:

CONCEPTO	DESCRIPCIÓN	PENDIENTE DE PAGO A 1 DE ENERO	RECTIFICACIÓN SALDO INICIAL	RECAUDACIÓN LÍQUIDA	REINTEGROS	TOTAL A PAGAR	PAGOS REALIZADOS	PENDIENTE DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE
TOTAL								

4. Cuentas corrientes en efectivo. Para cada uno de los conceptos que se utilicen para reflejar contablemente las operaciones de entregas a cuenta y liquidación de los recursos gestionados, se indicarán:

- Saldo a 1 de enero, diferenciando el mismo según sea deudor o acreedor.
- Pagos.
- Cobros.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

– Saldo a 31 de diciembre, distinguiendo el mismo según sea deudor o acreedor.

4. Cuentas corrientes en efectivo:

CONCEPTO	DESCRIPCIÓN	SALDO A 1 DE ENERO		PAGOS	COBROS	SALDO A 31 DE DICIEMBRE	
		DEUDOR	ACREEDOR			DEUDOR	ACREEDOR
	TOTAL						

20. Operaciones no presupuestarias de tesorería.

Se informará sobre las operaciones no presupuestarias de tesorería que comprenden aquellas operaciones realizadas durante el ejercicio que hayan dado lugar al nacimiento o extinción de:

– Deudores y acreedores que, de acuerdo con la normativa vigente para la entidad, no deban imputarse al presupuesto de la misma, ni en el momento de su nacimiento ni en el de su vencimiento.

– Partidas representativas de pagos y cobros pendientes de aplicación definitiva, tanto por operaciones presupuestarias como no presupuestarias.

Esta información se compondrá de los siguientes estados:

1. Estado de deudores no presupuestarios. Para cada uno de los conceptos de carácter deudor a través de los que se reflejen contablemente las operaciones no presupuestarias de Tesorería, se pondrán de manifiesto:

- Saldo a 1 de enero.
- Modificaciones del saldo inicial (incluye las prescripciones y otros motivos de cancelación distintos del pago).
- Cargos realizados durante el ejercicio.
- Total deudores.
- Abonos realizados durante el ejercicio.
- Deudores pendientes de cobro a 31 de diciembre.

2. Estado de acreedores no presupuestarios. Para cada uno de los conceptos de carácter acreedor a través de los que se reflejen contablemente las operaciones no presupuestarias de tesorería, se detallarán:

- Saldo a 1 de enero.
- Modificaciones del saldo inicial (incluye las prescripciones).
- Abonos realizados durante el ejercicio.
- Total acreedores.
- Cargos realizados durante el ejercicio.
- Acreedores pendientes de pago a 31 de diciembre.

3. Estado de partidas pendientes de aplicación. Para cada uno de los conceptos de carácter no presupuestario a través de los que se reflejen los cobros y pagos pendientes de aplicación, presentará la siguiente información:

a) De los cobros pendientes de aplicación, con indicación de:

- Cobros pendientes de aplicación a 1 de enero.
- Modificaciones al saldo inicial.
- Cobros realizados durante el ejercicio.
- Total cobros pendientes de aplicación.
- Cobros aplicados durante el ejercicio.
- Cobros pendientes de aplicación a 31 de diciembre.

b) De los pagos pendientes de aplicación, expresando:

- Pagos pendientes de aplicación a 1 de enero.
- Modificaciones al saldo inicial.
- Pagos realizados durante el ejercicio.
- Total pagos pendientes de aplicación.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

- Pagos aplicados durante el ejercicio.
- Pagos pendientes de aplicación a 31 de diciembre.

1. Estado de deudores no presupuestarios:

CONCEPTO	DESCRIPCIÓN	SALDO A 1 DE ENERO	MODIFICACIONES AL SALDO INICIAL	CARGOS REALIZADOS EN EL EJERCICIO	TOTAL DEUDORES	ABONOS REALIZADOS EN EJERCICIO	DEUDORES PENDIENTES COBRO A 31 DICIEMBRE

2. Estado de acreedores no presupuestarios:

CONCEPTO	DESCRIPCIÓN	SALDO A 1 DE ENERO	MODIFICACIONES AL SALDO INICIAL	ABONOS REALIZADOS EN EL EJERCICIO	TOTAL ACREEDORES	CARGOS REALIZADOS EN EL EJERCICIO	ACREEDORES PENDIENTES PAGO A 31 DICIEMBRE

3. Estado de partidas pendientes de aplicación:

a) De los cobros pendientes de aplicación:

CONCEPTO	DESCRIPCIÓN	COBROS PENDIENTES APLICACIÓN A 1 ENERO	MODIFICAC. AL SALDO INICIAL	COBROS REALIZADOS EN EJERCICIO	TOTAL COBROS PENDIENTES APLICACIÓN	COBROS APLICADOS EN EJERCICIO	COBROS PENDIENTES APLICACIÓN A 31 DICIEMBRE

3. Estado de partidas pendientes de aplicación:

b) De los pagos pendientes de aplicación:

CONCEPTO	DESCRIPCIÓN	PAGOS PTES. APLICACIÓN A 1 ENERO	MODIFICAC. AL SALDO INICIAL	PAGOS REALIZADOS EN EJERCICIO	TOTAL PAGOS PDES. APLICACIÓN	PAGOS APLICADOS EN EJERCICIO	PAGOS PDES. APLICACIÓN A 31 DICIEMBRE

21. Contratación administrativa. Procedimientos de adjudicación.

Se informará de los importes de adjudicación de los contratos perfeccionados durante el ejercicio, por tipo de contrato y procedimiento de adjudicación, de acuerdo con la normativa de contratos del sector público y la legislación patrimonial. A los únicos efectos de elaborar esta información los encargos a medios propios personificados se considerarán un tipo de contrato específico.

El importe total adjudicado por cada procedimiento de adjudicación se expresará, además de en términos absolutos, en porcentaje sobre el total adjudicado por todos los procedimientos.

22. Valores recibidos en depósito.

Se informará para cada uno de los conceptos mediante los que se registren contablemente los valores depositados, dentro de los cuales se incluyen los avales y los seguros de caución recibidos, de lo siguiente:

- Valores recibidos pendientes de devolver a 1 de enero.
- Modificaciones del saldo inicial.
- Valores recibidos durante el ejercicio.
- Total valores recibidos en depósito.
- Valores recibidos en depósito cancelados.
- Valores recibidos en depósito pendientes de devolver a 31 de diciembre.

23. Información presupuestaria.

La información a suministrar versará sobre los siguientes aspectos y se presentará, al menos, al mismo nivel de desagregación que en el Estado de liquidación del Presupuesto:

23.1 Presupuesto corriente.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

1. Presupuesto de gastos.

Se presentará la siguiente información:

a) Modificaciones de crédito.

Información sobre:

- Créditos extraordinarios.
- Suplementos de crédito.
- Ampliaciones de crédito.
- Transferencias de crédito.
- Incorporaciones de remanentes de crédito.
- Créditos generados por ingresos.
- Bajas por anulación y rectificación.
- Otras modificaciones.

a) Modificaciones de crédito

1. Tipos de modificaciones

PARTIDA PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	CRÉDITOS EXTRAORDINARIOS	SUPLEMENTOS DE CRÉDITO	AMPLIACIONES DE CRÉDITO	TRANSFERENCIAS DE CRÉDITO		INCORPORACIONES DE REMANENTES DE CRÉDITO	CRÉDITOS GENERADOS POR INGRESOS	BAJAS POR ANULACIÓN Y RECTIFICACIÓN	OTRAS MODIFICACIONES	TOTAL MODIFICACIONES
					POSITIVAS	NEGATIVAS					
TOTAL											

b) Remanentes de crédito.

Información sobre remanentes de crédito comprometidos y no comprometidos.

b) Remanentes de crédito

PARTIDA PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	REMANENTES COMPROMETIDOS	REMANENTES NO COMPROMETIDOS	TOTAL

c) Ejecución de proyectos de inversión.

Para cada uno de los proyectos de inversión, identificados de acuerdo con la normativa presupuestaria aplicable a la entidad, que estuviesen en ejecución en 1 de enero o que se hubiesen iniciado durante el ejercicio, se indicará:

- Inversión total.
- Ejercicio de inicio del proyecto.
- Ejercicio de finalización del proyecto.
- Inversión realizada al inicio del ejercicio.
- Inversión realizada en el ejercicio.
- Inversión a realizar en las anualidades pendientes, distinguiendo dentro de los compromisos de gastos de ejercicios posteriores, los relativos a contratos de obra bajo la modalidad de abono total del precio.

c) Ejecución de proyectos de inversión

CÓDIGO PROYECTO	EXPLICACIÓN	PARTIDA PRESUPUESTARIA	INVERSIÓN TOTAL	EJERCICIO INICIAL	EJERCICIO FINAL	INVERSIÓN REALIZADA A 1 DE ENERO	INVERSIÓN REALIZADA EN EL EJERCICIO

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

CÓDIGO PROYECTO	EXPLICACIÓN	PARTIDA PRESUPUESTARIA	INVERSIÓN TOTAL	EJERCICIO INICIAL	EJERCICIO FINAL	INVERSIÓN REALIZADA A 1 DE ENERO	INVERSIÓN REALIZADA EN EL EJERCICIO

INVERSIÓN A REALIZAR EN ANUALIDADES PENDIENTES							
EJERCICIO ...		EJERCICIO ...		EJERCICIO ...		EJERCICIOS SUCESIVOS	
CONTRATOS ABONO TOTAL	RESTO CONTRATOS	CONTRATOS ABONO TOTAL	RESTO CONTRATOS	CONTRATOS ABONO TOTAL	RESTO CONTRATOS	CONTRATOS ABONO TOTAL	RESTO CONTRATOS

d) **(Suprimido)**

2. Presupuesto de ingresos.

Se presentará la siguiente información:

a) Proceso de gestión.

1) Derechos anulados, distinguiendo entre:

- Las anulaciones de liquidaciones.
- Las anulaciones por aplazamiento o fraccionamiento.
- Las anulaciones por devolución de ingresos.

2) Derechos cancelados, indicando:

- Las cancelaciones por el cobro de derechos en especie.
- Las cancelaciones por insolvencias.
- Las cancelaciones por otras causas.

3) Recaudación neta, indicando:

- Recaudación total.
- Devoluciones de ingresos realizadas.

a) Proceso de gestión de los ingresos públicos:

1. Derechos anulados:

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	ANULACIÓN DE LIQUIDACIONES	APLAZAMIENTO Y FRACCIONAMIENTO	DEVOLUCIÓN DE INGRESOS	TOTAL DERECHOS ANULADOS

a) Proceso de gestión de los ingresos públicos:

2. Derechos cancelados:

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	COBROS EN ESPECIE	INSOLVENCIAS	OTRAS CAUSAS	TOTAL DERECHOS CANCELADOS

a) Proceso de gestión de los ingresos públicos:

3. Recaudación neta:

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	RECAUDACIÓN TOTAL	DEVOLUCIONES DE INGRESO	DEVOLUCIONES DE INGRESO	RECAUDACIÓN NETA

b) Devoluciones de ingresos.

Información sobre:

- Devoluciones pendientes de pago a 1 de enero.
- Modificaciones al saldo inicial y anulaciones de devoluciones acordadas en ejercicios anteriores.
- Devoluciones reconocidas durante el ejercicio.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

- Total de devoluciones.
- Prescripciones.
- Pagos realizados en el ejercicio.
- Devoluciones pendientes de pago a 31 de diciembre.

b) Devoluciones de ingresos:

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	PENDIENTES DE PAGO A 1 DE ENERO	MODIFICACIÓN SALDO INICIAL Y ANULACIONES	RECONOCIDAS EN EL EJERCICIO	TOTAL DEVOLUCIONES RECONOCIDAS	PRESCRIPCIONES	PAGADAS EN EL EJERCICIO	PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE

23.2 Presupuestos cerrados.

1. Presupuesto de gastos. Obligaciones de presupuestos cerrados.

Se informará, para cada ejercicio de:

- Obligaciones pendientes de pago a 1 de enero.
- Modificaciones al saldo inicial y anulaciones.
- Total obligaciones.
- Prescripciones.
- Pagos realizados.
- Obligaciones pendientes de pago a 31 de diciembre.

1. Obligaciones de presupuestos cerrados:

Ejercicio

PARTIDA PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 1 DE ENERO	MODIFICACIÓN SALDO INICIAL Y ANULACIONES	TOTAL OBLIGACIONES	PRESCRIPCIONES	PAGOS REALIZADOS	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE

2. Presupuesto de ingresos. Derechos a cobrar de presupuestos cerrados.

Se informará, para cada ejercicio de:

a) Derechos pendientes de cobro totales, con indicación de:

- Los pendientes de cobro a 1 de enero.
- Las modificaciones al saldo inicial.
- Los derechos anulados.
- Los derechos cancelados.
- Los derechos recaudados.
- Los derechos pendientes de cobro a 31 de diciembre.

b) Derechos anulados con indicación de:

- Las anulaciones por anulación de liquidaciones.
- Las anulaciones por aplazamientos y fraccionamientos.

c) Derechos cancelados con indicación de:

- Las cancelaciones por el cobro de derechos en especie.
- Las cancelaciones por insolvencias.
- Las cancelaciones por prescripción.
- Las cancelaciones por otras causas.

d) Antigüedad de los derechos presupuestarios pendientes de cobro.

Información sobre la antigüedad de los derechos de presupuestos cerrados que estén pendientes de cobro a fin de ejercicio, indicando para cada aplicación presupuestaria:

- Código y descripción de la aplicación presupuestaria.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

- Importe pendiente de cobro de los derechos reconocidos en cada uno de los cinco ejercicios anteriores al que se refieren las cuentas anuales.
- Importe pendiente de cobro de los derechos reconocidos en los restantes ejercicios.
- Importe total pendiente de cobro.

2. Derechos a cobrar de presupuestos cerrados:

a) Derechos pendientes de cobro totales

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 1 DE ENERO	MODIFICACIONES SALDO INICIAL	DERECHOS ANULADOS	DERECHOS CANCELADOS	RECAUDACIÓN	DERECHOS PENDIENTES COBRO A 31 DE DICIEMBRE

2. Derechos a cobrar de presupuestos cerrados:

b) Derechos anulados:

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	ANULACIÓN DE LIQUIDACIONES	APLAZAMIENTOS Y FRACCIONAMIENTOS	TOTAL DERECHOS ANULADOS

2. Derechos a cobrar de presupuestos cerrados:

c) Derechos cancelados:

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	COBROS EN ESPECIE	INSOLVENCIAS	PRESCRIPCIÓN	OTRAS CAUSAS	TOTAL DERECHOS CANCELADOS

3. Variación de resultados presupuestarios de ejercicios anteriores.

Se informará de las variaciones de derechos a cobrar y obligaciones a pagar de presupuestos cerrados, que supongan la alteración de los importes calculados como resultados presupuestarios en ejercicios anteriores.

Para el cálculo de la variación de derechos a cobrar de presupuestos cerrados pendientes de recaudar, se tendrán en cuenta las modificaciones del saldo inicial, así como las anulaciones y cancelaciones de derechos producidas en el ejercicio, detalladas en la nota 23.2.2 de esta memoria.

Para el cálculo de la variación de obligaciones de presupuestos cerrados pendientes de pago, se tendrán en cuenta las modificaciones del saldo inicial, así como las anulaciones y prescripción de obligaciones producidas en el ejercicio, detalladas en la nota 23.2.1 de esta memoria.

En este estado, dentro de las operaciones corrientes, se incluyen, en su caso, los derechos y obligaciones reconocidas derivados de operaciones comerciales.

3. Variación de resultados presupuestarios de ejercicios anteriores:

	TOTAL VARIACIÓN DERECHOS	TOTAL VARIACIÓN OBLIGACIONES	VARIACIÓN DE RESULTADOS PRESUPUESTARIOS DE EJERCICIOS ANTERIORES
a) OPERACIONES CORRIENTES			
b) OPERACIONES DE CAPITAL			
1. TOTAL VARIACIONES OPERACIONES NO FINANCIERAS (a+b)			
c) ACTIVOS FINANCIEROS			
d) PASIVOS FINANCIEROS			
2. TOTAL VARIACIÓN OPERACIONES FINANCIERAS (c+d)			
TOTAL (1+2)			

23.3 Compromisos de gasto con cargo a presupuestos de ejercicios posteriores.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

1. Información sobre los compromisos de gasto adquiridos durante el ejercicio, así como en los precedentes, imputables a presupuestos de ejercicios sucesivos, con indicación de su descripción, importe y año al que se refieran.

Compromisos de gasto con cargo a presupuestos de ejercicios posteriores:

PARTIDA PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	COMPROMISOS DE GASTOS ADQUIRIDOS CON CARGO AL PRESUPUESTO DEL EJERCICIO				
		EJERCICIO N+1	EJERCICIO N+2	EJERCICIO N+3	EJERCICIO N+4	EJERCICIOS SUCESIVOS
TOTAL						

2. Compromisos de gasto de carácter plurianual que no se hayan podido imputar al presupuesto corriente.

Se informará sobre los compromisos de gasto de carácter plurianual que no se hayan podido imputar al presupuesto corriente por falta de crédito adecuado o suficiente y se encuentren en esa situación a fin de ejercicio, con detalle de:

- a) Aplicación presupuestaria a la que debería haberse imputado el compromiso.
- b) Importe.
- c) Número de operaciones incluidas en cada aplicación presupuestaria.

23.4 Gastos con financiación afectada.

Se informará para cada gasto con financiación afectada de:

1. Las desviaciones de financiación por cada agente financiador señalando para cada uno de los agentes el coeficiente de financiación a fin de ejercicio, las desviaciones de financiación del ejercicio y las desviaciones acumuladas.

2. La gestión del gasto presupuestario relativo a cada gasto con financiación afectada, señalando el gasto previsto, el realizado durante el ejercicio, el total acumulado de ejercicios anteriores y el gasto presupuestario pendiente de realizar hasta la culminación de la ejecución de la unidad de gasto.

A los efectos de esta información se tendrán en cuenta los siguientes conceptos:

Gasto con financiación afectada, es aquel gasto presupuestario que se financia, en todo o en parte, con recursos presupuestarios concretos que en caso de no realizarse el gasto no podrían percibirse o si se hubieran percibido deberían reintegrarse a los agentes que los aportaron.

Se considera agente financiador a cada uno de los terceros de los que procede cada uno de los recursos afectados. Es decir, el agente financiador viene dado por la combinación del tercero y la aplicación presupuestaria que corresponda a cada uno de los recursos que él aporta.

Las desviaciones de financiación por cada agente financiador representan el desfase existente entre los ingresos presupuestarios obtenidos de dicho agente durante un periodo determinado y los que, en función de la parte de gasto realizada en dicho periodo, deberían haberse obtenido del mismo, si la ejecución de los ingresos afectados se realizase armónicamente con la del gasto presupuestario.

Dichas desviaciones de financiación se calcularán por diferencia entre los derechos reconocidos netos relativos al agente financiador y el producto del coeficiente de financiación correspondiente a dicho agente por el total de obligaciones reconocidas netas, referidos, unos y otras, al periodo considerado.

Las desviaciones de financiación del ejercicio se calcularán tomando en consideración los derechos relativos al agente de que se trate y el importe de las obligaciones, reconocidos unos y otras durante el ejercicio presupuestario.

Las desviaciones de financiación acumuladas se calcularán del mismo modo que las imputables al ejercicio, pero tomando en consideración los derechos y las obligaciones reconocidos desde el inicio de la ejecución del gasto con financiación afectada hasta el final del ejercicio.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

El coeficiente de financiación por agente, a fin de ejercicio, es el resultado de dividir los ingresos presupuestarios relativos al agente financiador (reconocidos y a reconocer), por el importe del gasto presupuestario (realizado y a realizar).

Gastos con financiación afectada:

1. Desviaciones de financiación por agente financiador

CÓDIGO DE GASTO	DESCRIPCIÓN	AGENTE FINANCIADOR		COEFICIENTE DE FINANCIACIÓN	DESVIACIONES DEL EJERCICIO		DESVIACIONES ACUMULADAS	
		TERCERO	APLIC. PTARIA.		POSITIVAS	NEGATIVAS	POSITIVAS	NEGATIVAS

Gastos con financiación afectada:

2. Gestión del gasto presupuestario

CÓDIGO DE GASTO	DESCRIPCIÓN	GASTO PREVISTO	OBLIGACIONES RECONOCIDAS EN EJERCICIOS ANTERIORES	OBLIGACIONES RECONOCIDAS EN EL EJERCICIO	TOTAL OBLIGACIONES RECONOCIDAS	GASTO PENDIENTE

23.5 Remanente de tesorería.

El remanente de tesorería constituye un recurso presupuestario obtenido, con carácter general, por la acumulación de los resultados presupuestarios de los ejercicios anteriores y del ejercicio que se cierra. Como tal recurso, puede utilizarse para financiar el gasto presupuestario de los ejercicios siguientes.

El remanente de tesorería se obtiene por la suma de los fondos líquidos más los derechos pendientes de cobro deduciendo las obligaciones pendientes de pago y agregando las partidas pendientes de aplicación de conformidad con los criterios siguientes:

1. Su cuantificación se efectuará tomando en consideración el saldo a fin de ejercicio de las cuentas que intervienen en su cálculo.

2. Los fondos líquidos, incluyen los saldos disponibles en cajas de efectivo y cuentas bancarias, salvo aquellos que se hayan dotado con imputación al presupuesto, así como los excedentes temporales de tesorería que se hayan materializado en inversiones financieras, de carácter no presupuestario, que reúnan el suficiente grado de liquidez. A estos efectos, no se tendrán en cuenta los saldos de las subcuentas 5750, «Bancos e instituciones de crédito. Pagos a justificar», y 5708, «Caja. Pagos a justificar».

3. En los derechos pendientes de cobro se distinguirá:

- El importe total de los derechos pendientes de cobro del presupuesto corriente.
- El importe total de los derechos pendientes de cobro de presupuestos cerrados.
- El importe total de los derechos pendientes de cobro correspondientes a cuentas de deudores que, de acuerdo con la normativa vigente, no son presupuestarios y tampoco lo serán en el momento de su vencimiento. A estos efectos, la incorporación del saldo de las siguientes cuentas se efectuará únicamente por la parte que corresponda a operaciones no presupuestarias: 246, «Fianzas constituidas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas», 247, «Depósitos constituidos a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas», 260, «Fianzas constituidas a largo plazo», 265, «Depósitos constituidos a largo plazo», 537, «Fianzas constituidas a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», 538, «Depósitos constituidos a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», 565, «Fianzas constituidas a corto plazo», y 566, «Depósitos constituidos a corto plazo».
- El importe total de derechos pendientes de cobro derivados de las operaciones comerciales que, en su caso, realice la entidad.

4. En las obligaciones pendientes de pago, se distinguirá:

- El importe total de las obligaciones pendientes de pago del presupuesto corriente.
- El importe total de las obligaciones pendientes de pago de presupuestos cerrados.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

– El importe total de las obligaciones pendientes de pago correspondientes a acreedores que, de acuerdo con la normativa vigente, no son presupuestarios y tampoco lo serán en el momento de su vencimiento. A estos efectos, la incorporación del saldo de las siguientes cuentas se efectuará únicamente por la parte que corresponda a operaciones no presupuestarias: 167, «Fianzas recibidas a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas», 168, «Depósitos recibidos a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas», 180, «Fianzas recibidas a largo plazo», 185, «Depósitos recibidos a largo plazo», 517, «Fianzas recibidas a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas», 518, «Depósitos recibidos a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas», 560, «Fianzas recibidas a corto plazo», y 561, «Depósitos recibidos a corto plazo».

– El importe total de obligaciones pendientes de pago derivadas de las operaciones comerciales que, en su caso, realice la entidad.

5. En las partidas pendientes de aplicación, se distinguirá:

– Las cantidades cobradas pendientes de aplicación definitiva.
 – Las cantidades pagadas pendientes de aplicación definitiva, en las que se incluyen los pagos realizados con cargo a los anticipos de caja fija pendientes de reposición. Asimismo se incluirá el saldo de la subcuenta 5585, «Libramientos para la reposición de anticipos de caja fija pendientes de pago».

6. Del remanente de tesorería total, se distinguirá:

– La parte afectada destinada a cubrir los denominados «gastos con financiación afectada», caso de que existan desviaciones de financiación acumuladas positivas.

– El importe de todos los derechos que se consideren de dudoso cobro. Para determinar dicho importe se deberá tener en cuenta la antigüedad de las deudas, el importe de las mismas, la naturaleza de los recursos de que se trate, los porcentajes de recaudación tanto en periodo voluntario, como en vía ejecutiva y demás criterios de valoración que, de forma ponderada, la entidad establezca. A estos efectos, la incorporación del saldo de las cuentas 295, «Deterioro de valor de créditos a largo plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas», 298, «Deterioro de valor de créditos a largo plazo», 490, «Deterioro de valor de créditos», 595, «Deterioro de valor de créditos a corto plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas» y 598, «Deterioro de valor de créditos a corto plazo», se efectuará únicamente por la parte que corresponda a los derechos de cobro que se hayan considerado para el cálculo del remanente de tesorería total.

– Y la parte restante, esto es, el remanente de tesorería no afectado.

ESTADO DEL REMANENTE DE TESORERÍA

N.º de cuentas	Componentes	Ejercicio N	Ejercicio N-1
57, 556	1.(+) Fondos líquidos		
	2.(+) Derechos pendientes de cobro		
430	-(+) del Presupuesto corriente		
431	-(+) de Presupuestos cerrados		
246, 247, 260, 265,440, 442, 449, 456, 470, 471, 472, 537, 538, 550, 565, 566	-(+) de operaciones no presupuestarias		
435, 436	-(+) de operaciones comerciales		
	3.(-) Obligaciones pendientes de pago		
400	-(+) del Presupuesto corriente		
401	-(+) de Presupuestos cerrados		
167, 168, 180, 185, 410, 412, 419, 453, 456, 475, 476, 477, 517, 518, 550, 560, 561	-(+) de operaciones no presupuestarias		
405, 406	-(+) de operaciones comerciales		
	4. (+) Partidas pendientes de aplicación		
554, 559	-(-) cobros realizados pendientes de aplicación definitiva		
555, 5581, 5585	-(-) pagos realizados pendientes de aplicación definitiva		
	I. Remanente de tesorería total (1+2+3+4)		
295, 298, 490, 495, 598	II. Exceso de financiación afectada		
	III. Saldos de dudoso cobro		
	IV. Remanente de tesorería no afectado= (I-II-III)		

23.6 Derechos presupuestarios pendientes de cobro según su grado de exigibilidad.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Información sobre la situación de los derechos pendientes de cobro indicando tanto para los de presupuesto corriente como para los derivados de presupuestos cerrados:

- Pendientes de notificar.
- Suspendidos.
- Aplazamiento o fraccionamiento solicitado.
- Aplazamiento o fraccionamiento concedido.
- En periodo voluntario.
- En periodo ejecutivo.

Derechos presupuestarios pendientes de cobro según su grado de exigibilidad

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	PENDIENTES DE NOTIFICAR	SUSPENDIDOS	APLAZAMIENTO O FRACCIONAMIENTO		EN PERIODO VOLUNTARIO	EN PERIODO EJECUTIVO	TOTAL DERECHOS PENDIENTES DE COBRO
				SOLICITADO	CONCEDIDO			

23.7 Acreedores por operaciones devengadas.

Información sobre los acreedores por operaciones devengadas a 31 de diciembre no recogida en otros apartados de la memoria, detallando las cuentas del PGCP que se han utilizado como contrapartida en su registro y presentando el importe desglosado en el correspondiente al ejercicio que se cierra y el correspondiente a los ejercicios anteriores.

Cuenta PGCP	Importe			Observaciones
	Ej. N	Ej. anteriores	Total	
Total.				

24. Indicadores financieros, patrimoniales y presupuestarios.

1. Indicadores financieros y patrimoniales.

a) LIQUIDEZ INMEDIATA: Refleja el porcentaje de deudas presupuestarias y no presupuestarias que pueden atenderse con la liquidez inmediatamente disponible.

Fondos líquidos
Pasivo corriente

Fondos líquidos: Efectivo y otros activos líquidos equivalentes.

b) LIQUIDEZ A CORTO PLAZO: Refleja la capacidad que tiene la entidad para atender a corto plazo sus obligaciones pendientes de pago.

Fondos líquidos + Derechos pendientes de cobro
Pasivo corriente

c) LIQUIDEZ GENERAL. Refleja en qué medida todos los elementos patrimoniales que componen el activo corriente cubren el pasivo corriente.

Activo corriente
Pasivo corriente

d) ENDEUDAMIENTO POR HABITANTE: En entidades territoriales, este índice distribuye la deuda total de la entidad entre el número de habitantes.

Pasivo corriente + Pasivo no corriente
Número de habitantes

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

e) ENDEUDAMIENTO: Representa la relación entre la totalidad del pasivo exigible (corriente y no corriente) respecto al patrimonio neto más el pasivo total de la entidad.

Pasivo corriente + Pasivo no corriente
Pasivo corriente + Pasivo no corriente + Patrimonio neto

f) RELACIÓN DE ENDEUDAMIENTO: Representa la relación existente entre el pasivo corriente y el no corriente.

Activo corriente
Pasivo no corriente

g) CASH – FLOW: Refleja en qué medida los flujos netos de gestión de caja cubren el pasivo de la entidad.

Pasivo no corriente	+	Pasivo corriente
Flujos netos de gestión		Flujos netos de gestión

Flujos netos de gestión: Importe de «flujos netos de efectivo por actividades de gestión» del estado de flujos de efectivo.

h) RATIOS DE LA CUENTA DEL RESULTADO ECONÓMICO PATRIMONIAL:

Para la elaboración de los siguientes ratios se tendrán en cuenta las equivalencias con los correspondientes epígrafes de la cuenta del resultado económico patrimonial de la entidad:

ING.TRIB.: Ingresos tributarios y cotizaciones.

TRANS.: Transferencias y subvenciones recibidas.

VN. YPS.: Ventas netas y prestación de servicios.

G. PERS.: Gastos de personal.

APROV.: Aprovisionamientos.

1) Estructura de los ingresos.

INGRESOS DE GESTIÓN ORDINARIA (IGOR)			
ING. TRIB./IGOR	TRANS./IGOR	VN y PS/IGOR	Resto IGOR/IGOR
			.

2) Estructura de los gastos.

GASTOS DE GESTIÓN ORDINARIA (GGOR)			
G. PERS. / GGOR	TRANS./GGOR	APROV./GGOR	Resto GGOR/GGOR

3) Cobertura de los gastos corrientes: Pone de manifiesto la relación existente entre los gastos de gestión ordinaria con los ingresos de la misma naturaleza.

Gastos de gestión ordinaria
Ingresos de gestión ordinaria

2. Indicadores presupuestarios.

a) Del presupuesto de gastos corriente:

1) EJECUCIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS: Refleja la proporción de los créditos aprobados en el ejercicio que han dado lugar a reconocimiento de obligaciones presupuestarias.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Obligaciones reconocidas netas
Créditos totales

2) REALIZACIÓN DE PAGOS: Refleja la proporción de obligaciones reconocidas en ejercicio cuyo pago ya se ha realizado al finalizar el mismo con respecto al total de obligaciones reconocidas.

Pagos realizados
Obligaciones reconocidas netas

3) GASTO POR HABITANTE: Para las entidades de naturaleza territorial, este índice distribuye la totalidad del gasto presupuestario realizado en el ejercicio entre los habitantes de la entidad.

Obligaciones reconocidas netas
Número de habitantes

4) INVERSIÓN POR HABITANTE: Para las entidades de naturaleza territorial, este índice distribuye la totalidad del gasto presupuestario por operaciones de capital realizado en el ejercicio entre el número de habitantes de la entidad.

Obligaciones reconocidas netas (Capítulo 6 + 7)
Número de habitantes

5) ESFUERZO INVERSOR: Establece la proporción que representan las operaciones de capital realizadas en el ejercicio en relación con la totalidad de los gastos presupuestarios realizados en el mismo.

Obligaciones reconocidas netas (Capítulo 6 + 7)
Total obligaciones reconocidas netas

6) PLAZO DE REALIZACIÓN DE PAGOS: Refleja el tiempo medio que la entidad tarda en pagar a sus acreedores derivados de la ejecución del presupuesto.

Obligaciones pendientes de pago	× 365
Obligaciones reconocidas netas	

b) Del presupuesto de ingresos corriente:

1) EJECUCIÓN DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS: Refleja la proporción que sobre los ingresos presupuestarios previstos suponen ingresos presupuestarios netos, esto es, los derechos liquidados netos.

Derechos reconocidos netos
Previsiones definitivas

2) REALIZACIÓN DE COBROS: Recoge el porcentaje que suponen los cobros obtenidos en el ejercicio sobre los derechos reconocidos netos.

Recaudación neta
Derechos reconocidos netos

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

3) PLAZO DE REALIZACIÓN DE COBROS: Refleja el número de días que por término medio tarda la entidad en cobrar sus ingresos, es decir, en recaudar sus derechos reconocidos derivados de la ejecución del presupuesto.

Derechos pendientes de cobro	x 365
Derechos reconocidos netos	

4) SUPERÁVIT (O DÉFICIT) POR HABITANTE

Resultado presupuestario ajustado
Número de habitantes

c) De presupuestos cerrados:

1) REALIZACIÓN DE PAGOS: Pone de manifiesto la proporción de pagos que se han efectuado en el ejercicio de las obligaciones pendientes de pago de presupuestos ya cerrados.

Pagos
Saldo inicial de obligaciones (+/-modificaciones y anulaciones)

2) REALIZACIÓN DE COBROS: Pone de manifiesto la proporción de cobros que se han efectuado en el ejercicio relativos a derechos pendientes de cobro de presupuestos ya cerrados.

Cobros
Saldo inicial de derechos (+/- modificaciones y anulaciones)

25. Información sobre el coste de las actividades 1.

1. RESUMEN GENERAL DE COSTES DE LA ENTIDAD.

ELEMENTOS	IMPORTE	%
COSTES DE PERSONAL		
Sueldos y salarios		
Indemnizaciones		
Cotizaciones sociales a cargo del empleador		
Otros costes sociales		
Indemnizaciones por razón del servicio		
Transporte de personal		
ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS		
Coste de materiales de reprografía e imprenta		
Coste de otros materiales		
Adquisición de bienes de inversión		
Trabajos realizados por otras entidades		
SERVICIOS EXTERIORES		
Costes de investigación y desarrollo del ejercicio		
Arrendamientos y cánones		
Reparaciones y conservación		
Servicios de profesionales independientes		
Transportes		
Servicios bancarios y similares		
Publicidad, propaganda y relaciones públicas		
Suministros		
Comunicaciones		
Costes diversos		
TRIBUTOS		
COSTES CALCULADOS		
Amortizaciones		
Previsión Social de Funcionarios 2		
COSTES FINANCIEROS		
COSTES DE TRANSFERENCIAS		

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

ELEMENTOS	IMPORTE	%
OTROS COSTES		
TOTAL		

¹ Para la confección de esta información se aplicarán los principios desarrollados en el documento «Principios generales sobre Contabilidad Analítica de las Administraciones Públicas» (IGAE 2004).

² Previsión Social de Funcionarios.- Coste que para una entidad supondrían las aportaciones que como empleador debería realizar por los funcionarios no sujetos a régimen de Seguridad Social para cubrir tanto las necesidades asistenciales como de pensiones futuras.

2. RESUMEN DEL COSTE POR ELEMENTOS DE LAS ACTIVIDADES QUE IMPLICAN LA OBTENCIÓN DE TASAS Y PRECIOS PÚBLICOS.

ACTIVIDAD FECHA

ELEMENTOS	Coste Directo ³	Coste Indirecto ⁴	TOTAL	%
COSTES DE PERSONAL				
ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS				
SERVICIOS EXTERIORES				
TRIBUTOS				
COSTES CALCULADOS				
COSTES FINANCIEROS				
COSTES DE TRANSFERENCIAS				
OTROS COSTES				
TOTAL				

³ Coste Directo.-Aquel que se vincula a las actividades resultantes del proceso de producción sin necesidad de aplicar método de reparto alguno.

⁴ Coste Indirecto.-Aquel que no puede vincularse directamente con las actividades resultantes del proceso de producción, por lo que debe imputarse a través de un criterio o clave de reparto.

3. RESUMEN DE COSTES POR ACTIVIDAD-ACTIVIDADES QUE IMPLICAN LA OBTENCIÓN DE TASAS Y PRECIOS PÚBLICOS.

RESUMEN DE COSTES DE ACTIVIDADES FECHA

ACTIVIDADES	IMPORTE	%
ACTIVIDAD 1		
ACTIVIDAD 2		
ACTIVIDAD 3		
ACTIVIDAD 4		
.....		
ACTIVIDAD N		
TOTAL		

4. RESUMEN RELACIONANDO COSTES E INGRESOS DE ACTIVIDADES CON INGRESOS FINALISTAS.

ACTIVIDADES	Coste Total Activ.	Ingresos	Margen	% Cobertura
ACTIVIDAD 1				
ACTIVIDAD 2				
ACTIVIDAD 3				
ACTIVIDAD 4				
.....				
ACTIVIDAD N				
TOTAL				

26. Indicadores de gestión 5.

Los indicadores de gestión son instrumentos de medición elegidos como variables relevantes que pretenden informar sobre aspectos globales o concretos de la organización, atendiendo, especialmente, a la evaluación de la eficacia, eficiencia y economía en la prestación de, al menos, los servicios o actividades financiados con tasas o precios públicos.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

1) Indicadores de eficacia:

a)

Número de actuaciones realizadas
Número de actuaciones previstas ⁶

b) Plazo medio de espera para recibir un determinado servicio público⁷.

c) Porcentaje de población cubierta por un determinado servicio público.

d)

	Número de actuaciones realizadas año X		
	Número de actuaciones previstas año X		
	Número medio de actuaciones realizadas (serie años anteriores)		
	Número medio de actuaciones previstas (serie años anteriores)		

⁵ Para la confección de los indicadores que a continuación se relacionan se tendrán en cuenta los criterios establecidos en el documento «Los Indicadores de Gestión en el ámbito del Sector Público» (IGAE 2007).

⁶ Ejemplo.- Número de niños a vacunar contra una determinada enfermedad respecto de los niños efectivamente vacunados.

⁷ Tiempo de espera para efectuar una operación quirúrgica determinada.

2) Indicadores de eficiencia:

a)

Coste ⁸ de la actividad
Número de usuarios ⁹

b)

Coste real de la actividad
Coste previsto de la actividad ¹⁰

c)

Coste de la actividad
Número de unidades equivalentes producidas

Unidad Equivalente de Producción: Parámetro que hace homogénea la producción de un determinado periodo mediante la adición de las unidades totalmente terminadas en el mismo y las incompletas expresadas en términos de unidades terminadas en función de su grado de avance.

3) Indicador de economía:

Precio o coste de adquisición factor de producción x
Precio medio del factor x en el mercado

⁸ Para determinar el «coste» tanto en este como en los posteriores indicadores se tendrá en cuenta lo establecido en el documento «Principios generales de Contabilidad Analítica de las Administraciones Públicas». (IGAE 2004).

⁹ Ejemplo: Coste de impartición de una asignatura relacionado con el número de alumnos matriculados en esa asignatura en una Universidad.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

¹⁰ En caso de que no se hayan desarrollado sistemas de determinación de costes «a priori» en el momento de confeccionar estos indicadores, se considerará como coste previsto de la actividad el coste medio de la misma en los cinco años anteriores (convenientemente actualizado).

En caso de que no se disponga de información de costes de los años anteriores para confeccionar la información anterior se considerará como «coste previsto» el derivado de la asignación presupuestaria referido a la actividad o servicio con los correspondientes ajustes que determinen una homogeneización de los importes presupuestarios respecto a los determinantes del coste.

Dichos ajustes serán desarrollados, en su caso, en documentos o notas informativas editados por la IGAE.

4) Indicador de medios de producción:

Coste de personal
Número de personas equivalentes

Persona Equivalente: Parámetro que hace homogénea la relación persona/tiempo atendiendo las situaciones individuales (baja, absentismo, lactancia, reducción de jornada, etcétera). Esa relación hace que se considere como base de proporción (una persona equivalente) la prestación de la jornada que en cada caso se considere como normal o habitual.

27. *Hechos posteriores al cierre.*

La entidad informará de:

a) Los hechos posteriores que pongan de manifiesto circunstancias que ya existían en la fecha de cierre del ejercicio y que, por aplicación de las normas de registro y valoración, hayan supuesto la inclusión de un ajuste en las cifras contenidas en los documentos que integran las cuentas anuales.

b) Los hechos posteriores que pongan de manifiesto circunstancias que ya existían en la fecha de cierre del ejercicio que no hayan supuesto, de acuerdo con su naturaleza, la inclusión de un ajuste en las cifras contenidas en las cuentas anuales, si bien la información contenida en la memoria debe ser modificada de acuerdo con dicho hecho posterior.

c) Los hechos posteriores que muestren condiciones que no existían al cierre del ejercicio y que sean de tal importancia que, si no se suministra información al respecto, podría afectar a la capacidad de evaluación de los usuarios de las cuentas anuales.

CUARTA PARTE

Cuadro de cuentas

GRUPO 1

Financiación básica

10. PATRIMONIO.
100. Patrimonio.
1000. Aportación patrimonial dineraria.
1001. Aportación de bienes y derechos.
1002. Asunción y condonación de pasivos financieros.
1003. Otras aportaciones de la entidad o entidades propietarias.
1004. Devolución de bienes y derechos.
1005. Otras devoluciones.

11. RESERVAS.
12. RESULTADOS.
120. Resultados de ejercicios anteriores.
129. Resultado del ejercicio.

13. SUBVENCIONES, AJUSTES POR CAMBIOS DE VALOR Y OTROS INGRESOS.
130. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

131. Subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos.
132. Subvenciones para la financiación de operaciones financieras.
133. Ajustes por valoración en activos financieros disponibles para la venta.
134. Ajustes por valoración de instrumentos de cobertura.
136. Ajustes por valoración del inmovilizado no financiero.
137. Ingresos a imputar por concesión de un derecho de uso a entidades concesionarias.

14. PROVISIONES A LARGO PLAZO.
142. Provisión a largo plazo para responsabilidades.
143. Provisión a largo plazo por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero.
148. Provisión a largo plazo para transferencias y subvenciones.
149. Otras provisiones a largo plazo.

15. EMPRÉSTITOS Y OTRAS EMISIONES ANÁLOGAS A LARGO PLAZO.
150. Obligaciones y bonos a largo plazo.
155. Deudas representadas en otros valores negociables a largo plazo.
156. Intereses a largo plazo de empréstitos y otras emisiones análogas.
1560. Intereses a largo plazo de obligaciones y bonos.
1565. Intereses a largo plazo de otros valores negociables.

16. DEUDAS A LARGO PLAZO CON ENTIDADES DEL GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS.
160. Deudas a largo plazo con entidades de crédito del grupo, multigrupo y asociadas.
161. Proveedores de inmovilizado a largo plazo, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
162. Acreedores por arrendamiento financiero a largo plazo, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
163. Otras deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
164. Intereses a largo plazo de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
165. Deudas a largo plazo transformables en subvenciones con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
166. Deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas representadas en valores negociables.
167. Fianzas recibidas a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
168. Depósitos recibidos a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

17. DEUDAS A LARGO PLAZO POR PRÉSTAMOS RECIBIDOS Y OTROS CONCEPTOS.
170. Deudas a largo plazo con entidades de crédito.
171. Deudas a largo plazo.
172. Deudas a largo plazo transformables en subvenciones.
173. Proveedores de inmovilizado a largo plazo.
174. Acreedores por arrendamiento financiero a largo plazo.
176. Pasivos por derivados financieros a largo plazo.
1760. Pasivos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura.
1761. Pasivos por otros derivados financieros a largo plazo.
177. Intereses a largo plazo de deudas con entidades de crédito.
178. Intereses a largo plazo de otras deudas.

18. FIANZAS Y DEPÓSITOS RECIBIDOS Y AJUSTES POR PERIODIFICACIÓN A LARGO PLAZO.
180. Fianzas recibidas a largo plazo.
185. Depósitos recibidos a largo plazo.
186. Ingresos anticipados a largo plazo.

19. SITUACIONES TRANSITORIAS DE FINANCIACION.

GRUPO 2

Activo no corriente

20. INMOVILIZACIONES INTANGIBLES.
200. Inversión en investigación.
201. Inversión en desarrollo.
203. Propiedad industrial e intelectual.
206. Aplicaciones informáticas.
207. Inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

208. Anticipos para inmobilizaciones intangibles.
209. Otro inmobilizado intangible.

21. INMOVILIZACIONES MATERIALES.
210. Terrenos y bienes naturales.
211. Construcciones.
212. Infraestructuras.
213. Bienes del patrimonio histórico.
214. Maquinaria y utillaje.
215. Instalaciones técnicas y otras instalaciones.
216. Mobiliario.
217. Equipos para procesos de información.
218. Elementos de transporte.
219. Otro inmobilizado material.

22. INVERSIONES INMOBILIARIAS.
220. Inversiones en terrenos.
221. Inversiones en construcciones.

23. INMOVILIZACIONES MATERIALES E INVERSIONES INMOBILIARIAS EN CURSO.
230. Adaptación de terrenos y bienes naturales.
2300. Adaptación de terrenos y bienes naturales. Inmobilizado material.
2301. Adaptación de terrenos y bienes naturales. Inversiones inmobiliarias.
231. Construcciones en curso.
2310. Construcciones en curso. Inmobilizado material.
2311. Construcciones en curso. Inversiones inmobiliarias.
232. Infraestructuras en curso.
233. Bienes del patrimonio histórico en curso.
234. Maquinaria y utillaje en montaje.
235. Instalaciones técnicas y otras instalaciones en montaje.
237. Equipos para procesos de información en montaje.
239. Anticipos para inmobilizaciones materiales e inversiones inmobiliarias.
2390. Anticipos para inmobilizaciones materiales.
2391. Anticipos para inversiones inmobiliarias.

24. INVERSIONES FINANCIERAS A LARGO PLAZO EN ENTIDADES DEL GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS.
240. Participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
2400. Participaciones a largo plazo en entidades de Derecho Público.
2401. Participaciones a largo plazo en sociedades del grupo.
2402. Participaciones a largo plazo en sociedades controladas conjuntamente.
2403. Participaciones a largo plazo en sociedades asociadas.
241. Valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
2410. Valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas mantenidos a vencimiento.
2411. Valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas disponibles para la venta.
242. Créditos a largo plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
245. Intereses a largo plazo de inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
246. Fianzas constituidas a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
247. Depósitos constituidos a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
248. Desembolsos pendientes sobre participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

25. OTRAS INVERSIONES FINANCIERAS A LARGO PLAZO.
250. Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio.
251. Valores representativos de deuda a largo plazo.
2510. Valores representativos de deuda a largo plazo mantenidos a vencimiento.
2511. Valores representativos de deuda a largo plazo disponibles para la venta.
252. Créditos a largo plazo.
2520. Créditos a largo plazo por enajenación de inmobilizado.
2521. Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento.
2529. Otros créditos a largo plazo.
253. Activos por derivados financieros a largo plazo.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

	2530. Activos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura.
	2531. Activos por otros derivados financieros a largo plazo.
	254. Créditos a largo plazo al personal.
	256. Intereses a largo plazo de valores representativos de deuda.
	257. Intereses a largo plazo de créditos.
	258. Imposiciones a largo plazo.
	259. Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a largo plazo.

26.	FIANZAS Y DEPÓSITOS CONSTITUIDOS A LARGO PLAZO.
	260. Fianzas constituidas a largo plazo.
	265. Depósitos constituidos a largo plazo.

28.	AMORTIZACIÓN ACUMULADA DEL INMOVILIZADO.
	280. Amortización acumulada del inmovilizado intangible.
	2800. Amortización acumulada de inversión en investigación.
	2801. Amortización acumulada de inversión en desarrollo.
	2803. Amortización acumulada de propiedad industrial e intelectual.
	2806. Amortización acumulada de aplicaciones informáticas.
	2807. Amortización acumulada de inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos.
	2809. Amortización acumulada de otro inmovilizado intangible.
	281. Amortización acumulada del inmovilizado material.
	2810. Amortización acumulada de terrenos y bienes naturales.
	2811. Amortización acumulada de construcciones.
	2812. Amortización acumulada de infraestructuras.
	2813. Amortización acumulada de bienes del patrimonio histórico.
	2814. Amortización acumulada de maquinaria y utillaje.
	2815. Amortización acumulada de instalaciones técnicas y otras instalaciones.
	2816. Amortización acumulada de mobiliario.
	2817. Amortización acumulada de equipos para procesos de información.
	2818. Amortización acumulada de elementos de transporte.
	2819. Amortización acumulada de otro inmovilizado material.
	282. Amortización acumulada de inversiones inmobiliarias.
	2820. Amortización acumulada de inversiones en terrenos.
	2821. Amortización acumulada de inversiones en construcciones.

29.	DETERIORO DE VALOR DE ACTIVOS NO CORRIENTES.
	290. Deterioro de valor del inmovilizado intangible.
	2903. Deterioro de valor de propiedad industrial e intelectual.
	2906. Deterioro de valor de aplicaciones informáticas.
	2907. Deterioro de valor de inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos.
	2909. Deterioro de otro inmovilizado intangible.
	291. Deterioro de valor del inmovilizado material.
	2910. Deterioro de valor de terrenos y bienes naturales.
	2911. Deterioro de valor de construcciones.
	2912. Deterioro de valor de infraestructuras.
	2913. Deterioro de valor de bienes del patrimonio histórico.
	2914. Deterioro de valor de maquinaria y utillaje.
	2915. Deterioro de valor de instalaciones técnicas y otras instalaciones.
	2916. Deterioro de valor de mobiliario.
	2917. Deterioro de valor de equipos para procesos de información.
	2918. Deterioro de valor de elementos de transporte.
	2919. Deterioro de valor de otro inmovilizado material.
	292. Deterioro de valor de las inversiones inmobiliarias.
	2920. Deterioro de valor de inversiones en terrenos.
	2921. Deterioro de valor de inversiones en construcciones.

	293. Deterioro de valor de participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
	2930. Deterioro de valor de participaciones a largo plazo en entidades públicas del grupo, multigrupo y asociadas.
	2931. Deterioro de valor de participaciones a largo plazo en sociedades del grupo, multigrupo y asociadas.
	294. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
	2940. Deterioro de valor de valores mantenidos al vencimiento.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

	2941.	Deterioro de valor de valores disponibles para la venta.
		295. Deterioro de valor de créditos a largo plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
		296. Deterioro de valor de participaciones en el patrimonio neto a largo plazo.
		297. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo.
	2970.	Deterioro de valor de valores mantenidos al vencimiento.
	2971.	Deterioro de valor de valores disponibles para la venta.
		298. Deterioro de valor de créditos a largo plazo.
		299. Deterioro de valor por usufructo cedido del inmovilizado material.
	2990.	Deterioro de valor por usufructo cedido de terrenos y bienes naturales.
	2991.	Deterioro de valor por usufructo cedido de construcciones.
	2992.	Deterioro de valor por usufructo cedido de infraestructuras.
	2993.	Deterioro de valor por usufructo cedido de bienes del patrimonio histórico.
	2999.	Deterioro de valor por usufructo cedido de otro inmovilizado material.

GRUPO 3

Existencias y otros activos en estado de venta

30.	COMERCIALES.
	300. Mercaderías A.
	301. Mercaderías B.

31.	MATERIAS PRIMAS.
	310. Materias primas A.
	311. Materias primas B.

32.	OTROS APROVISIONAMIENTOS.
	320. Elementos y conjuntos incorporables.
	321. Combustibles.
	322. Repuestos.
	325. Materiales diversos.
	326. Embalajes.
	327. Envases.
	328. Material de oficina.

33.	PRODUCCIÓN EN CURSO.
	330. Productos en curso A.
	331. Productos en curso B.

34.	PRODUCTOS SEMITERMINADOS.
	340. Productos semiterminados A.
	341. Productos semiterminados B.

35.	PRODUCTOS TERMINADOS.
	350. Productos terminados A.
	351. Productos terminados B.

36.	SUBPRODUCTOS, RESIDUOS Y MATERIALES RECUPERADOS.
	360. Subproductos A.
	361. Subproductos B.
	365. Residuos A.
	366. Residuos B.
	368. Materiales recuperados A.
	369. Materiales recuperados B.

37.	ACTIVOS CONSTRUIDOS O ADQUIRIDOS PARA OTRAS ENTIDADES.
	370. Activos construidos o adquiridos para otras entidades.

38.	ACTIVOS EN ESTADO DE VENTA.
	380. Activos en estado de venta.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

385. Otros activos en estado de venta.

39.	DETERIORO DE VALOR DE EXISTENCIAS Y OTROS ACTIVOS EN ESTADO DE VENTA.
	390. Deterioro de valor de mercaderías.
	391. Deterioro de valor de materias primas.
	392. Deterioro de valor de otros aprovisionamientos.
	393. Deterioro de valor de producción en curso.
	394. Deterioro de valor de productos semiterminados.
	395. Deterioro de valor de productos terminados.
	396. Deterioro de valor de subproductos, residuos y materiales recuperados.
	397. Deterioro de valor de activos construidos o adquiridos para otras entidades.
	398. Deterioro de activos en estado de venta.

GRUPO 4

Acreeedores y deudores

40.	ACREEDORES PRESUPUESTARIOS.
	400. Acreeedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente.
	4000. Operaciones de gestión.
	4001. Otras cuentas a pagar.
	4002. Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
	4003. Otras deudas.
	401. Acreeedores por obligaciones reconocidas. Presupuestos de gastos cerrados.
	4010. Operaciones de gestión.
	4011. Otras cuentas a pagar.
	4012. Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
	4013. Otras deudas.
	405. Acreeedores por operaciones comerciales. Presupuesto corriente.
	406. Acreeedores por operaciones comerciales. Presupuestos cerrados.

41.	ACREEDORES NO PRESUPUESTARIOS.
	410. Acreeedores por IVA soportado.
	411. (Suprimida)
	412. Acreeedores por obligaciones reconocidas. Anticipos de Tesorería.
	413. Acreeedores por operaciones devengadas.
	416. Anticipos para activos construidos o adquiridos para otras entidades.
	417. Anticipos de prestación de servicios.
	418. Acreeedores por devolución de ingresos y otras minoraciones.
	419. Otros acreeedores no presupuestarios.
	4190. Acreeedores por pagos en firme pendientes de realizar.
	4199. Otros acreeedores no presupuestarios.

43.	DEUDORES PRESUPUESTARIOS.
	430. Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente.
	4300. Operaciones de gestión.
	4301. Otras cuentas a cobrar.
	4302. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo o asociadas.
	4303. Otras inversiones financieras.
	431. Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados.
	4310. Operaciones de gestión.
	4311. Otras cuentas a cobrar.
	4312. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
	4313. Otras inversiones financieras.
	433. Derechos anulados de presupuesto corriente.
	4330. Por anulación de liquidaciones.
	4332. Por aplazamiento y fraccionamiento.
	4339. Por devolución de ingresos.
	434. Derechos anulados de presupuestos cerrados.
	4340. Por anulación de liquidaciones.
	4342. Por aplazamiento y fraccionamiento.
	435. Deudores por operaciones comerciales. Presupuesto corriente.
	436. Deudores por operaciones comerciales. Presupuestos cerrados.
	437. Devolución de ingresos.
	438. Derechos cancelados de presupuesto corriente.
	4380. Por cobros en especie.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

	4381. Por insolvencias y otras causas.
	439. Derechos cancelados de presupuestos cerrados.
	4390. Por cobros en especie.
	4391. Por insolvencias y otras causas.
	4392. Por prescripción.

44. DEUDORES NO PRESUPUESTARIOS.	
	440. Deudores por IVA repercutido.
	441. Deudores por ingresos devengados.
	442. Deudores por servicio de recaudación.
	443. Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento.
	4430. Operaciones de gestión.
	4431. Otras cuentas a cobrar.
	4432. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
	4433. Otras inversiones financieras.
	445. Impuestos devengados pendientes de liquidar.
	446. Deudores por activos construidos o adquiridos para otras entidades pendientes de imputar al presupuesto.
	447. Deudores por provisiones de fondos a justificar
	449. Otros deudores no presupuestarios.

45. DEUDORES Y ACREEDORES POR ADMINISTRACIÓN DE RECURSOS POR CUENTA DE OTROS ENTES PÚBLICOS.	
	450. Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos.
	451. Derechos anulados por recursos de otros entes públicos.
	4510. Por anulación de liquidaciones.
	4519. Por devolución de ingresos.
	452. Entes públicos, por derechos a cobrar.
	453. Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar.
	454. Devolución de ingresos por recursos de otros entes públicos.
	455. Entes públicos, por devolución de ingresos pendientes de pago.
	456. Entes públicos, c/c. efectivo.
	457. Acreedores por devolución de ingresos por recursos de otros entes.
	458. Derechos cancelados por recursos de otros entes públicos.
	4580. Por cobros en especie.
	4581. Por insolvencias y otras causas.
	4582. Por prescripción.

47. ADMINISTRACIONES PÚBLICAS.	
	470. Hacienda Pública, deudor por diversos conceptos.
	4700. Hacienda Pública, deudor por IVA.
	4707. Hacienda Pública, deudor por IGIC.
	4709. Hacienda Pública, deudor por otros conceptos.
	471. Organismos de Previsión Social, deudores.
	4710. Seguridad Social.
	4711. MUFACE.
	4712. MUGEJU.
	4713. ISFAS.
	4719. Otros organismos de Previsión Social, deudores.
	472. Hacienda Pública, IVA soportado.
	4720. IVA soportado.
	4727. IGIC soportado.
	475. Hacienda Pública, acreedor por diversos conceptos.
	4750. Hacienda Pública, acreedor por IVA.
	4751. Hacienda Pública, acreedor por retenciones practicadas.
	4757. Hacienda Pública, acreedor por IGIC.
	4759. Hacienda Pública, acreedor por otros conceptos.
	476. Organismos de Previsión Social, acreedores.
	4760. Seguridad Social.
	4761. MUFACE.
	4762. MUGEJU.
	4763. ISFAS.
	4769. Otros organismos de Previsión Social, acreedores.
	477. Hacienda Pública, IVA repercutido.
	4770. IVA repercutido.
	4777. IGIC repercutido.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

48. AJUSTES POR PERIODIFICACIÓN.
480. Gastos anticipados.
485. Ingresos anticipados.

49. DETERIORO DE VALOR DE CRÉDITOS.
490. Deterioro de valor de créditos.
4900. Operaciones de gestión.
4901. Otras cuentas a cobrar.
4902. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
4903. Otras inversiones financieras.

GRUPO 5

Cuentas financieras

50. EMPRÉSTITOS Y OTRAS EMISIONES ANÁLOGAS A CORTO PLAZO.
500. Obligaciones y bonos a corto plazo.
5000. Obligaciones y bonos al coste amortizado.
5001. Obligaciones y bonos a valor razonable con cambios en resultados.
505. Deudas representadas en otros valores negociables a corto plazo.
5050. Otros valores negociables al coste amortizado.
5051. Otros valores negociables a valor razonable con cambios en resultados.
506. Intereses a corto plazo de empréstitos y otras emisiones análogas.
5060. Intereses a corto plazo de obligaciones y bonos al coste amortizado.
5061. Intereses a corto plazo de obligaciones y bonos a valor razonable con cambios en resultados.
5065. Intereses a corto plazo de otros valores negociables al coste amortizado.
5066. Intereses a corto plazo de otros valores negociables a valor razonable con cambios en resultados.

51. DEUDAS A CORTO PLAZO CON ENTIDADES DEL GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS.
510. Deudas a corto plazo con entidades de crédito del grupo, multigrupo y asociadas.
511. Proveedores de inmovilizado a corto plazo, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
512. Acreedores por arrendamiento financiero a corto plazo, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
513. Otras deudas a corto plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
514. Intereses a corto plazo de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
515. Deudas a corto plazo transformables en subvenciones con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
516. Deudas a corto plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas representadas en valores negociables.
5160. Deudas representadas en valores negociables al coste amortizado, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
5161. Deudas representadas en valores negociables a valor razonable con cambios en resultados, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
517. Fianzas recibidas a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
518. Depósitos recibidos a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

52. DEUDAS A CORTO PLAZO POR PRÉSTAMOS RECIBIDOS Y OTROS CONCEPTOS.
520. Deudas a corto plazo con entidades de crédito.
521. Deudas a corto plazo.
522. Deudas a corto plazo transformables en subvenciones.
523. Proveedores de inmovilizado a corto plazo.
524. Acreedores por arrendamiento financiero a corto plazo.
526. Pasivos por derivados financieros a corto plazo.
5260. Pasivos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura.
5261. Pasivos por otros derivados financieros a corto plazo.
5266. Intereses a corto plazo de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura.
5267. Intereses a corto plazo de otras permutas financieras.
527. Intereses a corto plazo de deudas con entidades de crédito.
528. Intereses a corto plazo de otras deudas.

53. INVERSIONES FINANCIERAS A CORTO PLAZO EN ENTIDADES DEL GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS.
530. Participaciones a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
5301. Participaciones a corto plazo en sociedades del grupo.
5302. Participaciones a corto plazo en sociedades controladas conjuntamente.
5303. Participaciones a corto plazo en sociedades asociadas.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

531. Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
5310. Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas mantenidos a vencimiento.
5311. Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas disponibles para la venta.
5312. Valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas a valor razonable con cambios en resultados.
532. Créditos a corto plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
535. Intereses a corto plazo de inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
536. Dividendo a cobrar de inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
537. Fianzas constituidas a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
538. Depósitos constituidos a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
539. Desembolsos pendientes sobre participaciones a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

54. INVERSIONES FINANCIERAS A CORTO PLAZO.
540. Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio.
5400. Inversiones a corto plazo en instrumentos de patrimonio disponibles para la venta.
5401. Inversiones en instrumentos de patrimonio a valor razonable con cambios en resultados.
541. Valores representativos de deuda a corto plazo.
5410. Valores representativos de deuda a corto plazo mantenidos a vencimiento.
5411. Valores representativos de deuda a corto plazo disponibles para la venta.
5412. Valores representativos de deuda a valor razonable con cambios en resultados.
542. Créditos a corto plazo.
5420. Créditos a corto plazo por enajenación de inmovilizado.
5429. Otros créditos a corto plazo.
543. Activos por derivados financieros a corto plazo.
5430. Activos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura.
5431. Activos por otros derivados financieros a corto plazo.
5436. Intereses a corto plazo de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura.
5437. Intereses a corto plazo de otras permutas financieras.
544. Créditos a corto plazo al personal.
545. Dividendo a cobrar.
546. Intereses a corto plazo de valores representativos de deuda.
547. Intereses a corto plazo de créditos.
548. Imposiciones a corto plazo.
549. Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a corto plazo.
5490. De activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.
5491. De activos financieros disponibles para la venta.

55. OTRAS CUENTAS FINANCIERAS.
550. Cuentas corrientes no bancarias.
554. Cobros pendientes de aplicación.
555. Pagos pendientes de aplicación.
556. Movimientos internos de tesorería.
557. Formalización.
558. Provisiones de fondos para pagos a justificar y anticipos de caja fija.
5580. Provisiones de fondos para pagos a justificar pendientes de aprobación.
5581. Provisiones de fondos para anticipos de caja fija pendientes de justificación.
5584. Libramientos para pagos a justificar pendientes de pago.
5585. Libramientos para la reposición de anticipos de caja fija pendientes de pago.
5586. Gastos realizados con provisiones de fondos para pagos a justificar pendientes de aprobación.
559. Otras partidas pendientes de aplicación.

56. FIANZAS Y DEPÓSITOS RECIBIDOS Y CONSTITUIDOS A CORTO PLAZO Y AJUSTES POR PERIODIFICACIÓN.
560. Fianzas recibidas a corto plazo.
561. Depósitos recibidos a corto plazo.
565. Fianzas constituidas a corto plazo.
566. Depósitos constituidos a corto plazo.
567. Gastos financieros pagados por anticipado.
568. Ingresos financieros cobrados por anticipado.

57. EFECTIVO Y ACTIVOS LÍQUIDOS EQUIVALENTES.
570. Caja.
5700. Caja.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

5708. Caja. Pagos a justificar.
5709. Caja. Anticipos de caja fija.
571. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas operativas.
573. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de recaudación.
575. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de pagos.
5750. Bancos e instituciones de crédito. Pagos a justificar.
5751. Bancos e instituciones de crédito. Anticipos de caja fija.
576. Bancos e instituciones de crédito. Otras cuentas restringidas de pagos.
5760. Bancos e instituciones de crédito. Pago de nóminas.
5761. Bancos e instituciones de crédito. Otros pagos en firme.
577. Activos líquidos equivalentes al efectivo.

58. PROVISIONES A CORTO PLAZO.
582. Provisión a corto plazo para responsabilidades.
583. Provisión a corto plazo por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero.
585. Provisión a corto plazo para devolución de ingresos.
588. Provisión a corto plazo para transferencias y subvenciones.
589. Otras provisiones a corto plazo.

59. DETERIORO DE VALOR DE INVERSIONES FINANCIERAS A CORTO PLAZO.
593. Deterioro de valor de participaciones a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
594. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
5940. Deterioro de valor de valores mantenidos a vencimiento.
5941. Deterioro de valor de valores disponibles para la venta.
595. Deterioro de valor de créditos a corto plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
596. Deterioro de valor de participaciones en el patrimonio neto a corto plazo.
597. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a corto plazo.
5970. Deterioro de valor de valores mantenidos a vencimiento.
5971. Deterioro de valor de valores disponibles para la venta.
598. Deterioro de valor de créditos a corto plazo.

GRUPO 6

Compras y gastos por naturaleza

60. COMPRAS.
600. Compras de mercaderías.
601. Compras de materias primas.
602. Compras de otros aprovisionamientos.
605. Compras de activos adquiridos para otras entidades.
606. Descuentos sobre compras por pronto pago.
6060. Descuentos sobre compras por pronto pago de mercaderías.
6061. Descuentos sobre compras por pronto pago de materias primas.
6062. Descuentos sobre compras por pronto pago de otros aprovisionamientos.
607. Trabajos realizados por otras entidades.
608. Devoluciones de compras y operaciones similares.
6080. Devoluciones de compras de mercaderías.
6081. Devoluciones de compras de materias primas.
6082. Devoluciones de compras de otros aprovisionamientos.
609. «Rappels» por compras.
6090. «Rappels» por compras de mercaderías.
6091. «Rappels» por compras de materias primas.
6092. «Rappels» por compras de otros aprovisionamientos.

61. VARIACIÓN DE EXISTENCIAS.
610. Variación de existencias de mercaderías.
611. Variación de existencias de materias primas.
612. Variación de existencias de otros aprovisionamientos.

62. SERVICIOS EXTERIORES.
620. Gastos en investigación y desarrollo.
621. Arrendamientos y cánones.
6210. Terrenos y bienes naturales.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

6211. Construcciones.
6212. Infraestructuras.
6213. Bienes del patrimonio histórico.
6214. Maquinaria, utillaje, instalaciones técnicas y otras instalaciones.
6215. Mobiliario.
6216. Equipos para procesos de información.
6217. Otro inmovilizado material.
6218. Cánones.
6219. Propiedad intelectual.
622. Reparaciones y conservación.
6220. Terrenos y bienes naturales.
6221. Construcciones.
6222. Infraestructuras.
6223. Bienes del patrimonio histórico.
6224. Maquinaria y utillaje.
6225. Instalaciones técnicas y otras instalaciones.
6226. Mobiliario.
6227. Equipos para procesos de información.
6228. Otro inmovilizado material.
6229. Inversiones inmobiliarias.
623. Servicios de profesionales independientes.
624. Transportes.
625. Primas de seguros.
626. Servicios bancarios y similares.
627. Publicidad, propaganda y relaciones públicas.
628. Suministros.
6280. Energía eléctrica.
6281. Agua.
6282. Gas.
6283. Combustibles.
6289. Otros suministros.
629. Comunicaciones y otros servicios.
6290. Material de oficina ordinario no inventariable.
6291. Prensa, revistas, libros y otras publicaciones.
6292. Limpieza y aseo.
6293. Seguridad.
6294. Dietas.
6295. Locomoción.
6296. Traslados.
6297. Comunicaciones telefónicas.
6298. Otras comunicaciones.
6299. Otros servicios.

63. TRIBUTOS.
630. Tributos de carácter local.
631. Tributos de carácter autonómico.
632. Tributos de carácter estatal.
634. Ajustes negativos en la imposición indirecta.
639. Ajustes positivos en la imposición indirecta.

64. GASTOS DE PERSONAL Y PRESTACIONES SOCIALES.
640. Sueldos y salarios.
641. Indemnizaciones.
642. Cotizaciones sociales a cargo del empleador.
643. Aportaciones a sistemas complementarios de pensiones.
644. Otros gastos sociales.
6440. Formación y perfeccionamiento del personal.
6441. Acción Social.
6442. Seguros.
6449. Otros.
645. Prestaciones sociales.

65. TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES.
650. Transferencias.
6500. A la entidad o entidades propietarias.
6501. Al resto de entidades.
651. Subvenciones.
6510. A la entidad o entidades propietarias.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

6511. Al resto de entidades.

66. GASTOS FINANCIEROS.
660. Gastos financieros por actualización de provisiones.
661. Intereses de empréstitos y otras emisiones análogas.
662. Intereses de deudas.
6625. Intereses de deudas con entidades de crédito.
6626. Intereses de otras deudas.
6628. Intereses de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura.
663. Intereses de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
6630. Intereses de empréstitos y otras emisiones análogas, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
6631. Intereses de deudas con entidades de crédito del grupo, multigrupo y asociadas.
6632. Intereses de otras deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
664. Pérdidas en instrumentos financieros a valor razonable.
6640. Pérdidas en activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.
6641. Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta.
6642. Pérdidas en pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados.
6645. Pérdidas en derivados financieros designados instrumentos de cobertura.
66451. De coberturas de los flujos de efectivo de pasivos financieros.
66452. De coberturas de participaciones en el patrimonio neto.
66453. De coberturas del valor razonable de valores representativos de deuda.
66454. De coberturas de los flujos de efectivo de valores representativos de deuda.
66459. De transacciones previstas que no se produzcan.
6646. Pérdidas en otros derivados financieros.
665. Pérdidas en instrumentos financieros al coste amortizado o al coste.
6650. Pérdidas en inversiones financieras al coste amortizado.
6651. Pérdidas en inversiones en instrumentos de patrimonio valorados al coste.
6655. Pérdidas en pasivos financieros al coste amortizado.
666. Pérdidas en instrumentos financieros con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
6660. Pérdidas en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
6661. Pérdidas en valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas al coste amortizado.
6662. Pérdidas de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
6663. Pérdidas en pasivos financieros con entidades del grupo, multigrupo y asociadas al coste amortizado.
667. Pérdidas de créditos incobrables.
6670. Con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
6671. Con otras entidades.
668. Diferencias negativas de cambio.
669. Otros gastos financieros.

67. PÉRDIDAS PROCEDENTES DE ACTIVOS NO CORRIENTES, OTROS GASTOS DE GESTIÓN ORDINARIA Y GASTOS EXCEPCIONALES.
670. Pérdidas procedentes del inmovilizado intangible.
671. Pérdidas procedentes del inmovilizado material.
672. Pérdidas procedentes de las inversiones inmobiliarias.
674. Pérdidas procedentes de activos en estado de venta.
676. Otras pérdidas de gestión ordinaria.
678. Gastos excepcionales.

68. DOTACIONES PARA AMORTIZACIONES.
680. Amortización del inmovilizado intangible.
6800. Amortización de inversión en investigación.
6801. Amortización de inversión en desarrollo.
6803. Amortización de propiedad industrial e intelectual.
6806. Amortización de aplicaciones informáticas.
6807. Amortización de inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos.
6809. Amortización de otro inmovilizado intangible.
681. Amortización del inmovilizado material.
6810. Amortización de terrenos y bienes naturales.
6811. Amortización de construcciones.
6812. Amortización de infraestructuras.
6813. Amortización de bienes del patrimonio histórico.
6814. Amortización de maquinaria y utillaje.
6815. Amortización de instalaciones técnicas y otras instalaciones.
6816. Amortización de mobiliario.
6817. Amortización de equipos para procesos de información.
6818. Amortización de elementos de transporte.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

6819. Amortización de otro inmovilizado material.
682. Amortización de las inversiones inmobiliarias.
6820. Amortización de inversiones en terrenos.
6821. Amortización de inversiones en construcciones.

69. PÉRDIDAS POR DETERIORO.
690. Pérdidas por deterioro del inmovilizado intangible.
6903. Pérdidas por deterioro de propiedad industrial e intelectual.
6906. Pérdidas por deterioro de aplicaciones informáticas.
6907. Pérdidas por deterioro de inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos.
6909. Pérdidas por deterioro de otro inmovilizado intangible.
691. Pérdidas por deterioro del inmovilizado material.
6910. Pérdidas por deterioro de terrenos y bienes naturales.
6911. Pérdidas por deterioro de construcciones.
6912. Pérdidas por deterioro de infraestructuras.
6913. Pérdidas por deterioro de bienes del patrimonio histórico.
6914. Pérdidas por deterioro de maquinaria y utillaje.
6915. Pérdidas por deterioro de instalaciones técnicas y otras instalaciones.
6916. Pérdidas por deterioro de mobiliario.
6917. Pérdidas por deterioro de equipos para procesos de información.
6918. Pérdidas por deterioro de elementos de transporte.
6919. Pérdidas por deterioro de otro inmovilizado material.
692. Pérdidas por deterioro de las inversiones inmobiliarias.
6920. Pérdidas por deterioro de inversiones en terrenos.
6921. Pérdidas por deterioro de inversiones en construcciones.
693. Pérdidas por deterioro de existencias y otros activos en estado de venta.
6930. Pérdidas por deterioro de productos terminados y en curso de fabricación.
6931. Pérdidas por deterioro de mercaderías.
6932. Pérdidas por deterioro de materias primas.
6933. Pérdidas por deterioro de otros aprovisionamientos.
6937. Pérdidas por deterioro de activos construidos o adquiridos para otras entidades.
6938. Pérdidas por deterioro de activos en estado de venta.
696. Pérdidas por deterioro de participaciones y valores representativos de deuda.
6960. Pérdidas por deterioro de participaciones en entidades públicas del grupo, multigrupo y asociadas.
6961. Pérdidas por deterioro de participaciones en sociedades del grupo, multigrupo y asociadas.
6962. Pérdidas por deterioro de participaciones en instrumentos de patrimonio neto de otras entidades.
6965. Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
6966. Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda de otras entidades.
697. Pérdidas por deterioro de créditos.
6970. Pérdidas por deterioro de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
6971. Pérdidas por deterioro de créditos a otras entidades.

GRUPO 7

Ventas e ingresos por naturaleza

70. VENTAS E INGRESOS POR ACTIVOS CONSTRUIDOS O ADQUIRIDOS PARA OTRAS ENTIDADES.
700. Ventas de mercaderías.
701. Ventas de productos terminados.
702. Ventas de productos semiterminados.
703. Ventas de subproductos y residuos.
704. Ventas de envases y embalajes.
705. Prestaciones de servicios.
706. Descuentos sobre ventas por pronto pago.
7060. Descuentos sobre ventas por pronto pago de mercaderías.
7061. Descuentos sobre ventas por pronto pago de productos terminados.
7062. Descuentos sobre ventas por pronto pago de productos semiterminados.
7063. Descuentos sobre ventas por pronto pago de subproductos y residuos.
7064. Descuentos sobre ventas por pronto pago de envases y embalajes.
707. Ingresos por activos construidos o adquiridos para otras entidades.
7070. Ingresos imputados por grado de avance de activos construidos o adquiridos para otras entidades.
7071. Ingresos imputados por entregas de activos construidos o adquiridos para otras entidades.
708. Devoluciones de ventas y operaciones similares.
7080. Devoluciones de ventas de mercaderías.
7081. Devoluciones de ventas de productos terminados.
7082. Devoluciones de ventas de productos semiterminados.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

7083.	Devoluciones de ventas de subproductos y residuos.
7084.	Devoluciones de ventas de envases y embalajes.
709.	«Rappels» sobre ventas.
7090.	«Rappels» sobre ventas de mercaderías.
7091.	«Rappels» sobre productos terminados.
7092.	«Rappels» sobre ventas de productos semiterminados.
7093.	«Rappels» sobre ventas de subproductos y residuos.
7094.	«Rappels» sobre ventas de envases y embalajes.

71.	VARIACIÓN DE EXISTENCIAS.
710.	Variación de existencias de producción en curso.
711.	Variación de existencias de productos semiterminados.
712.	Variación de existencias de productos terminados.
713.	Variación de existencias de subproductos, residuos y materiales recuperados.
717.	Variación de existencias de activos construidos o adquiridos para otras entidades.

72.	IMPUESTOS DIRECTOS Y COTIZACIONES SOCIALES.
720.	Impuesto sobre la renta de las personas físicas.
721.	Impuesto sobre sociedades.
722.	Impuesto sobre sucesiones y donaciones.
723.	Impuesto sobre el patrimonio.
724.	Impuesto sobre bienes inmuebles.
725.	Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica.
726.	Impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana.
727.	Impuesto sobre actividades económicas.
728.	Otros impuestos.
729.	Cotizaciones sociales.

73.	IMPUESTOS INDIRECTOS.
730.	Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados.
731.	Impuestos sobre el valor añadido.
	7310. Impuesto sobre el valor añadido.
	7311. Impuesto general indirecto canario.
732.	Impuestos especiales.
733.	Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras.
734.	Impuestos sobre tráfico exterior.
739.	Otros impuestos.

74.	TASAS, PRECIOS PÚBLICOS Y CONTRIBUCIONES ESPECIALES.
740.	Tasas por prestación de servicios o realización de actividades.
741.	Precios públicos por prestación de servicios o realización de actividades.
742.	Tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público.
744.	Contribuciones especiales.

75.	TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES.
750.	Transferencias.
	7500. De la entidad o entidades propietarias.
	7501. Del resto de entidades.
751.	Subvenciones para gastos no financieros del ejercicio.
	7510. De la entidad o entidades propietarias.
	7511. Del resto de entidades.
752.	Subvenciones para la cancelación de deudas genéricas.
	7520. De la entidad o entidades propietarias.
	7521. Del resto de entidades.
753.	Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta imputadas al resultado del ejercicio.
	7530. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero imputadas al resultado del ejercicio por amortización.
	75300. De la entidad o entidades propietarias.
	75301. Del resto de entidades.
	7531 Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta imputadas al resultado del ejercicio por enajenación o baja.
	75310. De la entidad o entidades propietarias.
	75311. Del resto de entidades.
754.	Subvenciones para activos corrientes y gastos imputadas al ejercicio.
	7540. De la entidad o entidades propietarias.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

	7541. Del resto de entidades.
	755. Subvenciones para gastos financieros del ejercicio.
	7550. De la entidad o entidades propietarias.
	7551. Del resto de entidades.
	756. Subvenciones para la financiación de operaciones financieras imputadas al ejercicio.
	7560. De la entidad o entidades propietarias.
	7561. Del resto de entidades.

	76. INGRESOS FINANCIEROS.
	760. Ingresos de participaciones en el patrimonio neto.
	761. Ingresos de valores representativos de deuda.
	762. Ingresos de créditos.
	7620. Ingresos de créditos.
	7628. Ingresos de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura.
	763. Ingresos de inversiones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
	7630. Ingresos de participaciones en el patrimonio neto de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
	7631. Ingresos de valores representativos de deudas de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
	7632. Ingresos de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
	764. Beneficios en instrumentos financieros a valor razonable.
	7640. Beneficios en activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.
	7641. Beneficios en activos financieros disponibles para la venta.
	7642. Beneficios en pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados.
	7645. Beneficios en derivados financieros designados instrumentos de cobertura.
	76451. De coberturas de los flujos de efectivo de pasivos financieros.
	76452. De coberturas de participaciones en el patrimonio neto.
	76453. De coberturas del valor razonable de valores representativos de deuda.
	76454. De coberturas de los flujos de efectivo de valores representativos de deuda.
	76459. De transacciones previstas que no se produzcan.
	7646. Beneficios en otros derivados financieros.
	765. Beneficios en instrumentos financieros al coste amortizado o al coste.
	7650. Beneficios en inversiones financieras al coste amortizado.
	7651. Beneficios en inversiones en instrumentos de patrimonio valorados al coste.
	7655. Beneficios en pasivos financieros al coste amortizado.
	766. Beneficios en instrumentos financieros con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
	7660. Beneficios en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
	7661. Beneficios en valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas al coste amortizado.
	7663. Beneficios en pasivos financieros con entidades del grupo, multigrupo y asociadas al coste amortizado.
	768. Diferencias positivas de cambio.
	769. Otros ingresos financieros.

	77. BENEFICIOS PROCEDENTES DE ACTIVOS NO CORRIENTES, OTROS INGRESOS DE GESTIÓN ORDINARIA E INGRESOS EXCEPCIONALES.
	770. Beneficios procedentes del inmovilizado intangible.
	771. Beneficios procedentes del inmovilizado material.
	772. Beneficios procedentes de las inversiones inmobiliarias.
	773. Reintegros.
	774. Beneficios procedentes de activos en estado de venta.
	776. Ingresos por arrendamientos.
	777. Otros ingresos.
	778. Ingresos excepcionales.

	78. TRABAJOS REALIZADOS PARA LA ENTIDAD.
	780. Trabajos realizados para el inmovilizado intangible.
	781. Trabajos realizados para el inmovilizado material.
	782. Trabajos realizados para inversiones inmobiliarias.
	783. Trabajos realizados para el inmovilizado e inversiones inmobiliarias en curso.
	784. Gastos financieros imputados al inmovilizado intangible.
	785. Gastos financieros imputados al inmovilizado material.
	786. Gastos financieros imputados a inversiones inmobiliarias.
	787. Gastos financieros imputados al inmovilizado e inversiones inmobiliarias en curso.

	79. EXCESOS Y APLICACIONES DE PROVISIONES Y DE PÉRDIDAS POR DETERIORO.
	790. Reversión del deterioro del inmovilizado intangible.
	7903. Reversión del deterioro de propiedad industrial e intelectual.
	7906. Reversión del deterioro de aplicaciones informáticas.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

7907. Reversión del deterioro de inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos.
7909. Reversión del deterioro de otro inmovilizado intangible.
791. Reversión del deterioro del inmovilizado material.
7910. Reversión del deterioro de terrenos y bienes naturales.
7911. Reversión del deterioro de construcciones.
7912. Reversión del deterioro de infraestructuras.
7913. Reversión del deterioro de bienes del patrimonio histórico.
7914. Reversión del deterioro de maquinaria y utillaje.
7915. Reversión del deterioro de instalaciones técnicas y otras instalaciones.
7916. Reversión del deterioro de mobiliario.
7917. Reversión del deterioro de equipos para procesos de información.
7918. Reversión del deterioro de elementos de transporte.
7919. Reversión del deterioro de otro inmovilizado material.
792. Reversión del deterioro de las inversiones inmobiliarias.
7920. Reversión del deterioro de terrenos.
7921. Reversión del deterioro de construcciones.
793. Reversión del deterioro de existencias y otros activos en estado de venta.
7930. Reversión del deterioro de productos terminados y en curso de fabricación.
7931. Reversión del deterioro de mercaderías.
7932. Reversión del deterioro de materias primas.
7933. Reversión del deterioro de otros aprovisionamientos.
7937. Reversión del deterioro de activos construidos o adquiridos para otras entidades.
7938. Reversión del deterioro de activos en estado de venta.
795. Exceso de provisiones.
7952. Exceso de provisión para responsabilidades.
7953. Exceso de provisión por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero.
7955. Exceso de provisión para devolución de ingresos.
7958. Exceso de provisión para transferencias y subvenciones.
7959. Exceso de otras provisiones.
796. Reversión del deterioro de participaciones y valores representativos de deuda.
7960. Reversión del deterioro de participaciones en entidades públicas del grupo, multigrupo y asociadas.
7961. Reversión del deterioro de participaciones en sociedades del grupo, multigrupo y asociadas.
7965. Reversión del deterioro de valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
7966. Reversión del deterioro de valores representativos de deudas de otras entidades.
797. Reversión del deterioro de créditos.
7970. Reversión del deterioro de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
7971. Reversión del deterioro de créditos a otras entidades.
799. Reversión del deterioro por el usufructo cedido del inmovilizado material.

GRUPO 8

Gastos imputados al patrimonio neto

80. PÉRDIDAS POR VALORACIÓN DE ACTIVOS FINANCIEROS.
800. Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta.
802. Imputación de beneficios en activos financieros disponibles para la venta.

81. GASTOS EN OPERACIONES DE COBERTURA.
810. Pérdidas por coberturas.
811. Imputación de beneficios por coberturas.
8110. Imputación de beneficios por coberturas a la cuenta del resultado económico-patrimonial.
8111. Imputación de beneficios por coberturas al valor inicial de la partida cubierta.

82. GASTOS POR VALORACIÓN DEL INMOVILIZADO NO FINANCIERO.
820. Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por disminución de su valor razonable.
821. Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por amortizaciones.
822. Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por pérdidas de valor en bajas.
823 . Imputación de beneficios en la valoración del inmovilizado no financiero.

84. IMPUTACIÓN DE SUBVENCIONES.
840. Imputación de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

	8400. De la entidad o entidades propietarias.
	8401. Del resto de entidades.
841. Imputación de subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos.	
	8410. De la entidad o entidades propietarias
	8411. Del resto de entidades.
842. Imputación de subvenciones para la financiación de operaciones financieras.	
	8420. De la entidad o entidades propietarias.
	8421. Del resto de entidades.

85. IMPUTACIÓN DE OTROS INGRESOS.
850. Imputación de ingresos por concesión de un derecho de uso a entidades concesionarias a resultados del ejercicio.

89. GASTOS DE PARTICIPACIONES EN ENTIDADES DEL GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS CON AJUSTES VALORATIVOS POSITIVOS PREVIOS.
891. Deterioro de participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

GRUPO 9

Ingresos imputados al patrimonio neto

90. INGRESOS POR VALORACIÓN DE ACTIVOS FINANCIEROS.
900. Beneficios en activos financieros disponibles para la venta.
902. Imputación de pérdidas en activos financieros disponibles para la venta.

91. INGRESOS EN OPERACIONES DE COBERTURA.
910. Beneficios por coberturas.
911. Imputación de pérdidas por coberturas.
9110. Imputación de pérdidas por coberturas a la cuenta del resultado económico patrimonial.
9111. Imputación de pérdidas por coberturas al valor inicial de la partida cubierta.

92. INGRESOS POR VALORACIÓN DEL INMOVILIZADO NO FINANCIERO.
920. Ajustes positivos en la valoración del inmovilizado no financiero por aumento de su valor razonable.

94. INGRESOS POR SUBVENCIONES.	
940. Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta.	
	9400. De la entidad o entidades propietarias.
	9401. Del resto de entidades.
941. Ingresos de subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos.	
	9410. De la entidad o entidades propietarias.
	9411. Del resto de entidades.
942. Ingresos de subvenciones para la financiación de operaciones financieras.	
	9420. De la entidad o entidades propietarias.
	9421. Del resto de entidades.

95. OTROS INGRESOS.
950. Ingresos por concesión de un derecho de uso a entidades concesionarias.

99. INGRESOS DE PARTICIPACIONES EN EL PATRIMONIO DE ENTIDADES DEL GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS CON AJUSTES VALORATIVOS NEGATIVOS PREVIOS.
991. Recuperación de ajustes valorativos negativos previos, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
993. Imputación por deterioro de ajustes valorativos negativos previos, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

GRUPO 0

Cuentas de control presupuestario

00. DE CONTROL PRESUPUESTARIO. EJERCICIO CORRIENTE.
000. Presupuesto ejercicio corriente.
001. Presupuesto de gastos: créditos iniciales.
002. Presupuesto de gastos: modificaciones de crédito.
0020. Créditos extraordinarios.
0021. Suplementos de crédito.
0022. Ampliaciones de crédito.
0023. Transferencias de crédito.
0024. Incorporaciones de remanentes de crédito.
0025. Créditos generados por ingresos.
0027. Ajustes por prórroga presupuestaria.
0028. Bajas por anulación y rectificación.
003. Presupuesto de gastos: créditos definitivos.
0030. Créditos disponibles.
0031. Créditos retenidos para gastar.
0032. Créditos retenidos para transferencias.
0033. Créditos no disponibles.
004. Presupuesto de gastos: gastos autorizados.
005. Presupuesto de gastos: gastos comprometidos.
006. Presupuesto de ingresos: provisiones iniciales.
007. Presupuesto de ingresos: modificación de provisiones.
008. Presupuesto de ingresos: provisiones definitivas.

03. ANTICIPOS DE TESORERÍA.
030. Anticipos de Tesorería concedidos.
031. Créditos anticipados.
034. Gastos autorizados.
035. Gastos comprometidos.

QUINTA PARTE

Definiciones y relaciones contables

GRUPO 1

Financiación básica

Comprende el patrimonio neto y la financiación ajena a largo plazo de la entidad, sujeto de la contabilidad, destinados, en general, a financiar el activo no corriente y a cubrir un margen razonable del corriente; incluye también situaciones transitorias de financiación.

En este grupo no se pueden incluir los pasivos financieros con vencimiento a largo plazo que se hayan clasificado en el momento de su reconocimiento inicial en la categoría de pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados, que deberán figurar en el grupo 5, «Cuentas financieras», excepto los derivados cuyo plazo de liquidación sea superior a un año.

10. PATRIMONIO.**100. Patrimonio.**

- 1000. Aportación patrimonial dineraria.
- 1001. Aportación de bienes y derechos.
- 1002. Asunción y condonación de pasivos financieros.
- 1003. Otras aportaciones de la entidad o entidades propietarias.
- 1004. Devolución de bienes y derechos.
- 1005. Otras devoluciones.

100. Patrimonio.

Cuenta representativa del valor de los bienes y derechos aportados por la entidad o entidades propietarias de la entidad contable, ya sea como aportación patrimonial inicial

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

directa, así como consecuencia de posteriores ampliaciones de la misma por la asunción de nuevas competencias. Se incluyen también en esta cuenta las adscripciones de bienes al sujeto contable para su explotación o utilización, procedentes, de la entidad o entidades propietarias.

Su saldo, normalmente acreedor, figurará en el patrimonio neto del balance, en el epígrafe I, «Patrimonio aportado».

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Por la aportación patrimonial recibida de la entidad o entidades propietarias, con cargo a la cuenta que corresponda, generalmente de activo, a través de las subcuentas 1000, «Aportación patrimonial dineraria», 1001, «Aportación de bienes y derechos», 1002, «Asunción y condonación de pasivos financieros» o 1003, «Otras aportaciones de la entidad o entidades propietarias».

a.2) Por el valor razonable de los bienes recibidos en adscripción, cuando se produzca esta, con cargo a las cuentas representativas de los activos recibidos, a través de la subcuenta 1001, «Aportación de bienes y derechos».

b) Se cargará, a la devolución de la aportación a la entidad o entidades propietarias, con abono a la cuenta representativa del activo objeto de devolución, a través de las subcuentas 1004, «Devolución de bienes y derechos» o 1005, «Otras devoluciones».

11. RESERVAS.

Recoge, en su caso, las reservas originadas con motivo de lo dispuesto en la normativa aplicable a la entidad.

Figurará en el patrimonio neto del balance, en el epígrafe II, «Patrimonio generado».

12. RESULTADOS.

120. Resultados de ejercicios anteriores.

129. Resultado del ejercicio.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el patrimonio neto del balance, en el epígrafe II, «Patrimonio generado», con signo positivo o negativo según corresponda.

120. Resultados de ejercicios anteriores.

Resultados económico-patrimoniales generados en ejercicios anteriores.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

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

a.2) Con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por los reintegros de pagos de presupuestos cerrados derivados de gastos económicos que sean de importe significativo y tengan su origen en errores en el reconocimiento de los gastos.

a.3) Con cargo a la cuenta 431, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados» o a la cuenta 436, «Deudores por operaciones comerciales. Presupuestos de ingresos cerrados» por la modificación del saldo inicial de derechos reconocidos en ejercicios anteriores que se imputaron a la cuenta del resultado económico patrimonial de dichos ejercicios, derivada de errores. Este asiento será de signo negativo si la modificación fuera a la baja.

b) Se cargará:

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

b.2) Con abono a la cuenta 418, «Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones», por los acuerdos de devolución de ingresos presupuestarios de ejercicios anteriores que sean consecuencia de errores en las liquidaciones practicadas de ingresos

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

económicos de importe significativo; los acuerdos de devolución anteriores cuyo importe sea poco significativo se podrán imputar a la cuenta que corresponda por naturaleza.

b.3) Con abono a la cuenta 434, «Derechos anulados de presupuestos cerrados», por las anulaciones de derechos de presupuestos cerrados, con origen en ingresos económicos, por anulación de las liquidaciones por las que fueron reconocidos como consecuencia de errores en la realización de las mismas, de importe significativo; cuando el importe sea poco significativo la anulación podrá imputarse a la cuenta que corresponda por naturaleza.

b.4) Con abono a la cuenta 401, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuestos de gastos cerrados», o a la cuenta 406, «Acreedores por operaciones comerciales. Presupuestos cerrados», en su caso, por las modificaciones de obligaciones reconocidas en ejercicios anteriores que se imputaron a la cuenta del resultado económico patrimonial de dichos ejercicios derivadas de errores. Este asiento será de signo negativo si la modificación fuera a la baja.

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a la contrapartida que corresponda por los ajustes en el patrimonio neto de la entidad derivados de cambios de criterio contable o errores de ejercicios anteriores, no previstos en los movimientos anteriores. Los errores cuyo importe sea poco significativo se imputarán a cuentas de gastos o ingresos por naturaleza, según corresponda.

129. Resultado del ejercicio.

Recoge el resultado positivo o negativo del último ejercicio cerrado, pendiente de traspaso a la cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) Cuentas de los grupos 6, «Compras y gastos por naturaleza», y 7, «Ventas e ingresos por naturaleza», que presenten al final del ejercicio saldo acreedor, para determinar el resultado del ejercicio.

a.2) La cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores», por el traspaso del resultado negativo.

b) Se cargará con abono a:

b.1) Cuentas de los grupos 6, «Compras y gastos por naturaleza», y 7, «Ventas e ingresos por naturaleza», que presenten al final del ejercicio saldo deudor, para determinar el resultado del ejercicio.

b.2) La cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores», por el traspaso del resultado positivo.

13. SUBVENCIONES Y AJUSTES POR CAMBIO DE VALOR.

130. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta.

131. Subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos.

132. Subvenciones para la financiación de operaciones financieras.

133. Ajustes por valoración en activos financieros disponibles para la venta.

134. Ajustes por valoración de instrumentos de cobertura.

136. Ajustes por valoración del inmovilizado no financiero.

137. Ingresos a imputar por concesión de un derecho de uso a entidades concesionarias.

Subvenciones recibidas no reintegrables, y otros ingresos y gastos contabilizados directamente en el patrimonio neto, hasta que, de conformidad con lo previsto en las normas de reconocimiento y valoración, se produzca, en su caso, su traspaso o imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial.

130. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Las recibidas, para el establecimiento o estructura fija de la entidad (activos no corrientes) cuando no sean reintegrables, de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración n.º 18, «Transferencias y subvenciones».

Figurará en el patrimonio neto del balance en el epígrafe IV, «Otros incrementos patrimoniales pendientes de imputación a resultados».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará al cierre del ejercicio, por la subvención recibida, con cargo a la cuenta 940, «Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta».

b) Se cargará al cierre del ejercicio, por la imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial de la subvención recibida, con abono a la cuenta 840, «Imputación de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta».

131. Subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos.

Las recibidas para la financiación de activos corrientes y gastos no financieros cuyo devengo se produzca en ejercicios posteriores al de la recepción de la subvención, cuando no sean reintegrables, de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración n.º 18, «Transferencias y subvenciones».

Figurará en el patrimonio neto del balance, en el epígrafe IV, «Otros incrementos patrimoniales pendientes de imputación a resultados».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará al cierre del ejercicio, por la subvención recibida, con cargo a la cuenta 941, «Ingresos de subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos».

b) Se cargará al cierre del ejercicio:

b.1) En el caso de subvenciones para la financiación de activos corrientes, cuando se produzca su enajenación o baja en inventario, con abono a la cuenta 841, «Imputación de subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos».

b.2) En el caso de subvenciones para la financiación de gastos, por la imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial de la subvención recibida, en el mismo ejercicio en el que se devenguen los gastos que estén financiando, con abono a la correspondiente cuenta 841, «Imputación de subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos».

132. Subvenciones para la financiación de operaciones financieras.

Las recibidas para la financiación de operaciones financieras, es decir, activos y pasivos financieros así como gastos financieros cuyo devengo se produzca en ejercicios posteriores al de la recepción de la subvención, cuando no sean reintegrables, de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración n.º 18, «Transferencias y subvenciones».

Figurará en el patrimonio neto del balance, en el epígrafe IV, «Otros incrementos patrimoniales pendientes de imputación a resultados».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará al cierre del ejercicio, por la subvención recibida, con cargo a la cuenta 942, «Ingresos de subvenciones para la financiación de operaciones financieras».

b) Se cargará al cierre del ejercicio:

b.1) Por la imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial de la subvención recibida, con abono a la cuenta 842, «Imputación de subvenciones para la financiación de operaciones financieras».

b.2) En el caso de subvenciones para la financiación de activos financieros, cuando se produzca su enajenación o baja en inventario, con abono a la cuenta 842, «Imputación de subvenciones para la financiación de operaciones financieras».

133. Ajustes por valoración en activos financieros disponibles para la venta.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Ajustes producidos por la valoración a valor razonable de los activos financieros clasificados en la categoría de disponibles para la venta, de acuerdo con la norma de reconocimiento y valoración n.º 8, «Activos financieros».

Figurará en el patrimonio neto del balance, en el epígrafe III, «Ajustes por cambio de valor».

Con carácter general, el movimiento de la cuenta es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Al cierre del ejercicio, por las variaciones positivas en el valor razonable de los activos financieros disponibles para la venta, con cargo a la cuenta 900, «Beneficios en activos financieros disponibles para venta».

a.2) Al cierre del ejercicio, por el traspaso o imputación de pérdidas de activos financieros disponibles para la venta, con cargo a la cuenta 902, «Imputación de pérdidas en activos financieros disponibles para la venta».

a.3) Al cierre del ejercicio, cuando se hubieran realizado inversiones en la entidad previas a su calificación como entidad del grupo, multigrupo o asociada, por la recuperación o la imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial por deterioro de los ajustes valorativos por reducciones de valor imputados directamente en el patrimonio neto, con cargo a las correspondientes cuentas del subgrupo 99, «Ingresos de participaciones en el patrimonio de entidades del grupo, multigrupo y asociadas con ajustes valorativos negativos previos».

b) Se cargará:

b.1) Al cierre del ejercicio, por las variaciones negativas en el valor razonable de los activos financieros disponibles para la venta, con abono a la cuenta 800, «Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta».

b.2) Al cierre del ejercicio, por el traspaso o imputación de beneficios en activos financieros disponibles para la venta, con abono a la cuenta 802, «Imputación de beneficios en activos financieros disponibles para la venta».

b.3) Al cierre del ejercicio, por el deterioro en inversiones en el patrimonio de entidades del grupo, multigrupo y asociadas que previamente hubieran ocasionado ajustes valorativos por aumento de valor, con abono a las correspondientes cuentas del subgrupo 89, «Gastos de participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas con ajustes valorativos positivos previos».

134. Ajustes por valoración de instrumentos de cobertura.

Importe de la pérdida o ganancia del instrumento de cobertura que se haya determinado como cobertura eficaz, cuando según la norma de reconocimiento y valoración n.º 10, «Coberturas contables» deban imputarse al patrimonio neto.

Figurará en el patrimonio neto del balance, en el epígrafe III, «Ajustes por cambio de valor».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará al cierre del ejercicio, para determinar el saldo que debe figurar en el balance, con cargo a las correspondientes cuentas del subgrupo 91, «Ingresos en operaciones de cobertura».

b) Se cargará al cierre del ejercicio, para determinar el saldo que debe figurar en el balance, con abono a las correspondientes cuentas del subgrupo 81, «Gastos en operaciones de cobertura».

136. Ajustes por valoración del inmovilizado no financiero.

Cuando para la valoración de los elementos integrantes del inmovilizado material, intangible y de las inversiones inmobiliarias se utilice el modelo de revalorización previsto en la norma de reconocimiento y valoración n.º 2, «Inmovilizado material» se incluirán en esta cuenta los ajustes producidos por la valoración a valor razonable de los activos no corrientes a los que se les aplique dicho modelo.

Figurará en el patrimonio neto del balance, en el epígrafe III, «Ajustes por cambio de valor».

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Con carácter general, el movimiento de la cuenta es el siguiente:

a) Se abonará al cierre del ejercicio, por las variaciones positivas en el valor razonable de los activos no corrientes, con cargo a la cuenta 920, «Ajustes positivos en la valoración del inmovilizado no financiero por aumento de su valor razonable».

b) Se cargará, al cierre del ejercicio:

b.1) Por las variaciones negativas del valor razonable, al reducirse el valor contable del activo no corriente, en la medida en que tal reducción no exceda el saldo de esta partida, con abono a la cuenta 820, «Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por disminución de su valor razonable».

b.2) Por la dotación a la amortización del elemento patrimonial, en su caso, por el importe que corresponda a la depreciación del exceso del valor contable del bien sobre su valor según el modelo del coste, con abono a la cuenta 821, «Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por amortizaciones».

b.3) Con motivo de la baja del activo, enajenación, o su disposición por otra vía con abono a la cuenta 822, «Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por pérdidas de valor en bajas», por las disminuciones del valor razonable sobre el valor contable, en dicho momento, o a la cuenta 823, «Imputación de beneficios en la valoración del inmovilizado no financiero», por los beneficios imputados a la cuenta del resultado económico patrimonial.

137. Ingresos a imputar por concesión de un derecho de uso a entidades concesionarias.

Los derivados como consecuencia de la incorporación en la entidad concedente de los activos de concesión construidos, adquiridos o mejorados por las entidades concesionarias cuando se conceda a las mismas para su contraprestación el derecho a obtener ingresos de terceros por su uso, de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración n.º 21 "Acuerdos de concesión".

Figurará en el patrimonio neto del balance en el epígrafe IV, "Otros incrementos patrimoniales pendientes de imputación a resultados".

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abona al cierre del ejercicio, por la incorporación del activo de concesión construido, adquirido o mejorado por la entidad concesionaria con cargo a la cuenta 950. "Ingresos por concesión de un derecho de uso a entidades concesionarias".

b) Se carga al cierre del ejercicio, por la imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial del ingreso devengado en el ejercicio con abono a la cuenta 850. "Imputación de ingresos por concesión de derechos de uso a entidades concesionarias a resultados del ejercicio".

14. PROVISIONES A LARGO PLAZO.

142. Provisión a largo plazo para responsabilidades.

143. Provisión a largo plazo por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero.

148. Provisión a largo plazo para transferencias y subvenciones.

149. Otras provisiones a largo plazo.

Pasivos de carácter no corriente surgidos de obligaciones expresas o tácitas, especificadas en cuanto a su naturaleza, pero que, en la fecha de cierre del ejercicio, existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo no corriente del balance, en el epígrafe I, «Provisiones a largo plazo».

La parte de las provisiones cuya cancelación se prevea en el corto plazo deberá figurar en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe I, «Provisiones a corto plazo»; a estos efectos se traspasará el importe que representen las provisiones con vencimiento a corto plazo a las cuentas correspondientes del subgrupo 58, «Provisiones a corto plazo».

142. Provisión a largo plazo para responsabilidades.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Pasivos surgidos por obligaciones de cuantía indeterminada para hacer frente a responsabilidades procedentes de litigios en curso, indemnizaciones u obligaciones derivadas de avales y otras garantías similares a cargo de la entidad.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Al nacimiento de la obligación que determina la indemnización o pago, o por cambios posteriores en su importe que supongan un incremento de la provisión, con cargo, a las cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza», que correspondan.

a.2) Por el importe de los ajustes que surjan por la actualización de valores, con cargo a la cuenta 660, «Gastos financieros por actualización de provisiones».

b) Se cargará:

b.1) Con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», a la resolución firme del litigio, o cuando se conozca el importe definitivo de la indemnización o el pago.

b.2) Por el exceso de la provisión, con abono a la subcuenta 7952, «Exceso de provisión para responsabilidades».

143. Provisión a largo plazo por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero.

Importe estimado de los costes de desmantelamiento o retiro del inmovilizado no financiero, así como la rehabilitación del lugar donde se asienta.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Al nacimiento de la obligación, o por cambios posteriores en su importe que supongan un incremento de la provisión, con cargo, generalmente, a cuentas del grupo 2, «Activo no corriente».

a.2) Por el importe de los ajustes que surjan por la actualización de valores, con cargo a la cuenta 660, «Gastos financieros por actualización de provisiones».

b) Se cargará:

b.1) Con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», cuando se realice el desmantelamiento, retiro o rehabilitación.

b.2) Al menos, al cierre del ejercicio, por las disminuciones en el importe de la provisión originadas por una nueva estimación, con abono, generalmente, a cuentas del grupo 2, «Activo no corriente» o en su caso, a la subcuenta 7953, «Exceso de provisión por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero».

148. Provisión a largo plazo para transferencias y subvenciones.

Importe estimado de las transferencias y subvenciones concedidas, de las que al cierre del ejercicio estén pendientes de cumplimiento alguna condición o trámite necesario para su percepción, pero no existan dudas razonables sobre su futuro cumplimiento.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por el importe de la transferencia o subvención concedida, con cargo a la cuenta 650, «Transferencias», o 651, «Subvenciones», respectivamente.

b) Se cargará:

b.1) Con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», en el momento de la imputación al presupuesto.

b.2) Por el exceso de provisión, con abono a la subcuenta 7958, «Exceso de provisión para transferencias y subvenciones».

149. Otras provisiones a largo plazo.

Otras obligaciones de pago de tipo legal, contractual o implícitas de la entidad, con cuantía o vencimiento incierto, no recogidas en las demás cuentas de este subgrupo.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Se incluyen en esta cuenta aquellas provisiones para prevenir o reparar daños sobre el medio ambiente, salvo las que tengan su origen en el desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado, que se contabilizarán según lo establecido en la cuenta 143, «Provisión a largo plazo por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero».

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 142, «Provisión a largo plazo para responsabilidades».

15. EMPRÉSTITOS Y OTRAS EMISIONES ANÁLOGAS A LARGO PLAZO.**150. Obligaciones y bonos a largo plazo.****155. Deudas representadas en otros valores negociables a largo plazo.****156. Intereses a largo plazo de empréstitos y otras emisiones análogas.**

1560. Intereses a largo plazo de obligaciones y bonos.

1565. Intereses a largo plazo de otros valores negociables.

Recoge la financiación ajena obtenida a través de emisiones en masa de valores negociables que no hayan sido adquiridos por entidades del grupo, multigrupo y asociadas, cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en un plazo superior a un año, incluyendo los intereses devengados con vencimiento superior a un año.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo no corriente del balance, formando parte del epígrafe II, «Deudas a largo plazo».

La parte de las deudas a largo plazo cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse a corto plazo, deberá figurar en el pasivo corriente del balance; a estos efectos, se traspasará el importe que representen las deudas a largo plazo cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse a corto plazo, a las cuentas correspondientes del subgrupo 50, «Empréstitos y otras emisiones análogas a corto plazo».

150. Obligaciones y bonos a largo plazo.

Refleja las obligaciones y bonos en circulación cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en un plazo superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

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

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

a.3) Por la imputación de la parte devengada en el ejercicio de la diferencia entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda, con cargo a la cuenta 661, «Intereses de empréstitos y otras emisiones análogas». Cuando dicha diferencia sea negativa este asiento será el inverso.

b) Se cargará:

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

b.2) A la amortización anticipada de los valores, por su valor contable, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por el importe a reembolsar. La diferencia que pueda existir entre el importe a reembolsar y el valor contable de la deuda se cargará a la subcuenta 6655, «Pérdidas en pasivos financieros al coste amortizado», o se abonará a la subcuenta 7655, «Beneficios en pasivos financieros al coste amortizado», según su signo.

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

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a las cuentas 768, «Diferencias positivas de cambio», ó 668, «Diferencias negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia

del ajuste del valor de la deuda al tipo de cambio vigente en la fecha de cierre del ejercicio o de la cancelación.

155. Deudas representadas en otros valores negociables a largo plazo.

Otros pasivos financieros cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en un plazo superior a un año, representados en valores negociables, distintos de los anteriores.

El contenido y movimiento de esta cuenta es análogo al señalado para la cuenta 150, «Obligaciones y bonos a largo plazo».

156. Intereses a largo plazo de empréstitos y otras emisiones análogas.

Recoge el importe de los intereses a pagar, con vencimiento a largo plazo, de empréstitos y otras emisiones análogas.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por el importe de los intereses devengados durante el ejercicio, con cargo a la cuenta 661, «Intereses de empréstitos y otras emisiones análogas».

b) Se cargará, a la amortización anticipada de los valores, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

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

16. DEUDAS A LARGO PLAZO CON ENTIDADES DEL GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS.

160. Deudas a largo plazo con entidades de crédito del grupo, multigrupo y asociadas.

161. Proveedores de inmovilizado a largo plazo, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

162. Acreedores por arrendamiento financiero a largo plazo, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

163. Otras deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

164. Intereses a largo plazo de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

165. Deudas a largo plazo transformables en subvenciones con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

166. Deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas representadas en valores negociables.

167. Fianzas recibidas a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

168. Depósitos recibidos a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Deudas cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en un plazo superior a un año, contraídas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas, incluidas aquellas que por su naturaleza debieran figurar en otros subgrupos de este grupo.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo no corriente del balance en el epígrafe III, «Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a largo plazo».

La parte de las deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas que tenga vencimiento a corto deberá figurar en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe III, «Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a corto plazo»; a estos efectos se traspasará el importe que representen las deudas a largo plazo con vencimiento a corto plazo a las cuentas correspondientes del subgrupo 51, «Deudas a corto plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

160. Deudas a largo plazo con entidades de crédito del grupo, multigrupo y asociadas.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

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

Su movimiento es análogo al de la cuenta 170, «Deudas a largo plazo con entidades de crédito», utilizando en la contrapartida las cuentas relativas a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

161. Proveedores de inmovilizado a largo plazo, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas, en calidad de suministradores de bienes definidos en el grupo 2, «Activo no corriente», con vencimiento superior a un año.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 173, «Proveedores de inmovilizado a largo plazo».

162. Acreedores por arrendamiento financiero a largo plazo, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Deudas con vencimiento superior a un año con entidades del grupo, multigrupo y asociadas en calidad de cedentes del uso de bienes en acuerdos que deban calificarse, como arrendamientos financieros en los términos recogidos en la norma de reconocimiento y valoración n.º 6, «Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar».

Su movimiento es análogo al de la cuenta 174, «Acreedores por arrendamiento financiero a largo plazo».

163. Otras deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Las contraídas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas por préstamos recibidos y otros débitos no incluidos en otras cuentas de este subgrupo, con vencimiento superior a un año.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 160, «Deudas a largo plazo con entidades de crédito del grupo, multigrupo y asociadas».

164. Intereses a largo plazo de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Intereses a pagar, con vencimiento superior a un año, de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 178, «Intereses a largo plazo de otras deudas», utilizando en la contrapartida las cuentas relativas a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

165. Deudas a largo plazo transformables en subvenciones con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Subvenciones reintegrables recibidas de entidades del grupo, multigrupo y asociadas, con vencimiento superior a un año.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 172, «Deudas a largo plazo transformables en subvenciones».

166. Deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas representadas en valores negociables.

Deudas contraídas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas por empréstitos y otras emisiones análogas emitidas por la entidad, con vencimiento superior a un año.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 150, «Obligaciones y bonos a largo plazo», utilizando en la contrapartida las cuentas relativas a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

167. Fianzas recibidas a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Efectivo recibido de entidades del grupo, multigrupo y asociadas como garantía del cumplimiento de una obligación, a plazo superior a un año.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 180, «Fianzas recibidas a largo plazo».

168. Depósitos recibidos a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Efectivo recibido en concepto de depósito irregular de entidades del grupo, multigrupo y asociadas, a plazo superior a un año.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 185, «Depósitos recibidos a largo plazo».

17. DEUDAS A LARGO PLAZO POR PRÉSTAMOS RECIBIDOS Y OTROS CONCEPTOS.**170. Deudas a largo plazo con entidades de crédito.****171. Deudas a largo plazo.****172. Deudas a largo plazo transformables en subvenciones.****173. Proveedores de inmovilizado a largo plazo.****174. Acreedores por arrendamiento financiero a largo plazo.****176. Pasivos por derivados financieros a largo plazo.**

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

1761. Pasivos por otros derivados financieros a largo plazo.

177. Intereses a largo plazo de deudas con entidades de crédito.**178. Intereses a largo plazo de otras deudas.**

Financiación ajena no instrumentada en valores negociables ni contraída con entidades del grupo, multigrupo y asociadas, cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en un plazo superior a un año.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo no corriente del balance, formando parte del epígrafe II, «Deudas a largo plazo».

La parte de las deudas a largo plazo cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse a corto plazo deberá figurar en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe II, «Deudas a corto plazo»; a estos efectos se traspasará el importe que representen las deudas a largo plazo cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse a corto plazo a las cuentas correspondientes del subgrupo 52, «Deudas a corto plazo por préstamos recibidos y otros conceptos».

170. Deudas a largo plazo con entidades de crédito.

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

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

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

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

a.3) Por la imputación de la parte devengada en el ejercicio de la diferencia entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda, con cargo a la subcuenta 6625, «Intereses de deudas con entidades de crédito».

b) Se cargará:

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

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

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

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

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

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

171. Deudas a largo plazo.

Las contraídas con terceros por préstamos recibidos y otros débitos no incluidos en otras cuentas de este subgrupo, con vencimiento superior a un año.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 170, «Deudas a largo plazo con entidades de crédito».

172. Deudas a largo plazo transformables en subvenciones.

Subvenciones reintegrables recibidas de otras entidades o particulares, con vencimiento superior a un año.

Su movimiento, generalmente, es el siguiente:

a) Se abonará, por las cantidades percibidas con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

b) Se cargará:

b.1) Por cualquier circunstancia que determine la reducción total o parcial de las mismas, con arreglo a los términos de su concesión, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 40, «Acreedores presupuestarios».

b.2) Si pierde su carácter de reintegrable, con abono generalmente de su saldo a las cuentas 940, «Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta», 941, «Ingresos de subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos», o 942, «Ingresos de subvenciones para la financiación de operaciones financieras», o a cuentas del subgrupo 75, «Transferencias y subvenciones».

173. Proveedores de inmovilizado a largo plazo.

Deudas con suministradores de bienes definidos en el grupo 2, «Activo no corriente», con vencimiento superior a un año.

Su movimiento es el siguiente.

a) Se abonará:

a.1) Por la recepción a conformidad de los bienes suministrados, con cargo a cuentas del grupo 2, «Activo no corriente».

a.2) Por la imputación de la parte devengada en el ejercicio de la diferencia entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda, con cargo a la subcuenta 6626, «Intereses de otras deudas».

b) Se cargará por el importe cancelado anticipadamente, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

174. Acreedores por arrendamiento financiero a largo plazo.

Deudas con vencimiento superior a un año con otras entidades en calidad de cedentes del uso de bienes, en acuerdos que deban calificarse como arrendamientos financieros en los términos recogidos en la norma de reconocimiento y valoración n.º 6, «Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar».

a) Se abonará:

a.1) Por la recepción a conformidad del derecho de uso sobre los bienes suministrados, con cargo a cuentas del grupo 2, «Activo no corriente».

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

a.2) Por la imputación de la parte devengada en el ejercicio de la diferencia entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda, con cargo a la subcuenta 6626, «Intereses de otras deudas».

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

176. Pasivos por derivados financieros a largo plazo.

Importe correspondiente a las operaciones con derivados financieros con valoración desfavorable para la entidad, cuyo vencimiento o fecha en la que se esperan liquidar sea superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

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

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

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

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

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

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

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

1761. Pasivos por otros derivados financieros a largo plazo.

Recoge la valoración desfavorable para la entidad de los derivados financieros a los que no se aplique la contabilidad de coberturas.

Su movimiento es el siguiente:

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

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

c) Se abonará o cargará, por las variaciones en su valor razonable, con cargo o abono, a las subcuentas 6646, «Pérdidas en otros derivados financieros», y 7646, «Beneficios en otros derivados financieros», respectivamente.

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

Intereses a pagar, con vencimiento a largo plazo, de deudas con entidades de crédito.

Su movimiento es el siguiente:

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

a) Se abonará, por el importe de los intereses devengados durante el ejercicio, con vencimiento superior a un año, con cargo a la subcuenta 6625, «Intereses de deudas con entidades de crédito».

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

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

178. Intereses a largo plazo de otras deudas.

Intereses a pagar, con vencimiento a largo plazo, de deudas, excluidos los que deban ser registrados en la cuenta 177, «Intereses a largo plazo de deudas con entidades de crédito».

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 177, utilizando como contrapartida la subcuenta 6626, «Intereses de otras deudas».

18. FIANZAS Y DEPÓSITOS RECIBIDOS A LARGO PLAZO.**180. Fianzas recibidas a largo plazo.****185. Depósitos recibidos a largo plazo.****186. Ingresos anticipados a largo plazo.**

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo no corriente del balance, en el epígrafe II, «Deudas a largo plazo».

La parte de fianzas y depósitos recibidos a largo plazo que tenga vencimiento a corto deberá figurar en el pasivo corriente del balance en el epígrafe II, «Deudas a corto plazo»; a estos efectos se traspasará el importe que representen las fianzas y depósitos recibidos a largo plazo con vencimiento a corto a las cuentas correspondientes del subgrupo 56, «Fianzas y depósitos recibidos y constituidos a corto plazo y ajustes por periodificación».

180. Fianzas recibidas a largo plazo.

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

Su movimiento es el siguiente:

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

b) Se cargará con abono a:

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

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

185. Depósitos recibidos a largo plazo.

Efectivo recibido en concepto de depósito irregular, a plazo superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

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

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

186. Ingresos anticipados a largo plazo.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Ingresos contabilizados cuyo devengo se producirá en ejercicios posteriores al de su registro.

Figurará en el pasivo no corriente del balance, en el epígrafe V, "Ajustes por periodificación a largo plazo".

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo, generalmente, a la cuenta representativa del activo recibido como contraprestación al ingreso cuyo devengo no se ha producido, en el ejercicio en el que se cumplan los requisitos para el reconocimiento de dicho activo.

b) Se cargará con abono a la cuenta 485, "Ingresos anticipados", por el traspaso al corto plazo del importe del ingreso recibido de forma anticipada, cuyo devengo vaya a producirse en el corto plazo.

19. SITUACIONES TRANSITORIAS DE FINANCIACIÓN.

Recoge información referente a las posibles situaciones intermedias derivadas de la emisión y amortización de obligaciones y bonos.

GRUPO 2

Activo no corriente

Comprende los elementos del patrimonio destinados a servir de forma duradera en las actividades de la entidad, sujeto de la contabilidad, así como las inversiones inmobiliarias. También se incluyen dentro de este grupo, con carácter general, inversiones financieras cuyo vencimiento, enajenación o realización se espera habrá de producirse en un plazo superior a un año.

20. INMOVILIZACIONES INTANGIBLES.

200. Inversión en investigación.

201. Inversión en desarrollo.

203. Propiedad industrial e intelectual.

206. Aplicaciones informáticas.

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

208. Anticipos para inmobilizaciones intangibles.

209. Otro inmovilizado intangible.

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

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

Cuando la entidad aplique el tratamiento especial, modelo de revalorización, se aplicarán los criterios establecidos para el subgrupo 21, «Inmovilizaciones materiales», esto es, las cuentas del subgrupo 20, «Inmovilizaciones intangibles», se cargarán o abonarán por las variaciones en su valor razonable, con abono o cargo, respectivamente, a las cuentas 920, «Ajustes positivos en la valoración del inmovilizado no financiero por aumento de su valor razonable», y 820, «Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por disminución de su valor razonable».

200. Inversión en investigación.

Es la indagación original y planificada que persigue descubrir nuevos conocimientos y superior comprensión de los existentes en los terrenos científico o técnico. Contiene los gastos de investigación activados por la entidad, de acuerdo con lo establecido en las normas de reconocimiento y valoración de este texto.

Su movimiento es el siguiente:

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

a) Se cargará, por el importe de los gastos que deben figurar en esta cuenta, con abono a la cuenta 780, «Trabajos realizados para el inmovilizado intangible».

b) Se abonará por la baja del activo, en su caso, con cargo a la cuenta 670, «Pérdidas procedentes del inmovilizado intangible».

Cuando se trate de investigación por encargo a empresas o a Universidades u otras Instituciones dedicadas a la investigación científica o tecnológica, el movimiento de la cuenta 200, «Inversión en investigación», es también el que se ha indicado.

201. Inversión en desarrollo.

El desarrollo es la aplicación concreta de los logros obtenidos en la investigación.

Contiene los gastos de desarrollo activados por la entidad, de acuerdo con lo establecido en las normas de reconocimiento y valoración de este texto.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por el importe de los gastos que deben figurar en esta cuenta, con abono a la cuenta 780, «Trabajos realizados para el inmovilizado intangible».

b) Se abonará con cargo a:

b.1) La cuenta 670, «Pérdidas procedentes del inmovilizado intangible», en su caso, por la baja del activo.

b.2) Las cuentas 203, «Propiedad industrial e intelectual», o 206, «Aplicaciones informáticas», según proceda, por ser positivos y, en su caso, inscritos en el correspondiente Registro Público los resultados del desarrollo y, cuando proceda, a la subcuenta 2801, «Amortización acumulada de inversión en desarrollo».

Cuando se trate de desarrollo por encargo a empresas, a Universidades u otras Instituciones dedicadas a la investigación científica o tecnológica, el movimiento de la cuenta 201, «Inversión en desarrollo», es también el que se acaba de indicar.

203. Propiedad industrial e intelectual.

Importe satisfecho por la propiedad o por el derecho al uso, o a la concesión del uso de las distintas manifestaciones de la propiedad industrial o de la propiedad intelectual.

Esta cuenta comprenderá también los gastos de desarrollo cuando los resultados de los respectivos proyectos fuesen positivos y, cumpliendo los necesarios requisitos legales, se inscribieran en el correspondiente Registro.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) Generalmente, la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por la adquisición.

a.2) La cuenta 201, «Inversión en desarrollo», por ser positivos e inscritos en el correspondiente Registro Público los resultados del desarrollo.

a.3) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por los desembolsos exigidos para la inscripción en el correspondiente Registro.

b) Se abonará, generalmente, por las enajenaciones, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente» y, en su caso, a las subcuentas 2803, «Amortización acumulada de propiedad industrial e intelectual», y 2903, «Deterioro de valor de propiedad industrial e intelectual». Al mismo tiempo se cargará la cuenta 670, «Pérdidas procedentes del inmovilizado intangible», o se abonará la cuenta 770, «Beneficios procedentes del inmovilizado intangible», por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

206. Aplicaciones informáticas.

Importe satisfecho por la propiedad o por el derecho al uso de programas informáticos, o bien, el coste de producción de los elaborados por la propia entidad, cuando esté prevista su utilización en varios ejercicios. También incluye los gastos de desarrollo de las páginas «web» generadas internamente por la entidad, siempre que su utilización esté prevista durante varios ejercicios.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) Generalmente, la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por la adquisición a otras empresas.

a.2) La cuenta 780, «Trabajos realizados para el inmovilizado intangible», por la elaboración propia en su caso, a la cuenta 201, «Inversión en desarrollo», por ser positivos e inscritos en el correspondiente Registro Público los resultados de inversión en desarrollo.

a.3) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por los desembolsos exigidos para la inscripción en el correspondiente Registro.

b) Se abonará, generalmente, por las enajenaciones, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente» y, en su caso, a las subcuentas 2806, «Amortización acumulada de aplicaciones informáticas», y 2906, «Deterioro de valor de aplicaciones informáticas». Al mismo tiempo se cargará la cuenta 670, «Pérdidas procedentes del inmovilizado intangible», o se abonará la cuenta 770, «Beneficios procedentes del inmovilizado intangible», por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

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

Importe de las inversiones realizadas sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos en uso, cuando de conformidad con la norma de reconocimiento y valoración n.º 6, «Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar», no deba calificarse como arrendamiento financiero, siempre que dichas inversiones no sean separables de los citados activos, y aumenten su vida económica, capacidad o productividad.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por el importe de las inversiones realizadas que deban figurar en esta cuenta.

b) Se abonará, al finalizar el contrato de arrendamiento o cesión, con cargo a las subcuentas 2807, «Amortización acumulada de inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos», y 2907, «Deterioro de valor de inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos», y, en su caso, a la cuenta 670, «Pérdidas procedentes del inmovilizado intangible».

208. Anticipos para inmovilizaciones intangibles.

Entregas a proveedores y otros suministradores de elementos de inmovilizado intangible, normalmente en efectivo, en concepto de «a cuenta» de suministros o de trabajos futuros.

Con carácter general, su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará por las entregas en efectivo a los proveedores, con abono, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

b) Se abonará por las correspondientes entregas a conformidad, con cargo a las cuentas de este subgrupo.

209. Otro inmovilizado intangible.

Importe por otros derechos no singularizados en las cuentas anteriores, entre otros, las concesiones administrativas y los derechos de traspaso, así como las adscripciones y cesiones de uso de activos por un periodo inferior a la vida económica de los mismos y los aprovechamientos urbanísticos detentados por las entidades locales u otras entidades públicas, siempre que no se materialicen en terrenos.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, generalmente, por el precio de adquisición con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente»,

b) Se abonará por las enajenaciones y en general por su baja del activo, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente» y, en su caso, a las subcuentas 2809, «Amortización acumulada de otro inmovilizado intangible»,

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

y 2909, «Deterioro de valor de otro inmovilizado intangible», así como en caso de pérdidas a la cuenta 670, «Pérdidas procedentes del inmovilizado intangible».

21. INMOVILIZACIONES MATERIALES.

210. Terrenos y bienes naturales.

211. Construcciones.

212. Infraestructuras.

213. Bienes del patrimonio histórico.

214. Maquinaria y utillaje.

215. Instalaciones técnicas y otras instalaciones.

216. Mobiliario.

217. Equipos para procesos de información.

218. Elementos de transporte.

219. Otro inmovilizado material.

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

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

El movimiento de las cuentas del subgrupo es el siguiente:

a) Se cargarán:

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

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

a.3) Por el valor razonable de los bienes recibidos en adscripción, de la entidad o entidades propietarias, con abono a la subcuenta 1001, «Aportación de bienes y derechos» de la cuenta 100, «Patrimonio».

a.4) Por el valor razonable de los bienes recibidos como subvención en especie o de los bienes recibidos en cesión durante un periodo de tiempo indefinido o similar a la vida económica del bien con abono a la cuenta 940, «Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta».

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

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

b) Cuando la entidad aplique el tratamiento especial, modelo de revalorización, se cargará o abonará, por las variaciones en su valor razonable, con abono o cargo, respectivamente, a las cuentas 920, «Ajustes positivos en la valoración del inmovilizado no financiero por aumento de su valor razonable», y 820, «Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por disminución de su valor razonable».

c) Se abonarán:

c.1) Por las enajenaciones, y en general por la baja del activo, con cargo, generalmente a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente» y, en su caso, a las cuentas 281, «Amortización acumulada del inmovilizado material», y 291, «Deterioro de valor del inmovilizado material», a través de sus divisionarias.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

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

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

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

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

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

210. Terrenos y bienes naturales.

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

211. Construcciones.

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

212. Infraestructuras.

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

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

213. Bienes del patrimonio histórico.

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

214. Maquinaria y utillaje.

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

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

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

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

215. Instalaciones técnicas y otras instalaciones.

Instalaciones técnicas: unidades complejas de uso especializado que comprenden: edificaciones, maquinaria, material, piezas o elementos, incluidos los sistemas informáticos

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

que, aún siendo separables por naturaleza, están ligados de forma definitiva para su funcionamiento y sometidos al mismo ritmo de amortización; se incluirán asimismo, los repuestos o recambios válidos exclusivamente para este tipo de instalaciones.

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

216. Mobiliario.

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

217. Equipos para procesos de información.

Ordenadores y demás conjuntos electrónicos.

218. Elementos de transporte.

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

219. Otro inmovilizado material.

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

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

22. INVERSIONES INMOBILIARIAS.**220. Inversiones en terrenos.****221. Inversiones en construcciones.**

Activos no corrientes que sean inmuebles y 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.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo no corriente del balance, en el epígrafe III, «Inversiones inmobiliarias».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargarán:

a.1) Por el precio de adquisición o coste de producción, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a la cuenta 782, «Trabajos realizados para inversiones inmobiliarias» o, en su caso, a cuentas del subgrupo 23, «Inmovilizaciones materiales e inversiones inmobiliarias en curso».

a.2) Por el cambio de uso, con abono a cuentas de los subgrupos 21, «Inmovilizaciones materiales», o 38, «Activos en estado de venta».

b) Cuando la entidad aplique el tratamiento especial, modelo de revalorización, se cargará o abonará, por las variaciones en su valor razonable, con abono o cargo, respectivamente, a las cuentas 920, «Ajustes positivos en la valoración del inmovilizado no financiero por aumento de su valor razonable», y 820, «Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por disminución de su valor razonable».

c) Se abonarán:

c.1) Por las enajenaciones, y en general por la baja del activo, con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente» y, en su caso, a las cuentas 282, «Amortización acumulada de inversiones inmobiliarias», y 292, «Deterioro de valor de las inversiones inmobiliarias».

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Al mismo tiempo se cargará la cuenta 672, «Pérdidas procedentes de las inversiones inmobiliarias», o se abonará la cuenta 772, «Beneficios procedentes de las inversiones inmobiliarias», por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

c.2) Por su cambio de uso, con cargo a cuentas de los subgrupos 21, «Inmovilizaciones materiales», o 38, «Activos en estado de venta», y en su caso, a las cuentas 282, «Amortización acumulada de inversiones inmobiliarias», y 292, «Deterioro de valor de las inversiones inmobiliarias».

23. INMOVILIZACIONES MATERIALES E INVERSIONES INMOBILIARIAS EN CURSO.**230. Adaptación de terrenos y bienes naturales.**

2300. Adaptación de terrenos y bienes naturales. Inmovilizado material.

2301. Adaptación de terrenos y bienes naturales. Inversiones inmobiliarias.

231. Construcciones en curso.

2310. Construcciones en curso. Inmovilizado material.

2311. Construcciones en curso. Inversiones inmobiliarias.

232. Infraestructuras en curso.**233. Bienes del patrimonio histórico en curso.****234. Maquinaria y utillaje en montaje.****235. Instalaciones técnicas y otras instalaciones en montaje.****237. Equipos para procesos de información en montaje.****239. Anticipos para inmovilizaciones materiales e inversiones inmobiliarias.**

2390. Anticipos para inmovilizaciones materiales.

2391. Anticipos para inversiones inmobiliarias.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo no corriente del balance en los epígrafes II, «Inmovilizado material», o III, «Inversiones inmobiliarias», según corresponda.

230/.../237

Trabajos de adaptación, construcción o montaje al cierre del ejercicio realizados con anterioridad a la puesta en condiciones de funcionamiento de los distintos elementos del inmovilizado material e inversiones inmobiliarias, incluidos los realizados en inmuebles.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargarán:

a.1) Por la recepción de obras y trabajos que corresponde a las inmovilizaciones en curso, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.2) Por las obras y trabajos que la entidad lleve a cabo por sí misma, con abono a cuentas del subgrupo 78, «Trabajos realizados para la entidad».

b) Se abonarán una vez terminadas dichas obras y trabajos, con cargo a cuentas del subgrupo 21, «Inmovilizaciones materiales» o, en su caso, del subgrupo 22, «Inversiones inmobiliarias».

239. Anticipos para inmovilizaciones materiales e inversiones inmobiliarias.

Entregas a proveedores y otros suministradores de elementos de inmovilizado material o de inversiones inmobiliarias, normalmente en efectivo, en concepto de «a cuenta» de suministros o de trabajos futuros.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará por las entregas en efectivo a los proveedores, con abono, generalmente a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

b) Se abonará por las correspondientes entregas a conformidad, con cargo, generalmente, a las cuentas de este subgrupo y del subgrupo 21, «Inmovilizaciones materiales» o, en su caso, al subgrupo 22, «Inversiones inmobiliarias».

24. INVERSIONES FINANCIERAS A LARGO PLAZO EN ENTIDADES DEL GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS.**240. Participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

2400. Participaciones a largo plazo en entidades de Derecho Público.

2401. Participaciones a largo plazo en sociedades del grupo.

2402. Participaciones a largo plazo en sociedades controladas conjuntamente.

2403. Participaciones a largo plazo en sociedades asociadas.

241. Valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

2410. Valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas mantenidos a vencimiento.

2411. Valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas disponibles para la venta.

242. Créditos a largo plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**245. Intereses a largo plazo de inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.****246. Fianzas constituidas a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.****247. Depósitos constituidos a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.****248. Desembolsos pendientes sobre participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación vaya a producirse en un plazo superior a un año, incluidas aquellas que por su naturaleza debieran figurar en otros subgrupos de este grupo. También se incluirán en este subgrupo las fianzas y depósitos a largo plazo constituidas con estas entidades.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo no corriente del balance, en el epígrafe IV, «Inversiones financieras a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

La parte de las inversiones a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación vaya a producirse a corto plazo deberá figurar en el activo corriente del balance, en el epígrafe IV, «Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas»; a estos efectos se traspasará el importe que represente la inversión a largo plazo cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación no sea superior a un año a las cuentas correspondientes del subgrupo 53, «Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

240. Participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Inversiones en derechos sobre el patrimonio neto de entidades del grupo, multigrupo y asociadas, cuya fecha esperada de extinción sea superior al año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

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

2400. Participaciones a largo plazo en entidades de Derecho Público.

a) Se cargará:

a.1) Por la aportación patrimonial realizada, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.2) Por el valor razonable del bien aportado en adscripción a organismos públicos dependientes, con abono a la cuenta correspondiente del bien adscrito. Al mismo tiempo, se registrará el resultado que se produzca por la diferencia, en su caso, entre el valor razonable del bien adscrito y su valor contable en la cuenta del subgrupo 67, «Pérdidas procedentes de activos no corrientes, otros gastos de gestión ordinaria y gastos excepcionales», o 77, «Beneficios procedentes de activos no corrientes, otros ingresos de gestión ordinaria e ingresos excepcionales», que corresponda según la naturaleza del bien adscrito.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

a.3) En caso de aportación no dineraria, por el valor razonable del bien aportado, con abono a la cuenta del correspondiente bien. Al mismo tiempo, se registrará el resultado que se produzca, en su caso, por la diferencia entre el valor razonable del bien aportado y su valor contable en la cuenta del subgrupo 67, «Pérdidas procedentes de activos no corrientes, otros gastos de gestión ordinaria y gastos excepcionales», o 77, «Beneficios procedentes de activos no corrientes, otros ingresos de gestión ordinaria e ingresos excepcionales», que corresponda según la naturaleza del bien aportado.

b) Se abonará:

b.1) Por las devoluciones de aportaciones, con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente». Al mismo tiempo se cargará la subcuenta 6660, «Pérdidas en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», o se abonará la subcuenta 7660, «Beneficios en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas» por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) Por la reversión de los bienes aportados en adscripción a organismos públicos dependientes, con cargo a la cuenta correspondiente del bien.

Al mismo tiempo, se cargará la subcuenta 6660, «Pérdidas en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», o se abonará la subcuenta 7660, «Beneficios en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», por la diferencia entre el valor razonable del bien que revierte y el valor contable de la participación, según su signo.

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

a) Se cargará:

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

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

a.3) En caso de aportación no dineraria, por el valor razonable de la participación recibida o, si este no estuviera disponible, por el valor razonable del bien aportado, con abono a la cuenta del correspondiente bien. Al mismo tiempo, se registrará el resultado que se produzca, en su caso, por la diferencia entre el valor razonable de la participación recibida, o el valor razonable del bien aportado, y el valor contable del bien aportado.

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

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

b) Se abonará:

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

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

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

financieros disponibles para la venta», o se abonará la cuenta 900, «Beneficios en activos financieros disponibles para la venta», según su signo.

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

241. Valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Inversiones en obligaciones, bonos u otros valores representativos de deuda, incluidos aquellos que fijan su rendimiento en función de índices o sistemas análogos, emitidos por entidades del grupo, multigrupo y asociadas, cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación sea superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El movimiento de cada divisionaria es análogo al de su correspondiente divisionaria de la cuenta 251, «Valores representativos de deuda a largo plazo», utilizando en la contrapartida las cuentas relativas a las entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

242. Créditos a largo plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Inversiones a largo plazo en préstamos y otros créditos que no se deriven de las operaciones habituales de la entidad, incluidos los derivados de enajenaciones de inmovilizado, concedidos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas, con vencimiento superior a un año.

245. Intereses a largo plazo de inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Intereses a cobrar, con vencimiento superior a un año, de valores representativos de deuda y de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Su movimiento es análogo al de las cuentas 256, «Intereses a largo plazo de valores representativos de deuda», y 257, «Intereses a largo plazo de créditos», utilizando en la contrapartida las cuentas relativas a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

246. Fianzas constituidas a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Efectivo entregado a entidades del grupo, multigrupo y asociadas, como garantía del cumplimiento de una obligación, a plazo superior a un año.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 260, «Fianzas constituidas a largo plazo».

247. Depósitos constituidos a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Efectivo entregado a entidades del grupo, multigrupo y asociadas, en concepto de depósito irregular, a plazo superior a un año.

Su movimiento es análogo al señalado al de la cuenta 265, «Depósitos constituidos a largo plazo».

248. Desembolsos pendientes sobre participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Desembolsos pendientes, no exigidos, sobre participaciones en el patrimonio neto de entidades del grupo, multigrupo y asociadas, cuando tengan la consideración de inversiones financieras a largo plazo.

Figurará en el activo no corriente del balance, minorando la partida en la que se reflejen las correspondientes participaciones.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 259, «Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a largo plazo».

25. OTRAS INVERSIONES FINANCIERAS A LARGO PLAZO.

250. Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio.

251. Valores representativos de deuda a largo plazo.

2510. Valores representativos de deuda a largo plazo mantenidos a vencimiento.

2511. Valores representativos de deuda a largo plazo disponibles para la venta.

252. Créditos a largo plazo.

2520. Créditos a largo plazo por enajenación de inmovilizado.

2521. Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento.

2529. Otros créditos a largo plazo.

253. Activos por derivados financieros a largo plazo.

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

2531. Activos por otros derivados financieros a largo plazo.

254. Créditos a largo plazo al personal.

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

257. Intereses a largo plazo de créditos.

258. Imposiciones a largo plazo.

259. Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a largo plazo.

Inversiones financieras, cualquiera que sea su forma de instrumentación, cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación sea superior a un año, no relacionadas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas, incluidos los intereses devengados con vencimiento superior a un año.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo no corriente del balance en el epígrafe V, «Inversiones financieras a largo plazo».

La parte de las inversiones a largo plazo cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación no sea superior a un año deberá figurar en el activo corriente del balance en la epígrafe V, «Inversiones financieras a corto plazo»; a estos efectos se traspasará a este subgrupo el importe que represente la inversión a largo plazo con vencimiento o fecha esperada de enajenación a corto plazo, incluidos en su caso los intereses devengados, a las cuentas correspondientes del subgrupo 54, «Inversiones financieras a corto plazo».

250. Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio.

Inversiones en derechos sobre el patrimonio neto, acciones con o sin cotización en un mercado regulado u otros valores, de sociedades mercantiles, clasificadas en la categoría activos financieros disponibles para la venta, que no se esperan enajenar o extinguir en un plazo inferior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará:

a.1) A la suscripción o compra, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», y, en su caso, a la cuenta 259, «Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a largo plazo».

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

a.3) En caso de aportación no dineraria, por el valor razonable de la participación recibida o, si este no estuviera disponible, por el valor razonable del bien aportado, con abono a la cuenta del correspondiente bien.

a.4) Cuando una participación en una entidad del grupo, multigrupo o asociada deje de tener tal calificación, por su valor razonable, con abono a la correspondiente cuenta divisionaria de la cuenta 240, «Participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas». Al mismo tiempo, por la diferencia entre el valor razonable y el valor contable, se cargará la cuenta 800, «Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta», o se abonará la cuenta 900, «Beneficios en activos financieros disponibles para la venta», según su signo.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

a.5) En caso de deterioro, por las variaciones negativas del valor razonable imputadas previamente al patrimonio neto, con abono a la cuenta 902, «Imputación de pérdidas en activos financieros disponibles para la venta».

a.6) Por la reversión del deterioro, con abono a la cuenta 900, «Beneficios en activos financieros disponibles para la venta».

b) Se abonará:

b.1) Por las enajenaciones y en general por su baja del activo, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y, si existen desembolsos pendientes, con cargo a la cuenta 259, «Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a largo plazo».

Además, en el caso de participaciones valoradas al coste, se cargará la subcuenta 6651, «Pérdidas en inversiones en instrumentos de patrimonio valorados al coste», o se abonará la subcuenta 7651, «Beneficios en inversiones en instrumentos de patrimonio valorados al coste», por los posibles resultados derivados de la operación.

b.2) Cuando una participación pase a ser entidad del grupo, multigrupo y asociada, con cargo a la divisionaria correspondiente de la cuenta 240, «Participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

b.3) Cuando se haya acordado la enajenación de la participación, con cargo a la subcuenta 5400, «Inversiones a corto plazo en instrumentos de patrimonio disponibles para la venta», por su traspaso a corto plazo.

b.4) Por el importe del deterioro estimado con cargo a la subcuenta 6962, «Pérdidas por deterioro de participaciones en instrumentos de patrimonio neto de otras entidades», salvo en caso de participaciones valoradas al coste.

c) Se cargará o abonará, por las variaciones de su valor razonable en fin de ejercicio y en la cancelación, con abono o cargo, respectivamente, a las cuentas 900, «Beneficios en activos financieros disponibles para la venta», y 800, «Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta».

251. Valores representativos de deuda a largo plazo.

Inversiones en obligaciones, bonos u otros valores representativos de deuda, incluidos aquellos que fijan su rendimiento en función de índices o sistemas análogos, cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación sea superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

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

2510. Valores representativos de deuda a largo plazo mantenidos a vencimiento.

Recoge las inversiones en valores representativos de deuda que hayan sido clasificadas en la categoría de inversiones mantenidas hasta el vencimiento, cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación sea superior a un año.

a) Se cargará:

a.1) A la suscripción o compra, por el precio de adquisición, excluidos los intereses explícitos devengados y no vencidos, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

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

a.3) Por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión, con abono a la cuenta 761, «Ingresos de valores representativos de deuda». Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

a.4) Por la reclasificación desde la categoría de disponible para la venta, con abono a la subcuenta 2511, «Valores representativos de deuda a largo plazo disponibles para la venta».

b) Se abonará:

b.1) Por la enajenación, amortización anticipada o baja del activo de los valores, con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

ingresos corriente». Al mismo tiempo en caso de enajenación, se cargará la subcuenta 6650, «Pérdidas en inversiones financieras al coste amortizado», o se abonará la subcuenta 7650, «Beneficios en inversiones financieras al coste amortizado», por los posibles resultados, negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) Por la reclasificación a la categoría de disponible para la venta, con cargo a la subcuenta 2511, «Valores representativos de deuda a largo plazo disponibles para la venta».

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

2511. Valores representativos de deuda a largo plazo disponibles para la venta.

Recoge las inversiones en valores representativos de deuda no clasificados en otras categorías, cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación sea superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará:

a.1) A la suscripción o compra, por el precio de adquisición, excluidos los intereses devengados y no vencidos, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

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

a.3) Por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión, con abono a la cuenta 761, «Ingresos de valores representativos de deuda». Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

a.4) Por la reclasificación desde la categoría de inversión mantenida a vencimiento, con abono a la subcuenta 2510, «Valores representativos de deuda a largo plazo mantenidos a vencimiento».

a.5) En el momento del registro del deterioro de valor, por las variaciones negativas del valor razonable imputadas previamente al patrimonio neto, con abono en la cuenta 902, «Imputación de pérdidas en activos financieros disponibles para la venta».

b) Se abonará:

b.1) Por la enajenación, amortización anticipada o baja del activo de los valores, con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

b.2) Por la reclasificación a la categoría de inversión mantenida a vencimiento, con cargo a la subcuenta 2510, «Valores representativos de deuda a largo plazo mantenidos a vencimiento».

c) Se cargará o abonará con abono o cargo, respectivamente, a las cuentas 900, «Beneficios en activos financieros disponibles para la venta», y 800, «Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta», por las variaciones en su valor razonable, salvo la parte correspondiente a las diferencias de cambio asociadas al coste amortizado, que se registrarán en las cuentas 668, «Diferencias negativas de cambio», o 768, «Diferencias positivas de cambio», según su signo, y salvo la parte correspondiente a los intereses devengados.

252. Créditos a largo plazo.

Préstamos y otros créditos concedidos a terceros con vencimiento superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

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

2520. Créditos a largo plazo por enajenación de inmovilizado.

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

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

a) Se cargará:

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

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

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

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

2521. Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento.

Recoge derechos a cobrar con vencimiento a largo plazo procedentes de anulaciones por aplazamiento y fraccionamiento de derechos reconocidos en las cuentas 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y 431, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por la anulación del derecho presupuestario, con abono a las cuentas 433, «Derechos anulados de presupuesto corriente», o 434, «Derechos anulados de presupuestos cerrados», a través de sus divisionarias.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) La cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por la cancelación anticipada del derecho de cobro.

b.2) La cuenta 443, «Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento», por la parte del derecho que tenga vencimiento a corto plazo.

2529. Otros créditos a largo plazo.

Préstamos y otros créditos concedidos no incluidos en las cuentas anteriores.

Su movimiento, generalmente, es el siguiente:

a) Se cargará:

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

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

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

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

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

253. Activos por derivados financieros a largo plazo.

Importe correspondiente a las operaciones con derivados financieros con valoración favorable para la entidad, cuyo vencimiento o fecha en la que se esperan liquidar sea superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

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

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

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

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

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

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

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

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

2531. Activos por otros derivados financieros a largo plazo.

Recoge la valoración favorable para la entidad de derivados financieros a los que no se aplique la contabilidad de coberturas.

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

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

c) Se cargará o abonará, por las variaciones en su valor razonable, con abono o cargo, a las subcuentas 7646, «Beneficios en otros derivados financieros», o 6646, «Perdidas en otros derivados financieros», respectivamente.

254. Créditos a largo plazo al personal.

Créditos concedidos al personal de la entidad, con vencimiento superior a un año.

Su movimiento es análogo al señalado para la subcuenta 2529, «Otros créditos a largo plazo».

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

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

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 761, «Ingresos de valores representativos de deuda», por los intereses devengados.

a.2) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», a la suscripción o compra de los valores, por el importe de los intereses devengados con vencimiento en ejercicios posteriores.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

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

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

257. Intereses a largo plazo de créditos.

Intereses a cobrar, con vencimiento superior a un año, de créditos.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará por los intereses devengados, con abono a la subcuenta 7620, «Ingresos de créditos».

b) Se abonará en los casos de reintegro anticipado, total o parcial, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

258. Imposiciones a largo plazo.

Saldo favorables en bancos e instituciones de crédito formalizados por medio de cuenta a plazo o similares, con vencimiento superior a un año y de acuerdo con las condiciones que rigen para el sistema financiero. También se incluirán, con el debido desarrollo en subcuentas, los intereses a cobrar, con vencimiento superior a un año, de las imposiciones a plazo.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, a la formalización, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

b) Se abonará, a la recuperación o traspaso anticipado de los fondos, con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

259. Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a largo plazo.

Desembolsos pendientes, no exigidos, sobre participaciones en el patrimonio neto de sociedades mercantiles, cuando se trate de inversiones financieras a largo plazo.

Figurará en el activo no corriente del balance, minorando la partida en la que se reflejen las correspondientes participaciones.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, a la adquisición o suscripción de las participaciones, por el importe pendiente de desembolsar, con cargo a la cuenta 250, «Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio».

b) Se cargará, por los desembolsos que se vayan exigiendo, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a la cuenta 250, «Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio», cuando se enajenen las participaciones no desembolsadas totalmente.

26. FIANZAS Y DEPÓSITOS CONSTITUIDOS A LARGO PLAZO.**260. Fianzas constituidas a largo plazo.****265. Depósitos constituidos a largo plazo.**

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo no corriente del balance, en el epígrafe V, «Inversiones financieras a largo plazo».

La parte de fianzas y depósitos constituidos a largo plazo que tenga vencimiento a corto deberá figurar en el activo corriente del balance en el epígrafe V, «Inversiones financieras a corto plazo»; a estos efectos se traspasará el importe que representen las fianzas y depósitos constituidos a largo plazo con vencimiento a corto a las cuentas correspondientes del subgrupo 56, «Fianzas y depósitos recibidos y constituidos a corto plazo y ajustes por periodificación».

260. Fianzas constituidas a largo plazo.

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

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, a la constitución, por el efectivo entregado, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», si la operación no tuviera que imputarse al presupuesto.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) La cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», a la cancelación anticipada, según proceda.

b.2) La cuenta 678, «Gastos excepcionales», por incumplimiento de la obligación afianzada que determine pérdidas en la fianza.

265. Depósitos constituidos a largo plazo.

Efectivo entregado en concepto de depósito irregular, a plazo superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, a la constitución, por el efectivo entregado, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», si la operación no tuviera que imputarse al presupuesto.

b) Se abonará, a la cancelación anticipada, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según proceda.

28. AMORTIZACIÓN ACUMULADA DEL INMOVILIZADO.**280. Amortización acumulada del inmovilizado intangible.**

2800. Amortización acumulada de inversión en investigación.

2801. Amortización acumulada de inversión en desarrollo.

2803. Amortización acumulada de propiedad industrial e intelectual.

2806. Amortización acumulada de aplicaciones informáticas.

2807. Amortización acumulada de inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos.

2809. Amortización acumulada de otro inmovilizado intangible.

281. Amortización acumulada del inmovilizado material.

2810. Amortización acumulada de terrenos y bienes naturales.

2811. Amortización acumulada de construcciones.

2812. Amortización acumulada de infraestructuras.

2813. Amortización acumulada de bienes del patrimonio histórico.

2814. Amortización acumulada de maquinaria y utillaje.

2815. Amortización acumulada de instalaciones técnicas y otras instalaciones

2816. Amortización acumulada de mobiliario.

2817. Amortización acumulada de equipos para procesos de información

2818. Amortización acumulada de elementos de transporte.

2819. Amortización acumulada de otro inmovilizado material.

282. Amortización acumulada de inversiones inmobiliarias.

2820. Amortización acumulada de inversiones en terrenos.

2821. Amortización acumulada de inversiones en construcciones.

Expresión contable de la distribución sistemática a lo largo de la vida útil, de la depreciación de las inversiones en inmovilizado por su utilización en la actividad de la entidad y de las inversiones inmobiliarias.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Las cuentas de este subgrupo funcionarán a través de sus divisionarias y minorarán la partida de activo no corriente del balance en la que figure el correspondiente elemento patrimonial.

280. Amortización acumulada del inmovilizado intangible.

Importe acumulado de las correcciones valorativas por la depreciación del inmovilizado intangible realizadas de acuerdo con un plan sistemático.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por la dotación anual, generalmente con cargo a la cuenta 680, «Amortización del inmovilizado intangible» y, en su caso, a la cuenta 821, «Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por amortizaciones».

b) Se cargará cuando se enajene el inmovilizado intangible o se produzca la baja en el inventario por cualquier otro motivo, con abono a cuentas del subgrupo 20, «Inmovilizaciones intangibles».

281. Amortización acumulada del inmovilizado material.

Importe acumulado de las correcciones valorativas por la depreciación del inmovilizado material realizadas de acuerdo con un plan sistemático.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por la dotación anual, con cargo, generalmente, a la cuenta 681, «Amortización del inmovilizado material» y, en su caso, a la cuenta 821, «Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por amortizaciones».

b) Se cargará cuando se enajene el inmovilizado material o se produzca la baja en el inventario por cualquier otro motivo, con abono a cuentas del subgrupo 21, «Inmovilizaciones materiales».

282. Amortización acumulada de inversiones inmobiliarias.

Importe acumulado de las correcciones valorativas por la depreciación de las inversiones inmobiliarias realizadas de acuerdo con un plan sistemático.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por la dotación anual, con cargo, generalmente, a la cuenta 682, «Amortización de las inversiones inmobiliarias», y en su caso, a la cuenta 821, «Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por amortizaciones».

b) Se cargará cuando se enajene la inversión inmobiliaria o se produzca la baja en el inventario por cualquier otro motivo, con abono a cuentas del subgrupo 22, «Inversiones inmobiliarias».

29. DETERIORO DE VALOR DE ACTIVOS NO CORRIENTES.**290. Deterioro de valor del inmovilizado intangible.**

2903. Deterioro de valor de propiedad industrial e intelectual.

2906. Deterioro de valor de aplicaciones informáticas.

2907. Deterioro de valor de inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos.

2909. Deterioro de otro inmovilizado intangible.

291. Deterioro de valor del inmovilizado material.

2910. Deterioro de valor de terrenos y bienes naturales.

2911. Deterioro de valor de construcciones.

2912. Deterioro de valor de infraestructuras.

2913. Deterioro de valor de bienes del patrimonio histórico.

2914. Deterioro de valor de maquinaria y utillaje.

2915. Deterioro de valor de instalaciones técnicas y otras instalaciones.

2916. Deterioro de valor de mobiliario.

2917. Deterioro de valor de equipos para procesos de información.

2918. Deterioro de valor de elementos de transporte.

2919. Deterioro de valor de otro inmovilizado material.

292. Deterioro de valor de las inversiones inmobiliarias.

2920. Deterioro de valor de inversiones en terrenos.

2921. Deterioro de valor de inversiones en construcciones.

293. Deterioro de valor de participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

2930. Deterioro de valor de participaciones a largo plazo en entidades públicas del grupo, multigrupo y asociadas.

2931. Deterioro de valor de participaciones a largo plazo en sociedades del grupo, multigrupo y asociadas.

294. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

2940. Deterioro de valor de valores mantenidos al vencimiento.

2941. Deterioro de valor de valores disponibles para la venta.

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

296. Deterioro de valor de participaciones en el patrimonio neto a largo plazo.

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

2970. Deterioro de valor de valores mantenidos al vencimiento.

2971. Deterioro de valor de valores disponibles para la venta.

298. Deterioro de valor de créditos a largo plazo.

299. Deterioro de valor por usufructo cedido del inmovilizado material.

2990. Deterioro de valor por usufructo cedido de terrenos y bienes naturales.

2991. Deterioro de valor por usufructo cedido de construcciones.

2992. Deterioro de valor por usufructo cedido de infraestructuras.

2993. Deterioro de valor por usufructo cedido de bienes del patrimonio histórico.

2999. Deterioro de valor por usufructo cedido de otro inmovilizado material.

Expresión contable de las correcciones de valor motivadas por pérdidas debidas a deterioros de valor de los elementos del activo no corriente, se incluyen también las pérdidas de valor por usufructo cedido.

La estimación de tales pérdidas deberá realizarse de forma sistemática en el tiempo. En el supuesto de posteriores recuperaciones de valor, en los términos establecidos en las correspondientes normas de reconocimiento y valoración, las correcciones de valor por deterioro reconocidas deberán reducirse hasta su total recuperación, cuando así proceda de acuerdo con lo dispuesto en dichas normas.

Las cuentas de este subgrupo minorarán en el activo no corriente del balance la partida en la que figure el correspondiente elemento patrimonial.

Se traspasará al subgrupo 59, «Deterioro de valor de inversiones financieras a corto plazo», el importe de las correcciones de valor por deterioro de las inversiones financieras que tengan su vencimiento a corto plazo.

290/291/292. Deterioro de valor de...

Importe de las correcciones valorativas por deterioro del valor que corresponda al inmovilizado intangible, inmovilizado material e inversiones inmobiliarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonarán:

Por el importe del deterioro estimado que se deba imputar a resultados, con cargo a las cuentas 690, «Pérdidas por deterioro del inmovilizado intangible», 691, «Pérdidas por deterioro del inmovilizado material», o 692, «Pérdidas por deterioro de las inversiones inmobiliarias».

b) Se cargarán:

b.1) Cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro, con abono a la cuenta 790, «Reversión del deterioro del inmovilizado intangible», 791, «Reversión del deterioro del inmovilizado material», o 792, «Reversión del deterioro de las inversiones inmobiliarias».

b.2) Cuando se enajene el inmovilizado o se dé de baja del activo por cualquier otro motivo, con abono a cuentas del subgrupo 20, «Inmovilizaciones intangibles», 21, «Inmovilizaciones materiales», o 22, «Inversiones inmobiliarias».

293. Deterioro de valor de participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

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

Su movimiento es el siguiente:

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

b) Se cargará:

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

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

294. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

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

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

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

b) Se cargará:

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

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

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

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

Su movimiento es el siguiente:

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

b) Se cargará, cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro, o cuando se den de baja los saldos de los créditos

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

correspondientes con abono a la subcuenta 7970, «Reversión del deterioro de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas»

296. Deterioro de valor de participaciones en el patrimonio neto a largo plazo.

Importe de las correcciones valorativas por deterioro del valor de participaciones a largo plazo en el patrimonio neto de entidades que no tengan la consideración de entidades del grupo, multigrupo y asociadas, clasificadas en la categoría «Activos financieros disponibles para la venta», que se valoran al coste por no estar disponible su valor razonable, conforme a lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración n.º 8, «Activos financieros».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por el importe del deterioro estimado, con cargo a la subcuenta 6962, «Pérdidas por deterioro de participaciones en instrumentos de patrimonio neto de otras entidades».

b) Se cargará con abono a la cuenta 250, «Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio», cuando se enajenen o se den de baja las participaciones.

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

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

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 294, «Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas», utilizando como contrapartida las subcuentas 6966, «Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda de otras entidades», y 7966, «Reversión del deterioro de valores representativos de deuda de otras entidades».

298. Deterioro de valor de créditos a largo plazo

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

Su movimiento es análogo al de la cuenta 295, «Deterioro de valor de créditos a largo plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas», utilizando como contrapartida las subcuentas 6971, «Pérdidas por deterioro de créditos a otras entidades» y 7971, «Reversión del deterioro de créditos a otras entidades».

299. Deterioro de valor por usufructo cedido del inmovilizado material.

Importe de las correcciones valorativas derivadas de la cesión gratuita del uso de elementos del inmovilizado material de la entidad a terceros por un periodo de tiempo inferior a la vida económica del bien cedido.

Si existieran dificultades para la determinación del usufructo cedido podrá valorarse por el importe acumulado de las cuotas de amortización que correspondan al periodo de cesión.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se abonará por el importe estimado del valor del usufructo cedido del bien durante el periodo de la cesión con cargo a la cuenta 651, «Subvenciones».

b) Se cargará con abono a la cuenta 799, «Reversión del deterioro por el usufructo cedido del inmovilizado material», cuando el importe recuperable sea superior al valor contable con el límite del valor contable si no hubiera habido deterioro.

GRUPO 3

Existencias y otros activos en estado de venta

Comprende los activos poseídos para ser vendidos en el curso normal de la explotación, en proceso de producción o en forma de materiales o suministros para ser consumidos en el proceso de producción o en la prestación de servicios; mercaderías, materias primas, otros aprovisionamientos, productos en curso, productos semiterminados, productos terminados,

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

subproductos, residuos y materiales recuperados, así como los activos construidos o adquiridos para otras entidades y los activos en estado de venta.

Las denominaciones y códigos de las cuentas de este grupo son orientativas, por tanto, cada entidad podrá desarrollar tantas cuentas como su actividad exija.

30. COMERCIALES.**300. Mercaderías A.****301. Mercaderías B.**

Bienes adquiridos por la entidad, sujeto de la contabilidad, destinados a la venta sin que los mismos experimenten transformación alguna.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo corriente del balance en el epígrafe II, «Existencias», y solamente funcionarán con motivo del cierre del ejercicio.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonarán, al cierre del ejercicio, por el importe del inventario de existencias iniciales, con cargo a la cuenta 610, «Variación de existencias de mercaderías».

b) Se cargarán, por el importe del inventario de existencias al final del ejercicio que se cierra, con abono a la cuenta 610, «Variación de existencias de mercaderías».

Si existieran mercaderías en camino, propiedad de la entidad, figurarán como existencias al cierre del ejercicio en las respectivas cuentas del subgrupo 30, «Comerciales». Esta regla se aplicará igualmente cuando se encuentren en camino productos, materias primas, etc., incluidos en los subgrupos siguientes.

31. MATERIAS PRIMAS.**310. Materias primas A.****311. Materias primas B.**

Son aquellas que, mediante elaboración o transformación, se destinan a formar parte de los productos fabricados por la entidad, sujeto de la contabilidad.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo corriente del balance en el epígrafe II, «Existencias», y solamente funcionarán con motivo del cierre del ejercicio.

Su movimiento es análogo al del subgrupo 30, «Comerciales».

32. OTROS APROVISIONAMIENTOS.**320. Elementos y conjuntos incorporables.****321. Combustibles.****322. Repuestos.****325. Materiales diversos.****326. Embalajes.****327. Envases.****328. Material de oficina.**

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo corriente del balance en el epígrafe II, «Existencias», y su movimiento es análogo al del subgrupo 30, «Comerciales».

320. Elementos y conjuntos incorporables.

Son los fabricados normalmente fuera de la entidad y adquiridos por ésta para incorporarlos a su producción sin someterlos a transformación.

321. Combustibles.

Materias energéticas susceptibles de almacenamiento.

322. Repuestos.

Piezas destinadas a ser montadas en instalaciones, equipos o máquinas en sustitución de otras semejantes. Se incluyen las que tengan un ciclo de almacenamiento inferior a un año.

325. Materiales diversos.

Otras materias de consumo que no han de incorporarse al producto fabricado. En esta cuenta se contabilizará material de diversa índole relacionado con la actividad de la entidad, sujeto de la contabilidad.

326. Embalajes.

Cubiertas o envolturas, generalmente irre recuperables, destinadas a resguardar productos o mercaderías que han de transportarse.

327. Envases.

Recipientes o vasijas, normalmente destinados a la venta, juntamente con el producto que contienen.

328. Material de oficina.

El destinado a la finalidad que indica su denominación, salvo que la entidad opte por considerar que el material de oficina adquirido durante el ejercicio es objeto de consumo en el mismo.

33. PRODUCCIÓN EN CURSO.**330. Productos en curso A.****331. Productos en curso B.**

Bienes o servicios que, al cierre del ejercicio, se encuentran en fase de elaboración o transformación y que no deban registrarse en las cuentas de los subgrupos 34, «Productos semiterminados», o 36, «Subproductos, residuos y materiales recuperados».

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo corriente del balance en el epígrafe II, «Existencias», y solamente funcionarán con motivo del cierre del ejercicio.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonarán, al cierre del ejercicio, por el importe del inventario de existencias iniciales, con cargo a la cuenta 710, «Variación de existencias de productos en curso».

b) Se cargarán, por el importe del inventario de existencias al final del ejercicio que se cierra, con abono a la cuenta 710, «Variación de existencias de productos en curso».

34. PRODUCTOS SEMITERMINADOS.**340. Productos semiterminados A.****341. Productos semiterminados B.**

Son los fabricados por la entidad, sujeto de la contabilidad, que han de ser objeto de una transformación o elaboración antes de ser enajenados o consumidos.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo corriente del balance en el epígrafe II, «Existencias», y su movimiento es análogo al del subgrupo 33, «Productos en curso».

35. PRODUCTOS TERMINADOS.**350. Productos terminados A.****351. Productos terminados B.**

En este subgrupo se contabilizan aquellos productos fabricados por la entidad, sujeto de la contabilidad, que se destinen al consumo final o a su utilización por otras entidades públicas o privadas.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo corriente del balance en el epígrafe II, «Existencias», y su movimiento es análogo al del subgrupo 33, «Productos en curso».

36. SUBPRODUCTOS, RESIDUOS Y MATERIALES RECUPERADOS.**360. Subproductos A.****361. Subproductos B.****365. Residuos A.****366. Residuos B.**

368. Materiales recuperados A.**369. Materiales recuperados B.**

Subproductos: Los de carácter secundario o accesorio al proceso principal de fabricación.

Residuos: Los obtenidos inevitablemente y a la vez que los productos o subproductos, cuando tengan algún valor intrínseco y puedan ser usados o vendidos.

Materiales recuperados: Aquellos que, por tener valor intrínseco, entran nuevamente en almacén después de haber sido utilizados en el proceso productivo.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo corriente del balance en el epígrafe II, «Existencias», y su movimiento es análogo al del subgrupo 33, «Productos en curso».

37. ACTIVOS CONSTRUIDOS O ADQUIRIDOS PARA OTRAS ENTIDADES.**370. Activos construidos o adquiridos para otras entidades.**

Activos construidos o adquiridos por la entidad cuando los ingresos y costes derivados de la construcción o adquisición no pueden ser estimados con el suficiente grado de fiabilidad, con base en el correspondiente contrato, convenio, acuerdo o norma legal, con el objeto de que una vez finalizado el proceso de adquisición o construcción de los mismos se transfieran necesariamente a otra entidad, con independencia de que la entidad destinataria participe o no en su financiación.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo corriente del balance en el epígrafe II, «Existencias», y su movimiento es análogo al del subgrupo 33, «Producción en curso».

38. ACTIVOS EN ESTADO DE VENTA.**380. Activos en estado de venta.****385. Otros activos en estado de venta.**

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo corriente del balance en el epígrafe I, «Activos en estado de venta».

380. Activos en estado de venta.

Activos no financieros 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.

Su movimiento, generalmente, es el siguiente:

a) Se cargará en el momento en que se cumplan las condiciones para su clasificación, de acuerdo con lo dispuesto en la norma de reconocimiento y valoración n.º 7, «Activos en estado de venta», con abono a las respectivas cuentas de activo no corriente.

b) Se abonará:

b.1) En el momento en que se produzca la enajenación o disposición por otra vía del activo no corriente con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

b.2) Si el activo no corriente dejara de cumplir los requisitos para su clasificación como mantenido para la venta de acuerdo con lo dispuesto en la norma de reconocimiento y valoración n.º 7, «Activos en estado de venta», con cargo a las respectivas cuentas del activo no corriente.

385. Otros activos en estado de venta.

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

Su movimiento es el siguiente:

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

b) Se abonará:

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

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

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

39. DETERIORO DE VALOR DE EXISTENCIAS Y OTROS ACTIVOS EN ESTADO DE VENTA.

390. Deterioro de valor de mercaderías.

391. Deterioro de valor de materias primas.

392. Deterioro de valor de otros aprovisionamientos.

393. Deterioro de valor de producción en curso.

394. Deterioro de valor de productos semiterminados.

395. Deterioro de valor de productos terminados.

396.

Deterioro de valor de subproductos, residuos y materiales recuperados.

397. Deterioro de valor de activos construidos o adquiridos para otras entidades.

398. Deterioro de activos en estado de venta.

Expresión contable de las correcciones valorativas motivadas por pérdidas reversibles por deterioro de las existencias y otros activos en estado de venta.

Las cuentas de este subgrupo minorarán en el activo corriente del balance la partida a que correspondan.

390/.../397. Deterioro de valor de...

Importe de las pérdidas reversibles por deterioro de las existencias al cierre del ejercicio, se ponen de manifiesto con motivo del inventario de las mismas.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonarán, por la dotación que se realice en el ejercicio que se cierra, con cargo a la cuenta 693, «Pérdidas por deterioro de existencias y otros activos en estado de venta».

b) Se cargarán, por la dotación efectuada en el ejercicio precedente, con abono a la cuenta 793, «Reversión del deterioro de existencias y otros activos en estado de venta».

398. Deterioro de activos en estado de venta.

Expresión contable de las correcciones de valor producidas por pérdidas reversibles de los activos en estado de venta.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Por el importe del deterioro, en su caso, de los activos no corrientes que se reclasifiquen a activos en estado de venta, con abono a la cuenta del subgrupo 29 «Deterioro de valor de activos no corrientes» que corresponda,

a.2) Por el importe del deterioro estimado con cargo a la subcuenta 6938, «Pérdidas por deterioro de activos en estado de venta».

b) Se cargará:

b.1) Cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro, con abono a la cuenta 7938, «Reversión del deterioro de activos en estado de venta».

b.2) Cuando se enajene el activo en estado de venta o se dé de baja por cualquier otro motivo con abono a la cuenta que corresponda del subgrupo 38, «Activos en estado de venta».

GRUPO 4

Acreeedores y deudores

Cuentas a cobrar y a pagar derivadas de operaciones realizadas con terceros, que tengan su origen en la gestión ordinaria de la entidad y las cuentas de las Administraciones Públicas.

Los activos financieros y los pasivos financieros incluidos en este grupo se clasificarán, con carácter general, a efectos de su valoración, en las categorías de créditos y partidas a cobrar y débitos y partidas a pagar, respectivamente.

40. ACREEDORES PRESUPUESTARIOS.**400. Acreeedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente.**

4000. Operaciones de gestión.

4001. Otras cuentas a pagar.

4002. Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

4003. Otras deudas.

401. Acreeedores por obligaciones reconocidas. Presupuestos de gastos cerrados.

4010. Operaciones de gestión.

4011. Otras cuentas a pagar.

4012. Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

4013. Otras deudas.

405. Acreeedores por operaciones comerciales. Presupuesto corriente.**406. Acreeedores por operaciones comerciales. Presupuestos cerrados.**

Obligaciones a pagar a cargo de la entidad como consecuencia de la ejecución del presupuesto.

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

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

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

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

Su movimiento es el siguiente:

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

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

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

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

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

a.5) La cuenta 413, «Acreeedores por operaciones devengadas», cuando se dicte el acto administrativo de reconocimiento y liquidación de la obligación presupuestaria.

a.6) La cuenta 447, «Deudores por provisiones de fondos a justificar», en el momento de la tramitación de la propuesta de pago correspondiente a libramientos de fondos con el

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

carácter de pagos a justificar, cuando el cajero pagador es un órgano ajeno a la entidad contable.

a.7) La subcuenta 5750, «Bancos e instituciones de crédito. Pagos a justificar», por los reintegros de pagos a justificar que, de acuerdo con la normativa que le sea de aplicación, se deban imputar a presupuesto de gastos. Este asiento tiene signo negativo.

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

a.9) La cuenta 634, «Ajustes negativos en la imposición indirecta», por el importe de la regularización anual.

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

b) Se cargará con abono a:

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

b.2) La cuenta 410, «Acreedores por IVA soportado», por el importe de la regularización anual negativa de la imposición indirecta.

b.3) La cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», por el importe de los reintegros relativos al presupuesto de gastos en vigor cuando la normativa presupuestaria aplicable a la entidad, sujeto contable, así lo prevea. Este asiento será de signo negativo.

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

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

401. Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuestos de gastos cerrados.

Recoge en 1 de enero el saldo de obligaciones reconocidas con cargo a créditos de presupuestos vigentes en ejercicios anteriores, cuyo pago no ha sido hecho efectivo en 31 de diciembre del precedente.

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

Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe IV, "Acreedores y otras cuentas a pagar", salvo la subcuenta 4012, "Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas", que figurará en el epígrafe III, «Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a corto plazo» y la subcuenta 4013, "Otras deudas", que figurará en el epígrafe II, "Deudas a corto plazo".

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a la cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores», o bien a la cuenta de balance a la que el gasto presupuestario se hubiera imputado, por la modificación del saldo inicial de las obligaciones reconocidas en ejercicios anteriores que sea consecuencia de errores. En el caso de modificación de obligaciones con origen en gastos económicos y de poca importancia relativa se podrá abonar con cargo a las cuentas de gastos por naturaleza que correspondan.

Este asiento se realizará en positivo o negativo en función del signo de la modificación.

b) Se cargará con abono a:

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

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

b.2) La cuenta 778, «Ingresos excepcionales», por el importe de las prescripciones que se hayan producido.

La suma de su haber indicará el total de obligaciones reconocidas con cargo a presupuestos de ejercicios cerrados cuyo pago no ha sido hecho efectivo al finalizar el ejercicio anterior. La de su debe, el total de pagos realizados durante el ejercicio, correspondientes a obligaciones de presupuestos cerrados más el total de obligaciones prescritas.

Su saldo, acreedor, recogerá el total de obligaciones pendientes de pago correspondientes a presupuestos cerrados.

405. Acreedores por operaciones comerciales. Presupuesto corriente.

Recoge las obligaciones reconocidas durante el periodo de vigencia del presupuesto como consecuencia de operaciones comerciales. Esta cuenta sólo se utilizará en aquellas entidades cuyo presupuesto de ingresos incluya el resultado de operaciones comerciales.

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

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) Cuentas del subgrupo 60, «Compras», excepto las cuentas 608, «Devoluciones de compras y operaciones similares», y 609, «Rappels por compras», por las obligaciones reconocidas.

a.2) La cuenta 708, «Devoluciones de ventas y operaciones similares», al reconocimiento de la obligación, por ventas que son devueltas por los clientes, cuando hubieran sido cobradas.

a.3) La cuenta 709, «Rappels sobre ventas», al reconocimiento de la obligación como consecuencia de los concedidos a los clientes.

a.4) Cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza», cuando en estas cuentas se imputen gastos de tipo comercial.

a.5) Cuentas del grupo 7, «Ventas e ingresos por naturaleza», por la anulación de ingresos de tipo comercial, cuando hubieran sido cobrados.

b) Se cargará con abono a:

b.1) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por los pagos derivados de operaciones comerciales.

b.2) La cuenta 606, «Descuentos sobre compras por pronto pago», por los descuentos concedidos no incluidos en factura, de compras que no hubieran sido pagadas.

b.3) La cuenta 608, «Devoluciones de compras y operaciones similares», por el importe de las devoluciones de compras que no hubieran sido pagadas.

b.4) Cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza», cuando se anulen gastos de tipo comercial que no hubieran sido pagados.

Su saldo, acreedor, recogerá las obligaciones reconocidas por operaciones comerciales pendientes de pago.

El día 1 de enero, en el asiento de apertura, el saldo de esta cuenta en 31 de diciembre anterior, formará parte del saldo inicial de la cuenta 406, «Acreedores por operaciones comerciales. Presupuestos cerrados». Esta operación se realizará directamente, sin necesidad de asiento.

406. Acreedores por operaciones comerciales. Presupuestos cerrados.

Recoge en 1 de enero el saldo de obligaciones reconocidas en ejercicios anteriores como consecuencia de operaciones comerciales, cuyo pago no ha sido hecho efectivo en 31 de diciembre del ejercicio precedente. Esta cuenta sólo se utilizará en aquellas entidades cuyo presupuesto de ingresos incluya el resultado de operaciones comerciales.

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

Su movimiento es el siguiente:

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

a) Se abonará con cargo a la cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores», por la modificación del saldo inicial de las obligaciones reconocidas en ejercicios anteriores como consecuencia de errores. En el caso que la operación tuviera poca importancia relativa se podrá abonar con cargo a las cuentas de gastos por naturaleza que corresponda.

Este asiento se realizará en positivo o negativo en función del signo de la modificación.

b) Se cargará con abono a:

b.1) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por los pagos realizados.

b.2) La cuenta 606, «Descuentos sobre compras por pronto pago», por los descuentos concedidos no incluidos en factura, de compras que no hubieran sido pagadas.

b.3) La cuenta 608, «Devoluciones de compras y operaciones similares», por el importe de las devoluciones de compras que no hubieran sido pagadas.

b.4) Cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza», cuando se anulen gastos de tipo comercial que no hubieran sido pagados.

b.5) La cuenta 778, «Ingresos excepcionales», por el importe de las prescripciones que se hayan producido.

Su saldo, acreedor, representa las obligaciones reconocidas en ejercicios anteriores por operaciones comerciales pendientes de pago.

41. ACREEDORES NO PRESUPUESTARIOS.

410. Acreedores por IVA soportado.

411. (Suprimida)

412. Acreedores por obligaciones reconocidas. Anticipos de Tesorería.

413. Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto.

416. Anticipos para activos construidos o adquiridos para otras entidades.

417. Anticipos de prestación de servicios.

418. Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones.

419. Otros acreedores no presupuestarios.

4190. Acreedores por pagos en firme pendientes de realizar.

4199. Otros acreedores no presupuestarios.

410. Acreedores por IVA soportado.

Cuenta acreedora que recoge las deudas con terceros correspondientes a un impuesto sobre el valor añadido (IVA) soportado, que tenga la condición de deducible, que se origina por la adquisición de bienes o servicios.

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

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta 472, «Hacienda Pública, IVA soportado», a través de sus divisionarias, por el importe del IVA soportado y deducible en las adquisiciones.

a.2) La cuenta 472, «Hacienda Pública, IVA soportado», a través de sus divisionarias, por el importe del IVA soportado y deducible correspondiente a las operaciones anuladas. Este asiento será de signo negativo.

a.3) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el reintegro de las operaciones anuladas cuyo pago se hubiera producido con anterioridad.

a.4) La cuenta 472, «Hacienda Pública, IVA soportado», a través de sus divisionarias, por el importe del IVA soportado y deducible correspondiente a la regularización practicada en los casos de aplicación de la regla de prorata. Será un asiento con signo negativo si el IVA soportado y deducible calculado conforme a la prorata provisional es superior al calculado conforme a la prorata definitiva. El importe así abonado se cancelará contra cuentas de deudores o de acreedores presupuestarios, según que la regularización dé lugar a un ajuste de signo positivo o negativo.

b) Se cargará con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el pago realizado a los acreedores.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Su saldo, acreedor, recogerá el importe del IVA soportado que tiene la condición de deducible pendiente de pago a los acreedores.

411. Acreedores por periodificación de gastos presupuestarios.

(Suprimida)

412. Acreedores por obligaciones reconocidas. Anticipos de Tesorería.

Recoge las obligaciones reconocidas con cargo a créditos figurados para la concesión de anticipos de tesorería, de acuerdo con la normativa presupuestaria aplicable a la entidad.

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

Su movimiento es el siguiente:

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

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

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

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

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

En el caso de anulación de obligaciones reconocidas se realizará idéntico asiento pero de signo contrario.

b) Se cargará con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el importe de los pagos efectuados.

c) A la cancelación de los anticipos de tesorería, se abonará con cargo a cuentas de los grupos 1, «Financiación básica», 2, «Activo no corriente», 5, «Cuentas financieras», ó 6, «Compras y gastos por naturaleza», según la naturaleza del gasto al que se aplicó el anticipo, y se cargará con abono a la cuenta 557, «Formalización», por los pagos realizados. Ambos asientos son de signo negativo.

La suma de su haber indicará el total de obligaciones reconocidas con cargo a anticipos de tesorería. La de su debe, el total de pagos realizados.

Su saldo, acreedor, recogerá las obligaciones reconocidas pendientes de pago con cargo a créditos consignados para la concesión de anticipos de tesorería.

Nota: Los créditos consignados para la concesión de anticipos de tesorería no están sujetos a delimitación temporal, por lo que pueden ser utilizados hasta que dichos anticipos sean cancelados. Es por ello que en el asiento de apertura de un ejercicio esta cuenta figura por las sumas del debe y del haber que presentara antes del cierre del ejercicio anterior.

413. Acreedores por operaciones devengadas.

Deudas derivadas de operaciones devengadas no recogidas en otras cuentas de este Plan.

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

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, al devengo de la operación o al menos al final de cada mes, con cargo a la cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza», o a las cuentas de balance, representativas de las operaciones devengadas.

b) Se cargará con abono a:

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

b.1) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», cuando se dicte el acto administrativo de reconocimiento y liquidación de la obligación presupuestaria.

b.2) La cuenta 5581, «Provisiones de fondos para anticipos de caja fija pendientes de justificación», a la reposición del anticipo de caja fija, por los gastos del mismo reconocidos previamente, cuando la entidad haya optado por registrar de forma individualizada los pagos a terceros con cargo al anticipo.

c) A fin de ejercicio, cuando la entidad haya optado por registrar los movimientos en las cuentas de tesorería relativas a anticipos de caja fija mediante regularizaciones periódicas, se abonará por los gastos devengados y no justificados a dicha fecha con cargo a cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza» y simultáneamente se cargará por los gastos devengados que se encontraban pendientes de justificación al finalizar el ejercicio anterior, con abono a las cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza» que corresponda.

Su saldo, acreedor, recogerá el importe de las obligaciones derivadas de gastos devengados no recogidas en otras cuentas del Plan.

416. Anticipos para activos construidos o adquiridos para otras entidades.

Recoge los anticipos recibidos para la construcción o adquisición de activos para otras entidades.

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

Su movimiento es el siguiente:

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

b) Se cargará con abono a la subcuenta de la cuenta 707, «Ingresos por activos construidos o adquiridos para otras entidades», que corresponda, en función del criterio de imputación de los ingresos, bien en el momento en el que se realice la parte de obra correspondiente o en el momento en el que se entreguen los activos a la entidad destinataria de los mismos, según proceda.

Su saldo, acreedor, recogerá los anticipos de fondos pendientes de aplicar a la construcción o adquisición de activos para otras entidades.

417. Anticipos de prestación de servicios.

Recoge los anticipos recibidos a cuenta de la prestación de servicios futura.

Figurará en el pasivo corriente del balance en el epígrafe IV "Acreedores y otras cuentas a pagar".

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará generalmente por el importe del anticipo recibido con cargo a la cuenta 430, "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente".

b) Se cargará cuando se devengue la prestación de servicios con abono generalmente a la cuenta 705, "Prestaciones de servicios".

418. Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones.

Cuenta acreedora que recoge las obligaciones de pagar cantidades derivadas de ingresos presupuestarios previamente recaudados, como consecuencia de haberse dictado el correspondiente acuerdo de devolución.

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

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, en el momento que se dicte el acuerdo de devolución de ingresos, con cargo a cuentas de los grupos 1, «Financiación básica», 2, «Activo no corriente», 5, «Cuentas financieras», 6, «Compras y gastos por naturaleza», o 7, «Ventas e ingresos por naturaleza», según el origen de la devolución o, en su caso, a la cuenta 585, «Provisión a corto plazo para devolución de ingresos».

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

b) Se cargará con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por los pagos realizados.

La suma de su haber indicará el total de obligaciones reconocidas por devolución de ingresos, es decir, el total de acuerdos de devolución dictados en el ejercicio más aquellos que, dictados en ejercicios anteriores, se encontraban pendientes de pago al comienzo del mismo. La de su debe, el total de las devoluciones efectuadas.

Su saldo, acreedor, recogerá el importe de las obligaciones pendientes de pago por devolución de ingresos y otras minoraciones.

419. Otros acreedores no presupuestarios.

Recoge el resto de acreedores no presupuestarios, no incluidos en las cuentas anteriores.

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

Funciona a través de sus divisionarias.

4190. Acreedores por pagos en firme pendientes de realizar.

Recoge los acreedores por pagos en firme pendientes a fin de ejercicio.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Por los saldos para pagos de nóminas pendientes de utilizar a la fecha de regularización, con cargo a la subcuenta 5760, «Bancos e instituciones de crédito. Pago de nóminas».

a.2) Por los saldos para pagos en firme pendientes de utilizar a la fecha de regularización, con cargo a la subcuenta 5761, «Bancos e instituciones de crédito. Otros pagos en firme».

b) Se cargará:

b.1) Por los saldos para pagos de nóminas que estaban pendientes de utilizar al final del periodo anterior, con abono a la subcuenta 5760, «Bancos e instituciones de crédito. Pago de nóminas».

b.2) Por los saldos para pagos en firme que estaban pendientes de utilizar al final del periodo anterior, con abono a la subcuenta 5761, «Bancos e instituciones de crédito. Otros pagos en firme».

Su saldo, acreedor, recogerá los saldos pendientes de utilizar a la fecha de regularización en cuentas para pagos en firme.

4199. Otros acreedores no presupuestarios.

Recoge el resto de acreedores no presupuestarios no incluidos en las subcuentas anteriores.

Su movimiento es el siguiente:

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

b) Se cargará, por los pagos efectuados, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

Su saldo, acreedor, recogerá lo pendiente de satisfacer por este concepto.

43. DEUDORES PRESUPUESTARIOS.**430. Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente.**

4300. Operaciones de gestión.

4301. Otras cuentas a cobrar.

4302. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

4303. Otras inversiones financieras.

431. Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados.

4310. Operaciones de gestión.

4311. Otras cuentas a cobrar.

4312. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

4313. Otras inversiones financieras.

433. Derechos anulados de presupuesto corriente.

4330. Por anulación de liquidaciones.

4332. Por aplazamiento y fraccionamiento.

4339. Por devolución de ingresos.

434. Derechos anulados de presupuestos cerrados.

4340. Por anulación de liquidaciones.

4342. Por aplazamiento y fraccionamiento.

435. Deudores por operaciones comerciales. Presupuesto corriente.**436. Deudores por operaciones comerciales. Presupuestos cerrados.****437. Devolución de ingresos.****438. Derechos cancelados de presupuesto corriente.**

4380. Por cobros en especie.

4381. Por insolvencias y otras causas.

439. Derechos cancelados de presupuestos cerrados.

4390. Por cobros en especie.

4391. Por insolvencias y otras causas.

4392. Por prescripción.

Derechos reconocidos a favor de la entidad, como consecuencia de la ejecución del presupuesto.

Si la entidad lo estima oportuno las cuentas de este subgrupo 43, «Deudores presupuestarios», podrán funcionar a través de divisionarias en función del procedimiento de exacción de los derechos.

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

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

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

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

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por el reconocimiento de los derechos a cobrar, con abono a:

a.1) Cuentas del grupo 1, «Financiación básica», en los casos, entre otros, de formalización de operaciones de endeudamiento a largo plazo, así como, en su caso, la constitución de fianzas y depósitos recibidos a largo plazo.

a.2) Cuentas del grupo 2, «Activo no corriente», por la enajenación de inmovilizado intangible, material, financiero, inversiones inmobiliarias, reintegro anticipado de créditos, así como, en su caso, por la cancelación anticipada de fianzas y depósitos constituidos a largo plazo.

a.3) Cuentas del grupo 5, «Cuentas financieras», por la formalización de operaciones de endeudamiento, enajenación de inversiones financieras temporales, reintegro de créditos concedidos, así como, en su caso, la constitución de fianzas y depósitos recibidos a corto plazo.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

a.4) Cuentas del grupo 7, «Ventas e ingresos por naturaleza», por la venta de existencias, los ingresos y los beneficios.

a.5) Cuentas del subgrupo 38, «Activos en estado de venta» por la venta de dichos activos.

a.6) Cuentas del subgrupo 94, «Ingresos por subvenciones» por el reconocimiento y recaudación del derecho derivado de subvenciones imputadas al patrimonio neto.

a.7) La subcuenta 2521, «Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento», a la cancelación anticipada.

a.8) La cuenta 443, «Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento», en el ejercicio del vencimiento del derecho a cobrar, o a la cancelación anticipada del mismo.

a.9) Las cuentas 441, «Deudores por ingresos devengados», y 445, «Impuestos devengados pendientes de liquidar», cuando se dicte el acuerdo de reconocimiento del derecho.

a.10) La subcuenta 5750, «Banco e instituciones de crédito. Pagos a justificar», por reintegros de pagos a justificar que, de acuerdo con la normativa aplicable al sujeto contable, sean imputables al presupuesto de ingresos.

a.11) La cuenta 639, «Ajustes positivos en la imposición indirecta», por el importe de la regularización anual.

a.12) Las cuentas de gastos por naturaleza que corresponda, por los reintegros de pagos que deban imputarse al presupuesto de ingresos, salvo los que se deriven de errores que se registrarán en la cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores», o los que tengan poca importancia relativa que se registrarán en la cuenta 773, «Reintegros».

b) Se abonará con cargo a:

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

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

b.3) La cuenta 410, «Acreedores por IVA soportado», por el importe de la regularización anual positiva de la imposición indirecta.

b.4) La cuenta 433, «Derechos anulados de presupuesto corriente», por la regularización de los derechos anulados. Este asiento se hace a fin de ejercicio, y a través de las divisionarias de la cuenta 433, a excepción de la 4339, «Por devolución de ingresos».

b.5) La cuenta 438, «Derechos cancelados de presupuesto corriente», por la regularización de los derechos cancelados. Este asiento se hace a fin de ejercicio, y a través de sus divisionarias.

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

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

431. Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados.

Recoge en 1 de enero el importe de los derechos reconocidos en ejercicios anteriores, cuyo cobro no ha sido hecho efectivo en 31 de diciembre del precedente.

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe III, "Deudores y otras cuentas a cobrar", salvo la subcuenta 4312, "Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas" que figurará en el epígrafe IV, "Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas", y la subcuenta 4313, "Otras inversiones financieras", que figurará en el epígrafe V, "Inversiones financieras a corto plazo".

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

Su movimiento es el siguiente:

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

a) Se cargará con abono a la cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores», o bien a la cuenta de balance a la que el ingreso presupuestario se hubiera imputado, por la modificación del saldo entrante de los derechos reconocidos en ejercicios anteriores como consecuencia de errores. En el caso que la operación tuviera poca importancia relativa, se podrá abonar con cargo a las cuentas de ingresos que por naturaleza corresponda.

Este asiento se realizará en positivo o negativo en función del signo de la rectificación.

b) Se abonará con cargo a:

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

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

b.3) La cuenta 434, «Derechos anulados de presupuestos cerrados», por la regularización, en fin de ejercicio, de los derechos anulados, a través de sus divisionarias.

b.4) La cuenta 439, «Derechos cancelados de presupuestos cerrados», por la regularización, en fin de ejercicio, de los derechos cancelados, a través de sus divisionarias.

La suma de su debe indicará el total de derechos reconocidos en ejercicios anteriores y que en 1 de enero se encontraban pendientes de cobro. La de su haber, antes de los asientos de regularización, el total de derechos cobrados durante el ejercicio.

Su saldo, deudor, recogerá, después de la regularización, los derechos liquidados en ejercicios anteriores pendientes de cobro.

433. Derechos anulados de presupuesto corriente.

Recoge anulaciones de derechos reconocidos.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) Las cuentas de imputación que figuran en el apartado a) de la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por la anulación de derechos por anulación de liquidaciones.

a.2) La cuenta 443, «Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento», o la subcuenta 2521, «Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento», representativas de los créditos a corto y a largo plazo que surjan como consecuencia de la anulación de derechos presupuestarios por aplazamiento y fraccionamiento.

a.3) La cuenta 437, «Devolución de ingresos», por la anulación de derechos por devolución de ingresos, una vez se haya efectuado el pago de la misma.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», en fin de ejercicio, por la regularización de los derechos anulados excepto los que se hayan anulado por devolución de ingresos.

b.2) La cuenta 437, «Devolución de ingresos», en fin de ejercicio, por el saldo de la subcuenta 4339, «Derechos anulados de presupuesto corriente. Por devolución de ingresos», como consecuencia de la regularización de los derechos anulados por devolución de ingresos.

Su saldo, acreedor, antes de la regularización, recogerá los derechos anulados en el ejercicio, correspondientes a derechos reconocidos en el mismo.

434. Derechos anulados de presupuestos cerrados.

Recoge anulaciones de derechos reconocidos en ejercicios anteriores que figuren pendientes de cobro en la cuenta 431, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados».

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

a.1) La cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores», o bien la cuenta de balance a la que el ingreso presupuestario se hubiera imputado, por la anulación de derechos por anulación de liquidaciones. En el caso que la operación tuviera poca importancia relativa, se podrá abonar con cargo a las cuentas de ingresos por naturaleza que correspondiese.

a.2) La cuenta 443, «Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento», o la subcuenta 2521, «Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento», representativas de los créditos a corto y a largo plazo que surjan como consecuencia de la anulación de derechos presupuestarios por aplazamiento y fraccionamiento.

b) Se cargará con abono a la 431, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados», por la regularización de los derechos anulados. Este asiento se hará en fin de ejercicio.

Su saldo, acreedor, antes de la regularización, recogerá las anulaciones que se efectúen durante el ejercicio, de derechos liquidados en ejercicios anteriores.

435. Deudores por operaciones comerciales. Presupuesto corriente.

Recoge los derechos reconocidos durante el periodo de vigencia del presupuesto como consecuencia de operaciones comerciales. Esta cuenta solo se utilizará en aquellas entidades cuyo presupuesto de ingresos incluya el resultado de operaciones comerciales.

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

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) Cuentas del subgrupo 70, «Ventas e ingresos por activos construidos o adquiridos para otras entidades», excepto la 708, «Devoluciones de ventas y operaciones similares», y la 709, «Rappels sobre ventas», por los derechos reconocidos.

a.2) La cuenta 608, «Devoluciones de compras y operaciones similares», al reconocer los derechos por compras que son devueltas a los proveedores, cuando hubieran sido pagadas.

a.3) La cuenta 609, «Rappels por compras», al reconocer los derechos concedidos a la entidad por los proveedores.

a.4) Cuentas del grupo 7, «Ventas e ingresos por naturaleza», a las que se imputen ingresos de tipo comercial.

a.5) Cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza», al reconocer los derechos por anulaciones de gastos de tipo comercial, cuando hubieran sido pagados.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por los cobros.

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

b.3) La cuenta 667, «Pérdidas de créditos incobrables», por las insolvencias firmes.

b.4) La cuenta 708, «Devoluciones de ventas y operaciones similares», por el importe de las devoluciones de ventas que no hubieran sido cobradas.

b.5) Cuentas del grupo 7, «Ventas e ingresos por naturaleza», cuando se anulen ingresos de tipo comercial que no hubieran sido cobrados.

Su saldo, deudor, recogerá los derechos liquidados durante el ejercicio por operaciones comerciales, que están pendientes de cobro.

El día 1 de enero en el asiento de apertura, el saldo de esta cuenta, en 31 de diciembre anterior, formará parte del saldo inicial de la cuenta 436, «Deudores por operaciones comerciales. Presupuestos cerrados». Esta operación se realizará directamente, sin necesidad de asiento.

436. Deudores por operaciones comerciales. Presupuestos cerrados.

Recoge en 1 de enero el saldo de derechos reconocidos por operaciones comerciales en ejercicios anteriores pendientes de cobro en 31 de diciembre anterior.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

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

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores», o bien a la cuenta de balance a la que el ingreso presupuestario se hubiera imputado, por la rectificación del saldo entrante de los derechos reconocidos en ejercicios anteriores. En el caso que la operación tuviera poca importancia relativa se podrá abonar con cargo a las cuentas de ingresos por naturaleza que correspondiese.

Este asiento se realizará en positivo o negativo en función del signo de la rectificación.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por los cobros.

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

b.3) La cuenta 667, «Pérdidas de créditos incobrables», por las insolvencias firmes.

b.4) La cuenta 708, «Devoluciones de ventas y operaciones similares», por el importe de las devoluciones de ventas que no hubieran sido cobradas.

b.5) Cuentas del grupo 7, «Ventas e ingresos por naturaleza», o la cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores», por la anulación de ingresos comerciales que no hubieran sido cobrados.

Su saldo, deudor, recogerá el importe de derechos liquidados por operaciones comerciales en ejercicios anteriores que están pendientes de cobro.

437. Devolución de ingresos.

Recoge el importe de las devoluciones de ingresos efectuadas durante el ejercicio.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta 433, «Derechos anulados de presupuesto corriente», a través de su divisionaria 4339, «Por devolución de ingresos», por las devoluciones de ingresos pagadas.

b) Se abonará, por su saldo, con cargo a la subcuenta 4339, con motivo de la regularización de las devoluciones de ingresos realizadas durante el ejercicio. Este asiento se efectuará en fin de ejercicio.

Su saldo, deudor, antes de la regularización, recogerá el total de devoluciones efectuadas en el ejercicio.

438. Derechos cancelados de presupuesto corriente.

Recoge las cancelaciones de derechos reconocidos, producidas como consecuencia de adjudicaciones de bienes en pago de deudas, otros cobros en especie y por insolvencias y otras causas.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta o cuentas de balance representativas del bien o bienes recibidos, por la cancelación de derechos por cobros en especie.

a.2) La cuenta 667, «Pérdidas de créditos incobrables», por la cancelación de derechos por insolvencias.

a.3) La cuenta 651, «Subvenciones», por la cancelación de derechos por condonación de los mismos.

a.4) La cuenta de imputación que corresponda por la cancelación de derechos por otras causas.

b) Se cargará con abono a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», en fin de ejercicio por la regularización de los derechos cancelados.

Su saldo, acreedor, antes de la regularización, recogerá los derechos cancelados en especie y por insolvencias y otras causas en el ejercicio, correspondientes a derechos reconocidos en el mismo.

439. Derechos cancelados de presupuestos cerrados.

Recoge cancelaciones de derechos reconocidos en ejercicios anteriores que figuren pendientes de cobro en la cuenta 431, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados», producidos como consecuencia de adjudicaciones de bienes en pago de deudas, otros cobros en especie, por insolvencias y otras causas y por prescripción.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta de balance representativa del bien o derecho recibido, por la cancelación de derechos por cobros en especie.

a.2) La cuenta 667, «Pérdidas de créditos incobrables», en el caso de cancelación por insolvencia del deudor o prescripción.

a.3) La cuenta 651, «Subvenciones», por la cancelación de derechos por condonación de los mismos.

a.4) La cuenta de imputación que corresponda por la cancelación de derechos por otras causas.

b) Se cargará con abono a la cuenta 431, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados», en fin de ejercicio por la regularización de los derechos cancelados.

Su saldo, acreedor, antes de la regularización, recogerá las cancelaciones en especie, insolvencias y otras causas y prescripción que se efectúen durante el ejercicio, de derechos liquidados en ejercicios anteriores.

44. DEUDORES NO PRESUPUESTARIOS.

440. Deudores por IVA repercutido.

441. Deudores por ingresos devengados.

442. Deudores por servicio de recaudación.

443. Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento.

4430. Operaciones de gestión.

4431. Otras cuentas a cobrar.

4432. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

4433. Otras inversiones financieras.

445. Impuestos devengados pendientes de liquidar.

446. Deudores por activos construidos o adquiridos para otras entidades pendientes de imputar al presupuesto.

447. Deudores por provisiones de fondos a justificar.

449. Otros deudores no presupuestarios.

440. Deudores por IVA repercutido.

Cuenta deudora que recoge las deudas de terceros correspondientes a un impuesto sobre el valor añadido (IVA) repercutido como consecuencia de entrega de bienes o prestación de servicios.

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

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 477, «Hacienda Pública, IVA repercutido», a través de sus divisionarias, por el importe del IVA repercutido en la entrega de bienes o prestación de servicios.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

a.2) La cuenta 477, «Hacienda Pública, IVA repercutido», a través de sus divisionarias, en asiento de signo negativo, por el importe del IVA repercutido correspondiente a operaciones anuladas.

a.3) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el importe reintegrado en las operaciones anuladas que habían sido cobradas con anterioridad.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», o la cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», según corresponda, por el ingreso del IVA repercutido.

b.2) La cuenta 667, «Pérdidas de créditos incobrables», en caso de insolvencias o de prescripción.

Su saldo, deudor, recogerá el importe del IVA repercutido pendiente de ingresar por los deudores.

441. Deudores por ingresos devengados.

Créditos derivados de ingresos devengados y no exigidos no recogidos en otras cuentas de este Plan.

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

Su movimiento es el siguiente:

a) Por el devengo de la operación o al menos al cierre del ejercicio, se cargará con abono a la cuenta correspondiente del grupo 7, «Ventas e ingresos por naturaleza» o del grupo 9, «Ingresos imputados al patrimonio neto».

b) Se abonará cuando se dicte el acuerdo de reconocimiento del derecho con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

442. Deudores por servicio de recaudación.

Esta cuenta recoge los créditos a favor de la entidad surgidos como consecuencia de ingresos que se realicen en las entidades encargadas de la gestión de cobro, siempre que, de acuerdo con los procedimientos de gestión establecidos, la contabilización de dichos ingresos sea anterior a la recepción material de los fondos correspondientes a los mismos.

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

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por el nacimiento del crédito a favor de la entidad, con abono a:

a.1) Cuentas que correspondan según la naturaleza de los ingresos.

a.2) La cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», en el caso en que corresponda o así proceda de acuerdo con los procedimientos de aplicación de ingresos utilizados.

b) Se abonará, en el momento del cobro, con cargo a la cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según corresponda.

Su saldo, deudor, recogerá el importe pendiente de ingresar.

443. Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento.

Recoge derechos a cobrar con vencimiento a corto plazo procedentes de anulaciones por aplazamiento y fraccionamiento de derechos reconocidos en las cuentas 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y 431, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados».

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

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe III, «Deudores y otras cuentas a cobrar», salvo la subcuenta 4432, «Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas» que figurará en el epígrafe IV, «Inversiones financieras a corto plazo

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», y la subcuenta 4433, «Otras inversiones financieras», que figurará en el epígrafe V, «Inversiones financieras a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará:

a.1) Con abono a la subcuenta 2521, «Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento», por el traspaso del largo al corto plazo.

a.2) Por la anulación del derecho presupuestario, con abono a las cuentas 433, «Derechos anulados de presupuesto corriente», o 434, «Derechos anulados de presupuestos cerrados», a través de sus divisionarias.

b) Se abonará, en el ejercicio del vencimiento del derecho a cobrar o, a la cancelación anticipada del mismo, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

Su saldo, deudor, recogerá el importe pendiente de vencimiento a corto plazo.

445. Impuestos devengados pendientes de liquidar.

Cuenta que recoge los impuestos devengados en un ejercicio como consecuencia de la realización del hecho imponible de los que no se ha practicado la liquidación, con carácter general, porque su normativa reguladora establece el reconocimiento en otro ejercicio distinto del de la realización del hecho imponible.

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

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, en el ejercicio de realización del hecho imponible, con abono a la cuenta correspondiente de los subgrupos 72, «Impuestos directos y cotizaciones sociales», o 73, «Impuestos indirectos».

b) Se abonará cuando se dicte el acuerdo de reconocimiento del derecho con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

446. Deudores por activos construidos o adquiridos para otras entidades pendientes de imputar al presupuesto.

Recoge, cuando la entidad gestiona la construcción o la adquisición de inversiones para otras entidades, y la imputación de los ingresos derivados de la misma se efectúe en función del grado de avance de la obra, la obra realizada durante un ejercicio y que se encuentre pendiente de imputar al presupuesto de ingresos al finalizar el mismo.

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

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, al menos al cierre del ejercicio, por la obra que se ha ejecutado en el mismo y que no ha sido imputada a presupuesto, con abono a la subcuenta 7070, «Ingresos imputados por grado de avance de activos construidos o adquiridos para otras entidades».

b) Se abonará, por el reconocimiento presupuestario de los derechos a cobrar, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

447. Deudores por provisiones de fondos a justificar.

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

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

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

a.1) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», en el momento de la tramitación del pago a justificar correspondiente a un cajero pagador ajeno a la entidad.

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

b) Se abonará con cargo a:

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

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

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

449. Otros deudores no presupuestarios.

Recoge el resto de deudores no presupuestarios no incluidos en las cuentas anteriores.

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

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por los pagos efectuados, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

b) Se abonará por los cobros efectuados, con cargo a la cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según proceda.

Su saldo, deudor, recogerá lo pendiente de cobrar por este concepto.

45. DEUDORES Y ACREEDORES POR ADMINISTRACIÓN DE RECURSOS POR CUENTA DE OTROS ENTES PÚBLICOS.**450. Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos.****451. Derechos anulados por recursos de otros entes públicos.**

4510. Por anulación de liquidaciones.

4519. Por devolución de ingresos.

452. Entes públicos, por derechos a cobrar.**453. Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar.****454. Devolución de ingresos por recursos de otros entes públicos.****455. Entes públicos, por devolución de ingresos pendientes de pago.****456. Entes públicos, c/c. efectivo.****457. Acreedores por devolución de ingresos por recursos de otros entes.****458. Derechos cancelados por recursos de otros entes públicos.**

4580. Por cobros en especie.

4581. Por insolvencias y otras causas.

4582. Por prescripción.

Este subgrupo tiene por objeto recoger aquellas actuaciones de liquidación y recaudación (gestión) de recursos de otros entes que realice la entidad, sujeto de la contabilidad.

Si la entidad lo estima oportuno las cuentas de este subgrupo podrán funcionar a través de divisionarias en función del procedimiento de exacción de los derechos.

450. Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Recoge los recursos liquidados de otros entes públicos, que deben ser recaudados por la entidad.

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

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta 452, «Entes públicos, por derechos a cobrar», por el reconocimiento de derechos a cobrar, así como por las rectificaciones de los saldos pendientes de cobro procedentes de ejercicios anteriores.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por la recaudación de recursos de otros entes públicos.

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

b.3) La cuenta 451, «Derechos anulados por recursos de otros entes públicos», por la regularización, en fin de ejercicio, de los derechos anulados.

b.4) La cuenta 458, «Derechos cancelados por recursos de otros entes públicos», por la regularización, en fin de ejercicio, de los derechos cancelados, a través de sus divisionarias.

La suma del debe indicará el total de derechos a cobrar, por recursos de otros entes públicos, reconocidos durante el ejercicio, así como los pendientes de cobro en fin de ejercicio anterior. La de su haber, antes de la regularización, la recaudación durante el ejercicio, correspondiente a dichos derechos.

Su saldo, deudor, recogerá, después de la regularización, los recursos de otros entes públicos liquidados y pendientes de recaudación.

451. Derechos anulados por recursos de otros entes públicos.

Recoge las anulaciones de recursos contabilizados en la cuenta 450, «Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos», por anulación de liquidaciones.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta 452, «Entes públicos, por derechos a cobrar», a través de su divisionaria 4510, «Derechos anulados por recursos de otros entes públicos. Por anulación de liquidaciones», por la anulación de derechos reconocidos por anulación de liquidaciones.

a.2) La cuenta 454, «Devolución de ingresos por recursos de otros entes públicos», por la anulación de derechos por devolución de ingresos a través de su divisionaria 4519, «Derechos anulados por recursos de otros entes públicos. Por devolución de ingresos», una vez que se haya efectuado el pago de la devolución.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 450, «Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos», en fin de ejercicio, por el saldo de su divisionaria 4510, «Por anulación de liquidaciones», como consecuencia de la regularización de los derechos anulados por anulación de liquidaciones.

b.2) La cuenta 454, «Devolución de ingresos por recursos de otros entes públicos», en fin de ejercicio, por el saldo de su divisionaria 4519, «Por devolución de ingresos», como consecuencia de la regularización de los derechos anulados por devolución de ingresos.

Su saldo, acreedor, antes de la regularización, recogerá el total de derechos anulados durante el ejercicio, de recursos de otros entes públicos.

452. Entes públicos, por derechos a cobrar.

Es la contrapartida de la cuenta 450, «Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos».

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

Su movimiento es el siguiente:

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

a) Se abonará con cargo a la cuenta 450, «Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos», por el reconocimiento de los derechos a cobrar.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 453, «Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar», por la recaudación de los derechos, así como por la cancelación de derechos en especie, en el momento de registrarse dicha cancelación.

b.2) La cuenta 451, «Derechos anulados por recursos de otros entes públicos», por la anulación de derechos reconocidos por recursos de otros entes públicos por la anulación de liquidaciones.

b.3) La cuenta 458, «Derechos cancelados por recursos de otros entes públicos», por las cancelaciones de derechos por cuenta de otros entes públicos por insolvencias y otras causas y por prescripción.

La suma de su haber indicará el importe total de los derechos reconocidos a cobrar por recursos de otros entes públicos. La de su debe, el importe de todas las liquidaciones recaudadas o canceladas, más las anuladas.

Su saldo, acreedor, recogerá la posición de la entidad frente a los otros entes públicos por los derechos reconocidos pendientes de recaudación.

453. Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar.

Recursos recaudados por la entidad, por cuenta de otros entes públicos que constituyen un crédito a favor de los mismos.

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

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta 452, «Entes públicos, por derechos a cobrar», por el importe de la recaudación de los derechos, así como por la cancelación de derechos en especie, en el momento de registrarse dicha cancelación.

a.2) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por los cobros por reintegros de los entes públicos a los que se administran recursos.

a.3) La cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», por la aplicación definitiva de los reintegros de entes públicos a los que se administren recursos.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 455, «Entes públicos, por devolución de ingresos pendientes de pago», por el importe de las devoluciones de recursos de otros entes públicos pagadas durante el ejercicio.

b.2) La cuenta 456, «Entes públicos, c./c. efectivo», por el importe de la recaudación líquida correspondiente a entes públicos a los cuales se les haya efectuado entregas a cuenta de dicha recaudación.

b.3) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el importe de la recaudación líquida correspondiente a entes públicos a los cuales no se les han efectuado ingresos a cuenta, en el momento de efectuar su pago.

Al cierre del ejercicio, su saldo acreedor, recogerá la deuda neta de la entidad con los entes públicos por cuya cuenta administra y recauda recursos.

454. Devolución de ingresos por recursos de otros entes públicos.

Cuenta deudora que recoge las operaciones a que se refiere su denominación.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la subcuenta 4519, «Derechos anulados por recursos de otros entes públicos. Por devolución de ingresos», por la anulación de derechos reconocidos por devolución de ingresos. Este asiento es simultáneo al de la realización del pago.

b) Se abonará con cargo a idéntica contrapartida, por su saldo, a la regularización en fin de ejercicio de las devoluciones de ingresos realizadas durante el mismo.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Su saldo deudor, antes de la regularización, recogerá las devoluciones de ingresos efectuadas durante el ejercicio.

455. Entes públicos, por devolución de ingresos pendientes de pago.

Cuenta deudora que recoge la disminución del débito de la entidad frente a los entes públicos por cuenta de los que recauda recursos, como consecuencia de las devoluciones de ingresos reconocidos.

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

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por el importe de la devolución de ingresos, en el momento en que se dicte el acuerdo de devolución, con abono a la cuenta 457, «Acreedores por devolución de ingresos por recursos de otros entes».

b) Se abonará con cargo a la cuenta 453, «Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar», por el importe de las devoluciones satisfechas.

Su saldo, deudor, recogerá la minoración en la deuda recaudada por la entidad, como consecuencia de las devoluciones de ingresos reconocidas y pendientes de pago. Ha de ser igual al saldo acreedor de la cuenta 457, «Acreedores por devolución de ingresos por recursos de otros entes».

456. Entes públicos, c/c. efectivo.

Esta cuenta tiene por objeto reflejar la situación deudora o acreedora de los entes públicos por cuenta de los que se administran y recaudan recursos, como consecuencia de las entregas en efectivo que la entidad recaudadora les vaya efectuando durante el ejercicio a cuenta de la liquidación definitiva que proceda girar en función de la efectiva recaudación neta habida durante el mismo.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por el importe de las entregas a cuenta efectuadas durante el ejercicio, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes». Este mismo asiento se efectuará al hacer efectivos los saldos acreedores que resulten cuando las entregas a cuenta hayan sido inferiores al importe total de la recaudación.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) La cuenta 453, «Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar», por el importe de la recaudación anual obtenida, es decir, el saldo que en fin de ejercicio presente dicha cuenta 453, para los recursos correspondientes a entes públicos a los que se efectúan entregas a cuenta.

b.2) La cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según corresponda, cuando las entregas a cuenta hayan sido superiores al importe de la recaudación líquida y proceda el reintegro de dichas cantidades, en el momento de efectuarse el mismo.

457. Acreedores por devolución de ingresos por recursos de otros entes.

Cuenta acreedora que recoge el reconocimiento de la obligación de pagar o devolver cantidades indebidamente recaudadas, cuando se trate de ingresos por recursos de otros entes.

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

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a la cuenta 455, «Entes públicos, por devolución de ingresos pendientes de pago», cuando se dicte el acuerdo de devolución de ingresos.

b) Se cargará con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por las devoluciones pagadas.

La suma de su haber indicará el total de obligaciones reconocidas por devoluciones de recursos de otros entes públicos, es decir, el total de acuerdos de devolución dictados en el

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

ejercicio más aquellos que, dictados en ejercicios anteriores, se encontraban pendientes de pago al comienzo del mismo. La de su debe, las devoluciones efectuadas.

Su saldo, acreedor, recogerá el importe de las obligaciones pendientes por devolución de recursos de otros entes públicos.

458. Derechos cancelados por recursos de otros entes públicos.

Recoge las cancelaciones de recursos contabilizados en la cuenta 450, «Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos», producidas como consecuencia de adjudicaciones de bienes en pago de deudas y otros cobros en especie, insolvencias y otras causas o prescripción.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a la cuenta 452, «Entes públicos por derechos a cobrar», por los derechos cancelados.

b) Se cargará, con abono a la cuenta 450, «Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos», en fin de ejercicio, por la regularización de derechos cancelados en especie, insolvencias y otras causas y prescripción.

Su saldo, acreedor, antes de la regularización, recogerá el total de derechos cancelados en especie, por insolvencias y otras causas y por prescripción durante el ejercicio, de recursos de otros entes públicos.

47. ADMINISTRACIONES PÚBLICAS.**470. Hacienda Pública, deudor por diversos conceptos.**

4700. Hacienda Pública, deudor por IVA.

4707. Hacienda Pública, deudor por IGIC.

4709. Hacienda Pública, deudor por otros conceptos.

471. Organismos de Previsión Social, deudores.

4710. Seguridad Social.

4711. MUFACE.

4712. MUGEJU.

4713. ISFAS.

4719. Otros organismos de Previsión Social, deudores.

472. Hacienda Pública, IVA soportado.

4720. IVA soportado.

4727. IGIC soportado.

475. Hacienda Pública, acreedor por diversos conceptos.

4750. Hacienda Pública, acreedor por IVA.

4751. Hacienda Pública, acreedor por retenciones practicadas.

4757. Hacienda Pública, acreedor por IGIC.

4759. Hacienda Pública, acreedor por otros conceptos.

476. Organismos de Previsión Social, acreedores.

4760. Seguridad Social.

4761. MUFACE.

4762. MUGEJU.

4763. ISFAS.

4769. Otros organismos de Previsión Social, acreedores.

477. Hacienda Pública, IVA repercutido.

4770. IVA repercutido.

4777. IGIC repercutido.

470. Hacienda Pública, deudor por diversos conceptos.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Cuenta que presenta la posición deudora de la Hacienda Pública frente a la entidad, como consecuencia de la liquidación de IVA u otras causas.

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

Funcionará a través de sus divisionarias.

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

4700. Hacienda Pública, deudor por IVA.

Representa el exceso, en cada periodo impositivo, del IVA soportado y deducible sobre el IVA repercutido.

a) Se cargará, al efectuar la liquidación del impuesto, por la diferencia positiva entre el IVA soportado y deducible, y el IVA repercutido, con abono a la subcuenta 4720, «IVA soportado».

b) Se abonará con cargo a la subcuenta 4770, «IVA repercutido», cuando se compense en liquidaciones posteriores o bien, a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», o a la cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», cuando se ejercite el derecho a la devolución.

Su saldo, deudor, recogerá el exceso de IVA soportado y deducible aún no compensada en liquidaciones sucesivas y cuya devolución no ha sido realizada.

4707. Hacienda Pública, deudor por IGIC.

Representa el exceso, en cada periodo impositivo, del IGIC soportado y deducible sobre el IGIC repercutido.

a) Se cargará al efectuar la liquidación, por la diferencia positiva entre el IGIC soportado y deducible, y el IGIC repercutido con abono a la subcuenta 4727, «IGIC soportado».

b) Se abonará, con cargo a la subcuenta 4777, «IGIC repercutido», cuando se compense en liquidaciones posteriores o bien, a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», o a la 554, «Cobros pendientes de aplicación», cuando se ejercite el derecho a la devolución.

Su saldo, deudor, recogerá el exceso del IGIC soportado y deducible aún no compensado en liquidaciones sucesivas y cuya devolución no ha sido realizada.

4709. Hacienda Pública, deudor por otros conceptos.

Recoge créditos a favor de la entidad por causas distintas de las indicadas en las anteriores subcuentas.

Se cargará y abonará, con abono y cargo a las cuentas que corresponda según la naturaleza de las operaciones.

471. Organismos de Previsión Social, deudores.

Créditos a favor de la entidad, de los diversos Organismos de Previsión Social, relacionados con las prestaciones sociales que ellos efectúan.

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

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», al realizar los pagos.

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

472. Hacienda Pública, IVA soportado.

IVA devengado con motivo de la adquisición de bienes y servicios y de otras operaciones comprendidas en los correspondientes textos legales, que tenga carácter deducible.

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

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Funcionará a través de sus divisionarias.

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

4720. IVA soportado.

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 410, «Acreedores por IVA soportado», por el importe del IVA deducible cuando se devenga el impuesto.

a.2) La cuenta 410, «Acreedores por IVA soportado», mediante asiento de signo negativo, por el importe del IVA deducible correspondiente a las operaciones anuladas.

a.3) La cuenta 410, «Acreedores por IVA soportado», por las diferencias que resulten en el IVA deducible al practicarse las regularizaciones previstas en la regla de prorata. Este asiento será positivo o negativo según el signo de las diferencias.

a.4) La subcuenta 4770, «IVA repercutido», por el importe del IVA deducible, calculado conforme a las reglas del IVA en los casos de producción por la entidad de bienes para su propio inmovilizado, así como en los cambios de afectación de bienes.

b) Se abonará por el importe del IVA deducible que se compensa en la liquidación del periodo, con cargo a la subcuenta 4770, «IVA repercutido». Si después de formulado este asiento subsistiera saldo en la subcuenta 4720, «IVA soportado», el importe del mismo se cargará a la subcuenta 4700, «Hacienda Pública, deudor por IVA».

4727. IGIC soportado.

IGIC devengado con motivo de la adquisición de bienes y servicios y de otras operaciones comprendidas en el texto legal, que tengan carácter deducible.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 410, «Acreedores por IVA soportado», por el importe del IGIC deducible cuando se devenga el impuesto.

a.2) La cuenta 410, «Acreedores por IVA soportado», mediante asiento de signo negativo, por el importe del IGIC deducible correspondiente a las operaciones anuladas.

a.3) La cuenta 410, «Acreedores por IVA soportado», por las diferencias que resulten en el IGIC deducible al practicarse las regularizaciones previstas en la Regla de Prorrata. Este asiento será positivo o negativo según el signo de las diferencias.

b) Se abonará por el importe del IGIC deducible que se compensa en la liquidación del periodo, con cargo a la subcuenta 4777, «IGIC repercutido». Si después de formulado este asiento subsistiera saldo en la subcuenta 4727, el importe del mismo se cargará a la subcuenta 4707, «Hacienda Pública, deudor por IGIC».

475. Hacienda Pública, acreedor por diversos conceptos.

Deudas a favor de la Hacienda Pública, por conceptos fiscales o de otra índole, pendientes de pago.

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

Funcionará a través de sus divisionarias.

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

4750. Hacienda Pública, acreedor por IVA.

Exceso, en cada periodo impositivo, del IVA repercutido sobre el IVA soportado deducible.

a) Se abonará al terminar dicho periodo, por el importe del mencionado exceso, con cargo a la subcuenta 4770, «IVA repercutido».

b) Se cargará, cuando se efectúe el pago, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

Su saldo, acreedor, recogerá el importe de las liquidaciones positivas pendientes de ingreso en la Hacienda Pública.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

4751. Hacienda Pública, acreedor por retenciones practicadas.

Importe de las retenciones tributarias efectuadas pendientes de pago a la Hacienda Pública.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por las retenciones practicadas, cuando la entidad sea sustituto del contribuyente o retenedor, con cargo, generalmente, a la cuenta 557, «Formalización».

b) Se cargará, por los pagos realizados, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

4757. Hacienda Pública, acreedor por IGIC.

Exceso, en cada periodo impositivo, del IGIC repercutido sobre el IGIC soportado deducible.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará al terminar dicho periodo, por el importe del mencionado exceso, con cargo a la subcuenta 4777, «IGIC repercutido».

b) Se cargará, cuando se efectúe el pago, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

Su saldo, acreedor, recogerá el importe de las liquidaciones positivas pendientes de ingreso en la Hacienda Pública.

4759. Hacienda Pública, acreedor por otros conceptos.

Deudas con la Hacienda Pública, por causas distintas a las recogidas en las subcuentas anteriores.

Se abonará y cargará con cargo y abono a las cuentas que corresponda según la naturaleza de las operaciones.

476. Organismos de Previsión Social, acreedores.

Cantidades retenidas a los trabajadores, o en su caso satisfechas por estos a la entidad, y que en un momento posterior han de ser entregadas a dichos Organismos de Previsión Social (Seguridad Social, MUFACE, MUGEJU, ISFAS, etc.).

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

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) Generalmente, la cuenta 557, «Formalización», por las retenciones de las cuotas correspondientes al personal de la entidad.

a.2) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», o a la cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», por el ingreso de las mencionadas cuotas en la entidad.

b) Se cargará, por los pagos realizados, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

477. Hacienda Pública, IVA repercutido.

IVA devengado con motivo de la entrega de bienes o de la prestación de servicios y de otras operaciones comprendidas en los correspondientes textos legales.

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

Funcionará a través de sus divisionarias.

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

4770. IVA repercutido.

IVA devengado con motivo de la entrega de bienes o de la prestación de servicios y de otras operaciones comprendidas en el texto legal.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta 440, «Deudores por IVA repercutido», por el importe del IVA repercutido cuando se devengue el impuesto.

a.2) La cuenta 440, «Deudores por IVA repercutido», en asiento de signo negativo, por el importe del IVA repercutido, correspondiente a operaciones anuladas.

a.3) La subcuenta 4720, «IVA soportado», y, en su caso, a la cuenta de activo de que se trate, en los casos de producción por la entidad de bienes para su propio inmovilizado, y en los casos de cambio de afectación.

b) Se cargará, por el importe del IVA soportado deducible que se compense en la liquidación del impuesto, con abono a la subcuenta 4720, «IVA soportado». Si después de formulado este asiento subsistiera saldo en la subcuenta 4770, «IVA repercutido», el importe del mismo se abonará a la subcuenta 4750, «Hacienda Pública, acreedor por IVA».

4777. IGIC repercutido.

IGIC devengado con motivo de la entrega de bienes o de la prestación de servicios y de otras operaciones comprendidas en el texto legal.

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta 440, «Deudores por IVA repercutido», por el importe del IGIC repercutido cuando se devengue el impuesto.

a.2) La cuenta 440, «Deudores por IVA repercutido», en asiento de signo negativo, por el importe del IGIC repercutido, correspondiente a operaciones anuladas.

b) Se cargará, por el importe del IGIC soportado deducible que se compense en la liquidación del impuesto, con abono a la subcuenta 4727, «IGIC soportado». Si después de formulado este asiento subsistiera saldo en la subcuenta 4777, el importe del mismo se abonará a la subcuenta 4757, «Hacienda Pública, acreedor por IGIC».

48. AJUSTES POR PERIODIFICACIÓN.

480. Gastos anticipados.

485. Ingresos anticipados.

480. Gastos anticipados.

Gastos contabilizados en el ejercicio que se cierra y que corresponden al siguiente.

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe VI, «Ajustes por periodificación».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, al cierre del ejercicio, con abono a las cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza» que hayan registrado los gastos a imputar al ejercicio posterior.

b) Se abonará, al principio del ejercicio siguiente, con cargo a cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza».

485. Ingresos anticipados.

Ingresos contabilizados en el ejercicio que se cierra que corresponden al siguiente.

Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe V, «Ajustes por periodificación».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, al cierre del ejercicio, con cargo a las cuentas del grupo 7, «Ventas e ingresos por naturaleza», que hayan registrado los ingresos a imputar al ejercicio posterior.

b) Se cargará, al principio del ejercicio siguiente, con abono a cuentas del grupo 7, «Ventas e ingresos por naturaleza».

49. DETERIORO DE VALOR DE CRÉDITOS.

490. Deterioro de valor de créditos.

4900. Operaciones de gestión.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

4901. Otras cuentas a cobrar.

4902. Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

4903. Otras inversiones financieras.

Correcciones por deterioro de valor de los créditos y partidas a cobrar del subgrupo 43, «Deudores presupuestarios» y del subgrupo 44, «Deudores no presupuestarios».

490. Deterioro de valor de créditos.

Importe de las correcciones valorativas por deterioro de créditos incobrables, registrados en cuentas de los subgrupos 43, «Deudores presupuestarios», y 44, «Deudores no presupuestarios».

Minorará la partida del activo corriente del balance en la que figure el correspondiente derecho de cobro.

Se traspasará a la subcuenta 4902, «Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», el importe de las correcciones de valor por deterioro que figure en la cuenta 595, «Deterioro de valor de créditos a corto plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas», cuando las inversiones financieras a que se refieren dichas correcciones se imputen, a su vencimiento, al presupuesto de ingresos de la entidad.

Asimismo, se traspasará a la subcuenta 4903, «Otras inversiones financieras», el importe de las correcciones de valor por deterioro que figure en la cuenta 598, «Deterioro de valor de créditos a corto plazo», cuando las inversiones financieras a que se refieren dichas correcciones se imputen, a su vencimiento, al presupuesto de ingresos de la entidad.

Funcionará a través de sus divisionarias atendiendo al origen o a la naturaleza de los derechos.

Su movimiento es el siguiente, según la alternativa adoptada por la entidad:

1. Cuando la entidad cifre el importe del deterioro al final del ejercicio mediante una estimación global del riesgo de fallidos existente en los saldos de deudores:

a) Se abonará, al final del ejercicio, por la estimación realizada, con cargo a la cuenta 697, «Pérdidas por deterioro de créditos», a través de la subcuenta que corresponda.

b) Se cargará, igualmente al final del ejercicio, por la dotación realizada al cierre del ejercicio precedente, con abono a la cuenta 797, «Reversión del deterioro de créditos», a través de la subcuenta que corresponda.

2. Cuando la entidad cifre el importe del deterioro mediante un sistema individualizado de seguimiento de saldos de deudores:

a) Se abonará, a lo largo del ejercicio, por el importe de los riesgos que se vayan estimando, con cargo a la cuenta 697, «Pérdidas por deterioro de créditos», a través de la subcuenta que corresponda.

b) Se cargará a medida que se vayan dando de baja los saldos de deudores para los que se dotó la cuenta correctora de forma individualizada o cuando desaparezca el riesgo, por el importe de la misma, con abono a la cuenta 797, «Reversión del deterioro de créditos», a través de la subcuenta que corresponda.

GRUPO 5**Cuentas financieras**

Activos y pasivos financieros corrientes, excepto aquellos que deban figurar en el grupo 4, «Acreedores y deudores», periodificaciones financieras y provisiones a corto plazo.

50. EMPRÉSTITOS Y OTRAS EMISIONES ANÁLOGAS A CORTO PLAZO.**500. Obligaciones y bonos a corto plazo.**

5000. Obligaciones y bonos al coste amortizado.

5001. Obligaciones y bonos a valor razonable con cambios en resultados.

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

5050. Otros valores negociables al coste amortizado.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

5051. Otros valores negociables a valor razonable con cambios en resultados.

506. Intereses a corto plazo de empréstitos y otras emisiones análogas.

5060. Intereses a corto plazo de obligaciones y bonos al coste amortizado.

5061. Intereses a corto plazo de obligaciones y bonos a valor razonable con cambios en resultados.

5065. Intereses a corto plazo de otros valores negociables al coste amortizado.

5066. Intereses a corto plazo de otros valores negociables a valor razonable con cambios en resultados.

Recoge la financiación ajena obtenida a través de emisiones en masa de valores negociables que no hayan sido adquiridos por entidades del grupo, multigrupo y asociadas, cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en un plazo no superior a un año.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo corriente del balance, formando parte del epígrafe II, «Deudas a corto plazo».

La parte de las deudas a largo plazo cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en un plazo no superior a un año deberá figurar en el pasivo corriente del balance; a estos efectos se traspasará a este subgrupo el importe que representen las deudas a largo plazo cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en un plazo no superior a un año de las cuentas correspondientes del subgrupo 15, «Empréstitos y otras emisiones análogas a largo plazo».

500. Obligaciones y bonos a corto plazo.

Refleja las obligaciones y bonos en circulación cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en un plazo no superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

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

5000. Obligaciones y bonos al coste amortizado.

Recoge las obligaciones y bonos que en el momento de su emisión se hayan clasificado, conforme a lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración n.º 9, «Pasivos financieros», en la categoría de «Pasivos financieros al coste amortizado».

a) Se abonará:

a.1) Por el efectivo recibido en el momento de su emisión, con cargo a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», o con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», si la emisión tuviera que imputarse al presupuesto.

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

a.3) Con cargo a la cuenta 661, «Intereses de empréstitos y otras emisiones análogas», por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda. Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

b) Se cargará:

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

b.2) A la amortización de los valores, por su valor contable, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por el importe a reembolsar. Si la emisión no se imputó al presupuesto, se cargará, por su valor contable, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el efectivo de la emisión, y a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por la diferencia entre el valor de reembolso y el efectivo de la emisión.

Simultáneamente, la diferencia que, en caso de amortización anticipada, pueda existir entre el valor de reembolso y el valor contable se cargará a la subcuenta 6655, «Pérdidas en

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

pasivos financieros al coste amortizado», o se abonará a la subcuenta 7655, «Beneficios en pasivos financieros al coste amortizado», según su signo.

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

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

5001. Obligaciones y bonos a valor razonable con cambios en resultados.

Recoge las obligaciones y bonos que en el momento de su emisión se hayan clasificado, conforme a lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración n.º 9, «Pasivos financieros», en la categoría de «Pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados».

a) Se abonará:

a.1) Por el efectivo recibido en el momento de su emisión, con cargo a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», o con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», si la emisión tuviera que imputarse al presupuesto.

a.2) Con cargo a la cuenta 661, «Intereses de empréstitos y otras emisiones análogas», por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda. Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

b) Se cargará, al reembolso de los valores, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por el importe a reembolsar.

Si la emisión no se imputó al presupuesto, se cargará, por el importe a reembolsar, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el efectivo de la emisión, y a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por la diferencia entre el valor de reembolso y el efectivo de la emisión.

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

d) Se abonará o se cargará con cargo o abono, respectivamente, a la subcuenta 6642, «Pérdidas en pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados», y a la subcuenta 7642, «Beneficios en pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados», por la variación que se produzca en su valor razonable, salvo la parte correspondiente a los intereses devengados y a las diferencias de cambio.

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

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

Funcionará a través de sus divisionarias.

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

506. Intereses a corto plazo de empréstitos y otras emisiones análogas.

Recoge el importe de los intereses a pagar, con vencimiento a corto plazo, de empréstitos y otras emisiones análogas.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por el importe de los intereses devengados durante el ejercicio con vencimiento en el siguiente, con cargo a la cuenta 661, «Intereses de empréstitos y otras emisiones análogas».

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

b) Se cargará, al vencimiento de los intereses y en la cancelación anticipada, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

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

51. DEUDAS A CORTO PLAZO CON ENTIDADES DEL GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS.

510. Deudas a corto plazo con entidades de crédito del grupo, multigrupo y asociadas.

511. Proveedores de inmovilizado a corto plazo, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

512. Acreedores por arrendamiento financiero a corto plazo, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

513. Otras deudas a corto plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

514. Intereses a corto plazo de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

515. Deudas a corto plazo transformables en subvenciones con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

516. Deudas a corto plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas representadas en valores negociables.

5160. Deudas representadas en valores negociables al coste amortizado, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

5161. Deudas representadas en valores negociables a valor razonable con cambios en resultados, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

517. Fianzas recibidas a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

518. Depósitos recibidos a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Deudas cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en un plazo no superior a un año, contraídas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas, incluidas aquellas que por su naturaleza debieran figurar en otros subgrupos de este grupo.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo corriente del balance en el epígrafe III, «Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a corto plazo».

La parte de las deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas que tenga vencimiento a corto deberá figurar en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe III, «Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a corto plazo»; a estos efectos se traspasará a este subgrupo el importe que representen las deudas a largo plazo con vencimiento a corto, de las cuentas correspondientes del subgrupo 16, «Deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

510. Deudas a corto plazo con entidades de crédito del grupo, multigrupo y asociadas.

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

Su movimiento es análogo al de la cuenta 520, «Deudas a corto plazo con entidades de crédito», utilizando en la contrapartida las cuentas relativas a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

511. Proveedores de inmovilizado a corto plazo, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas, en calidad de suministradores de bienes definidos en el grupo 2, «Activo no corriente», con vencimiento no superior a un año.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 523, «Proveedores de inmovilizado a corto plazo».

512. Acreedores por arrendamiento financiero a corto plazo, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Deudas con vencimiento no superior a un año con entidades del grupo, multigrupo y asociadas en calidad de cedentes del uso de bienes en acuerdos que deban calificarse como arrendamientos financieros, en los términos recogidos en la norma de reconocimiento y valoración n.º 6, «Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar».

Su movimiento es análogo al de la cuenta 524, «Acreedores por arrendamiento financiero a corto plazo».

513. Otras deudas a corto plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Las contraídas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas por préstamos recibidos y otros débitos no incluidos en otras cuentas de este subgrupo, con vencimiento no superior a un año.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 510, «Deudas a corto plazo con entidades de crédito del grupo, multigrupo y asociadas».

514. Intereses a corto plazo de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Intereses a pagar, con vencimiento a corto plazo, de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 528, «Intereses a corto plazo de otras deudas», utilizando en la contrapartida las cuentas relativas a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

515. Deudas a corto plazo transformables en subvenciones con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Subvenciones reintegrables recibidas de entidades del grupo, multigrupo y asociadas, con vencimiento no superior a un año.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 522, «Deudas a corto plazo transformables en subvenciones».

516. Deudas a corto plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas representadas en valores negociables.

Deudas contraídas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas por empréstitos y otras emisiones análogas emitidas por la entidad, con vencimiento no superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 500, «Obligaciones y bonos a corto plazo», utilizando en la contrapartida las cuentas relativas a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

517. Fianzas recibidas a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Efectivo recibido de entidades del grupo, multigrupo y asociadas como garantía del cumplimiento de una obligación, a plazo no superior a un año.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 560, «Fianzas recibidas a corto plazo».

518. Depósitos recibidos a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Efectivo recibido en concepto de depósito irregular de entidades del grupo, multigrupo y asociadas, a plazo no superior a un año.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 561, «Depósitos recibidos a corto plazo».

52. DEUDAS A CORTO PLAZO POR PRÉSTAMOS RECIBIDOS Y OTROS CONCEPTOS.

520. Deudas a corto plazo con entidades de crédito.

521. Deudas a corto plazo.**522. Deudas a corto plazo transformables en subvenciones.****523. Proveedores de inmovilizado a corto plazo.****524. Acreedores por arrendamiento financiero a corto plazo.****526. Pasivos por derivados financieros a corto plazo.**

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

5261. Pasivos por otros derivados financieros a corto plazo.

5266. Intereses a corto plazo de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura.

5267. Intereses a corto plazo de otras permutas financieras.

527. Intereses a corto plazo de deudas con entidades de crédito.**528. Intereses a corto plazo de otras deudas.**

Financiación ajena no instrumentada en valores negociables ni contraída con entidades del grupo, multigrupo y asociadas, cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en un plazo no superior a un año.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo corriente del balance, formando parte del epígrafe II, «Deudas a corto plazo».

La parte de los pasivos a largo plazo cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse a corto plazo deberá figurar en el pasivo corriente del balance; a estos efectos se traspasará a este subgrupo el importe que representen las deudas a largo plazo cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse a corto plazo de las cuentas correspondientes del subgrupo 17, «Deudas a largo plazo por préstamos recibidos y otros conceptos».

520. Deudas a corto plazo con entidades de crédito.

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

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

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

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

a.3) Con cargo a la subcuenta 6625, «Intereses de deudas con entidades de crédito», por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda.

b) Se cargará:

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

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

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

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

521. Deudas a corto plazo.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Las contraídas con terceros por préstamos recibidos y otros débitos no incluidos en otras cuentas de este subgrupo, con vencimiento no superior a un año.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 520, «Deudas a corto plazo con entidades de crédito».

522. Deudas a corto plazo transformables en subvenciones.

Subvenciones reintegrables recibidas de otras entidades o particulares, con vencimiento no superior a un año.

Su movimiento, generalmente, es el siguiente:

a) Se abonará por las cantidades percibidas con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

b) Se cargará:

b.1) Por cualquier circunstancia que determine la reducción total o parcial de las mismas, con arreglo a los términos de su concesión, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 40, «Acreedores presupuestarios».

b.2) Si pierde su carácter de reintegrable, con abono, generalmente, de su saldo a las cuentas 940, «Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta», 941, «Ingresos de subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos», o 942, «Ingresos de subvenciones para la financiación de operaciones financieras», o a cuentas del subgrupo 75, «Transferencias y subvenciones».

523. Proveedores de inmovilizado a corto plazo.

Deudas con suministradores de bienes definidos en el grupo 2, «Activo no corriente», con vencimiento no superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Por la recepción a conformidad de los bienes suministrados, con cargo a cuentas del grupo 2, «Activo no corriente».

a.2) Por el gasto financiero devengado hasta alcanzar el valor de reembolso de la deuda, con cargo a la cuenta 662, «Intereses de deudas», a través de la divisionaria que corresponda.

b) Se cargará por el importe cancelado, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

524. Acreedores por arrendamiento financiero a corto plazo.

Deudas con vencimiento no superior a un año con otras entidades en calidad de cedentes del uso de bienes, en acuerdos que deban calificarse como arrendamientos financieros en los términos recogidos en las normas de reconocimiento y valoración.

a) Se abonará:

a.1) Por la recepción a conformidad del derecho de uso sobre los bienes suministrados, con cargo a cuentas del grupo 2, «Activo no corriente».

a.2) Por el gasto financiero devengado hasta alcanzar el valor de reembolso de la deuda, con cargo, generalmente, a la cuenta 662, «Intereses de deudas».

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

526. Pasivos por derivados financieros a corto plazo.

Importe correspondiente a las operaciones con derivados financieros con valoración desfavorable para la entidad, cuyo vencimiento o fecha en la que se esperan liquidar no sea superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

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

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

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

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

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

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

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

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

5261. Pasivos por otros derivados financieros a corto plazo.

Recoge la valoración desfavorable para la entidad de los derivados financieros a los que no se aplique la contabilidad de coberturas.

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

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

c) Se abonará o cargará, por las variaciones en su valor razonable, con cargo o abono, a las subcuentas 6646, «Pérdidas en otros derivados financieros», y 7646, «Beneficios en otros derivados financieros», respectivamente.

5266. Intereses a corto plazo de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura.

Intereses a pagar a corto plazo por operaciones de permuta financiera designados instrumentos de cobertura.

a) Se abonará, con cargo a la subcuenta 6628, «Intereses de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura», por el importe devengado durante el ejercicio.

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

5267. Intereses a corto plazo de otras permutas financieras.

Su movimiento es análogo al de la subcuenta 5266, utilizando como contrapartida la subcuenta 6626, «Intereses de otras deudas».

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

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Intereses a pagar, con vencimiento a corto plazo, de deudas con entidades de crédito.
Su movimiento es el siguiente:

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

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

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

528. Intereses a corto plazo de otras deudas.

Intereses a pagar, con vencimiento a corto plazo, de deudas, excluidos los que deben ser registrados en la cuenta 527, «Intereses a corto plazo de deudas con entidades de crédito».

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 527, «Intereses a corto plazo de deudas con entidades de crédito», utilizando como contrapartida la subcuenta 6626, «Intereses de otras deudas».

53. INVERSIONES FINANCIERAS A CORTO PLAZO EN ENTIDADES DEL GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS.**530. Participaciones a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

5301. Participaciones a corto plazo en sociedades del grupo.

5302. Participaciones a corto plazo en sociedades controladas conjuntamente.

5303. Participaciones a corto plazo en sociedades asociadas.

531. Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

5310. Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas mantenidos a vencimiento.

5311. Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas disponibles para la venta.

5312. Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas a valor razonable con cambios en resultados.

532. Créditos a corto plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**535. Intereses a corto plazo de inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.****536. Dividendo a cobrar de inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.****537. Fianzas constituidas a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.****538. Depósitos constituidos a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.****539. Desembolsos pendientes sobre participaciones a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.**

Inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación vaya a producirse en un plazo no superior a un año, incluidas aquellas que por su naturaleza debieran figurar en otros subgrupos de este grupo. También se incluirán las fianzas y depósitos a corto plazo constituidos con estas entidades.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo corriente del balance, en el epígrafe IV, «Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

La parte de las inversiones a largo plazo, con entidades del grupo, multigrupo y asociadas, cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en el corto plazo deberá figurar en el activo corriente del balance, en el epígrafe IV, «Inversiones financieras a corto

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas»; a estos efectos se traspasará a este subgrupo el importe que represente la inversión a largo plazo cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en el corto plazo de las cuentas correspondientes del subgrupo 24, «Inversiones financieras a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

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

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

Funcionará a través de sus divisionarias:

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará:

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

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

b) Se abonará:

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

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

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

531. Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Inversiones en obligaciones, bonos u otros valores representativos de deuda emitidos por entidades del grupo, multigrupo y asociadas, incluidos aquellos que fijan su rendimiento en función de índices o sistemas análogos, que tienen vencimiento o se esperan liquidar en un plazo no superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El movimiento de cada divisionaria es análogo al de su correspondiente divisionaria de la cuenta 541, «Valores representativos de deuda a corto plazo», utilizando en la contrapartida las cuentas relativas a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

532. Créditos a corto plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Inversiones a corto plazo en préstamos y otros créditos, distintos de los que deban figurar en el grupo 4, "Acreedores y deudores", incluidos los derivados de enajenaciones de inmovilizado, concedidos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas, con vencimiento no superior a un año.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 542, «Créditos a corto plazo», utilizando en la contrapartida las cuentas relativas a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

535. Intereses a corto plazo de inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Intereses a cobrar, con vencimiento no superior a un año, de valores representativos de deuda y de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Su movimiento es análogo al de las cuentas 546, «Intereses a corto plazo de valores representativos de deuda», y 547, «Intereses a corto plazo de créditos», utilizando en la contrapartida las cuentas relativas a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

536. Dividendo a cobrar de inversiones financieras en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Créditos por dividendos, sean definitivos o «a cuenta», pendientes de cobro, cuya distribución ha sido acordada por la entidad del grupo, multigrupo o asociada a que corresponden.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 545, «Dividendo a cobrar», utilizando en la contrapartida las cuentas relativas a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

537. Fianzas constituidas a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Efectivo entregado a entidades del grupo, multigrupo y asociadas como garantía del cumplimiento de una obligación, a plazo no superior a un año.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 565, «Fianzas constituidas a corto plazo».

538. Depósitos constituidos a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Efectivo entregado a entidades del grupo, multigrupo y asociadas en concepto de depósito irregular, a plazo no superior a un año.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 566, «Depósitos constituidos a corto plazo».

539. Desembolsos pendientes sobre participaciones a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Desembolsos pendientes, no exigidos, sobre participaciones en el patrimonio neto de entidades del grupo, multigrupo y asociadas, cuando tengan la consideración de inversiones financieras a corto plazo.

Figurará en el activo corriente del balance, minorando la partida en la que se reflejen las correspondientes participaciones.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 549, «Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a corto plazo».

54. INVERSIONES FINANCIERAS A CORTO PLAZO.**540. Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio.**

5400. Inversiones a corto plazo en instrumentos de patrimonio disponibles para la venta.

5401. Inversiones en instrumentos de patrimonio a valor razonable con cambios en resultados.

541. Valores representativos de deuda a corto plazo.

5410. Valores representativos de deuda a corto plazo mantenidos a vencimiento.

5411. Valores representativos de deuda a corto plazo disponibles para la venta.

5412. Valores representativos de deuda a valor razonable con cambios en resultados.

542. Créditos a corto plazo.

5420. Créditos a corto plazo por enajenación de inmovilizado.

5429. Otros créditos a corto plazo.

543. Activos por derivados financieros a corto plazo.

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

5431. Activos por otros derivados financieros a corto plazo.

5436. Intereses a corto plazo de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura.

5437. Intereses a corto plazo de otras permutas financieras.

544. Créditos a corto plazo al personal.**545. Dividendo a cobrar.****546. Intereses a corto plazo de valores representativos de deuda.****547. Intereses a corto plazo de créditos.****548. Imposiciones a corto plazo.****549. Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a corto plazo.**

5490. De activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

5491. De activos financieros disponibles para la venta.

Inversiones financieras, cualquiera que sea su forma de instrumentación, cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación no sea superior a un año y no estén relacionadas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas, excepto aquéllas que deban figurar en la cuenta 577, «Activos líquidos equivalentes al efectivo».

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo corriente del balance en el epígrafe V, «Inversiones financieras a corto plazo».

La parte de las inversiones a largo plazo cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación no sea superior a un año deberá figurar en el activo del balance en el epígrafe V, «Inversiones financieras a corto plazo»; a estos efectos se traspasará a este subgrupo el importe que represente la inversión a largo plazo cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación vaya a producirse a corto plazo de las cuentas correspondientes del subgrupo 25, «Otras inversiones financieras a largo plazo».

540. Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio.

Inversiones en derechos sobre el patrimonio neto, acciones con o sin cotización en un mercado regulado u otros valores, de sociedades mercantiles, que se esperen enajenar o extinguir en un plazo no superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

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

5400. Inversiones a corto plazo en instrumentos de patrimonio disponibles para la venta.

Recoge las inversiones en instrumentos de patrimonio clasificadas en la categoría de activos financieros disponibles para la venta que se esperen enajenar o extinguir en un plazo no superior a un año.

a) Se cargará:

a.1) A la suscripción o compra, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», y, en su caso, a la cuenta 549, «Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a corto plazo».

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

a.3) Cuando se haya acordado la enajenación de la participación, con abono a la cuenta 250, «Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio», por su traspaso a corto plazo.

a.4) En caso de deterioro, por las variaciones negativas del valor razonable imputadas previamente al patrimonio neto, con abono a la cuenta 902, «Imputación de pérdidas en activos financieros disponibles para la venta».

a.5) Por la reversión del deterioro, con abono a la cuenta 900, «Beneficios en activos financieros disponibles para la venta».

b) Se abonará:

b.1) Por las enajenaciones y en general por su baja del activo, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y, si existen desembolsos pendientes, con cargo a la cuenta 549, «Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a corto plazo».

Además, en el caso de participaciones valoradas al coste, se cargará la subcuenta 6651, «Pérdidas en inversiones en instrumentos de patrimonio valorados al coste», o se abonará la

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

subcuenta 7651, «Beneficios en inversiones en instrumentos de patrimonio valorados al coste», por los posibles resultados, negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) Por el importe del deterioro estimado con cargo a la subcuenta 6962, «Pérdidas por deterioro de participaciones en instrumentos de patrimonio neto de otras entidades».

c) Se cargará o abonará, por las variaciones en su valor razonable en fin de ejercicio y en la cancelación, con abono o cargo, respectivamente, a las cuentas 900, «Beneficios en activos financieros disponibles para la venta», y 800, «Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta».

5401. Inversiones en instrumentos de patrimonio a valor razonable con cambios en resultados.

Recoge las inversiones en instrumentos de patrimonio clasificadas en la categoría de activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

a) Se cargará, a la suscripción o compra, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», y, en su caso, a la cuenta 549, «Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a corto plazo».

b) Se cargará o abonará, por las variaciones en su valor razonable, con abono o cargo, respectivamente, a las subcuentas 7640, «Beneficios en activos financieros a valor razonable con cambios en resultados», y 6640, «Pérdidas en activos financieros a valor razonable con cambios en resultados».

c) Se abonará por las enajenaciones, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y, si existen desembolsos pendientes, con cargo a la cuenta 549, «Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a corto plazo».

541. Valores representativos de deuda a corto plazo.

Inversiones en obligaciones, bonos u otros valores representativos de deuda, incluidos aquellos que fijan su rendimiento en función de índices o sistemas análogos, cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación no sea superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

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

5410. Valores representativos de deuda a corto plazo mantenidos a vencimiento.

Recoge las inversiones en valores representativos de deuda que hayan sido clasificadas en la categoría de inversiones mantenidas hasta el vencimiento, cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación no sea superior a un año.

a) Se cargará:

a.1) A la suscripción o compra, por la contraprestación entregada, excluidos los intereses devengados y no vencidos, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

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

a.3) Con abono a la cuenta 761, «Ingresos de valores representativos de deuda», por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión. Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

a.4) Por la reclasificación desde la categoría de disponible para la venta, con abono a la subcuenta 5411, «Valores representativos de deuda a corto plazo disponibles para la venta».

a.5) Por la reclasificación desde la categoría de activos financieros a valor razonable con cambios en resultados, con abono a la subcuenta 5412, «Valores representativos de deuda a valor razonable con cambios en resultados».

b) Se abonará:

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

b.1) Por la amortización, enajenación o baja del activo de los valores, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente». Al mismo tiempo, en caso de enajenación, se cargará la subcuenta 6650, «Pérdidas en inversiones financieras al coste amortizado», o se abonará la subcuenta 7650, «Beneficios en inversiones financieras al coste amortizado», por los posibles resultados, negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) Por la reclasificación a la categoría de disponible para la venta, con cargo a la subcuenta 5411, «Valores representativos de deuda a corto plazo disponibles para la venta».

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

5411. Valores representativos de deuda a corto plazo disponibles para la venta.

Recoge las inversiones en valores representativos de deuda no clasificados en otras categorías, cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación no sea superior a un año.

a) Se cargará:

a.1) A la suscripción o compra, por la contraprestación entregada, excluidos los intereses devengados y no vencidos, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

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

a.3) Con abono a la cuenta 761, «Ingresos de valores representativos de deuda», por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión. Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

a.4) Por la reclasificación desde la categoría de inversión mantenida a vencimiento, con abono a la subcuenta 5410, «Valores representativos de deuda a corto plazo mantenidos a vencimiento».

Al mismo tiempo, por la diferencia entre el valor razonable y el coste amortizado de los valores, se cargará la cuenta 800, «Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta», o se abonará la cuenta 900, «Beneficios en activos financieros disponibles para la venta», según su signo.

a.5) En el momento del registro del deterioro del valor, por las variaciones negativas del valor razonable imputadas previamente al patrimonio neto, con abono en la cuenta 902, «Imputación de pérdidas en activos financieros disponibles para la venta».

b) Se abonará:

b.1) Por la amortización, enajenación o baja del activo de los valores, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

b.2) Por la reclasificación a la categoría de inversión mantenida a vencimiento, con cargo a la subcuenta 5410, «Valores representativos de deuda a corto plazo mantenidos a vencimiento».

c) Se cargará o abonará, por las variaciones en su valor razonable, con abono o cargo, respectivamente, a las cuentas 900, «Beneficios en activos financieros disponibles para la venta», y 800, «Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta», salvo la parte correspondiente a las diferencias de cambio asociadas al coste amortizado, que se registrarán en las cuentas 668, «Diferencias negativas de cambio», o 768, «Diferencias positivas de cambio», según su signo, y la parte correspondiente a los intereses devengados.

5412. Valores representativos de deuda a valor razonable con cambios en resultados.

Recoge las inversiones en valores representativos de deuda clasificadas en la categoría activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

a) Se cargará:

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

a.1) A la suscripción o compra, por la contraprestación entregada, excluidos los intereses devengados y no vencidos, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.2) Con abono a la cuenta 761, «Ingresos de valores representativos de deuda», por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión. Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

b) Se abonará:

b.1) Con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por la enajenación o amortización de los valores.

b.2) Por la reclasificación a la categoría de «Inversiones mantenidas hasta el vencimiento», con cargo a la subcuenta 5410, «Valores representativos de deuda a corto plazo mantenidos a vencimiento».

c) Se cargará o abonará, por las variaciones en su valor razonable, con abono o cargo, respectivamente, a las subcuentas 7640, «Beneficios en activos financieros a valor razonable con cambios en resultados», y 6640, «Pérdidas en activos financieros a valor razonable con cambios en resultados», salvo la parte correspondiente a las diferencias de cambio que se registrarán en las cuentas 668, «Diferencias negativas de cambio», o 768, «Diferencias positivas de cambio», según su signo, y salvo la parte correspondiente a los intereses devengados.

542. Créditos a corto plazo.

Préstamos y otros créditos concedidos a terceros con vencimiento no superior a un año. Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará:

a.1) A la formalización del crédito, por el importe de éste, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a las cuentas de inmovilizado correspondientes, en el caso de créditos que deban figurar en la subcuenta 5420, «Créditos a corto plazo por enajenación de inmovilizado».

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

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

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

b) Se abonará, al vencimiento o al reintegro total o parcial, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y a la cuenta 667, «Pérdidas de créditos incobrables», en caso de pérdidas por insolvencias.

543. Activos por derivados financieros a corto plazo.

Importe correspondiente a las operaciones con derivados financieros con valoración favorable para la entidad, cuyo vencimiento o fecha en la que se esperan liquidar no sea superior a un año.

Funcionará a través de sus divisionarias.

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

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

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

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

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

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

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

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

5431. Activos por otros derivados financieros a corto plazo.

Recoge la valoración favorable para la entidad de los derivados financieros a los que no se aplique la contabilidad de coberturas.

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

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

c) Se cargará o abonará, por las variaciones en su valor razonable, con abono o cargo, a las subcuentas 7646, «Beneficios en otros derivados financieros», y 6646, «Pérdidas en otros derivados financieros», respectivamente.

5436. Intereses a corto plazo de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura.

Intereses a cobrar a corto plazo por operaciones de permuta financiera designados instrumentos de cobertura.

a) Se cargará, por el importe de los intereses devengados durante el ejercicio, con abono a la subcuenta 7628, «Ingresos de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura».

b) Se abonará con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», al vencimiento o cobro de intereses.

5437. Intereses a corto plazo de otras permutas financieras.

Su movimiento es análogo al de la subcuenta 5436, «Intereses a corto plazo de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura», utilizando como contrapartida la subcuenta 7620, «Ingresos de créditos», en lugar de la 7628, «Ingresos de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura».

544. Créditos a corto plazo al personal.

Créditos concedidos al personal de la entidad, cuyo vencimiento no sea superior a un año.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 542, «Créditos a corto plazo».

545. Dividendo a cobrar.

Créditos por dividendos, sean definitivos o «a cuenta», cuya distribución ha sido acordada por la sociedad a que corresponden.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», a la suscripción o compra de los valores, por el importe de los dividendos acordados cuyo vencimiento no sea superior a un año.

a.2) La cuenta 760, «Ingresos de participaciones en el patrimonio neto», por el importe devengado.

b) Se abonará, al inicio del periodo de reparto de dividendos, o por el cobro de los mismos, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

546. Intereses a corto plazo de valores representativos de deuda.

Intereses a cobrar, con vencimiento no superior a un año, de valores representativos de deuda.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», a la suscripción o compra de los valores, por el importe de los intereses devengados cuyo vencimiento no sea superior a un año.

a.2) La cuenta 761, «Ingresos de valores representativos de deuda», por los intereses devengados y no vencidos, en fin de ejercicio y en la cancelación anticipada.

b) Se abonará con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», al vencimiento o cobro de los intereses y a la enajenación o baja del activo de los valores.

Al mismo tiempo, se abonará la cuenta 768, «Diferencias positivas de cambio», ó se cargará la cuenta 668, «Diferencias negativas de cambio», por las diferencias de cambio que se hayan producido hasta ese momento.

547. Intereses a corto plazo de créditos.

Intereses a cobrar, con vencimiento no superior a un año, de créditos.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por el importe de los intereses devengados y no vencidos, en fin de ejercicio y en la cancelación anticipada, con abono a la subcuenta 7620, «Ingresos de créditos».

b) Se abonará con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», al vencimiento o cobro de intereses y al reintegro o baja del activo del crédito.

548. Imposiciones a corto plazo.

Saldos en bancos e instituciones de crédito, formalizados por medio de «cuenta a plazo» o similares, con vencimiento no superior a un año. También se incluirán, con el debido desarrollo en subcuentas, los intereses a cobrar, con vencimiento no superior a un año, de las imposiciones a plazo.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, a la formalización, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

b) Se abonará, a la recuperación o traspaso de los fondos, con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

549. Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a corto plazo.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Desembolsos pendientes, no exigidos, sobre participaciones en el patrimonio neto de sociedades mercantiles, cuando se trate de inversiones financieras a corto plazo.

Figurará en el activo corriente del balance, minorando la partida en la que se reflejen las correspondientes participaciones.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, a la adquisición o suscripción de las participaciones, por el importe pendiente de desembolsar, con cargo a la divisionaria correspondiente de la cuenta 540, «Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio».

b) Se cargará, por los desembolsos que se vayan exigiendo, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a la divisionaria correspondiente de la cuenta 540, «Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio», por los saldos pendientes, cuando se enajenen participaciones no desembolsadas totalmente.

55. OTRAS CUENTAS FINANCIERAS.**550. Cuentas corrientes no bancarias.****554. Cobros pendientes de aplicación.****555. Pagos pendientes de aplicación.****556. Movimientos internos de tesorería.****557. Formalización.****558. Provisiones de fondos para pagos a justificar y anticipos de caja fija.**

5580. Provisiones de fondos para pagos a justificar pendientes de aprobación.

5581. Provisiones de fondos para anticipos de caja fija pendientes de justificación.

5584. Libramientos para pagos a justificar pendientes de pago.

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

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

559. Otras partidas pendientes de aplicación.

Recoge otras cuentas financieras que no se clasifiquen en otros subgrupos.

550. Cuentas corrientes no bancarias.

Cuentas corrientes mantenidas con persona natural o jurídica que no sea banco, banquero o institución de crédito, ni deudor o acreedor que deba figurar en el grupo 4, «Acreedores y deudores».

Figurará en el activo corriente del balance en el epígrafe III, «Deudores y otras cuentas a cobrar», la suma de sus saldos deudores, y en el pasivo corriente del balance en el epígrafe IV, «Acreedores y otras cuentas a pagar», la suma de sus saldos acreedores.

Se cargará por las remesas o entregas efectuadas por la entidad y se abonará por las recepciones a favor de la entidad, con abono y cargo, respectivamente, a las cuentas que corresponda en función de la naturaleza de la operación.

554. Cobros pendientes de aplicación.

Cuenta acreedora destinada a recoger los cobros que se producen en la entidad y que no son aplicables a sus conceptos definitivos por ser esta aplicación provisional un trámite previo para su posterior aplicación definitiva.

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

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por la realización de los cobros.

a.2) La cuenta 442, «Deudores por servicio de recaudación», por los cobros que se realicen en las entidades encargadas de la gestión de cobro, cuando se efectúe la

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

contabilización de forma previa a la recepción de los fondos, de acuerdo con los procedimientos de gestión establecidos.

a.3) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por el importe de los reintegros imputables al Presupuesto de gastos cuando la normativa aplicable a la entidad contable así lo prevea. Este asiento será de signo negativo.

b) Se cargará con abono a la cuenta que corresponda en función de la naturaleza del cobro.

555. Pagos pendientes de aplicación.

Cuenta deudora que recoge los pagos realizados por la entidad cuando, excepcionalmente, se desconoce su origen, y en general, aquéllos que no pueden aplicarse definitivamente.

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

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se cargará, por los pagos realizados, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

b) Se abonará, por la aplicación definitiva del pago, en el momento de obtener dicha información, con cargo a la cuenta a la que deba imputarse.

556. Movimientos internos de tesorería.

Recoge el traslado de fondos entre distintas cuentas de tesorería de la entidad sujeto de la contabilidad.

Figurará en el activo corriente del balance en el epígrafe VII, «Efectivo y otros activos líquidos equivalentes».

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta que corresponda del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por la salida de fondos de la tesorería.

b) Se abonará con cargo a la cuenta que corresponda del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por la entrada de los fondos procedentes de otras cuentas de tesorería.

Nota: La utilización de esta cuenta es opcional.

557. Formalización.

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

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

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

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

Su saldo será siempre cero.

Nota: La utilización de esta cuenta es opcional.

558. Provisiones de fondos para pagos a justificar y anticipos de caja fija.

Recoge la situación y los movimientos de los fondos librados para pagos a justificar y anticipos de caja fija, a favor de cajeros pagadores integrados orgánicamente en la entidad contable.

Figurará en el activo corriente del balance en el epígrafe III, "Deudores y otras cuentas a cobrar", excepto la subcuenta 5586 que figurará en el epígrafe IV, "Acreedores y otras cuentas a pagar", del pasivo corriente.

Funcionará a través de sus divisionarias.

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

5580. Provisiones de fondos para pagos a justificar pendientes de aprobación.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Recoge los fondos para pagos a justificar que hayan sido utilizados y de los que se encuentre pendiente de aprobar la correspondiente cuenta justificativa.

Su movimiento es el siguiente en función de la alternativa adoptada por la entidad:

1. Cuando la entidad registre de forma individualizada los pagos a terceros con cargo a los libramientos a justificar:

a) Se cargará, por los pagos realizados, con abono a las subcuentas 5708, «Caja. Pagos a justificar», o 5750, «Bancos e instituciones de crédito. Pagos a justificar», según corresponda.

b) Se abonará, una vez aprobada la cuenta justificativa, con cargo a la cuenta representativa del gasto realizado, o a la subcuenta 5586, «Gastos realizados con provisiones de fondos para pagos a justificar pendientes de aprobación», en caso de gastos que ya se hubieran reconocido.

Su saldo deudor, recoge el importe de los pagos realizados con fondos librados a justificar cuya cuenta justificativa se encuentre pendiente de aprobación.

2. Cuando la entidad opte por regularizar periódicamente y al menos a fin de ejercicio el saldo de la tesorería para pagos a justificar, esta cuenta solo se moverá en las fechas de regularización de dicho saldo:

a) Se cargará o abonará con abono o cargo, respectivamente, a la subcuenta 5750, «Bancos e instituciones de crédito. Pagos a justificar», al final de cada periodo de regularización, por la diferencia entre el saldo contable de la subcuenta 5750 a dicha fecha y el saldo real de las cuentas corrientes que representa esta última en la misma fecha.

b) Cuando la entidad utilice además caja de efectivo para pagos a justificar, se realizará simultáneamente la siguiente anotación:

Se cargará o abonará con abono o cargo respectivamente a la subcuenta 5708, «Caja. Pagos a justificar», al final de cada periodo de regularización, por la diferencia entre el saldo contable de la subcuenta 5708 a dicha fecha y las existencias reales de efectivo para pagos a justificar.

Al final de cada periodo de regularización, y en cualquier caso, a fin de ejercicio, su saldo deudor recoge el importe de los fondos librados con el carácter de pagos a justificar que hayan sido utilizados y que se encuentren pendientes de justificar o de aprobar la cuenta justificativa correspondiente.

Nota: Cuando los procedimientos organizativos de la entidad lo aconsejen o cuando las cantidades depositadas en la caja de efectivo para pagos a justificar sean escasamente significativas, esta cuenta recogerá también el saldo existente en la mencionada caja a la fecha de regularización. En este caso la regularización de la situación de los fondos para pagos a justificar de la entidad se efectuará únicamente con la primera de las anotaciones contables previstas en el movimiento de esta cuenta en el punto 2.

5581. Provisiones de fondos para anticipos de caja fija pendientes de justificación.

Recoge el importe de los fondos del anticipo de caja fija utilizado y que se encuentra pendiente de justificación.

Su movimiento es el siguiente en función de la alternativa adoptada por la entidad:

1. Cuando la entidad registre de forma individualizada los pagos a terceros con cargo al anticipo de caja fija:

a) Se cargará, por los pagos realizados, con abono a las subcuentas 5709, «Caja. Anticipos de caja fija», o 5751, «Bancos e instituciones de crédito. Anticipos de caja fija», según corresponda.

b) Se abonará, a la reposición del anticipo de caja fija, con cargo a la cuenta representativa del gasto realizado o a la cuenta 413, «Acreedores por operaciones devengadas», en caso de gastos que ya se hubieran reconocido.

Su saldo deudor, recoge el importe de los pagos realizados con cargo al anticipo de caja fija que se encuentren pendientes de justificar.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

2. Cuando la entidad opte por regularizar periódicamente y, al menos a fin de ejercicio, el saldo de la tesorería relativa al anticipo de caja fija, esta cuenta se moverá solo en las fechas de regularización de dicho saldo:

a) Se cargará o abonará con abono o cargo, respectivamente, a la subcuenta 5751, «Bancos e instituciones de crédito. Anticipos de caja fija», al final de cada periodo de regularización, por la diferencia entre el saldo contable de la subcuenta 5751 a dicha fecha y el saldo real de las cuentas corrientes que representa esta última en la misma fecha.

b) Cuando la entidad utilice caja de efectivo para anticipos de caja fija, se realizará simultáneamente la siguiente anotación:

Se cargará o abonará con abono o cargo respectivamente a la subcuenta 5709, «Caja. Anticipos de caja fija», al final de cada periodo de regularización, por la diferencia entre el saldo contable de la subcuenta 5709 a dicha fecha y las existencias reales de efectivo para anticipos de caja fija.

Al final de cada periodo de regularización, y en cualquier caso, a fin de ejercicio, su saldo deudor recoge el importe de los fondos librados con cargo al anticipo de caja fija que hayan sido utilizados y que se encuentren pendientes de justificar.

Nota: Cuando los procedimientos organizativos de la entidad lo aconsejen o cuando las cantidades depositadas en la caja de efectivo para anticipos de caja fija sean escasamente significativas, esta cuenta recogerá también el saldo existente en la mencionada caja a la fecha de regularización. En este caso la regularización de la situación de los fondos del anticipo de caja fija de la entidad se efectuará únicamente con la primera de las anotaciones contables previstas en el movimiento de esta cuenta en el punto 2.

5584. Libramientos para pagos a justificar pendientes de pago.

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

Su movimiento es el siguiente:

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

b) Se abonará, con cargo a la subcuenta 5750, «Bancos e instituciones de crédito. Pagos a justificar», por los pagos realizados con cargo a la cuenta operativa.

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

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

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

Su movimiento es el siguiente:

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

b) Se abonará, con cargo a la subcuenta 5751, «Bancos e instituciones de crédito. Anticipos de caja fija», por los pagos realizados con cargo a la cuenta operativa.

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

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

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

Su movimiento es el siguiente según la alternativa adoptada por la entidad:

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

1. Cuando la entidad registre de forma individualizada los pagos a terceros con cargo a los libramientos a justificar:

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

b) Se cargará, con abono a la subcuenta 5580, «Provisiones de fondos para pagos a justificar pendientes de aprobación», una vez aprobada la cuenta justificativa.

Su saldo, acreedor, recoge los gastos realizados con cargo a libramientos a justificar que se encuentren pendientes de aprobación.

2. Cuando la entidad opte por regularizar periódicamente y al menos a fin de ejercicio el saldo de la tesorería para pagos a justificar.

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

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

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

559. Otras partidas pendientes de aplicación.

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

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

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

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

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

56. FIANZAS Y DEPÓSITOS RECIBIDOS Y CONSTITUIDOS A CORTO PLAZO Y AJUSTES POR PERIODIFICACIÓN.**560. Fianzas recibidas a corto plazo.****561. Depósitos recibidos a corto plazo.****565. Fianzas constituidas a corto plazo.****566. Depósitos constituidos a corto plazo.****567. Gastos financieros pagados por anticipado.****568. Ingresos financieros cobrados por anticipado.**

La parte de las fianzas y depósitos, recibidos o constituidos, a largo plazo que tenga vencimiento a corto deberá figurar en el pasivo o activo corriente del balance; a estos efectos se traspasará a este subgrupo el importe que representen las fianzas y depósitos a largo plazo con vencimiento a corto de las cuentas correspondientes de los subgrupos 18, «Fianzas y depósitos recibidos a largo plazo», y 26, «Fianzas y depósitos constituidos a largo plazo».

560. Fianzas recibidas a corto plazo.

Efectivo recibido como garantía del cumplimiento de una obligación, a plazo no superior a un año.

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

Su movimiento es el siguiente:

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

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

b) Se cargará con abono a:

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

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

561. Depósitos recibidos a corto plazo.

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

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

Su movimiento es el siguiente:

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

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

565. Fianzas constituidas a corto plazo.

Efectivo entregado como garantía del cumplimiento de una obligación, a plazo no superior a un año.

Figurará en el activo corriente del balance en el epígrafe V, «Inversiones financieras a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, a la constitución, por el efectivo entregado, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», si la operación no tuviera que imputarse al presupuesto.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) La cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», a la cancelación de la fianza, según proceda.

b.2) La cuenta 678, «Gastos excepcionales», por incumplimiento de la obligación afianzada que determine pérdidas en la fianza.

566. Depósitos constituidos a corto plazo.

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

Figurará en el activo corriente del balance en el epígrafe V, «Inversiones financieras a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, a la constitución, por el efectivo entregado, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», si la operación no tuviera que imputarse al presupuesto.

b) Se abonará, a la cancelación, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según proceda.

567. Gastos financieros pagados por anticipado.

Gastos financieros pagados por la entidad que corresponden al ejercicio siguiente.

Figurará en el activo corriente del balance en el epígrafe VI, «Ajustes por periodificación».

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará, al cierre del ejercicio, con abono a las cuentas del subgrupo 66, «Gastos financieros», que hayan registrado los gastos financieros a imputar al ejercicio posterior.
- b) Se abonará, al principio del ejercicio siguiente, con cargo a cuentas del subgrupo 66.

568. Ingresos financieros cobrados por anticipado.

Ingresos financieros cobrados por la entidad y que corresponden al ejercicio siguiente. Figurará en el pasivo corriente del balance en el epígrafe V, «Ajustes por periodificación».

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará, al cierre del ejercicio, con cargo a las cuentas del subgrupo 76, «Ingresos financieros», que hayan registrado los ingresos financieros a imputar al ejercicio posterior.
- b) Se cargará, al principio del ejercicio siguiente, con abono a cuentas del subgrupo 76.

57. EFECTIVO Y ACTIVOS LÍQUIDOS EQUIVALENTES.**570. Caja.**

5700. Caja.

5708. Caja. Pagos a justificar.

5709. Caja. Anticipos de caja fija.

571. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas operativas.**573.****Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de recaudación.****575. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de pagos.**

5750. Bancos e instituciones de crédito. Pagos a justificar.

5751. Bancos e instituciones de crédito. Anticipos de caja fija.

576. Bancos e instituciones de crédito. Otras cuentas restringidas de pagos.

5760. Bancos e instituciones de crédito. Pago de nóminas.

5761. Banco e instituciones de crédito. Otros pagos en firme.

577. Activos líquidos equivalentes al efectivo.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo corriente del balance en el epígrafe VII, «Efectivo y otros activos líquidos equivalentes».

570. Caja.

Disponibilidades de medios líquidos.

Funcionará a través de sus divisionarias.

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

5700. Caja.

- a) Se cargará, a la entrada de medios líquidos, con abono a las cuentas que hayan de servir de contrapartida según la naturaleza de la operación que da lugar al cobro.
- b) Se abonará, a su salida, con cargo a las cuentas que hayan de servir de contrapartida según la naturaleza de la operación que da lugar al pago.

5708. Caja. Pagos a justificar.

Disponibilidades líquidas destinadas a pagos a justificar.

Su movimiento es el siguiente en función de la alternativa adoptada por la entidad:

1. Cuando la entidad registre de forma individualizada los pagos a terceros con cargo a los libramientos a justificar:

- a) Se cargará, generalmente, con abono a la subcuenta 5750, «Banco e instituciones de crédito. Pagos a justificar», por los fondos recibidos para pagos a justificar en efectivo.
- b) Se abonará con cargo a la subcuenta 5580, «Provisiones de fondos para pagos a justificar pendientes de aprobación», por los pagos realizados.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Su saldo deudor recoge los fondos líquidos para pagos a justificar existentes en cajas de efectivo de dicha naturaleza.

2. Cuando la entidad opte por regularizar periódicamente y al menos a fin de ejercicio el saldo de la cuenta de tesorería correspondiente a pagos a justificar:

Se cargará o abonará, en el momento de la regularización de la situación de los fondos con abono o cargo a la subcuenta 5580, «Provisiones de fondos para pagos a justificar pendientes de aprobación», por la diferencia entre el saldo contable que presente la cuenta a dicha fecha y el saldo real de efectivo para pagos a justificar existente en la caja.

En esta segunda alternativa esta cuenta solo se moverá en las fechas de regularización de dicho saldo.

El saldo deudor de esta cuenta después de su regularización y en todo caso a fin de ejercicio, recoge los fondos líquidos para pagos a justificar existentes en cajas de efectivo de dicha naturaleza.

5709. Caja. Anticipos de caja fija.

Disponibilidades líquidas para anticipos de caja fija.

Su movimiento es el siguiente en función de la alternativa adoptada por la entidad:

1. Cuando la entidad registre de forma individualizada los pagos a terceros con cargo al anticipo de caja fija:

a) Se cargará, generalmente, con abono a la subcuenta 5751, «Banco e instituciones de crédito. Anticipos de caja fija», por los fondos recibidos.

b) Se abonará con cargo a la subcuenta 5581, «Provisiones de fondos para anticipos de caja fija pendientes de justificación», por los pagos realizados.

Su saldo deudor recoge los fondos líquidos para anticipos de caja fija existentes en cajas de efectivo de dicha naturaleza.

2. Cuando la entidad opte por regularizar periódicamente y al menos a fin de ejercicio el saldo de la cuenta de tesorería correspondiente a anticipos de caja fija:

Se cargará o abonará, en el momento de la regularización de la situación de los fondos con abono o cargo a la subcuenta 5581, «Provisiones de fondos para anticipos de caja fija pendientes de justificación», por la diferencia entre el saldo contable que presente la cuenta a dicha fecha y el saldo real de efectivo para anticipos de caja fija existente en la caja.

En esta segunda alternativa esta cuenta solo se moverá en las fechas de regularización de dicho saldo.

El saldo deudor de esta cuenta después de su regularización y en todo caso a fin de ejercicio, recoge los fondos líquidos para anticipos de caja fija existentes en cajas de efectivo de dicha naturaleza.

571. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas operativas.

SalDOS a favor de la entidad en cuentas operativas, de disponibilidad inmediata, en bancos e instituciones de crédito.

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se cargará, por las entradas de efectivo o por las transferencias recibidas, con abono a las cuentas que hayan de servir de contrapartida según la naturaleza de la operación que da lugar al cobro.

b) Se abonará, por la disposición total o parcial del saldo, con cargo a las cuentas que hayan de servir de contrapartida de acuerdo con la naturaleza de la operación que da lugar al pago.

573. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de recaudación.

SalDOS a favor de la entidad en cuentas restringidas de recaudación.

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se cargará, por las entradas de efectivo, con abono a las cuentas que hayan de servir de contrapartida según la naturaleza de la operación que da lugar al cobro.

b) Se abonará, por los traspasos realizados, con cargo a la cuenta que corresponda de este mismo subgrupo.

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

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

Funcionará a través de sus divisionarias.

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

5750. Banco e instituciones de crédito. Pagos a justificar.

Saldos a favor de la entidad en cuentas restringidas de pagos para la realización de pagos a justificar:

Su movimiento es el siguiente según la alternativa adoptada por la entidad:

1. Cuando la entidad registre de forma individualizada los pagos a terceros con cargo a los libramientos a justificar:

a) Se cargará con abono a:

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

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

b) Se abonará con cargo a:

b.1) La subcuenta 5580, «Provisiones de fondos para pagos a justificar pendientes de aprobación», por los pagos realizados a los acreedores finales.

b.2) La cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por los reintegros de las cantidades no invertidas de libramientos a justificar, cuando aquellos se deban aplicar al presupuesto de ingresos.

2. Cuando la entidad opte por regularizar periódicamente y al menos a fin de ejercicio el saldo de la cuenta de tesorería correspondiente a pagos a justificar:

a) Se cargará con abono a:

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

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

b) Se abonará con cargo a:

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

b.2) La cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por los reintegros de las cantidades no invertidas de libramientos a justificar, cuando aquéllos se deban aplicar al presupuesto de ingresos.

c) Se abonará o cargará al final de cada periodo de regularización, con cargo o abono, respectivamente a la subcuenta 5580, «Provisiones de fondos para pagos a justificar pendientes de aprobación», por la diferencia entre el saldo contable que presente a dicha ficha y el saldo real para pagos a justificar de la cuenta corriente de provisiones de fondos que representa. Esta operación tiene por objeto que el saldo contable de la subcuenta 5750, «Banco e instituciones de crédito. Pagos a justificar», después de la regularización represente los saldos para pagos a justificar a favor de la entidad en cuentas restringidas de provisiones de fondos.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

5751. Banco e instituciones de crédito. Anticipos de caja fija.

Saldos a favor de la entidad en cuentas restringidas de pagos de anticipos de caja fija.

Su movimiento es el siguiente según la alternativa adoptada por la entidad:

1. Cuando la entidad registre de forma individualizada los pagos a terceros con cargo al anticipo de caja fija:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta que corresponda del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según se trate de traspasos de caja o cuentas operativas, por la provisión inicial de fondos a la «caja fija» o incrementos de la misma.

a.2) La subcuenta 5585, «Libramientos para la reposición de anticipos de caja fija pendientes de pago», por las entradas de fondos provenientes de las reposiciones de los anticipos de caja fija.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) La subcuenta 5581, «Provisiones de fondos para anticipos de caja fija pendientes de justificación», por los pagos realizados a los acreedores finales.

b.2) La cuenta 571, «Bancos e instituciones de crédito. Cuentas operativas», por los movimientos de fondos correspondientes a cancelaciones o disminuciones del anticipo de caja fija.

2. Cuando la entidad opte por regularizar periódicamente y al menos a fin de ejercicio, el saldo de la cuenta de tesorería correspondiente a anticipos de caja fija:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta que corresponda del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según se trate de traspasos de caja o cuentas operativas, por la provisión inicial de fondos a la «caja fija» o incrementos de la misma.

a.2) La subcuenta 5585, «Libramientos para la reposición de anticipos de caja fija pendientes de pago», por las entradas de fondos provenientes de las reposiciones de los anticipos de caja fija.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) La cuenta representativa del gasto realizado, cuando se produzca la reposición del anticipo de caja fija.

b.2) La cuenta 571, «Bancos e instituciones de crédito. Cuentas operativas», por los movimientos de fondos correspondientes a cancelaciones o disminuciones del anticipo de caja fija.

c) Se abonará o cargará al final de cada periodo de regularización, con cargo o abono, respectivamente a la subcuenta 5581, «Provisiones de fondos para anticipos de caja fija pendientes de justificación», por la diferencia entre el saldo contable que presente a dicha ficha y el saldo real para anticipos de caja fija de la cuenta corriente de provisiones de fondos que representa. Esta operación tiene por objeto que el saldo contable de la subcuenta 5751, «Banco e instituciones de crédito. Anticipos de caja fija», después de la regularización represente los saldos para anticipos de caja fija a favor de la entidad en cuentas restringidas de provisiones de fondos.

576. Bancos e instituciones de crédito. Otras cuentas restringidas de pagos.

Saldos a favor de la entidad contable en cuentas restringidas de pagos distintas de las de provisión de fondos, incluidas en la cuenta 575, «Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de pagos».

Funcionará a través de sus divisionarias.

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

5760. Bancos e instituciones de crédito. Pago de nóminas.

Cuenta que recoge los saldos a favor de la entidad en cuentas restringidas para pagos de nóminas.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

El saldo de esta cuenta se regulariza con la periodicidad que determine la entidad contable y al menos a fin de ejercicio, mediante los siguientes asientos contables:

a) Se cargará, con abono a la subcuenta 4190, «Acreedores por pagos en firme pendientes de realizar», por los saldos para pagos de nóminas pendientes de utilizar.

b) Se abonará de forma simultánea al registro anterior, con cargo a la misma subcuenta 4190, «Acreedores por pagos en firme pendientes de realizar», por los saldos para pagos de nóminas que estaban pendientes de utilizar al final del periodo anterior.

Su saldo, deudor, recoge los fondos no utilizados para el pago de nóminas en el momento de la regularización.

5761. Bancos e instituciones de crédito. Otros pagos en firme.

Cuenta que recoge los saldos a favor de la entidad en cuentas restringidas para la realización de pagos en firme distintos de los previstos en otras cuentas.

El saldo de esta cuenta se regulariza con la periodicidad que determine la entidad contable y al menos a fin de ejercicio, mediante los siguientes asientos contables:

a) Se cargará con abono a la subcuenta 4190, «Acreedores por pagos en firme pendientes de realizar», por los saldos para pagos en firme pendientes de utilizar.

b) Se abonará de forma simultánea al registro anterior, con cargo a la misma subcuenta 4190, «Acreedores por pagos en firme pendientes de realizar», por los saldos para pagos en firme que estaban pendientes de utilizar al final del periodo anterior.

Su saldo, deudor, recoge los fondos para pagos en firme no utilizados en el momento de la regularización.

577. Activos líquidos equivalentes al efectivo.

Inversiones financieras de gran liquidez, que cumplan todas las condiciones siguientes:

– Se realizan con el objetivo de rentabilizar excedentes temporales de efectivo y forman parte de la gestión normal de la liquidez de la entidad.

– En el momento de su formalización tienen un vencimiento inferior a 3 meses.

– Son fácilmente convertibles en importes determinados de efectivo sin incurrir en penalizaciones significativas.

– Están sujetas a un riesgo poco significativo de cambios en su valor.

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se cargará, por su precio de adquisición, con abono, generalmente, a la cuenta 571, «Bancos e instituciones de crédito. Cuentas operativas», o a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», si la operación tuviera que imputarse al presupuesto.

b) Se cargará, por los intereses explícitos o implícitos devengados, con abono, generalmente, a la cuenta 769, «Otros ingresos financieros».

c) Se abonará por el importe recibido en el momento de la enajenación o liquidación de la inversión, con cargo, generalmente, a la cuenta 571, «Bancos e instituciones de crédito. Cuentas operativas», o a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», si la operación tuviera que imputarse al presupuesto.

58. PROVISIONES A CORTO PLAZO.

582. Provisión a corto plazo para responsabilidades.

583. Provisión a corto plazo por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero.

585. Provisión a corto plazo para devolución de ingresos.

588. Provisión a corto plazo para transferencias y subvenciones.

589. Otras provisiones a corto plazo.

Recoge las provisiones incluidas en el subgrupo 14, «Provisiones a largo plazo», cuya cancelación se prevea en el corto plazo, así como las provisiones que en el momento de su reconocimiento se espera tener que cancelar en un plazo no superior a un año.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo corriente del balance en el epígrafe I, «Provisiones a corto plazo».

El movimiento de las cuentas de este subgrupo es análogo al de las correspondientes cuentas del subgrupo 14, «Provisiones a largo plazo».

585. Provisión a corto plazo para devolución de ingresos.

Recoge las devoluciones de impuestos y de otros ingresos que la entidad espera realizar en un plazo no superior a un año, respecto de las que existe incertidumbre sobre su importe exacto o sobre su vencimiento.

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se abonará, al cierre del ejercicio, por el importe estimado de las devoluciones de ingresos que la entidad debe realizar, con cargo a las cuentas correspondientes de los grupos 6, «Compras y gastos por naturaleza», y 7, «Ventas e ingresos por naturaleza».

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 418, «Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones», en el momento en que se dicte el acuerdo de devolución de ingresos.

b.2) La subcuenta 7955, «Exceso de provisión para devolución de ingresos», por la diferencia positiva entre el importe de la provisión existente a fin de ejercicio anterior y los importes efectivamente devueltos con cargo a la misma.

59. DETERIORO DE VALOR DE INVERSIONES FINANCIERAS A CORTO PLAZO.

593. Deterioro de valor de participaciones a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

594. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

5940. Deterioro de valor de valores mantenidos al vencimiento.

5941. Deterioro de valor de valores disponibles para la venta.

595. Deterioro de valor de créditos a corto plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

596. Deterioro de valor de participaciones en el patrimonio neto a corto plazo.

597. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a corto plazo.

5970. Deterioro de valor de valores mantenidos al vencimiento.

5971. Deterioro de valor de valores disponibles para la venta.

598. Deterioro de valor de créditos a corto plazo.

Recoge las correcciones de valor motivadas por las pérdidas por deterioro de los activos financieros incluidos en este grupo.

Se traspasará a este subgrupo el importe de las correcciones de valor por deterioro de las inversiones financieras a largo plazo, que figuran en el subgrupo 29, «Deterioro de valor de activos no corrientes», cuando dichas inversiones se traspasen a este grupo.

Las cuentas de este subgrupo minorarán en el activo corriente del balance la partida en la que figure el correspondiente elemento patrimonial.

593. Deterioro de valor de participaciones a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Correcciones valorativas por deterioro del valor de las participaciones a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por el importe del deterioro estimado que se deba imputar a resultados, con cargo a la subcuenta 6961, «Pérdidas por deterioro de participaciones en sociedades del grupo, multigrupo y asociadas».

b) Se cargará, con abono a:

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

b.1) La subcuenta 7961, «Reversión del deterioro de participaciones en sociedades del grupo, multigrupo y asociadas», cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.

b.2) La correspondiente cuenta del subgrupo 53, «Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», cuando se enajenen los valores o se den de baja del activo por cualquier otro motivo.

594. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Correcciones valorativas por deterioro del valor de inversiones a corto plazo en valores representativos de deuda emitidos por entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

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

b) Se cargará, con abono a:

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

b.2) La divisionaria correspondiente de la cuenta 531, «Valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas», cuando se enajenen los valores o se den de baja del activo por cualquier otro motivo.

595. Deterioro de valor de créditos a corto plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Correcciones valorativas por deterioro del valor de créditos a corto plazo concedidos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Su movimiento es el siguiente:

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

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

596. Deterioro de valor de participaciones en el patrimonio neto a corto plazo.

Correcciones valorativas por deterioro del valor de las participaciones a corto plazo en entidades que no son del grupo, multigrupo y asociadas.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por el importe del deterioro estimado, con cargo a la subcuenta 6962, «Pérdidas por deterioro de participaciones en instrumentos de patrimonio neto de otras entidades».

b) Se cargará con abono a la subcuenta 5400, «Inversiones a corto plazo en instrumentos de patrimonio disponibles para la venta», cuando se enajenen o den de baja las participaciones.

597. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a corto plazo.

Correcciones valorativas por deterioro del valor de inversiones a corto plazo en valores representativos de deuda emitidos por entidades que no son del grupo, multigrupo y asociadas.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 594, «Deterioro de valor de valores representativos de deuda a corto plazo de entidades del grupo, multigrupo y asociadas», utilizando como contrapartida las subcuentas 6966, «Pérdidas por deterioro de valores

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

representativos de deuda de otras entidades», y 7966, «Reversión del deterioro de valores representativos de deuda de otras entidades».

598. Deterioro de valor de créditos a corto plazo.

Correcciones valorativas por deterioro del valor de créditos a corto plazo concedidos a entidades que no son del grupo, multigrupo y asociadas.

Su movimiento es análogo al de la cuenta 595, «Deterioro de valor de créditos a corto plazo a entidades del grupo, multigrupo y asociadas», utilizando como contrapartida las subcuentas 6971, «Pérdidas por deterioro de créditos a otras entidades», y 7971, «Reversión del deterioro de créditos a otras entidades».

GRUPO 6

Compras y gastos por naturaleza

Aprovisionamientos de mercaderías y demás bienes adquiridos por la entidad para revenderlos, bien sea sin alterar su forma o sustancia, o previa adaptación, transformación o construcción.

Comprende las cuentas destinadas a recoger, de acuerdo con su naturaleza o destino, los gastos imputables al resultado económico patrimonial del ejercicio.

Las denominaciones y códigos de las cuentas de los subgrupos 60, «Compras», y 61, «Variación de existencias», son orientativas, por tanto, cada entidad podrá desarrollar tantas cuentas como su actividad exija.

En general todas las cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza», se abonan, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 129, «Resultado del ejercicio»; por ello, al exponer los movimientos de las sucesivas cuentas del grupo sólo se hará referencia a los motivos de cargo. En las excepciones se citarán los motivos de abono y cuentas de contrapartida.

60. COMPRAS.

600. Compras de mercaderías.

601. Compras de materias primas.

602. Compras de otros aprovisionamientos.

605. Compras de activos adquiridos para otras entidades.

606. Descuentos sobre compras por pronto pago.

6060. Descuentos sobre compras por pronto pago de mercaderías.

6061. Descuentos sobre compras por pronto pago de materias primas.

6062. Descuentos sobre compras por pronto pago de otros aprovisionamientos.

607. Trabajos realizados por otras entidades.

608. Devoluciones de compras y operaciones similares.

6080. Devoluciones de compras de mercaderías.

6081. Devoluciones de compras de materias primas.

6082. Devoluciones de compras de otros aprovisionamientos.

609. «Rappels» por compras.

6090. «Rappels» por compras de mercaderías.

6091. «Rappels» por compras de materias primas.

6092. «Rappels» por compras de otros aprovisionamientos.

600/601/602/605/607 Compras de.../Trabajos realizados por otras entidades.

Recogen el aprovisionamiento de mercaderías y demás bienes incluidos en los subgrupos 30, «Comerciales», 31, «Materias primas», y 32, «Otros aprovisionamientos», destinados a la venta o a ser consumidos durante el ejercicio económico.

También recogen las adquisiciones de bienes incluidos en el subgrupo 37, «Activos construidos o adquiridos para otras entidades», cuando tales activos no se construyan directamente por la entidad gestora.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Comprende también los trabajos que, formando parte del proceso de producción propia, se encarguen a otras entidades.

Su movimiento es el siguiente:

Se cargarán, por el importe de las compras, a la recepción de la mercancía, o a su puesta en camino si se transporta por cuenta de la entidad, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 40, «Acreedores presupuestarios», y 41, «Acreedores no presupuestarios».

En particular, la cuenta 607, «Trabajos realizados por otras entidades», se cargará a la recepción de los trabajos encargados a otras entidades.

606. Descuentos sobre compras por pronto pago.

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

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por los descuentos y asimilados concedidos, por pronto pago, con cargo, generalmente, a la cuenta 405, «Acreedores por operaciones comerciales. Presupuesto corriente» o, en su caso, a la cuenta 406, «Acreedores por operaciones comerciales. Presupuestos cerrados».

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

608. Devoluciones de compras y operaciones similares.

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

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

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por el importe de las compras que se devuelvan, y en su caso, por los descuentos y similares obtenidos, con cargo, generalmente, a la cuenta 405, «Acreedores por operaciones comerciales. Presupuesto corriente» o, en su caso, a la cuenta 406, «Acreedores por operaciones comerciales. Presupuestos cerrados». «Acreedores presupuestarios». Si las compras que se devuelven hubieran sido pagadas se abonará esta cuenta con cargo, generalmente, a la cuenta 435, «Deudores por operaciones comerciales. Presupuesto corriente».

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

609. «Rappels» por compras.

Descuentos y similares que le sean concedidos a la entidad, por haber alcanzado un determinado volumen de pedidos.

Con carácter general su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por los «rappels» que correspondan a la entidad, concedidos por los acreedores, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 43, «Deudores presupuestarios».

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

61. VARIACIÓN DE EXISTENCIAS.**610. Variación de existencias de mercaderías.****611. Variación de existencias de materias primas.****612. Variación de existencias de otros aprovisionamientos.****610/611/612. Variación de existencias de...**

Cuentas destinadas a registrar, al cierre del ejercicio, las variaciones entre las existencias finales y las iniciales, correspondientes a los subgrupos 30, «Comerciales», 31, «Materias primas», y 32, «Otros aprovisionamientos».

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Se cargarán por el importe de las existencias iniciales y se abonarán por el de las existencias finales, con abono y cargo, respectivamente, a cuentas de los subgrupos 30, «Comerciales», 31, «Materias primas», y 32, «Otros aprovisionamientos». El saldo que resulte en estas cuentas se cargará o abonará, según los casos, a la cuenta 129, «Resultado del ejercicio».

62. SERVICIOS EXTERIORES.**620. Gastos de investigación y desarrollo.****621. Arrendamientos y cánones.**

- 6210. Terrenos y bienes naturales.
- 6211. Construcciones.
- 6212. Infraestructuras.
- 6213. Bienes del patrimonio histórico.
- 6214. Maquinaria, utillaje, instalaciones técnicas y otras instalaciones.
- 6215. Mobiliario.
- 6216. Equipos para procesos de información.
- 6217. Otro inmovilizado material.
- 6218. Cánones.
- 6219. Propiedad intelectual.

622. Reparaciones y conservación.

- 6220. Terrenos y bienes naturales.
- 6221. Construcciones.
- 6222. Infraestructuras.
- 6223. Bienes del patrimonio histórico.
- 6224. Maquinaria y utillaje.
- 6225. Instalaciones técnicas y otras instalaciones.
- 6226. Mobiliario.
- 6227. Equipos para procesos de información.
- 6228. Otro inmovilizado material.
- 6229. Inversiones inmobiliarias.

623. Servicios de profesionales independientes.**624. Transportes.****625. Primas de seguros.****626. Servicios bancarios y similares.****627. Publicidad, propaganda y relaciones públicas.****628. Suministros.**

- 6280. Energía eléctrica.
- 6281. Agua.
- 6282. Gas.
- 6283. Combustibles.
- 6289. Otros suministros.

629. Comunicaciones y otros servicios.

- 6290. Material de oficina ordinario no inventariable.
- 6291. Prensa, revistas, libros y otras publicaciones.
- 6292. Limpieza y aseo.
- 6293. Seguridad.
- 6294. Dietas.
- 6295. Locomoción.
- 6296. Traslados.
- 6297. Comunicaciones telefónicas.
- 6298. Otras comunicaciones.
- 6299. Otros servicios.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Servicios de naturaleza diversa adquiridos por la entidad, no incluidos en el subgrupo 60, «Compras» o que no formen parte del precio de adquisición del inmovilizado o de las inversiones financieras.

Las cuentas del subgrupo se cargarán con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 40, «Acreedores presupuestarios», por el reconocimiento de la obligación.

620. Gastos de investigación y desarrollo.

Recoge, entre otros, los gastos de investigación y desarrollo por servicios encargados a empresas, universidades u otras instituciones dedicadas a la investigación científica o tecnológica.

621. Arrendamientos y cánones.

Importe de los gastos, devengados por el alquiler o arrendamiento operativo de bienes, muebles e inmuebles, así como las cantidades fijas o variables que se satisfacen por el derecho al uso o a la concesión de uso de las distintas manifestaciones de la propiedad industrial o de la propiedad intelectual.

622. Reparaciones y conservación.

En esta cuenta se contabilizarán los gastos de sostenimiento de los bienes contabilizados en el grupo 2, «Activo no corriente», siempre que sean por cuenta de la entidad.

623. Servicios de profesionales independientes.

Importe que se satisface a los profesionales por los servicios prestados a la entidad.

Comprende los honorarios de economistas, abogados, auditores, notarios, etc., así como las comisiones de agentes mediadores independientes.

624. Transportes.

Transportes a cargo de la entidad, realizados por terceros, cuando no proceda incluirlos en el precio de adquisición del inmovilizado o de las existencias. En esta cuenta se registrarán, entre otros, los transportes de ventas.

625. Primas de seguros.

Cantidades devengadas por la entidad en concepto de primas de seguros, excepto las que se refieren al personal, que deben contabilizarse dentro de la cuenta 642, «Cotizaciones sociales a cargo del empleador», cuando se trate de cuotas a los distintos regímenes de seguridad social, 643, «Aportaciones a sistemas complementarios de pensiones», por el importe de las aportaciones devengadas a planes de pensiones u otro sistema análogo de cobertura de situaciones de jubilación, invalidez o muerte y en la 644, «Otros gastos sociales», cuando lo sean por seguros sobre la vida, enfermedad, etc., contratados por la entidad con otras entidades.

626. Servicios bancarios y similares.

Cantidades satisfechas en concepto de servicios bancarios y similares, que no tengan la consideración de gastos financieros.

627. Publicidad, propaganda y relaciones públicas.

Gastos de divulgación, edición, catálogos, repertorios y cualquier otro medio de propaganda y publicidad conducente a informar a los ciudadanos de los servicios de la entidad, campañas de divulgación, orientación y de fomento o promoción cultural, artística y comercial; las campañas informativas sobre gastos e ingresos públicos, emisión de deuda pública; seguridad vial; medicina preventiva y alimentación; y, en general, las que tiendan a propiciar el conocimiento y colaboración de los servicios públicos, a través de los diversos medios de comunicación social.

628. Suministros.

Electricidad y cualquier otro abastecimiento que no tuviere la cualidad de almacenable.

629. Comunicaciones y otros servicios.

Gastos de teléfono, télex, telégrafo y correos u otro medio de comunicación, así como aquellos gastos no comprendidos en las cuentas anteriores.

En esta cuenta se contabilizarán, entre otros, los gastos de viaje del personal de la entidad, incluidos los de transporte, y los gastos de oficina no incluidos en otras cuentas.

63. TRIBUTOS.**630. Tributos de carácter local.****631. Tributos de carácter autonómico.****632. Tributos de carácter estatal.****634. Ajustes negativos en la imposición indirecta.****639. Ajustes positivos en la imposición indirecta.****630/631/632. Tributos de carácter...**

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

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

634. Ajustes negativos en la imposición indirecta.

Aumento de los gastos por impuestos indirectos que se produce como consecuencia de regularizaciones y cambios en la situación tributaria de la entidad.

Recoge el importe de las diferencias negativas que resulten en el IVA soportado deducible, al practicarse las regularizaciones anuales derivadas de la aplicación de la regla de prorata.

Se cargará, por el importe de la regularización anual, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

Simultáneamente, se realizarán dos asientos consecutivos. Primero se cargará la cuenta 472, «Hacienda Pública, IVA soportado», a través de sus divisionarias, con abono a la cuenta 410 «Acreedores por IVA soportado». Este asiento es de signo negativo. En segundo lugar se cargará la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», con abono a la cuenta 410, «Acreedores por IVA soportado».

639. Ajustes positivos en la imposición indirecta.

Disminución de los gastos por impuestos indirectos que se produce como consecuencia de regularizaciones y cambios en la situación tributaria de la entidad.

Recoge el importe de las diferencias positivas que resulten en el IVA soportado deducible, al practicarse las regularizaciones anuales derivadas de la aplicación de la regla de la prorata.

Su movimiento es el siguiente:

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

Simultáneamente, se realizarán dos asientos consecutivos. Primero, se cargará la cuenta 472, «Hacienda Pública IVA soportado», a través de sus divisionarias, con abono a la cuenta 410, «Acreedores por IVA soportado». En segundo lugar, se cargará la cuenta 410, «Acreedores por IVA soportado», con abono a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

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

64. GASTOS DE PERSONAL Y PRESTACIONES SOCIALES.**640. Sueldos y salarios.****641. Indemnizaciones.****642. Cotizaciones sociales a cargo del empleador.****643. Aportaciones a sistemas complementarios de pensiones.**

644. Otros gastos sociales.

6440. Formación y perfeccionamiento del personal.

6441. Acción Social.

6442. Seguros.

6449. Otros.

645. Prestaciones sociales.

Retribuciones al personal, cualquiera que sea la forma o el concepto por el que se satisfacen, cuotas a cargo de la entidad a los regímenes de seguridad social y de pensiones del personal a su servicio y los demás gastos de carácter social del personal dependiente de la misma.

Las cuentas de este subgrupo se cargarán, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por el reconocimiento de la obligación.

640. Sueldos y salarios.

Remuneraciones fijas y eventuales satisfechas al personal que preste sus servicios en la entidad.

641. Indemnizaciones.

Cantidades que se entregan al personal de la entidad para resarcirle de un daño o perjuicio. Se incluyen específicamente en esta cuenta las indemnizaciones por despido y jubilaciones anticipadas.

642. Cotizaciones sociales a cargo del empleador.

Recoge las aportaciones de la entidad, sujeto de la contabilidad, a los distintos regímenes de seguridad social y de pensiones del personal a su servicio.

643. Aportaciones a sistemas complementarios de pensiones.

Importe de las aportaciones devengadas a planes de pensiones u otro sistema análogo de cobertura de situaciones de jubilación, invalidez o muerte, en relación con el personal de la entidad.

644. Otros gastos sociales.

Gastos de naturaleza social realizados en cumplimiento de una disposición legal, o voluntariamente, por la entidad.

645. Prestaciones sociales.

Recoge las pensiones de jubilación y supervivencia que, con arreglo a la legislación correspondiente, causan en su favor o en el de sus familiares los funcionarios, así como las pensiones excepcionales entregadas a título personal, y haberes de excedentes forzosos, y en general, aquellas prestaciones que satisface la entidad, siempre que no se consideren remuneraciones al personal.

Las pensiones a personas que no son consecuencia de prestaciones previas de los beneficiarios, se imputarán a la cuenta 650, «Transferencias».

65. TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES.**650. Transferencias.**

6500. A la entidad o entidades propietarias.

6501. Al resto de entidades.

651. Subvenciones.

6510. A la entidad o entidades propietarias.

6511. Al resto de entidades.

650. Transferencias.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Las que tienen por objeto una entrega dineraria o en especie sin contraprestación directa por parte de los beneficiarios, destinándose a financiar operaciones o actividades no singularizadas.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) Generalmente, la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», en el momento que la transferencia sea vencida, líquida y exigible.

a.2) La cuenta que corresponda según la naturaleza del bien que se entrega, en el caso de transferencias en especie.

651. Subvenciones.

Las que tienen por objeto una entrega dineraria o en especie sin contraprestación directa por parte de los beneficiarios, destinándose a un fin, propósito, actividad o proyecto específico, con la obligación por parte del beneficiario de cumplir las condiciones y requisitos que se hubieran establecido o, en caso contrario, proceder a su reintegro.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 650, «Transferencias».

66. GASTOS FINANCIEROS.**660. Gastos financieros por actualización de provisiones.****661. Intereses de empréstitos y otras emisiones análogas.****662. Intereses de deudas.**

6625. Intereses de deudas con entidades de crédito.

6626. Intereses de otras deudas.

6628. Intereses de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura.

663. Intereses de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

6630. Intereses de empréstitos y otras emisiones análogas, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

6631. Intereses de deudas con entidades de crédito del grupo, multigrupo y asociadas.

6632. Intereses de otras deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

664. Pérdidas en instrumentos financieros a valor razonable.

6640. Pérdidas en activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

6641. Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta.

6642. Pérdidas en pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

6645. Pérdidas en derivados financieros designados instrumentos de cobertura.

66451. De coberturas de los flujos de efectivo de pasivos financieros.

66452. De coberturas de participaciones en el patrimonio neto.

66453. De coberturas del valor razonable de valores representativos de deuda.

66454. De coberturas de los flujos de efectivo de valores representativos de deuda.

66459. De transacciones previstas que no se produzcan.

6646. Pérdidas en otros derivados financieros.

665. Pérdidas en instrumentos financieros al coste amortizado o al coste.

6650. Pérdidas en inversiones financieras al coste amortizado.

6651. Pérdidas en inversiones en instrumentos de patrimonio valorados al coste.

6655. Pérdidas en pasivos financieros al coste amortizado.

666. Pérdidas en instrumentos financieros con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

6660. Pérdidas en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

6661. Pérdidas en valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas al coste amortizado.

6662. Pérdidas de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

6663. Pérdidas en pasivos financieros con entidades del grupo, multigrupo y asociadas al coste amortizado.

667. Pérdidas de créditos incobrables.

6670. Con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

6671. Con otras entidades.

668. Diferencias negativas de cambio.

669. Otros gastos financieros.

660. Gastos financieros por actualización de provisiones.

Importe de la carga financiera correspondiente a los ajustes de valor de las provisiones en concepto de actualización financiera.

Se cargará por el reconocimiento del ajuste de carácter financiero, con abono a las correspondientes cuentas de provisiones, incluidas en los subgrupos 14, «Provisiones a largo plazo», y 58, «Provisiones a corto plazo».

661. Intereses de empréstitos y otras emisiones análogas.

Importe de los intereses devengados durante el ejercicio, correspondientes a la financiación ajena instrumentada en valores representativos de deuda, que no hayan sido adquiridos por entidades del grupo, multigrupo y asociadas, cualquiera que sea el plazo de vencimiento y el modo en que estén instrumentados tales intereses, incluidos los intereses que correspondan a la imputación, según el método del tipo de interés efectivo, de la diferencia entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda.

a) Se cargará:

a.1) Al devengo de los intereses con abono a cuentas del subgrupo 15, «Empréstitos y otras emisiones análogas a largo plazo», o del subgrupo 50, «Empréstitos y otras emisiones análogas a corto plazo».

En caso de que la diferencia entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda fuese negativa, el asiento será el inverso.

a.2) Por el importe de los intereses devengados y vencidos en el ejercicio, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

662. Intereses de deudas.

Importe de los intereses de los préstamos recibidos y otras deudas pendientes de amortizar con entidades que no sean del grupo, multigrupo y asociadas, cualquiera que sea el modo en que se instrumenten tales intereses.

Funcionará a través de sus divisionarias.

a) Se cargará:

a.1) Al devengo de los intereses con abono, generalmente, a cuentas de los subgrupos 17, «Deudas a largo plazo por préstamos recibidos y otros conceptos», y 52, «Deudas a corto plazo por préstamos recibidos y otros conceptos».

a.2) Por el importe de los intereses devengados y vencidos en el ejercicio, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

663. Intereses de deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Importe de los intereses devengados durante el ejercicio, correspondientes a deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas, cualquiera que sea el plazo de vencimiento y el modo en que estén instrumentados tales intereses.

Funcionará a través de sus divisionarias.

a) Se cargará:

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

a.1) Al devengo de los intereses con abono a cuentas de los subgrupos 16, «Deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas», y 51, «Deudas a corto plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

a.2) Por el importe de los intereses devengados y vencidos en el ejercicio, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

664. Pérdidas en instrumentos financieros a valor razonable.

Pérdidas originadas por la valoración a valor razonable de todos los instrumentos financieros clasificados en las categorías de activos financieros a valor razonable con cambios en resultados, activos financieros disponibles para la venta y pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados, incluidas las que se produzcan con ocasión de su reclasificación.

Funcionará a través de sus divisionarias.

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

6640. Pérdidas en activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

Se cargará por la disminución en el valor razonable de los activos financieros clasificados en esta categoría con abono a la subcuenta 5401, «Inversiones en instrumentos de patrimonio a valor razonable con cambios en resultados».

Asimismo, en el caso previsto en el primer párrafo del apartado 5.2.1 de la norma de valoración 10.^a «Coberturas contables», se cargará por la disminución en el valor razonable de los activos cubiertos con abono a la cuenta representativa de dichos activos.

6641. Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta.

Se cargará en el momento en que se produzca la baja, enajenación o cancelación de los activos financieros clasificados en esta categoría, por el saldo negativo acumulado en el patrimonio neto, con abono a la cuenta 902, «Imputación de pérdidas en activos financieros disponibles para la venta».

6642. Pérdidas en pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

Se cargará por el incremento en el valor razonable de los pasivos financieros clasificados en esta categoría con abono a la correspondiente cuenta del pasivo.

6645. Pérdidas en derivados financieros designados instrumentos de cobertura.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

66451/66452/66453/66454. De coberturas de...

Se cargarán:

a) Por el importe que resulte de aplicar las reglas que rigen la contabilidad de coberturas, con abono a las subcuentas 1760, «Pasivos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura», 2530, «Activos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura», 5260, «Pasivos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura», o 5430, «Activos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura».

b) Por la transferencia a la cuenta del resultado económico patrimonial del importe negativo que se haya reconocido directamente en el patrimonio neto, con abono a la subcuenta 9110, «Imputación de pérdidas por coberturas a la cuenta del resultado económico patrimonial».

66459. De transacciones previstas que no se produzcan.

Se cargará con abono a la subcuenta 9110, «Imputación de pérdidas por coberturas a la cuenta del resultado económico patrimonial», por la transferencia a la cuenta del resultado económico patrimonial del importe negativo que se haya reconocido directamente en el patrimonio neto, cuando la entidad no espere que tenga lugar la transacción prevista cubierta.

6646. Pérdidas en otros derivados financieros.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Se cargará por la disminución en el valor razonable del derivado financiero con abono a las subcuentas 1761, «Pasivos por otros derivados financieros a largo plazo», 2531, «Activos por otros derivados financieros a largo plazo», 5261, «Pasivos por otros derivados financieros a corto plazo» o 5431, «Activos por otros derivados financieros a corto plazo».

665. Pérdidas en instrumentos financieros al coste amortizado o al coste.

Pérdidas producidas por la baja, enajenación, o cancelación de instrumentos financieros con entidades que no sean del grupo, multigrupo y asociadas valorados al coste amortizado o al coste cuando se trate de activos financieros disponibles para la venta para los que no se puede determinar un valor razonable fiable, excepto las pérdidas de créditos que deban figurar en la cuenta 667, «Pérdidas de créditos incobrables».

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se cargará por la pérdida producida, con abono a cuentas de los subgrupos 15, «Empréstitos y otras emisiones análogas a largo plazo», 17, «Deudas a largo plazo por préstamos recibidos y otros conceptos», 25, «Otras inversiones financieras a largo plazo», 50, «Empréstitos y otras emisiones análogas a corto plazo», 52, «Deudas a corto plazo por préstamos recibidos y otros conceptos» y 54, «Inversiones financieras a corto plazo».

666. Pérdidas en instrumentos financieros con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Pérdidas producidas por la baja, enajenación, o cancelación de instrumentos financieros con entidades del grupo, multigrupo y asociadas, excepto las que deban registrarse en la cuenta 664, «Pérdidas en instrumentos financieros a valor razonable».

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se cargará por la pérdida producida, con abono a las cuentas correspondientes de los subgrupos 16, «Deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas», 24, «Inversiones financieras a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», 51, «Deudas a corto plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas», y 53, «Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

667. Pérdidas de créditos incobrables.

Pérdidas producidas por insolvencias firmes y por prescripción de créditos concedidos y de otros derechos de cobro.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se cargará por la pérdida producida con abono a la cuenta representativa del crédito o derecho de cobro o, en el caso de pérdidas de derechos de cobro presupuestarios, la cuenta 438, «Derechos cancelados de presupuesto corriente» o a la cuenta 439, «Derechos cancelados de presupuestos cerrados», a través de sus correspondientes divisionarias, según proceda.

668. Diferencias negativas de cambio.

Pérdidas producidas por modificaciones del tipo de cambio en partidas monetarias denominadas en moneda extranjera.

Se cargará con abono a las cuentas representativas de los activos y pasivos monetarios en moneda extranjera, por el importe de las diferencias negativas calculadas al cierre del ejercicio o en el momento de su baja en cuentas, enajenación o cancelación.

669. Otros gastos financieros.

Gastos de naturaleza financiera no recogidos en otras cuentas de este subgrupo.

Se cargará, por el importe de los gastos incurridos, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

67. PÉRDIDAS PROCEDENTES DE ACTIVOS NO CORRIENTES, OTROS GASTOS DE GESTIÓN ORDINARIA Y GASTOS EXCEPCIONALES.

670. Pérdidas procedentes del inmovilizado intangible.

671. Pérdidas procedentes del inmovilizado material.

672. Pérdidas procedentes de las inversiones inmobiliarias.

674. Pérdidas procedentes de activos en estado de venta.**676. Otras pérdidas de gestión ordinaria.****678. Gastos excepcionales.****670/671/672/674. Pérdidas procedentes de...**

Pérdidas producidas en general por la enajenación del inmovilizado intangible, material, las inversiones inmobiliarias, y los activos en estado de venta, o por la baja en inventario total o parcial como consecuencia de pérdidas por depreciaciones irreversibles de dichos activos o con motivo de las reclasificaciones que se realicen entre ellos.

Se cargarán, por la pérdida producida, con abono a las cuentas de los subgrupos 20, «Inmovilizaciones intangibles», 21, «Inmovilizaciones materiales», 22, «Inversiones inmobiliarias», o 38, «Activos en estado de venta» que correspondan.

676. Otras pérdidas de gestión ordinaria.

Las que teniendo esta naturaleza, no figuran en cuentas anteriores. En particular, reflejará la regularización anual de utillaje y herramientas.

Se cargará, por la pérdida producida, con abono a la cuenta correspondiente según la naturaleza de la disminución.

678. Gastos excepcionales.

Pérdidas y gastos de carácter excepcional y cuantía significativa que atendiendo a su naturaleza no deban contabilizarse en otras cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza», ni del grupo 8, «Gastos imputados al patrimonio neto».

A título enunciativo se indican los siguientes: sanciones y multas, los producidos por inundaciones y otros accidentes, incendios, indemnizaciones a terceros, pérdida o reducción de fianzas constituidas, etc.

Su movimiento es el siguiente:

Se cargará, por el importe de los gastos excepcionales, con abono a la cuenta que corresponda según la naturaleza de los mismos.

68. DOTACIONES PARA AMORTIZACIONES.**680. Amortización del inmovilizado intangible.**

6800. Amortización de inversión en investigación.

6801. Amortización de inversión en desarrollo.

6803. Amortización de propiedad industrial e intelectual.

6806. Amortización de aplicaciones informáticas.

6807. Amortización de inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos.

6809. Amortización de otro inmovilizado intangible.

681. Amortización del inmovilizado material.

6810. Amortización de terrenos y bienes naturales.

6811. Amortización de construcciones.

6812. Amortización de infraestructuras.

6813. Amortización de bienes del patrimonio histórico.

6814. Amortización de maquinaria y utillaje.

6815. Amortización de instalaciones técnicas y otras instalaciones.

6816. Amortización de mobiliario.

6817. Amortización de equipos para procesos de información.

6818. Amortización de elementos de transporte.

6819. Amortización de otro inmovilizado material.

682. Amortización de las inversiones inmobiliarias.

6820. Amortización de inversiones en terrenos.

6821. Amortización de inversiones en construcciones.

680/681/682. Amortización de...

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

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

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

69. PÉRDIDAS POR DETERIORO.**690. Pérdidas por deterioro del inmovilizado intangible.**

6903. Pérdidas por deterioro de propiedad industrial e intelectual.

6906. Pérdidas por deterioro de aplicaciones informáticas.

6907. Pérdidas por deterioro de inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos.

6909. Pérdidas por deterioro de otro inmovilizado intangible.

691. Pérdidas por deterioro del inmovilizado material.

6910. Pérdidas por deterioro de terrenos y bienes naturales.

6911. Pérdidas por deterioro de construcciones.

6912. Pérdidas por deterioro de infraestructuras.

6913. Pérdidas por deterioro de bienes del patrimonio histórico.

6914. Pérdidas por deterioro de maquinaria y utillaje.

6915. Pérdidas por deterioro de instalaciones técnicas y otras instalaciones.

6916. Pérdidas por deterioro de mobiliario.

6917. Pérdidas por deterioro de equipos para proceso de información.

6918. Pérdidas por deterioro de elementos de transporte.

6919. Pérdidas por deterioro de otro inmovilizado material.

692. Pérdidas por deterioro de las inversiones inmobiliarias.

6920. Pérdidas por deterioro de inversiones en terrenos.

6921. Pérdidas por deterioro de inversiones en construcciones.

693. Pérdidas por deterioro de existencias y otros activos en estado de venta.

6930. Pérdidas por deterioro de productos terminados y en curso de fabricación.

6931. Pérdidas por deterioro de mercaderías.

6932. Pérdidas por deterioro de materias primas.

6933. Pérdidas por deterioro de otros aprovisionamientos.

6937. Pérdidas por deterioro de activos construidos o adquiridos para otras entidades.

6938. Pérdidas por deterioro de activos en estado de venta.

696. Pérdidas por deterioro de participaciones y valores representativos de deuda.

6960. Pérdidas por deterioro de participaciones en entidades públicas del grupo, multigrupo y asociadas.

6961. Pérdidas por deterioro de participaciones en sociedades del grupo, multigrupo y asociadas.

6962. Pérdidas por deterioro de participaciones en instrumentos de patrimonio neto de otras entidades.

6965. Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

6966. Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda de otras entidades.

697. Pérdidas por deterioro de créditos.

6970. Pérdidas por deterioro de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

6971. Pérdidas por deterioro de créditos a otras entidades.

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

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

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

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

693. Pérdidas por deterioro de existencias y otros activos en estado de venta.

Esta cuenta funcionará a través de sus divisionarias.

La definición y movimiento de todas las divisionarias salvo la subcuenta 6938, «Pérdida por deterioro de activos en estado de venta», son los siguientes:

Corrección valorativa, realizada al cierre del ejercicio, por el deterioro de carácter reversible en las existencias.

Se cargará, por el importe del deterioro estimado, con abono a cuentas del subgrupo 39, «Deterioro de valor de las existencias y otros activos en estado de venta».

La definición y el movimiento de la subcuenta 6938, «Pérdida por deterioro de activos en estado de venta», es el siguiente:

Recoge la corrección valorativa por deterioro de carácter reversible de los activos en estado de venta.

Se cargará, por el importe del deterioro estimado, con abono a la cuenta 398, «Deterioro de activos en estado de venta».

696. Pérdidas por deterioro de participaciones y valores representativos de deuda.

Corrección valorativa por deterioro del valor de participaciones en el patrimonio neto y de valores representativos de deuda.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se cargará, por el importe del deterioro estimado, con abono a las cuentas correspondientes de los subgrupos 29, «Deterioro de valor de activos no corrientes», y 59, «Deterioro de valor de inversiones financieras a corto plazo», y con abono a la cuenta 250, «Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio», y a la subcuenta 5400, «Inversiones a corto plazo en instrumentos de patrimonio disponibles para la venta», en caso de deterioro de activos financieros disponibles para la venta.

697. Pérdidas por deterioro de créditos.

Corrección valorativa por deterioro del valor en créditos de los subgrupos 24, «Inversiones financieras a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», 25, «Otras inversiones financieras a largo plazo», 53, «Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», y 54, «Inversiones financieras a corto plazo» y del grupo 4, «Acreedores y deudores».

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se cargará, por el importe del deterioro estimado, con abono a las cuentas correspondientes de los subgrupos 29, «Deterioro de valor de activos no corrientes», y 59, «Deterioro de valor de inversiones financieras a corto plazo» o a la cuenta 490 «Deterioro de valor de créditos», según corresponda.

Nota: Cuando se utilice la alternativa segunda prevista en la cuenta 490, «Deterioro de valor de créditos», la definición y el movimiento contable se adaptarán a lo establecido en dicha cuenta.

GRUPO 7

Ventas e ingresos por naturaleza

Comprende los recursos procedentes de la capacidad impositiva de la entidad y de los rendimientos del ejercicio de su actividad, así como, otros ingresos imputables al resultado económico patrimonial del ejercicio.

Las denominaciones y códigos de las cuentas de los subgrupos 70, «Ventas e ingresos por activos adquiridos o construidos para otras entidades», y 71, «Variación de existencias», son orientativas, por tanto, cada entidad podrá desarrollar tantas cuentas como su actividad exija.

En general, todas las cuentas del grupo 7, «Ventas e ingresos por naturaleza», se cargan, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 129, «Resultado del ejercicio»; por ello

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

al exponer el juego de las sucesivas del grupo sólo se hará referencia a los motivos de abono. En las excepciones se citarán los motivos de cargo y cuentas de contrapartida.

Las anulaciones de derechos de cobro presupuestarios con origen en ingresos recogidos en cuentas de este grupo se registrarán mediante un cargo a la cuenta que corresponda del grupo 7, «Ventas e ingresos por naturaleza», con abono a la cuenta 433, «Derechos anulados de presupuesto corriente». Asimismo los acuerdos de devolución de ingresos presupuestarios con origen en ingresos recogidos en cuentas de este grupo se registrarán mediante un cargo a la cuenta que corresponda del grupo 7, «Ventas e ingresos por naturaleza», con abono a la cuenta 418, «Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones», en el momento en el que se dicte el acuerdo de devolución.

70. VENTAS E INGRESOS POR ACTIVOS CONSTRUIDOS O ADQUIRIDOS PARA OTRAS ENTIDADES.**700. Ventas de mercaderías.****701. Ventas de productos terminados.****702. Ventas de productos semiterminados.****703. Ventas de subproductos y residuos.****704. Ventas de envases y embalajes.****705. Prestaciones de servicios.****706. Descuentos sobre ventas por pronto pago.**

7060. Descuentos sobre ventas por pronto pago de mercaderías.

7061. Descuentos sobre ventas por pronto pago de productos terminados.

7062. Descuentos sobre ventas por pronto pago de productos semiterminados.

7063. Descuentos sobre ventas por pronto pago de subproductos y residuos.

7064. Descuentos sobre ventas por pronto pago de envases y embalajes.

707. Ingresos por activos construidos o adquiridos para otras entidades.

7070. Ingresos imputados por grado de avance de activos construidos o adquiridos para otras entidades.

7071. Ingresos imputados por entregas de activos construidos o adquiridos para otras entidades.

708. Devoluciones de ventas y operaciones similares.

7080. Devoluciones de ventas de mercaderías.

7081. Devoluciones de ventas de productos terminados.

7082. Devoluciones de ventas de productos semiterminados.

7083. Devoluciones de ventas de subproductos y residuos.

7084. Devoluciones de ventas de envases y embalajes.

709. «Rappels» sobre ventas.

7090. «Rappels» sobre ventas de mercaderías.

7091. «Rappels» sobre productos terminados.

7092. «Rappels» sobre ventas de productos semiterminados.

7093. «Rappels» sobre ventas de subproductos y residuos.

7094. «Rappels» sobre ventas de envases y embalajes.

700/701/702/703/704. Ventas de...

Transacciones, con salida o entrega de los bienes objeto de tráfico de la entidad, sujeto de la contabilidad, mediante precio.

Se abonarán, por el importe de la transacción, con cargo a cuentas del subgrupo 43, «Deudores presupuestarios».

705. Prestaciones de servicios.

Recoge los ingresos derivados de la prestación de servicios en régimen de derecho privado, excluyéndose, por tanto, aquellos cuya contraprestación esté constituida por una tasa o un precio público, que figurarán en el subgrupo 74, «Tasas, precios públicos y contribuciones especiales».

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 700, «Ventas de mercaderías».

706. Descuentos sobre ventas por pronto pago.

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

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará por los descuentos y asimilados concedidos, con abono, generalmente, a las cuentas 435, «Deudores por operaciones comerciales. Presupuesto corriente», o en su caso, 436, «Deudores por operaciones comerciales. Presupuestos cerrados».

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

707. Ingresos por activos construidos o adquiridos para otras entidades.

Recoge los ingresos derivados de la construcción o adquisición de activos para otras entidades. Incluye tanto los derivados de aquellas obras construidas por la entidad cuyo ingreso se impute al resultado del ejercicio en función del grado de avance de las mismas, como de aquellas que deban imputarse en el ejercicio en que se entreguen a la entidad destinataria. Asimismo incluye los derivados de los activos adquiridos para otras entidades.

Funcionará a través de sus divisionarias.

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

7070. Ingresos imputados por grado de avance de activos construidos o adquiridos para otras entidades.

Recoge los ingresos derivados de la construcción o adquisición de activos para otras entidades cuando su imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial se efectúe en función del grado de avance de la misma.

Se abonará por los ingresos relacionados con el contrato con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», la cuenta 446, «Deudores por activos construidos para otras entidades pendientes de certificar», o la cuenta 416, «Anticipos para activos construidos o adquiridos para otras entidades», según proceda, al menos al final de cada ejercicio.

7071. Ingresos imputados por entregas de activos construidos o adquiridos para otras entidades.

Recoge los ingresos derivados de la construcción de activos para otras entidades cuando su imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial se efectúe en el momento en el que la entidad destinataria de los activos asuma los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad, generalmente, en el momento de su entrega. Se incluyen los ingresos derivados de la adquisición de activos para otras entidades.

Se abonará por los ingresos relacionados con el contrato con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», o la cuenta 416, «Anticipos para activos construidos o adquiridos para otras entidades», cuando se hayan recibido anticipos para la construcción o adquisición de los activos.

708. Devoluciones de ventas y operaciones similares.

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

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

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por el importe de las ventas devueltas y en su caso, por los descuentos y similares concedidos, con abono a la cuenta 435, «Deudores por operaciones comerciales. Presupuesto corriente», o en su caso, a la cuenta 436, «Deudores por operaciones comerciales. Presupuestos cerrados». Si las ventas devueltas hubieran sido cobradas, se cargará esta cuenta con abono, generalmente, a la cuenta 405, «Acreedores por operaciones comerciales. Presupuesto corriente».

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

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

709. «Rappels» sobre ventas.

Descuentos y similares que se basan en haber alcanzado un determinado volumen de pedidos.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por los «rappels» que correspondan o sean concedidos a los deudores, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 40, «Acreedores presupuestarios».

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

71. VARIACIÓN DE EXISTENCIAS.**710. Variación de existencias de producción en curso.****711. Variación de existencias de productos semiterminados.****712. Variación de existencias de productos terminados.****713. Variación de existencias de subproductos, residuos y materiales recuperados.****717. Variación de existencias de activos construidos o adquiridos para otras entidades.****710/711/712/713/717.****Variación de existencias de...**

Cuentas destinadas a registrar, al cierre de ejercicio, las variaciones entre las existencias finales y las iniciales, correspondientes a los subgrupos 33, «Producción en curso», 34, «Productos semiterminados», 35, «Productos terminados», 36, «Subproductos, residuos y materiales recuperados», y 37, «Activos construidos o adquiridos para otras entidades».

Se cargarán por el importe de las existencias iniciales y se abonarán por el de las existencias finales, con abono y cargo, respectivamente, a cuentas de los citados subgrupos 33, «Producción en curso», 34, «Productos semiterminados», 35, «Productos terminados», 36, «Subproductos, residuos y materiales recuperados», y 37, «Activos construidos o adquiridos para otras entidades». El saldo que resulte en estas cuentas se cargará o abonará, según los casos, a la cuenta 129, «Resultado del ejercicio».

72. IMPUESTOS DIRECTOS Y COTIZACIONES SOCIALES.**720. Impuesto sobre la renta de las personas físicas.****721. Impuesto sobre sociedades.****722. Impuesto sobre sucesiones y donaciones.****723. Impuesto sobre el patrimonio.****724. Impuesto sobre bienes inmuebles.****725. Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica.****726. Impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana.****727. Impuesto sobre actividades económicas.****728. Otros impuestos.****729. Cotizaciones sociales.**

Este subgrupo recoge todo tipo de ingresos exigidos sin contraprestación cuyo hecho imponible esté constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica que pongan de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo, como consecuencia de la posesión de un patrimonio o la obtención de una renta, así como las cotizaciones obligatorias a los sistemas de seguridad social de los que sea titular la entidad.

El movimiento de las cuentas de este subgrupo es el siguiente:

a) Se abonarán, por el importe de los impuestos liquidados o las cotizaciones sociales liquidadas, con cargo a la cuenta 430 «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y por las devengadas, en su caso, a la cuenta 445, «Impuestos devengados pendientes de liquidar».

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

b) Se cargarán con abono a la cuenta 585, «Provisión a corto plazo para devolución de ingresos», al cierre del ejercicio, por las devoluciones previstas no reconocidas.

720 /.../ 727.**Impuesto sobre...**

Cada una de estas cuentas recoge el impuesto a que se refiere su denominación.

728. Otros impuestos.

Recoge otros impuestos no incluidos en otras cuentas de este subgrupo. A título de ejemplo se pueden citar los recargos sobre impuestos incluidos en este subgrupo.

729.**Cotizaciones sociales.**

Ingresos que se produzcan en la entidad, sujeto de la contabilidad, para financiar las prestaciones sociales.

73. IMPUESTOS INDIRECTOS.**730. Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados.****731. Impuestos sobre el valor añadido.**

7310. Impuesto sobre el valor añadido.

7311. Impuesto general indirecto canario.

732. Impuestos especiales.**733. Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras.****734. Impuestos sobre tráfico exterior.****739. Otros impuestos.**

Se incluirán en este subgrupo todo tipo de ingresos exigidos sin contraprestación cuyo hecho imponible esté constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica, que pongan de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo, como consecuencia de la circulación de los bienes o el gasto.

El movimiento de las cuentas de este subgrupo es el siguiente:

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

b) Se cargarán con abono a la cuenta 585, «Provisión a corto plazo para devolución de ingresos», al cierre del ejercicio, por las devoluciones previstas no reconocidas.

730 /.../734. Impuestos...

Cada una de estas cuentas recoge el impuesto al que se refiere su denominación.

739. Otros impuestos.

Recoge otros impuestos indirectos no incluidos en otras cuentas de este subgrupo. A título de ejemplo se pueden citar los recargos sobre impuestos indirectos.

74. TASAS, PRECIOS PÚBLICOS Y CONTRIBUCIONES ESPECIALES.**740. Tasas por prestación de servicios o realización de actividades.****741. Precios públicos por prestación de servicios o realización de actividades.****742. Tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público.****744. Contribuciones especiales.**

El movimiento de las cuentas de este subgrupo es el siguiente:

Se abonarán, por el importe de la tasa, precio público o contribución especial, según proceda, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

740. Tasas por prestación de servicios o realización de actividades.

Ingresos de derecho público y de carácter tributario que se exigen como consecuencia de la prestación de servicios o realización de actividades por la entidad.

741. Precios públicos por prestación de servicios o realización de actividades.

Ingresos de derecho público que se exigen como consecuencia de entregas de bienes asociadas a determinadas prestaciones de servicios y las prestaciones de servicios o realización de actividades en régimen de derecho público que no tengan el carácter tributario de tasa.

742. Tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público.

Ingresos de derecho público y de carácter tributario que se exigen como consecuencia de la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público.

744. Contribuciones especiales.

Ingresos de derecho público derivados de la realización por la entidad de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos.

75. TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES.

750. Transferencias.

7500. De la entidad o entidades propietarias.

7501. Del resto de entidades.

751. Subvenciones para gastos no financieros del ejercicio.

7510. De la entidad o entidades propietarias.

7511. Del resto de entidades.

752. Subvenciones para la cancelación de deudas genéricas.

7520. De la entidad o entidades propietarias.

7521. Del resto de entidades.

753. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta, imputadas al resultado del ejercicio.

7530. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero imputadas al resultado del ejercicio por amortización.

75300. De la entidad o entidades propietarias.

75301. Del resto de entidades.

7531. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y activos en estado de venta imputadas al resultado del ejercicio por enajenación o baja.

75310. De la entidad o entidades propietarias.

75311. Del resto de entidades.

754. Subvenciones para activos corrientes y gastos imputadas al ejercicio.

7540. De la entidad o entidades propietarias.

7541. Del resto de entidades.

755. Subvenciones para gastos financieros del ejercicio.

7550. De la entidad o entidades propietarias.

7551. Del resto de entidades.

756. Subvenciones para la financiación de operaciones financieras imputadas al ejercicio.

7560. De la entidad o entidades propietarias.

7561. Del resto de entidades.

Importes que deben ser imputados al resultado del ejercicio por transferencias y subvenciones recibidas.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Las cuentas de este subgrupo funcionarán a través de sus divisionarias.

750. Transferencias.

Fondos recibidos por la entidad, sin contraprestación directa por su parte, destinándose a financiar operaciones o actividades no singularizadas.

Se abonará con cargo, generalmente, a la cuenta 430. "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", en el momento en el que la transferencia sea vencida, líquida y exigible.

751. Subvenciones para gastos no financieros del ejercicio.

Fondos o bienes recibidos por la entidad para financiar operaciones corrientes concretas y específicas devengadas en el ejercicio. Dentro de ellas se incluyen las subvenciones concedidas a la entidad para asegurar una rentabilidad mínima o para financiar gastos del ejercicio.

Se abonará con cargo a:

a.1) Generalmente, la cuenta 430. "Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente", en el momento que la subvención sea vencida, líquida y exigible.

a.2) La cuenta que corresponda según la naturaleza del bien que se reciba, en el caso de subvención en especie.

752. Subvenciones para la cancelación de deudas genéricas.

Recoge las recibidas por la entidad para la cancelación en el ejercicio de deudas que no supongan una financiación específica de un elemento patrimonial.

Su movimiento es el siguiente:

Se abonará con cargo a:

a.1) Generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», en el momento que la subvención sea vencida, líquida y exigible.

a.2) La cuenta representativa de la deuda que corresponda, en el caso de asunción de deudas por otras entidades.

753. Subvenciones para la financiación de inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta, imputadas al resultado del ejercicio.

Importe traspasado al resultado del ejercicio de las subvenciones recibidas para la financiación de inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta.

Funcionará a través de sus divisionarias.

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

7530. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero imputadas al resultado del ejercicio por amortización.

Se abonará, en el momento de la imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial de la subvención por la amortización del inmovilizado no financiero, con cargo a la cuenta 840, «Imputación de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta».

7531. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta imputadas al resultado del ejercicio por enajenación o baja.

Se abonará, en el momento de la imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial de la subvención por la enajenación o baja del activo, con cargo a la cuenta 840, «Imputación de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta».

754/756. Subvenciones para... imputadas al ejercicio.

Importe traspasado al resultado del ejercicio de las subvenciones recibidas para la financiación de activos corrientes y gastos y de operaciones financieras.

Se abonará, en el momento de la imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial de la subvención, con cargo a la cuenta 841, «Imputación de subvenciones para

la financiación de activos corrientes y gastos», u 842, «Imputación de subvenciones para la financiación de operaciones financieras», en función de su destino.

755. Subvenciones para gastos financieros del ejercicio.

Fondos o bienes recibidos por la entidad para financiar operaciones financieras concretas y específicas devengadas en el ejercicio.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 750, «Transferencias».

76. INGRESOS FINANCIEROS.

760. Ingresos de participaciones en el patrimonio neto.

761. Ingresos de valores representativos de deuda.

762. Ingresos de créditos.

7620. Ingresos de créditos.

7628. Ingresos de permutas financieras designadas instrumentos de cobertura.

763. Ingresos de inversiones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

7630. Ingresos de participaciones en el patrimonio neto de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

7631. Ingresos de valores representativos de deudas de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

7632. Ingresos de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

764. Beneficios en instrumentos financieros a valor razonable.

7640. Beneficios en activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

7641. Beneficios en activos financieros disponibles para la venta.

7642. Beneficios en pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

7645. Beneficios en derivados financieros designados instrumentos de cobertura.

76451. De coberturas de los flujos de efectivo de pasivos financieros.

76452. De coberturas de participaciones en el patrimonio neto.

76453. De coberturas del valor razonable de valores representativos de deuda.

76454. De coberturas de los flujos de efectivo de valores representativos de deuda.

76459. De transacciones previstas que no se produzcan.

7646. Beneficios en otros derivados financieros.

765. Beneficios en instrumentos financieros al coste amortizado o al coste.

7650. Beneficios en inversiones financieras al coste amortizado.

7651. Beneficios en inversiones en instrumentos de patrimonio valorados al coste.

7655. Beneficios en pasivos financieros al coste amortizado.

766. Beneficios en instrumentos financieros con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

7660. Beneficios en participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

7661. Beneficios en valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas al coste amortizado.

7663. Beneficios en pasivos financieros con entidades del grupo, multigrupo y asociadas al coste amortizado.

768. Diferencias positivas de cambio.

769. Otros ingresos financieros.

760. Ingresos de participaciones en el patrimonio neto.

Ingresos a favor de la entidad, devengados en el ejercicio, procedentes de participaciones en el patrimonio neto de entidades que no sean del grupo, multigrupo y asociadas.

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

vencidos, y a la cuenta 545, «Dividendo a cobrar», por los dividendos no vencidos y con vencimiento no superior a un año.

761. Ingresos de valores representativos de deuda.

Intereses de valores representativos de deuda de entidades que no sean del grupo, multigrupo y asociadas, devengados a favor de la entidad en el ejercicio, incluidos los intereses que correspondan a la imputación, según el método del tipo de interés efectivo, de la diferencia entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Al devengo de los intereses, con cargo a las cuentas correspondientes de los subgrupos 25, «Otras inversiones financieras a largo plazo», o 54, «Inversiones financieras a corto plazo», según proceda.

a.2) Por el importe de los intereses devengados y vencidos en el ejercicio, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

b) Se abonará o se cargará, con cargo o abono a las cuentas 802, «Imputación de beneficios en activos financieros disponibles para la venta», y 902, «Imputación de pérdidas en activos financieros disponibles para la venta», respectivamente, por la imputación a lo largo de la vida residual de los valores, según el método del tipo de interés efectivo, de las variaciones de valor reconocidas en el patrimonio neto hasta el momento de su reclasificación a inversión mantenida hasta el vencimiento.

762. Ingresos de créditos.

Importe de los intereses de préstamos y otros créditos de entidades que no sean del grupo, multigrupo y asociadas devengados en el ejercicio.

Funcionará a través de sus divisionarias.

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

763. Ingresos de inversiones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Ingresos a favor de la entidad devengados en el ejercicio, provenientes de inversiones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El movimiento de cada divisionaria es análogo al de su correspondiente para entidades que no sean del grupo, multigrupo y asociadas, utilizando como contrapartida las cuentas de los subgrupos 24, «Inversiones financieras a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», y 53, «Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

764. Beneficios en instrumentos financieros a valor razonable.

Beneficios originados por la valoración a valor razonable de todos los instrumentos financieros clasificados en las categorías de activos financieros a valor razonable con cambios en resultados, activos financieros disponibles para la venta y pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados, incluidas las que se produzcan con ocasión de su reclasificación.

Funcionará a través de sus divisionarias.

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

7640. Beneficios en activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

Se abonará por el aumento en el valor razonable de los activos financieros con cargo a la subcuenta 5401, «Inversiones en instrumentos de patrimonio a valor razonable con cambios en resultados».

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Asimismo, en el caso previsto en el primer párrafo del apartado 5.2.1. de la norma de reconocimiento y valoración 10.^a «Coberturas contables», se abonará por el aumento en el valor razonable de los activos cubiertos con cargo a la cuenta representativa de dichos activos.

7641. Beneficios en activos financieros disponibles para la venta.

Se abonará en el momento en que se produzca la baja, enajenación o cancelación de los activos financieros, por el saldo positivo acumulado en el patrimonio neto, con cargo a la cuenta 802, «Imputación de beneficios en activos financieros disponibles para la venta».

7642. Beneficios en pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

Se abonará por la disminución en el valor razonable de los pasivos financieros con cargo a la correspondiente cuenta del elemento patrimonial.

7645. Beneficios en derivados financieros designados instrumentos de cobertura.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

76451/76452/76453/76454. De coberturas de...

Se abonarán:

a) Por el importe que resulte de aplicar las reglas que rigen la contabilidad de coberturas, con cargo a las subcuentas 1760, «Pasivos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura», 2530, «Activos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura», 5260, «Pasivos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura», o 5430, «Activos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura».

b) Por la transferencia a la cuenta del resultado económico-patrimonial del importe positivo que se haya reconocido directamente en el patrimonio neto, con cargo a la subcuenta 8110, «Imputación de beneficios por coberturas a la cuenta del resultado económico patrimonial».

76459. De transacciones previstas que no se produzcan.

Se abonará con cargo a la subcuenta 8110, «Imputación de beneficios por coberturas a la cuenta del resultado económico patrimonial», por la transferencia a la cuenta del resultado económico patrimonial del importe positivo que se haya reconocido directamente en el patrimonio neto, cuando la entidad no espere que tenga lugar la transacción prevista cubierta.

7646. Beneficios en otros derivados financieros.

Se abonará por el aumento en el valor razonable del derivado financiero con cargo a las subcuentas 1761, «Pasivos por otros derivados financieros a largo plazo», 2531, «Activos por otros derivados financieros a largo plazo», 5261, «Pasivos por otros derivados financieros a corto plazo», o 5431, «Activos por otros derivados financieros a corto plazo».

765. Beneficios en instrumentos financieros al coste amortizado o al coste.

Beneficios producidos por la baja, enajenación, o cancelación de instrumentos financieros con entidades que no sean del grupo, multigrupo y asociadas valorados al coste amortizado o al coste, cuando para los activos financieros disponibles para la venta no se pueda determinar su valor razonable.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se abonará por el beneficio producido, con cargo a cuentas de los subgrupos 15, «Empréstitos y otras emisiones análogas a largo plazo», 17, «Deudas a largo plazo por préstamos recibidos y otros conceptos», 25, «Otras inversiones financieras a largo plazo», 50, «Empréstitos y otras emisiones análogas a corto plazo», 52, «Deudas a largo plazo por préstamos recibidos y otros conceptos», y 54, «Inversiones financieras a corto plazo».

766. Beneficios en instrumentos financieros con entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Beneficios producidos por la baja, enajenación, o cancelación de instrumentos financieros con entidades del grupo, multigrupo y asociadas, excepto las que deban registrarse en la cuenta 764, «Beneficios en instrumentos financieros a valor razonable».

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se abonará por el beneficio producido, con cargo a las cuentas correspondientes de los subgrupos 16, «Deudas a largo plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas», 24, «Inversiones financieras a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», 51, «Deudas a corto plazo con entidades del grupo, multigrupo y asociadas», y 53, «Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

768. Diferencias positivas de cambio.

Beneficios producidos por modificaciones del tipo de cambio en partidas monetarias denominadas en moneda extranjera.

Se abonará con cargo a las cuentas representativas de los activos y pasivos monetarios en moneda extranjera, por el importe de las diferencias positivas calculadas al cierre del ejercicio o en el momento de su baja en cuentas, enajenación o cancelación.

769. Otros ingresos financieros.

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

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

77. BENEFICIOS PROCEDENTES DE ACTIVOS NO CORRIENTES, OTROS INGRESOS DE GESTIÓN ORDINARIA E INGRESOS EXCEPCIONALES.**770. Beneficios procedentes del inmovilizado intangible.****771. Beneficios procedentes del inmovilizado material.****772. Beneficios procedentes de las inversiones inmobiliarias.****773. Reintegros.****774. Beneficios procedentes de activos en estado de venta.****776. Ingresos por arrendamientos.****777. Otros ingresos.****778. Ingresos excepcionales.****770/771/772/774. Beneficios procedentes del...**

Beneficios producidos, en general, en la enajenación de inmovilizado intangible, inmovilizado material, inversiones inmobiliarias y activos en estado de venta, o con motivo de las reclasificaciones que se produzcan entre ellos.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonarán con cargo a:

a.1) La cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por el beneficio obtenido en la enajenación.

a.2) Las cuentas de los subgrupos 20, «Inmovilizaciones intangibles», 21, «Inmovilizaciones materiales», 22, «Inversiones inmobiliarias», o 38, «Activos en estado de venta», en el momento de la reclasificación.

773. Reintegros.

Recoge el importe de los reintegros de pagos derivados de gastos económicos que tengan poca importancia relativa y que, de acuerdo con la normativa aplicable, se deban imputar al presupuesto de ingresos de la entidad.

Aquellos reintegros que tengan importancia relativa se registrarán en la correspondiente cuenta de gastos por naturaleza, salvo los derivados de errores producidos en ejercicios anteriores que se registrarán en la cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores».

Su movimiento es el siguiente:

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

776. Ingresos por arrendamientos.

Los devengados por el alquiler de bienes muebles e inmuebles cedidos para el uso o disposición de terceros.

Comprende, también, los derivados de todo tipo de concesiones y aprovechamientos especiales que la entidad pueda percibir. No se incluyen aquí los ingresos producidos por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, recogidos en la cuenta 742, «Tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público».

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 773, «Reintegros».

777. Otros ingresos.

Ingresos no financieros, no recogidos en otras cuentas, devengados por la entidad. A título de ejemplo se pueden citar: los originados por la prestación eventual de ciertos servicios a terceros, recursos eventuales de todos los ramos, multas y sanciones, etc.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 773, «Reintegros».

778. Ingresos excepcionales.

Beneficios e ingresos de carácter excepcional y cuantía significativa que atendiendo a su naturaleza no deban contabilizarse en otras cuentas del grupo 7, «Ventas e ingresos por naturaleza», ni del grupo 9, «Ingresos imputados al patrimonio neto».

Se incluirán, entre otros, los procedentes de aquellos créditos que en su día fueron amortizados por insolvencias firmes, los derivados de la prescripción de obligaciones así como los derivados de la reversión de activos entregados en subvención o de la reversión anticipada de activos cedidos en uso de forma gratuita, por incumplimiento de condiciones por parte del beneficiario.

Su movimiento es el siguiente:

Se abonará, al reconocimiento de los ingresos, con cargo a la cuenta que corresponda en función del origen de los mismos.

78. TRABAJOS REALIZADOS PARA LA ENTIDAD.

780. Trabajos realizados para el inmovilizado intangible.

781. Trabajos realizados para el inmovilizado material.

782. Trabajos realizados para inversiones inmobiliarias.

783.

Trabajos realizados para el inmovilizado e inversiones inmobiliarias en curso.

784. Gastos financieros imputados al inmovilizado intangible.

785. Gastos financieros imputados al inmovilizado material.

786. Gastos financieros imputados a inversiones inmobiliarias.

787. Gastos financieros imputados al inmovilizado e inversiones inmobiliarias en curso.

Las cuentas de este subgrupo recogen el coste de los trabajos realizados por la entidad para su inmovilizado, utilizando sus equipos y su personal, que se activan.

También recogen el coste de los trabajos realizados, mediante encargo, por otros entes públicos o privados para inversiones en investigación y desarrollo.

Durante el ejercicio los gastos que se originen por la ejecución de dichos trabajos se cargarán a cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza», con abono a cuentas del subgrupo 40, «Acreedores presupuestarios».

780. Trabajos realizados para el inmovilizado intangible.

Contrapartida de gastos de investigación y desarrollo y otros realizados para la creación de los bienes comprendidos en el subgrupo 20, «Inmovilizaciones intangibles».

Se abonará, por el importe anual de los gastos que sean objeto de inventario, con cargo a cuentas del subgrupo 20, «Inmovilizaciones intangibles».

781. Trabajos realizados para el inmovilizado material.

Contrapartida de los gastos realizados por la entidad para la construcción o ampliación de los bienes y elementos comprendidos en el subgrupo 21, «Inmovilizaciones materiales».

Se abonará, por el importe anual de los gastos, con cargo a cuentas del subgrupo 21, «Inmovilizaciones materiales».

782. Trabajos realizados para inversiones inmobiliarias.

Contrapartida de los gastos realizados por la entidad para la construcción o ampliación de los bienes y elementos comprendidos en el subgrupo 22, «Inversiones inmobiliarias».

Se abonará, por el importe anual de los gastos, con cargo a cuentas del subgrupo 22, «Inversiones inmobiliarias».

783. Trabajos realizados para el inmovilizado e inversiones inmobiliarias en curso.

Trabajos realizados durante el ejercicio y no terminados al cierre del mismo.

Se abonará, por el importe anual de los gastos, con cargo a cuentas del subgrupo 23, «Inmovilizaciones materiales e inversiones inmobiliarias en curso».

784. Gastos financieros imputados al inmovilizado intangible.

Contrapartida de gastos financieros imputados al inmovilizado intangible.

Se abonará, por el importe anual de los gastos financieros imputables, con cargo a cuentas del subgrupo 20, «Inmovilizaciones intangibles».

785. Gastos financieros imputados al inmovilizado material.

Contrapartida de los gastos financieros imputados al inmovilizado material.

Se abonará, por el importe anual de los gastos financieros imputables, con cargo a cuentas del subgrupo 21, «Inmovilizaciones materiales».

786. Gastos financieros imputados a inversiones inmobiliarias.

Contrapartida de los gastos financieros imputados a inversiones inmobiliarias.

Se abonará, por el importe anual de los gastos financieros imputables, con cargo a cuentas del subgrupo 22, «Inversiones inmobiliarias».

787. Gastos financieros imputados al inmovilizado e inversiones inmobiliarias en curso.

Contrapartida de los gastos financieros imputados al inmovilizado e inversiones inmobiliarias en curso.

Se abonará, por el importe anual de los gastos financieros imputables, con cargo a cuentas del subgrupo 23, «Inmovilizaciones materiales e inversiones inmobiliarias en curso».

79. EXCESOS Y APLICACIONES DE PROVISIONES Y DE PÉRDIDAS POR DETERIORO.

790. Reversión del deterioro del inmovilizado intangible.

7903. Reversión del deterioro de propiedad industrial e intelectual.

7906. Reversión del deterioro de aplicaciones informáticas.

7907. Reversión del deterioro de inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos.

7909. Reversión del deterioro de otro inmovilizado intangible.

791. Reversión del deterioro del inmovilizado material.

7910. Reversión del deterioro de terrenos y bienes naturales.

7911. Reversión del deterioro de construcciones.

7912. Reversión del deterioro de infraestructuras.

7913. Reversión del deterioro de bienes del patrimonio histórico.

7914. Reversión del deterioro de maquinaria y utillaje.

7915. Reversión del deterioro de instalaciones técnicas y otras instalaciones.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

- 7916. Reversión del deterioro de mobiliario.
- 7917. Reversión del deterioro de equipos para procesos de información.
- 7918. Reversión del deterioro de elementos de transporte.
- 7919. Reversión del deterioro de otro inmovilizado material.

792. Reversión del deterioro de las inversiones inmobiliarias.

- 7920. Reversión del deterioro de terrenos.
- 7921. Reversión del deterioro de construcciones.

793. Reversión del deterioro de existencias y otros activos en estado de venta.

- 7930. Reversión del deterioro de productos terminados y en curso de fabricación.
- 7931. Reversión del deterioro de mercaderías.
- 7932. Reversión del deterioro de materias primas.
- 7933. Reversión del deterioro de otros aprovisionamientos.
- 7937. Reversión del deterioro de activos construidos o adquiridos para otras entidades.
- 7938. Reversión del deterioro de activos en estado de venta.

795. Exceso de provisiones.

- 7952. Exceso de provisión para responsabilidades.
- 7953. Exceso de provisión por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero.
- 7955. Exceso de provisión para devolución de ingresos.
- 7958. Exceso de provisión para transferencias y subvenciones.
- 7959. Exceso de otras provisiones.

796. Reversión del deterioro de participaciones y valores representativos de deuda.

- 7960. Reversión del deterioro de participaciones en entidades públicas del grupo, multigrupo y asociadas.
- 7961. Reversión del deterioro de participaciones en sociedades del grupo, multigrupo y asociadas.
- 7965. Reversión del deterioro de valores representativos de deuda de entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
- 7966. Reversión del deterioro de valores representativos de deuda de otras entidades.

797. Reversión del deterioro de créditos.

- 7970. Reversión del deterioro de créditos a entidades del grupo, multigrupo y asociadas.
- 7971. Reversión del deterioro de créditos a otras entidades.

799. Reversión del deterioro por el usufructo cedido del inmovilizado material.

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

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

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

793. Reversión del deterioro de existencias y otros activos en estado de venta.

Esta cuenta funcionará a través de sus divisionarias.

La definición y el movimiento de todas las divisionarias salvo la 7938, «Reversión del deterioro de activos en estado de venta», son los siguientes:

Importe de la corrección por deterioro existente al cierre del ejercicio anterior.

Se abonará, al cierre del ejercicio, por el deterioro contabilizado en el ejercicio precedente, con cargo a las cuentas del subgrupo 39, «Deterioro de valor de las existencias y otros activos en estado de venta».

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

La definición y el movimiento de la subcuenta 7938, «Reversión del deterioro de activos en estado de venta» son los siguientes:

Recoge el importe de la corrección valorativa por la recuperación del valor de los bienes en estado de venta hasta el importe de las pérdidas por deterioro contabilizadas con anterioridad.

Se abonará, por el importe de la recuperación de valor, con cargo a la cuenta 398, «Deterioro de activos en estado de venta».

795. Exceso de provisiones.

Diferencia positiva entre el importe de la provisión existente y el que corresponda al cierre del ejercicio o en el momento de atender la correspondiente obligación.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se abonará por el importe de la corrección de valor, con cargo a las cuentas correspondientes del subgrupo 14, «Provisiones a largo plazo», o del subgrupo 58, «Provisiones a corto plazo».

796. Reversión del deterioro de participaciones y valores representativos de deuda.

Corrección valorativa, por la recuperación del valor de participaciones en el patrimonio neto y de valores representativos de deuda.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se abonará por el importe de la recuperación de valor, con cargo a las cuentas correspondientes de los subgrupos 29, «Deterioro de valor de activos no corrientes», y 59, «Deterioro de valor de inversiones financieras a corto plazo».

797. Reversión del deterioro de créditos.

Corrección valorativa, por la recuperación de valor en créditos de los subgrupos 24, «Inversiones financieras a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», 25, «Otras inversiones financieras a largo plazo», 53, «Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», y 54, «Inversiones financieras a corto plazo» y del grupo 4, «Acreedores y deudores».

Funcionará a través de sus divisionarias.

Se abonará por el importe de la recuperación de valor, con cargo a las cuentas correspondientes de los subgrupos 29, «Deterioro de valor de activos no corrientes», y 59, «Deterioro de valor de inversiones financieras a corto plazo» y a la cuenta 490, «Deterioro de valor de créditos», según corresponda.

Cuando se utilice la alternativa segunda prevista en la cuenta 490, la definición y el movimiento contable se adaptarán a lo establecido en dicha cuenta.

799. Reversión del deterioro por el usufructo cedido del inmovilizado material.

Corrección valorativa, por la recuperación de valor del inmovilizado cedido en uso.

Se abonará con cargo a la cuenta 299, «Deterioro de valor por usufructo cedido del inmovilizado material», cuando el importe recuperable del inmovilizado cedido en uso sea superior al valor contable con el límite del valor contable si no hubiera habido deterioro.

GRUPO 8

Gastos imputados al patrimonio neto

Disminuciones del patrimonio neto de la entidad que no se imputan a la cuenta del resultado económico patrimonial del ejercicio en que se generan.

80. PÉRDIDAS POR VALORACIÓN DE ACTIVOS FINANCIEROS.**800. Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta.****802. Imputación de beneficios en activos financieros disponibles para la venta.**

Recoge, durante el ejercicio, las variaciones negativas en el valor razonable de los activos financieros clasificados en la categoría «Activos financieros disponibles para la

venta», así como la imputación a la cuenta del resultado económico-patrimonial de las variaciones positivas en el valor razonable de dichos activos reconocidas previamente en el patrimonio neto.

800. Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará por las variaciones negativas en el valor razonable de los activos financieros clasificados como disponibles para la venta, incluidas las que se produzcan en caso de reclasificación, con abono a las cuentas de los correspondientes activos financieros.

b) Se abonará, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 133, «Ajustes por valoración en activos financieros disponibles para la venta».

802. Imputación de beneficios en activos financieros disponibles para la venta.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará:

a.1) En el momento en que se produzca la baja o enajenación del activo financiero disponible para la venta, incluidos los que hayan sido objeto de reclasificación, por el saldo positivo acumulado en el patrimonio neto con abono a la subcuenta 7641, «Beneficios en activos financieros disponibles para la venta».

a.2) En caso de reclasificación a «inversión mantenida hasta el vencimiento», con abono a la cuenta 761, «Ingresos de valores representativos de deuda», por la imputación a lo largo de la vida residual del activo financiero, según el método del tipo de interés efectivo, de los incrementos de valor reconocidos hasta ese momento en el patrimonio neto.

b) Se abonará, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 133, «Ajustes por valoración en activos financieros disponibles para la venta».

81. GASTOS EN OPERACIONES DE COBERTURA.

810. Pérdidas por coberturas.

811. Imputación de beneficios por coberturas.

8110. Imputación de beneficios por coberturas a la cuenta del resultado económico patrimonial.

8111. Imputación de beneficios por coberturas al valor inicial de la partida cubierta.

Recoge, durante el ejercicio, las pérdidas en instrumentos de cobertura que deban imputarse al patrimonio neto, según establece la norma de reconocimiento y valoración n.º 10, «Coberturas contables», así como las transferencias a la cuenta del resultado económico patrimonial de beneficios en instrumentos de cobertura imputados previamente al patrimonio neto.

810. Pérdidas por coberturas.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por el importe de la pérdida en el instrumento de cobertura que deba imputarse en el patrimonio neto; con abono, generalmente, a las subcuentas 1760, «Pasivos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura», 2530, «Activos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura», 5260, «Pasivos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura», o 5430, «Activos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura».

b) Se abonará por su saldo, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 134, «Ajustes por valoración de instrumentos de cobertura».

811. Imputación de beneficios por coberturas.

Funcionará a través de sus divisionarias.

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

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

8110. Imputación de beneficios por coberturas a la cuenta del resultado económico patrimonial.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la subcuenta correspondiente de la cuenta 7645, «Beneficios en derivados financieros designados instrumentos de cobertura», cuando según las normas de la contabilidad de coberturas deban transferirse a la cuenta del resultado económico patrimonial los importes positivos que se hayan reconocido directamente en el patrimonio neto.

b) Se abonará por su saldo, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 134, «Ajustes por valoración de instrumentos de cobertura».

8111. Imputación de beneficios por coberturas al valor inicial de la partida cubierta.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta del correspondiente elemento patrimonial, por la imputación al valor inicial del activo o pasivo que surja del cumplimiento de un compromiso en firme o de la realización de una transacción prevista.

b) Se abonará por su saldo, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 134, «Ajustes por valoración de instrumentos de cobertura».

82. GASTOS POR VALORACIÓN DEL INMOVILIZADO NO FINANCIERO.

820. Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por disminución de su valor razonable.

821. Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por amortizaciones.

822. Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por pérdidas de valor en bajas.

823. Imputación de beneficios en la valoración del inmovilizado no financiero.

820. Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por disminución de su valor razonable.

Cuenta que recoge, cuando la entidad siga el modelo de la revalorización, la disminución del valor razonable por el que se encuentran registrados los correspondientes elementos del inmovilizado no financiero con respecto a su valor contable, incluidas las derivadas de reclasificaciones por cambio de uso, cuando den lugar a cambios del modelo contable de la revalorización al modelo contable del coste.

Asimismo se recogen en esta cuenta los incrementos de la provisión por desmantelamiento, restauración o similar que sean consecuencia de cambios en el calendario, en el importe estimado de la misma o de un cambio en el tipo de descuento, en activos registrados por su valor razonable.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará:

a.1) Por las variaciones negativas en el valor razonable de los elementos del inmovilizado no financiero, con el límite del saldo de la cuenta 136, «Ajustes por valoración del inmovilizado no financiero», que corresponda a dicho elemento, con abono a las cuentas representativas de los correspondientes elementos patrimoniales.

a.2) Por los incrementos en la valoración de la provisión por desmantelamiento, restauración o similar, con el límite del saldo de la cuenta 136, «Ajustes por valoración del inmovilizado no financiero», que corresponda a dicho elemento, cuando proceda de acuerdo con la norma de reconocimiento y valoración n.º 17, «Provisiones, activos y pasivos contingentes»

b) Se abonará, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 136, «Ajustes por valoración del inmovilizado no financiero».

821. Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por amortizaciones.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Cuenta que recoge, cuando la entidad siga el modelo de la revalorización, la parte del gasto por amortización del ejercicio que exceda del gasto de amortización del ejercicio según el modelo del coste.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará por la dotación a la amortización anual con abono a la subcuenta que corresponda del subgrupo 28, «Amortización acumulada del inmovilizado», en función de la naturaleza del bien que se amortiza.

b) Se abonará, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 136, «Ajustes por valoración del inmovilizado no financiero».

822. Ajustes negativos en la valoración del inmovilizado no financiero por pérdidas de valor en bajas.

Cuenta que recoge, cuando la entidad siga el modelo de la revalorización, la pérdida sufrida en la enajenación, baja u otro tipo de disposición.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará por las variaciones negativas en el valor razonable de los activos no corrientes, con abono a las cuentas de los correspondientes elementos patrimoniales, por la parte del saldo de la cuenta 136, «Ajustes por valoración del inmovilizado no financiero», que corresponda a dicho inmovilizado.

b) Se abonará, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 136, «Ajustes por valoración del inmovilizado no financiero».

823. Imputación de beneficios en la valoración del inmovilizado no financiero.

Cuenta que recoge la imputación al resultado económico patrimonial del incremento de valor del inmovilizado no financiero realizado en el ejercicio e imputado al patrimonio neto de la entidad en ejercicios anteriores.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará en el momento en que se produzca la baja o enajenación del inmovilizado no financiero, por la parte del saldo de la cuenta 136, «Ajustes por valoración del inmovilizado no financiero», que le corresponda al inmovilizado enajenado, con abono a cuentas del subgrupo 77, «Beneficios procedentes de activos no corrientes, otros ingresos de gestión ordinaria e ingresos excepcionales» y a la cuenta que corresponda del inmovilizado no financiero.

b) Se abonará, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 136, «Ajustes por valoración del inmovilizado no financiero».

84. IMPUTACIÓN DE SUBVENCIONES.

840. Imputación de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta.

8400. De la entidad o entidades propietarias.

8401. Del resto de entidades.

841. Imputación de subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos.

8410. De la entidad o entidades propietarias.

8411. Del resto de entidades.

842. Imputación de subvenciones para la financiación de operaciones financieras.

8420. De la entidad o entidades propietarias.

8421. Del resto de entidades.

840/841/842. Imputación de.....

Cuentas que recogen la transferencia a la cuenta del resultado económico patrimonial de las subvenciones recibidas que han sido imputadas previamente al patrimonio neto.

Funcionará a través de sus divisionarias.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargarán:

a.1) En el momento de la imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial de la subvención recibida, con abono a la correlativa cuenta del subgrupo 75, «Transferencias y subvenciones».

a.2) **(Suprimido)**

b) Se abonarán, al cierre de ejercicio, con cargo a la correlativa cuenta del subgrupo 13, «Subvenciones y ajustes por cambio de valor».

85. IMPUTACIÓN DE OTROS INGRESOS.

850. Imputación de ingresos por concesión de un derecho de uso a entidades concesionarias a resultados del ejercicio.

Cuenta que recoge la transferencia a la cuenta del resultado económico patrimonial de los ingresos por concesión de un derecho de uso a entidades concesionarias que previamente han sido imputados a patrimonio neto.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se carga en el momento de la imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial de los ingresos devengados en el ejercicio, con abono a la cuenta del grupo 7 que corresponda en función de la naturaleza de la transacción.

b) Se abona al cierre del ejercicio con cargo a la cuenta 137. "Ingresos a imputar por concesión de un derecho de uso a entidades concesionarias".

89. GASTOS DE PARTICIPACIONES EN ENTIDADES DEL GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS CON AJUSTES VALORATIVOS POSITIVOS PREVIOS.

891. Deterioro de participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Recoge las correcciones valorativas por deterioro de participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas, que deban imputarse directamente en el patrimonio neto, cuando se hubieran realizado inversiones previas a esa consideración, y las mismas hubieran originado ajustes valorativos previos por aumentos de valor imputados directamente al patrimonio neto. Todo ello, de acuerdo con lo que al respecto disponen las correspondientes normas de reconocimiento y valoración.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, en el momento en que se produzca el deterioro de valor del activo financiero, hasta el límite de los aumentos valorativos previos, con abono a la subcuenta que corresponda de las cuentas 240, «Participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», o 530, «Participaciones a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

b) Se abonarán, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 133, «Ajustes por valoración en activos financieros disponibles para la venta».

GRUPO 9

Ingresos imputados al patrimonio neto

Incrementos del patrimonio neto de la entidad no imputados a la cuenta del resultado económico patrimonial del ejercicio en el que se generan.

90. INGRESOS POR VALORACIÓN DE ACTIVOS FINANCIEROS.

900. Beneficios en activos financieros disponibles para la venta.

902. Imputación de pérdidas en activos financieros disponibles para la venta.

Recoge, durante el ejercicio, las variaciones positivas en el valor razonable de los activos financieros clasificados en la categoría activos financieros disponibles para la venta, así como la imputación a la cuenta del resultado económico-patrimonial, o a la cuenta del

correspondiente activo, de las variaciones negativas en el valor razonable de dichos activos reconocidas previamente en el patrimonio neto.

900. Beneficios en activos financieros disponibles para la venta.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por las variaciones positivas en el valor razonable de los activos financieros clasificados como disponibles para la venta, incluidas las que se produzcan en caso de reclasificación, con cargo a las cuentas de los correspondientes activos financieros.

b) Se cargará, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 133, «Ajustes por valoración en activos financieros disponibles para la venta».

902. Imputación de pérdidas en activos financieros disponibles para la venta.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) En el momento en que se produzca la baja o enajenación del activo financiero disponible para la venta, incluidos los que hayan sido objeto de reclasificación, por el saldo negativo acumulado en el patrimonio neto con cargo a la subcuenta 6641, «Pérdidas en activos financieros disponibles para la venta».

a.2) En el momento en el que se produzca el deterioro del instrumento financiero, por el saldo negativo acumulado en el patrimonio neto con cargo a las cuentas de los correspondientes activos financieros.

a.3) En caso de reclasificación a inversión mantenida hasta el vencimiento, con cargo a la cuenta 761 «Ingresos de valores representativos de deuda», por la imputación a lo largo de la vida residual del activo financiero, según el método del tipo de interés efectivo, de las disminuciones de valor reconocidos hasta ese momento en el patrimonio neto.

b) Se cargará, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 133, «Ajustes por valoración en activos financieros disponibles para la venta».

91. INGRESOS EN OPERACIONES DE COBERTURA.

910. Beneficios por coberturas.

911. Imputación de pérdidas por coberturas.

9110. Imputación de pérdidas por coberturas a la cuenta del resultado económico patrimonial.

9111. Imputación de pérdidas por coberturas al valor inicial de la partida cubierta.

Recoge, durante el ejercicio, los beneficios en instrumentos de cobertura que deban imputarse al patrimonio neto, según establece la norma de reconocimiento y valoración n.º 10, «Coberturas contables», así como las transferencias a la cuenta del resultado económico-patrimonial de pérdidas en instrumentos de cobertura imputadas previamente al patrimonio neto.

910. Beneficios por coberturas.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por el importe del beneficio en el instrumento de cobertura que deba imputarse en el patrimonio neto, con cargo a las subcuentas 1760, «Pasivos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura», 2530, «Activos por derivados financieros a largo plazo designados instrumentos de cobertura», 5260, «Pasivos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura», o 5430, «Activos por derivados financieros a corto plazo designados instrumentos de cobertura».

b) Se cargará por su saldo, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 134, «Ajustes por valoración de instrumentos de cobertura».

911. Imputación de pérdidas por coberturas.

Funcionará a través de sus divisionarias.

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

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

9110. Imputación de pérdidas por coberturas a la cuenta del resultado económico patrimonial.

a) Se abonará con cargo a la subcuenta correspondiente de la subcuenta 6645, «Pérdidas en derivados financieros designados instrumentos de cobertura», cuando según las normas de la contabilidad de coberturas deban transferirse a la cuenta del resultado económico patrimonial los importes negativos que se hayan reconocido directamente en el patrimonio neto.

b) Se cargará por su saldo, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 134, «Ajustes por valoración de instrumentos de cobertura».

9111. Imputación de pérdidas por coberturas al valor inicial de la partida cubierta.

a) Se abonará con cargo a la cuenta del correspondiente elemento patrimonial, por la imputación al valor inicial del activo o pasivo que surja del cumplimiento de un compromiso en firme o de la realización de una transacción prevista.

b) Se cargará por su saldo, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 134, «Ajustes por valoración de instrumentos de cobertura».

92. INGRESOS POR VALORACIÓN DEL INMOVILIZADO NO FINANCIERO.

920. Ajustes positivos en la valoración del inmovilizado no financiero por aumento de su valor razonable.

920. Ajustes positivos en la valoración del inmovilizado no financiero por aumento de su valor razonable.

Cuenta que recoge, cuando la entidad siga el modelo de la revalorización en la valoración del inmovilizado no financiero, el aumento del valor razonable por el que se encuentran registrados los correspondientes elementos con respecto a su valor contable. Se incluye también el aumento de valor derivado de reclasificaciones por cambio de uso cuando supongan el cambio del modelo contable del coste al de la revalorización.

Asimismo se recogen en esta cuenta las disminuciones de la provisión por desmantelamiento, restauración o similar que sean consecuencia de cambios en el calendario, en el importe estimado de la misma o de un cambio en el tipo de descuento, en activos registrados por su valor razonable.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Por las variaciones positivas en el valor razonable del inmovilizado no financiero valorado según el modelo de revalorización, con cargo a las cuentas representativas de los correspondientes elementos patrimoniales.

a.2) Por las disminuciones en la valoración de la provisión por desmantelamiento, restauración o similar, cuando proceda de acuerdo con la norma de reconocimiento y valoración n.º 17, «Provisiones, activos y pasivos contingentes»

b) Se cargará, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 136, «Ajustes por valoración del inmovilizado no financiero».

94. INGRESOS POR SUBVENCIONES.

940. Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta.

9400. De la entidad o entidades propietarias.

9401. Del resto de entidades.

941. Ingresos de subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos.

9410. De la entidad o entidades propietarias.

9411. Del resto de entidades.

942. Ingresos de subvenciones para la financiación de operaciones financieras.

9420. De la entidad o entidades propietarias.

9421. Del resto de entidades.

940/941/942 Ingresos de subvenciones para...

Subvenciones recibidas en un ejercicio no imputadas al resultado económico patrimonial del mismo, de acuerdo con lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración 18.^a, "Transferencias y subvenciones".

Se incluirán también las transferencias en especie recibidas, de acuerdo con lo establecido en la misma norma de reconocimiento y valoración.

Funcionarán a través de sus divisionarias

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonarán por la subvención recibida con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos: presupuesto de ingresos corriente», o la cuenta que corresponda, si la subvención fuera en especie, o en su caso, a la cuenta 172, «Deudas a largo plazo transformables en subvenciones», o a la cuenta 522, «Deudas a corto plazo transformables en subvenciones» o a la cuenta 165, «Deudas a largo plazo transformables en subvenciones con entidades del grupo, multigrupo y asociadas» o a la cuenta 515, «Deudas a corto plazo transformables en subvenciones con entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

b) Se cargarán, al cierre del ejercicio, con abono a la correlativa cuenta del subgrupo 13, «Subvenciones y ajustes por cambio de valor».

95. OTROS INGRESOS.

950. Ingresos por concesión de un derecho de uso a entidades concesionarias a resultados del ejercicio.

Cuenta de contrapartida del alta en la entidad concedente de los activos de concesión construidos, adquiridos o mejorados por las entidades concesionarias cuando se concede a las mismas para su contraprestación el derecho a obtener ingresos de terceros por su uso.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abona con cargo a la cuenta representativa del activo de concesión, construido, adquirido o mejorado por la entidad concesionaria, por su valor razonable.

b) Se carga al cierre del ejercicio con abono a la cuenta 137. "Ingresos a imputar por concesión de un derecho de uso a entidades concesionarias".

99. INGRESOS DE PARTICIPACIONES EN EL PATRIMONIO DE ENTIDADES DEL GRUPO, MULTIGRUPO Y ASOCIADAS CON AJUSTES VALORATIVOS NEGATIVOS PREVIOS.

991. Recuperación de ajustes valorativos negativos previos, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

993. Imputación por deterioro de ajustes valorativos negativos previos, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Las cuentas de este subgrupo recogerán la recuperación de los ajustes valorativos por reducciones de valor imputados directamente en el patrimonio neto, cuando se hubieran realizado inversiones previas a la consideración de las participaciones en el patrimonio como entidades del grupo, multigrupo y asociadas. También se recogerán las transferencias a la cuenta del resultado económico patrimonial de los citados ajustes valorativos en caso de deterioro. Todo ello, de acuerdo con lo que al respecto dispone la norma de reconocimiento y valoración n.º 8, «Activos financieros».

991. Recuperación de ajustes valorativos negativos previos, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará en el momento en que el importe recuperable sea superior al valor contable de las inversiones, hasta el límite de los ajustes valorativos negativos previos, con

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

cargo a las cuentas 240, «Participaciones a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas», o 530, «Participaciones a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas».

b) Se cargará, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 133, «Ajustes por valoración en activos financieros disponibles para la venta».

993. Imputación por deterioro de ajustes valorativos negativos previos, entidades del grupo, multigrupo y asociadas.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará en el momento en que se produzca el deterioro del activo financiero, por los ajustes valorativos negativos previos con cargo a la divisionaria correspondiente de la subcuenta 6961, «Pérdidas por deterioro de participaciones en sociedades del grupo, multigrupo y asociadas».

b) Se cargará, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 133, «Ajustes por valoración en activos financieros disponibles para la venta».

GRUPO 0

Cuentas de control presupuestario

Reflejan el movimiento de los créditos y provisiones que figuran en el presupuesto y en los anticipos de tesorería en aquellas fases que precedan al reconocimiento de la obligación o del derecho, efectos estos que se recogen en cuentas del grupo 4, «Acreedores y deudores».

La utilización de este grupo es facultativa por parte de la entidad.

00. DE CONTROL PRESUPUESTARIO. EJERCICIO CORRIENTE.

000. Presupuesto ejercicio corriente.

001. Presupuesto de gastos: créditos iniciales.

002. Presupuesto de gastos: modificaciones de crédito.

0020. Créditos extraordinarios.

0021. Suplementos de crédito.

0022. Ampliaciones de crédito.

0023. Transferencias de crédito.

0024. Incorporaciones de remanentes de crédito.

0025. Créditos generados por ingresos.

0027. Ajustes por prórroga presupuestaria.

0028. Bajas por anulación y rectificación.

003. Presupuesto de gastos: créditos definitivos.

0030. Créditos disponibles.

0031. Créditos retenidos para gastar.

0032. Créditos retenidos para transferencias.

0033. Créditos no disponibles.

004. Presupuesto de gastos: gastos autorizados.

005. Presupuesto de gastos: gastos comprometidos.

006. Presupuesto de ingresos: provisiones iniciales.

007. Presupuesto de ingresos: modificación de provisiones.

008. Presupuesto de ingresos: provisiones definitivas.

000. Presupuesto ejercicio corriente.

Destinada a recoger el importe de los presupuestos de ingresos y gastos aprobados para cada ejercicio y de sus posteriores modificaciones.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

a.1) La cuenta 006, «Presupuesto de ingresos: previsiones iniciales», por el importe del presupuesto de ingresos aprobado.

a.2) La cuenta 007, «Presupuesto de ingresos: modificación de previsiones», por el importe de las modificaciones que, a través de acto formal, se produzcan en las previsiones de ingresos.

a.3) La cuenta 0030, «Créditos disponibles», en el momento del cierre, por el importe de la suma total de obligaciones reconocidas en el ejercicio.

a.4) La cuenta 003, «Presupuesto de gastos: créditos definitivos», a través de sus divisionarias, en el momento del cierre, y después del registro a.3) anterior, por el importe del remanente de crédito.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 001, «Presupuesto de gastos: créditos iniciales», por el importe total del presupuesto de gastos aprobado para cada ejercicio.

b.2) La cuenta 002, «Presupuesto de gastos: modificaciones de crédito», por las posteriores modificaciones del presupuesto de gastos inicial. Si estas son negativas, el asiento será de signo negativo.

b.3) La cuenta 008, «Presupuesto de ingresos: previsiones definitivas», por el importe de su saldo en el momento del cierre.

La suma del debe indicará el importe total del presupuesto de gastos. La de su haber, el total del presupuesto de ingresos.

Su saldo, deudor o acreedor, antes del cierre, recogerá el déficit o superávit previsto del presupuesto.

001. Presupuesto de gastos: créditos iniciales.

Importe de los créditos concedidos en el presupuesto de gastos inicialmente aprobado por la autoridad competente y cuya gestión está atribuida a la entidad, sujeto de la contabilidad.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a la cuenta 000, «Presupuesto ejercicio corriente», por el importe de los créditos concedidos en el presupuesto de gastos inicialmente aprobado.

b) Se cargará, simultáneamente al asiento anterior, con abono a la subcuenta 0030, «Créditos disponibles», por el mismo importe.

Esta cuenta aparecerá saldada en todo momento.

002. Presupuesto de gastos: modificaciones de créditos.

Recoge las modificaciones de los créditos presupuestados aprobadas por la autoridad competente, incluidos los ajustes derivados de prórrogas presupuestarias cuando la normativa aplicable así lo establezca.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a la cuenta 000, «Presupuesto ejercicio corriente», por el importe de las modificaciones de crédito de carácter positivo. Por las modificaciones de crédito de carácter negativo, el asiento será de signo negativo.

b) Se cargará con abono a la cuenta 003, «Presupuesto de gastos: créditos definitivos», a través de sus divisionarias, por las modificaciones de crédito de carácter positivo. Si tienen carácter negativo el asiento será de signo negativo.

Esta cuenta aparecerá saldada en todo momento.

003. Presupuesto de gastos: créditos definitivos.

Funcionará a través de sus divisionarias.

0030. Créditos disponibles.

Recoge la totalidad de los créditos presupuestados aprobados en el ejercicio, tanto los iniciales como sus modificaciones, así como la utilización de los mismos.

Su movimiento es el siguiente:

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta 001, «Presupuesto de gastos: créditos iniciales», por los créditos que figuran inicialmente en el presupuesto.

a.2) La cuenta 002, «Presupuesto de gastos: modificaciones de crédito», por el importe de las modificaciones positivas que se produzcan. Por las modificaciones negativas, el asiento será de signo negativo.

a.3) La cuenta 004, «Presupuesto de gastos: gastos autorizados», en el momento del cierre, por la suma total de obligaciones reconocidas.

a.4) La cuenta 004, en el momento del cierre, por el saldo de gastos comprometidos.

a.5) La cuenta 004, en el momento del cierre, por el saldo de gastos autorizados.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 004, por los gastos autorizados, fase A de la ejecución del presupuesto, en los casos en que no se haya realizado retención previa de crédito.

b.2) La subcuenta 0031, «Créditos retenidos para gastar», por la retención de los créditos previa al expediente de gasto. Si se anula la retención, el asiento será de signo negativo.

b.3) La subcuenta 0032, «Créditos retenidos para transferencias», por la retención de créditos previa a la modificación presupuestaria. Si se anula la retención, el asiento será de signo negativo.

b.4) La subcuenta 0033, «Créditos no disponibles», por las retenciones de créditos, producidas por los acuerdos de no disponibilidad.

b.5) La cuenta 000, «Presupuesto ejercicio corriente», en el momento del cierre, por el importe de la suma total de obligaciones reconocidas.

b.6) La cuenta 000, en el momento del cierre, por su saldo.

c) Se cargará con abono a ella misma por el importe de la transferencia de crédito aprobada. Este asiento será de signo negativo y se realizará para mantener el significado de las sumas del debe y del haber de la cuenta. Si se anula la transferencia este asiento será de signo positivo.

La suma de su haber indicará el importe total de los créditos presupuestados. La de su debe, el importe de los créditos utilizados durante el ejercicio.

Su saldo, acreedor, antes del cierre, recogerá los créditos no utilizados, es decir, el saldo de créditos que aún siendo definitivos, no se han retenido o autorizado.

0031. Créditos retenidos para gastar.

Recoge la retención de créditos producida como consecuencia de la expedición del certificado de existencia de crédito en los expedientes de gasto.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a la subcuenta 0030, «Créditos disponibles», por el importe de la retención efectuada. En el caso de que tal retención se anule, el asiento será de signo negativo.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 004, «Presupuesto de gastos: gastos autorizados», por los gastos autorizados.

b.2) La cuenta 000, «Presupuesto ejercicio corriente», en el momento del cierre, por su saldo.

La suma de su haber indicará el importe total de créditos retenidos que se van a utilizar en un momento posterior. La de su debe, el importe de créditos retenidos que se han utilizado.

Su saldo, acreedor, recogerá, antes del cierre, el total de créditos retenidos pendientes de utilizar.

0032. Créditos retenidos para transferencias.

Recoge la retención de créditos producida como consecuencia de la expedición del certificado de existencia de crédito en los expedientes de transferencias de crédito.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La subcuenta 0030, «Créditos disponibles», por el importe de la retención efectuada. En el caso de que tal retención se anule, el asiento será de signo negativo.

a.2) La subcuenta 0023, «Transferencia de créditos», por el importe de los créditos que se minoran. Este asiento será de signo negativo.

b) Se cargará con abono a la cuenta 000, «Presupuesto ejercicio corriente», en el momento del cierre, por su saldo.

0033. Créditos no disponibles.

Recoge aquellas retenciones de crédito que se hacen de una manera definitiva, es decir, provocan la no disponibilidad de los mismos.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por la retención, con cargo a la subcuenta 0030, «Créditos disponibles».

b) Se cargará, en el momento del cierre, por su saldo con abono a la cuenta 000, «Presupuesto ejercicio corriente».

Su saldo, acreedor, recogerá, antes del cierre, el total de créditos definitivos no disponibles.

004. Presupuesto de gastos: gastos autorizados.

Recoge el importe de las autorizaciones de gasto.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La subcuenta 0030, «Créditos disponibles», por las autorizaciones de gasto aprobadas, fase A de la ejecución del presupuesto, cuando no se haya realizado retención de crédito.

a.2) La subcuenta 0031, «Créditos retenidos para gastar», por las autorizaciones de gasto aprobadas, fase A, cuando se haya realizado retención de crédito.

a.3) La cuenta 005, «Presupuesto de gastos: gastos comprometidos», en el momento del cierre, por la suma total de las obligaciones reconocidas.

a.4) La cuenta 005, en el momento del cierre, por el saldo de gastos comprometidos.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 005, por los créditos dispuestos.

b.2) La subcuenta 0030, en el momento del cierre, por la suma total de obligaciones reconocidas.

b.3) La subcuenta 0030, en el momento del cierre, por el saldo de gastos comprometidos.

b.4) La subcuenta 0030, en el momento del cierre, por su saldo.

La suma de su debe recogerá su importe total de gastos comprometidos. La de su haber, el de gastos autorizados.

Su saldo, acreedor, recogerá, antes del cierre, el importe de las autorizaciones de gasto pendientes de comprometer.

005. Presupuesto de gastos: gastos comprometidos.

Recoge el importe de los gastos comprometidos.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a la cuenta 004, «Presupuesto de gastos: gastos autorizados», por el importe de las cantidades comprometidas, fase D de la ejecución del presupuesto.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 004, en el momento del cierre, por el importe de la suma total de las obligaciones reconocidas.

b.2) La cuenta 004, en el momento del cierre, por su saldo.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

La suma de su haber recogerá el importe total de gastos comprometidos durante el ejercicio.

Su saldo, acreedor, recogerá, antes del cierre, el importe de los compromisos de crédito.

Nota.—Con el fin de poder diferenciar en las cuentas 003, 004 y 005, a efectos de su incorporación a ejercicios posteriores, los créditos, autorizaciones y disposiciones no utilizadas, el cierre de estas cuentas se hará en dos fases.

Primera fase: Por el importe de la suma total de las obligaciones reconocidas:

1.1 Cargo a la cuenta 005, «Presupuesto de gastos: gastos comprometidos», con abono a la 004, «Presupuesto de gastos: gastos autorizados».

1.2 Cargo a la cuenta 004, «Presupuesto de gastos: gastos autorizados», con abono a la subcuenta 0030, «Créditos disponibles».

1.3 Cargo a la subcuenta 0030, «Créditos disponibles», con abono a la cuenta 000, «Presupuesto ejercicio corriente»

Segunda fase:

2.1 Por el importe del saldo de gastos comprometidos:

a) Cargo a la cuenta 005, «Presupuesto de gastos: gastos comprometidos», con abono a la cuenta 004, «Presupuesto de gastos: gastos autorizados».

b) Cargo a la cuenta 004, «Presupuesto de gastos: gastos autorizados», con abono a la subcuenta 0030, «Créditos disponibles», por el mismo importe que 2.1.a).

2.2 Por el importe del saldo de gastos autorizados, cargo a la cuenta 004, «Presupuesto de gastos: gastos autorizados», con abono a la subcuenta 0030, «Créditos disponibles».

2.3 Por el importe del remanente de crédito:

a) Cargo a la subcuenta 0030, «Créditos disponibles», por su saldo, con abono a la 000, «Presupuesto ejercicio corriente».

b) Cargo a la subcuenta 0031, «Créditos retenidos para gastar», por su saldo, con abono a la 000.

c) Cargo a la subcuenta 0032, «Créditos retenidos para transferencias», por su saldo, con abono a la 000.

d) Cargo a la subcuenta 0033, «Créditos no disponibles», por su saldo, con abono a la 000.

006. Presupuesto de ingresos: previsiones iniciales.

Importe de las previsiones de ingresos que figuran en el presupuesto de ingresos inicialmente aprobado por la autoridad competente.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta 000, «Presupuesto ejercicio corriente», por las previsiones que figuran en el presupuesto de ingresos.

b) Se abonará, simultáneamente al asiento anterior, con cargo a la cuenta 008, «Presupuesto de ingresos: previsiones definitivas», por el mismo importe.

Esta cuenta aparecerá saldada en todo momento.

007. Presupuesto de ingresos: modificación de previsiones.

Recoge las variaciones que se produzcan en las previsiones de ingresos, a través de un acto formal (no por una mayor recaudación de la prevista).

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta 000, «Presupuesto ejercicio corriente», por las modificaciones positivas que se produzcan. Por las modificaciones negativas el asiento será de signo negativo.

b) Se abonará, simultáneamente al asiento anterior, con cargo a la cuenta 008, «Presupuesto de ingresos: previsiones definitivas», por el mismo importe.

Esta cuenta aparecerá saldada en todo momento.

008. Presupuesto de ingresos: previsiones definitivas.

Importe total de las previsiones del presupuesto de ingresos inicialmente aprobado más las modificaciones.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 006, «Presupuesto de ingresos: previsiones iniciales», por el importe de las mismas.

a.2) La cuenta 007, «Presupuesto de ingresos: modificación de previsiones», por las que se produzcan durante el ejercicio.

b) Se abonará con cargo a la cuenta 000, «Presupuesto ejercicio corriente», en el momento de cierre, por su saldo.

Su saldo, deudor, recogerá, antes del cierre, las previsiones definitivas de ingresos.

Nota.—Las rectificaciones a todas estas cuentas de control presupuestario se efectuarán mediante asientos análogos a los descritos, pero de signo contrario, al objeto de no desvirtuar el significado de las sumas del debe y del haber de las cuentas.

03. ANTICIPOS DE TESORERÍA.**030. Anticipos de Tesorería concedidos.****031. Créditos anticipados.****034. Gastos autorizados.****035. Gastos comprometidos.**

Anticipos de tesorería concedidos de acuerdo con lo dispuesto en la legislación vigente.

030. Anticipos de Tesorería concedidos.

Cuenta deudora en la que se recoge el importe de los anticipos concedidos con arreglo a lo dispuesto en la normativa correspondiente. Tiene análogo carácter que la cuenta 000 en el subgrupo 00, «De control presupuestario. Ejercicio corriente».

Su movimiento es el siguiente:

Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 031, «Créditos anticipados», por los anticipos concedidos.

a.2) La cuenta 031, por los anticipos cancelados; este asiento será de signo negativo.

Su saldo, deudor, recogerá el importe de los anticipos de tesorería concedidos y no cancelados.

031. Créditos anticipados.

Cuenta acreedora que comprende, especificados por conceptos, los anticipos de tesorería concedidos de acuerdo con lo dispuesto en la legislación vigente.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta 030, «Anticipos de tesorería concedidos», por el importe de los anticipos concedidos.

a.2) La cuenta 030, por los anticipos cancelados. Este asiento será de signo negativo.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 034, «Gastos autorizados», por las autorizaciones de gasto aprobadas.

b.2) La cuenta 034, por las autorizaciones de gasto que hubieran sido contabilizadas y correspondieran a anticipos que se cancelan. Este asiento será de signo negativo.

Su saldo, acreedor, recogerá los anticipos concedidos pendientes de utilización.

034. Gastos autorizados.

Recoge las autorizaciones de gasto aprobadas con aplicación a anticipos de tesorería concedidos.

§ 6 Plan General de Contabilidad Pública

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta 031, «Créditos anticipados», por las autorizaciones de gastos.

a.2) La cuenta 031, por las autorizaciones que hubieran sido contabilizadas con aplicación a anticipos que se cancelan. Este asiento será de signo negativo.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 035, «Gastos comprometidos», por los créditos dispuestos.

b.2) La cuenta 035, por los compromisos contabilizados con aplicación a anticipos que se cancelan. Este asiento será de signo negativo.

Su saldo, acreedor, recogerá el importe de los gastos autorizados y no comprometidos, con aplicación a anticipos de tesorería.

035. Gastos comprometidos.

Cuenta acreedora representativa de las disposiciones de crédito, fase D de la ejecución del gasto, que han sido efectuadas con aplicación a anticipos de tesorería.

Su movimiento es el siguiente:

Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta 034, «Gastos autorizados», por los compromisos de gasto.

a.2) La cuenta 034, por los compromisos contabilizados con aplicación a anticipos que se cancelan. Este asiento será de signo negativo.

Su saldo, acreedor, recogerá el importe de los gastos comprometidos con aplicación a anticipos de tesorería.

Nota.—Como característica especial de las cuentas de este subgrupo, debe señalarse que no están sujetas, caso de las cuentas del subgrupo anterior, a una delimitación temporal que coincida con el ejercicio presupuestario. Su vigencia contable y la posibilidad de utilización de los créditos que representan, en sus distintas fases, se prolongan desde su concesión, al aprobar el anticipo, hasta su cancelación, y dada la modalidad en que dicha cancelación se lleva a cabo (asientos contables de importe negativo por la totalidad de operaciones realizadas en cada fase desde la iniciación de las correspondientes a cada anticipo) es necesario mantener a lo largo de la vigencia del mismo, la totalidad de las cifras que integran las sumas del debe y del haber de las cuentas del subgrupo que le afectan. Por ello el traslado al ejercicio siguiente no se hará por el saldo con que aparezcan en el balance de situación, sino por las sumas del debe y haber del balance de sumas previo a aquel.

§ 7

Real Decreto 578/2001, de 1 de junio, por el que se regulan los principios generales del sistema de información contable de la Administración General del Estado

Ministerio de Hacienda
«BOE» núm. 149, de 22 de junio de 2001
Última modificación: sin modificaciones
Referencia: BOE-A-2001-11957

El texto refundido de la Ley General Presupuestaria, aprobado por Real Decreto legislativo 1091/1988, de 23 de septiembre, establece en el artículo 19 como principio general que "La Hacienda Pública queda sometida al régimen de contabilidad tanto para reflejar toda clase de operaciones y de resultados de su actividad, como para facilitar datos e información en general que sean necesarios para el desarrollo de sus funciones">El texto refundido de la Ley General Presupuestaria, aprobado por Real Decreto legislativo 1091/1988, de 23 de septiembre, establece en el artículo 19 como principio general que "La Hacienda Pública queda sometida al régimen de contabilidad tanto para reflejar toda clase de operaciones y de resultados de su actividad, como para facilitar datos e información en general que sean necesarios para el desarrollo de sus funciones".

El Título VI del mencionado texto refundido regula los aspectos relacionados con la contabilidad pública ; en particular, el régimen de contabilidad pública del Estado y las entidades integrantes del sector público estatal, los fines de la contabilidad pública, competencias en materia contable, los cuentadantes y el sistema de formación y rendición de cuentas.

Mediante el Real Decreto 324/1986, de 10 de febrero, que se deroga y sustituye por el presente Real Decreto, se implantó por primera vez en una Administración pública española, concretamente en la Administración General del Estado, un sistema de información contable con soporte informático haciendo uso de los avances tecnológicos disponibles en aquellas fechas.

Entre otros objetivos principales, la implantación de dicho sistema de información contable permitió la aplicación del Plan General de Contabilidad Pública en la Administración General del Estado. Asimismo, se consiguió una importante simplificación de los procedimientos contables que se habían venido utilizando hasta ese momento.

Desde entonces el sistema de información contable ha venido funcionando de una forma satisfactoria, tanto en su primera versión implantada en 1986, como en su segunda versión de 1996 que, además de suponer una importante actualización tecnológica, incorporó nuevas funcionalidades sobre la versión inicial.

Al mismo tiempo que la modernización del sistema de información contable, en los últimos años se han venido desarrollando otras líneas de trabajo tendentes a la mejora y perfeccionamiento de la contabilidad pública. Entre dichas actividades cabe destacar las siguientes:

§ 7 Principios generales del sistema de información contable de la AGE

a) Elaboración del marco conceptual de la contabilidad pública por la Comisión de Principios y Normas Contables Públicas. Los trabajos de esta Comisión que, presidida por la Intervención General de la Administración del Estado, está formada por destacados profesionales de los diferentes ámbitos de la contabilidad, cristalizaron con la publicación de ocho Documentos de Principios Contables Públicos.

b) Aprobación de un nuevo Plan General de Contabilidad Pública mediante Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 6 de mayo de 1994. Este Plan se empezó a aplicar en el ámbito de la Administración General del Estado el 1 de enero de 1995.

c) Revisión de la normativa contable que es aplicable a la Administración General del Estado como consecuencia de la aprobación del nuevo Plan General de Contabilidad Pública y de la implantación de la nueva versión del sistema de información contable. Dicha revisión se materializó en la aprobación de las siguientes Órdenes ministeriales:

Orden de 1 de febrero de 1996 por la que se aprueba la Instrucción de Contabilidad para la Administración General del Estado.

Orden de 1 de febrero de 1996 por la que se aprueba la Instrucción de operatoria contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado.

Orden de 27 de diciembre de 1995 sobre procedimientos para el pago de obligaciones de la Administración General del Estado.

Orden de 1 de febrero de 1996 por la que se aprueban los documentos contables a utilizar por la Administración General del Estado.

El sistema de información contable implantado en la Administración General del Estado por el Real Decreto 324/1986, se basaba en una descentralización de las funciones de gestión contable en cada una de las oficinas contables y la aplicación de un modelo contable descentralizado. Continuando con la línea de mejora del sistema de información contable de la Administración General del Estado se plantea la necesidad de proceder a la centralización de las bases de datos locales de dicho sistema en la Intervención General de la Administración del Estado. Dicho proceso de centralización permitirá, aparte del abaratamiento de los costes de mantenimiento y administración del propio sistema, potenciar la disponibilidad de una mejor información contable tanto agregada como individualizada desde cualquier punto del sistema.

La centralización del sistema supone la aplicación de un modelo contable centralizado en el ámbito de la Administración General del Estado, a través de una Oficina Central de Contabilidad, que contribuirá mejor a la aplicación efectiva de las modificaciones introducidas en 1999 en el Título VI del texto refundido de la Ley General Presupuestaria, mediante la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, de Medidas fiscales, administrativas y del orden social.

Por otra parte, con la aprobación del vigente Plan General de Contabilidad Pública de 1994, se suprimió el grupo 9 que se reservaba en el Plan público de 1983 para la contabilidad de costes. La evolución reciente de la contabilidad analítica en el sector público español ha abandonado la captación de costes directamente de la documentación presupuestaria. Por todo ello, en el presente Real Decreto se han suprimido las referencias que en el Real Decreto 324/1986 se hacía a la contabilidad analítica y a las oficinas presupuestarias de los Departamentos ministeriales como oficinas contables en las que se registraban las operaciones de costes.

Tampoco se incluye en el presente Real Decreto, como se hacía en el Real Decreto 324/1986, ninguna referencia a la centralización de las facultades para la ordenación de pagos en la Dirección General del Tesoro y Política Financiera, ya que dichas facultades están recogidas de forma expresa en el artículo 75 del texto refundido de la Ley General Presupuestaria.

En su virtud, a propuesta del Ministro de Hacienda, de acuerdo con el Consejo de Estado y previa deliberación del Consejo de Ministros en su reunión del día 1 de junio de 2001,

DISPONGO:

Artículo 1. *Ámbito de aplicación.*

El presente Real Decreto será de aplicación a la Administración General del Estado, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 1.b) del artículo 4.

§ 7 Principios generales del sistema de información contable de la AGE

Artículo 2. *Fines del sistema de información contable.*

El sistema de información contable de la Administración General del Estado, cuyo objeto será registrar todas las operaciones de naturaleza presupuestaria, económica, financiera y patrimonial que se produzcan en su ámbito, se adecuará a los siguientes fines:

1. Fines de gestión:
 - a) Suministrar información económica y financiera útil para la toma de decisiones.
 - b) Mostrar la ejecución del Presupuesto del Estado, poniendo de manifiesto los resultados presupuestarios.
 - c) Poner de manifiesto los movimientos y situación del Tesoro Público.
 - d) Establecer el Balance de la Administración General del Estado, poniendo de manifiesto la composición y situación de su Patrimonio así como sus variaciones, y determinar los resultados de la Administración General del Estado desde el punto de vista económico patrimonial.
 - e) Posibilitar el inventario y control del inmovilizado, el control del endeudamiento y el seguimiento de los terceros que se relacionen con la Administración General del Estado.
2. Fines de control:
 - a) Proporcionar los datos necesarios para la formación de la Cuenta de la Administración General del Estado, que se ha de rendir al Tribunal de Cuentas, así como información para la formación de la Cuenta General de las Administraciones Públicas, integrante de la Cuenta General del Estado.
 - b) Proporcionar información para el ejercicio de los controles de legalidad y financiero y de eficacia.
3. Fines de análisis y divulgación:
 - a) Facilitar datos y antecedentes necesarios para la confección de las cuentas económicas del Sector Público y las Nacionales de España.
 - b) Suministrar información para posibilitar el análisis de los efectos económicos de la actividad desarrollada por la Administración General del Estado.
 - c) Suministrar información útil para otros destinatarios.

Artículo 3. *Principios del sistema de información contable.*

El sistema de información contable de la Administración General del Estado se ajustará a los siguientes principios:

1. Aplicación del Plan General de Contabilidad Pública, dando soporte a dicho Plan, así como a otras áreas contables que permitan la obtención de la información a la que se refiere el artículo anterior.
2. Orientación hacia un modelo contable centralizado de acuerdo con los criterios establecidos en el Plan General de Contabilidad Pública.
3. Simplificación de los procedimientos contable-administrativos a través del tratamiento de los datos y el archivo y conservación de la información por medios electrónicos, informáticos o telemáticos.
4. Seguridad de funcionamiento del sistema que garantice la coherencia de la información obtenida, tanto agregada como de detalle, así como la restricción de las personas autorizadas para la utilización y acceso a los datos.

Artículo 4. *Organización contable.*

1. Las operaciones que deban asentarse en el sistema de información contable de la Administración General del Estado serán registradas por alguna de las siguientes oficinas contables:

- a) Central Contable.
- b) Oficinas de contabilidad de las Intervenciones Delegadas en los Departamentos ministeriales de carácter civil.

En particular, el registro contable de la ejecución de los créditos presupuestarios de los Presupuestos Generales del Estado correspondientes a las Secciones de la Casa de su Majestad el Rey, de las Cortes Generales, del Tribunal de Cuentas, del Tribunal Constitucional, del Consejo de Estado y del Consejo General del Poder Judicial se efectuará por la oficina de contabilidad de la Intervención Delegada en el Ministerio de Economía.

§ 7 Principios generales del sistema de información contable de la AGE

- c) Subdirección General de Contabilidad del Ministerio de Defensa.
- d) Oficina de contabilidad de la Intervención Delegada en la Dirección General del Tesoro y Política Financiera.
- e) Oficinas de contabilidad de las Intervenciones de las Delegaciones de Economía y Hacienda.

2. Para el ejercicio de las tareas de la Central Contable reseñada en el apartado 1.a) anterior, así como para el diseño, planificación contable y análisis de datos, los órganos de la Intervención General de la Administración del Estado que de acuerdo con las disposiciones vigentes tengan atribuidas estas competencias, actuarán en calidad de Oficina Central de Contabilidad.

Disposición derogatoria única. *Derogación normativa.*

Queda derogada cualquier norma de igual o inferior rango que se oponga a lo establecido en el presente Real Decreto y, en particular, queda derogado el Real Decreto 324/1986, de 10 de febrero, por el que se implanta en la Administración General del Estado un nuevo sistema de información contable y se reestructura la función de ordenación de pagos.

Disposición final primera. *Desarrollo del presente Real Decreto.*

El Ministro de Hacienda, a propuesta de la Intervención General de la Administración del Estado, desarrollará las normas contenidas en el presente Real Decreto y, en especial, las competencias que corresponden a cada una de las oficinas contables indicadas en el artículo 4.1 de este Real Decreto.

Disposición final segunda. *Entrada en vigor.*

El presente Real Decreto entrará en vigor al día siguiente de su publicación en el "Boletín Oficial del Estado".

§ 8

Orden HAP/1724/2015, de 31 de julio, por la que se regula la elaboración de la Cuenta General del Estado

Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas
«BOE» núm. 196, de 17 de agosto de 2015
Última modificación: 17 de mayo de 2019
Referencia: BOE-A-2015-9228

El artículo 134 de la Constitución Española establece que la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado corresponde al Gobierno y su examen, enmienda y aprobación a las Cortes Generales.

De acuerdo con dicho precepto constitucional, la Ley de Presupuestos Generales del Estado constituye el cuerpo normativo en el que se incluye el plan económico-financiero del Gobierno para cada ejercicio, el cual debe ser aprobado por las Cortes Generales. Una vez ejecutado el Presupuesto, las Cortes Generales deberán proceder también al control de los resultados de dicha ejecución.

Dicho control, que se realizará por el Tribunal de Cuentas, por delegación de las Cortes Generales, se efectúa sobre un documento básico que deberá ser elaborado por el Gobierno, la Cuenta General del Estado, en el que se pondrá de manifiesto el cumplimiento del mandato recibido de las Cortes Generales cuando se efectuó la aprobación de la Ley de Presupuestos Generales del Estado.

Así, es preciso destacar que el cierre del ciclo presupuestario, que se inicia con la elaboración y aprobación de los Presupuestos Generales del Estado, se produce con la aprobación de la Cuenta General del Estado del correspondiente ejercicio.

Por tanto, la elaboración y remisión de la Cuenta General del Estado constituye un aspecto fundamental en el proceso de rendición de cuentas por los responsables de la ejecución de los presupuestos aprobados por el poder legislativo.

La Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria regula en sus artículos 130 y siguientes, el contenido de la Cuenta General del Estado, su formación por la Intervención General de la Administración del Estado, así como su posterior remisión al Tribunal de Cuentas.

El artículo 130 de dicha Ley, según redacción dada al mismo por la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012, regula el contenido de la Cuenta General del Estado y establece que se formará mediante la consolidación de las cuentas anuales de las entidades que integran el sector público estatal y comprenderá el balance consolidado, la cuenta del resultado económico patrimonial consolidada, el estado de cambios en el patrimonio neto consolidado, el estado de flujos de efectivo consolidado, el estado de liquidación del presupuesto consolidado y la memoria consolidada. Además indica que dicha Cuenta General deberá suministrar información de la situación patrimonial y financiera, del resultado económico patrimonial y de la ejecución del presupuesto del sector público estatal.

§ 8 Elaboración de la Cuenta General del Estado

Esta redacción configura a la Cuenta General del Estado como un documento informativo formado por la consolidación de las cuentas rendidas por los responsables de las distintas entidades públicas, con la finalidad de ofrecer una visión de conjunto de la actividad desarrollada por todo el sector público estatal.

Por su parte, el artículo 124 de La Ley General Presupuestaria, según redacción dada al mismo por la Ley 2/2012 antes mencionada, establece que corresponde al Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas, a propuesta de la Intervención General de la Administración del Estado, determinar el contenido, la estructura, las normas de elaboración y los criterios de consolidación de la Cuenta General del Estado.

El proceso de consolidación de la Cuenta General del Estado se inició con la aprobación de la Orden de 12 de diciembre de 2000, por la que se regula la elaboración de la Cuenta General del Estado. Dicha norma, cuyo objetivo era que la Cuenta General del Estado ofreciera información consolidada de la actividad desarrollada por todo el sector público estatal, acometió dicho proceso de forma paulatina, ya que era un tema novedoso y no era posible extrapolar las normas de consolidación del sector privado al sector público; porque las entidades del sector público estatal presentan muchas peculiaridades y entre ellas se dan relaciones de dependencia muy diversas y porque en el sector público estatal coexisten dos regímenes de contabilidad, uno público y otro privado, que dificultan a priori la presentación de estados consolidados.

Por ello, se estableció que la Cuenta General del Estado estaba constituida por tres documentos: Cuenta General del sector público administrativo, Cuenta General del sector público empresarial y Cuenta General del sector público fundacional que inicialmente se presentaban agregadas, aunque posteriormente la Cuenta General del sector público administrativo ya se elaboró consolidada.

Por otro lado, teniendo en cuenta los avances conseguidos en la calidad de la información contable incluida en las cuentas anuales individuales de las Administraciones Públicas, mediante la aprobación del vigente Plan General de Contabilidad Pública mediante Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril, que ha pretendido avanzar en el proceso de normalización contable, en especial a través de la adaptación de sus principios a los criterios contables previstos en las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público emitidas por la Federación Internacional de Contables (IFAC), se planteó la necesidad de avanzar también en la elaboración de cuentas consolidadas en el ámbito del sector público.

Teniendo en cuenta los antecedentes anteriores, en el marco del proceso de mejora y modernización de la contabilidad pública y de avance en materia de consolidación se considera fundamental avanzar hacia la elaboración de la Cuenta General del Estado como una Cuenta Única Consolidada, tal como se establece en la presente Orden Ministerial.

En este sentido, cabe destacar que la Cuenta Única Consolidada es el instrumento adecuado que permite cumplir los objetivos generales de la Cuenta General del Estado como son el suministro de información sobre la situación económica, financiera y patrimonial, sobre los resultados económico-patrimoniales y sobre la ejecución y liquidación de los presupuestos y el grado de realización de los objetivos. Es preciso tener en cuenta que ni las cuentas individuales ni la agregación de las mismas proporcionan información adecuada para el cumplimiento de esos objetivos. Esta insuficiente información es especialmente relevante en la actualidad, teniendo en cuenta, por una parte, la creciente descentralización en la prestación de los servicios públicos a través de diversas entidades dotadas de presupuesto propio y gestión económico-financiera independiente, y por otra, la existencia de múltiples transacciones entre los distintos organismos y entidades que integran el sector público estatal, con la evidente incidencia de su no consolidación en la representatividad de las cuentas elaboradas mediante agregación.

Además, la Cuenta Única Consolidada ofrece una mejor información sobre el endeudamiento del sector público estatal en su conjunto y sobre el tamaño, crecimiento e impacto socio-económico de la actividad del mismo. En relación con los servicios públicos encomendados, permite una visión global de los mismos y suministra una mejor información acerca de la capacidad económica del sector para la prestación de aquellos.

Por otra parte, la Intervención General de la Administración del Estado ha elaborado unas Normas sobre Consolidación de Cuentas en el Sector Público, que se aprobaron por la Orden HAP/1489/2013, de 18 de julio, que constituyen el marco contable para todas las

§ 8 Elaboración de la Cuenta General del Estado

Administraciones Públicas y son de aplicación obligatoria en el sector público estatal, a partir del 1 de enero de 2014.

En consecuencia, es necesario modificar el contenido de la Orden de 12 de diciembre de 2000, por la que se regula la elaboración de la Cuenta General del Estado, para adaptarla a lo previsto en la citada Orden HAP/1489/2013, de 18 de julio.

Sin embargo, teniendo en cuenta que la Orden de 12 de diciembre de 2000 ya había sido modificada en muchas ocasiones, y el alcance de las modificaciones que habría que incluir para realizar tal adaptación, se ha considerado necesario elaborar una nueva norma en vez de modificar la actualmente vigente, tal y como aconsejan en estos casos las directrices de técnica normativa.

Por lo que respecta al contenido de la norma, la nueva Orden no especifica el contenido completo como hacía la anterior, sino que remite al de las Normas sobre consolidación de cuentas en el ámbito del sector público, estableciendo las especialidades que respecto al mismo se deben aplicar en la elaboración de la Cuenta General del Estado.

Una de las principales novedades que supone la elaboración de la Cuenta General del Estado como una Cuenta Única Consolidada, de acuerdo con lo previsto en la Orden HAP/1489/2013, de 18 de julio, es la ampliación del ámbito subjetivo, al integrarse no sólo las entidades pertenecientes al sector público estatal, como hasta ahora, sino también las entidades controladas directamente o indirectamente por la Administración General del Estado que no forman parte del sector público estatal, las entidades multigrupo y las entidades asociadas.

Dichas entidades deberán remitir sus cuentas anuales aprobadas, y en su caso formuladas, a la Intervención General de la Administración del Estado para su integración en la Cuenta General de Estado.

Dado que la Orden HAP/1489/2013, de 18 de julio, por la que se aprueban las normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público, permite diferentes métodos en la integración de las cuentas, se regula, en la presente Orden, el método de integración elegido.

Dado el número de entidades a integrar y el elevado número de operaciones internas se establece un periodo transitorio en el que en determinados casos, se utilizará el método de puesta en equivalencia modificado, que ya estaba previsto en el documento «Consolidación de cuentas en el sector público», aprobado por la Comisión de Expertos para la elaboración de estudios de contabilidad pública, en su sesión de 22 de mayo de 2006, y que consiste en utilizar el procedimiento de puesta en equivalencia, es decir, actualizar el valor de la inversión en la entidad al porcentaje de participación en su patrimonio neto, sin efectuar homogeneizaciones previas ni eliminaciones de resultados por operaciones internas.

Así, esta Orden se estructura en nueve artículos, una disposición adicional, siete disposiciones transitorias, una disposición derogatoria, dos disposiciones finales y tres anexos.

La aprobación de esta Orden se realiza a propuesta de la Intervención General de la Administración del Estado, de acuerdo con las competencias que a dicho Centro Directivo le otorga el artículo 124.c) de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, para determinar el contenido, la estructura, las normas de elaboración y los criterios de consolidación de la Cuenta General del Estado.

En su virtud, de acuerdo con el Consejo de Estado, vengo a disponer:

Artículo 1. *Aplicación de las Normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público en la elaboración de la Cuenta General del Estado.*

El contenido, la estructura, las normas de elaboración y los criterios de consolidación de la Cuenta General del Estado se ajustarán a lo previsto en la Orden HAP/1489/2013, de 18 de julio, por la que se aprueban las Normas para la formulación de cuentas anuales consolidadas en el ámbito del sector público, en adelante Normas de consolidación, con las especialidades previstas en los artículos siguientes de la presente Orden.

Artículo 2. *Contenido de la Cuenta General del Estado.*

La Cuenta General del Estado se formará mediante la consolidación de las cuentas anuales de las entidades que integran el sector público estatal.

§ 8 Elaboración de la Cuenta General del Estado

Asimismo, se integrarán en la Cuenta General del Estado las cuentas anuales de las entidades controladas directa o indirectamente por la Administración General del Estado que no forman parte del sector público estatal, las de las entidades multigrupo y las de las entidades asociadas.

Artículo 3. *Entidades a integrar en la Cuenta General del Estado.*

1. El grupo de entidades, a los únicos efectos de elaboración de la Cuenta General del Estado, está formado por la entidad dominante, y todas sus entidades dependientes, con independencia de que estas últimas puedan quedar excluidas de la consolidación, de acuerdo con lo previsto en el artículo 4 de esta norma.

2. La entidad dominante es la Administración General del Estado.

3. Serán entidades dependientes todas las entidades del sector público estatal previstas en el artículo 2 de la Ley General Presupuestaria así como el resto de entidades sobre las que la Administración General del Estado ejerce control, definido conforme a lo previsto en el artículo 2 de las Normas de consolidación.

4. También se integrarán en la Cuenta General del Estado las entidades multigrupo y las entidades asociadas, definidas conforme a lo previsto en los artículos 4 y 5 de las Normas de consolidación, respectivamente.

5. Las entidades dependientes, multigrupo y asociadas a integrar en la Cuenta General del Estado de cada ejercicio deberán estar identificadas como tales en el Inventario de Entes del Sector Público Estatal, Autonómico y Local, cuya gestión y publicación corresponde a la Intervención General de la Administración del Estado.

6. Las cuentas anuales a integrar en la Cuenta General del Estado serán las cuentas aprobadas y remitidas a la Intervención General de la Administración del Estado en el plazo previsto en la Ley General Presupuestaria. En el caso de grupos empresariales obligados a presentar cuentas consolidadas las cuentas a integrar serán las del citado grupo.

Se integrarán las cuentas anuales aprobadas que tengan informe de auditoría con opinión desfavorable o con opinión denegada, siempre que cumplan con los requisitos de coherencia interna necesarios para su integración, informándose, en su caso, en la memoria de los motivos de la no integración.

También se integrarán las cuentas aprobadas y remitidas a la Intervención General de la Administración del Estado fuera del plazo legalmente previsto, pero antes del 7 de septiembre.

En caso de que no se hayan recibido las cuentas aprobadas de acuerdo con lo establecido anteriormente, se integrarán las cuentas formuladas remitidas a la Intervención General de la Administración del Estado, en el plazo previsto en el párrafo anterior, siempre y cuando estas cuentas formuladas cumplan con los requisitos de coherencia interna necesarios para su integración, informándose, en su caso, en la memoria de los motivos de la no integración.

Artículo 4. *Entidades excluidas de la consolidación.*

No se integrarán en la Cuenta General del Estado:

a) Las entidades en las que concurran las circunstancias previstas en el artículo 8 de la Orden HAP/1489/2013, de 18 de julio.

b) Las entidades cuya matriz directa no se haya integrado en la Cuenta General del Estado.

Artículo 5. *Métodos de integración de las cuentas anuales.*

1. El método de integración global se aplicará a las entidades del grupo, salvo a las entidades de crédito y de seguros.

2. El procedimiento de puesta en equivalencia modificado se aplicará a las entidades multigrupo, a las asociadas y a las entidades de crédito y de seguros dependientes.

Este procedimiento consiste en realizar el procedimiento de puesta en equivalencia, es decir, actualizar el valor de la inversión en la entidad al porcentaje de participación en su patrimonio neto, sin efectuar homogeneizaciones previas ni eliminaciones de resultados por operaciones internas.

§ 8 Elaboración de la Cuenta General del Estado

La integración en la Cuenta General del Estado de las entidades incluidas por puesta en equivalencia en las cuentas consolidadas de varios grupos empresariales se realizará mediante la integración de las cuentas consolidadas de los citados grupos. Si existe alguna participación adicional en el capital de dichas entidades la integración se realizará mediante el procedimiento de puesta en equivalencia modificado.

3. La integración en la Cuenta General del Estado de entidades que no tienen el carácter de entidad de crédito pero que se encuentren incluidas en las cuentas consolidadas de una entidad de crédito, se realizará mediante la integración de dichas cuentas consolidadas.

4. La integración en la Cuenta General del Estado de entidades que realizan actividades distintas de las de seguros pero que se encuentren incluidas en las cuentas consolidadas de una entidad de seguros se realizará mediante la integración de dichas cuentas consolidadas.

Artículo 6. *Modelos de cuentas anuales de la Cuenta General del Estado.*

Los modelos de balance, cuenta de resultado económico patrimonial, estado de cambios en el patrimonio neto, estado de flujos de efectivo y estado de liquidación del presupuesto consolidado de la Cuenta General del Estado son los que se incluyen en el Anexo I de la presente Orden.

Artículo 7. *Información a incluir en la Memoria consolidada.*

La Memoria de la Cuenta General del Estado suministrará la información prevista en la Orden HAP/1489/2013, de 18 de julio, con las siguientes precisiones:

a) En relación con el apartado 5. Normas de reconocimiento y valoración, se hará referencia únicamente a las normas de reconocimiento y valoración relativas a las partidas específicas que surjan al realizar la consolidación de la Cuenta General del Estado por la Intervención General de la Administración General del Estado, dado que el resto de la información requerida en esta nota se encuentra recogida en las memorias de las cuentas anuales de cada una de las entidades integradas en la Cuenta General.

b) Se sustituyen los apartados 14 a 20 de la memoria por el siguiente:

“14. Principales epígrafes del Balance.

Se presentará información acerca de los principales epígrafes del Balance, así como de la variación que han experimentado en el ejercicio. Asimismo se informará de las principales causas que han motivado la variación, cuando esta sea significativa.”

c) Se sustituye el apartado 21 “Información presupuestaria consolidada” por el siguiente:

“15. Información presupuestaria consolidada.

15.1 Información presupuestaria de las entidades cuyo presupuesto de gastos tiene carácter limitativo.

Se presentará la siguiente información de acuerdo con los modelos previstos en el anexo II de la presente Orden:

- Modificaciones de crédito.
- Obligaciones pendientes de pago de presupuestos cerrados.
- Compromisos de gasto con cargo a presupuestos de ejercicios posteriores.
- Derechos a cobrar de presupuestos cerrados.
- Derechos pendientes de cobro a 31 de diciembre de presupuestos cerrados.

Antigüedad de los saldos.

- Remanente de Tesorería.

15.2 Información presupuestaria de las entidades cuyo presupuesto de gastos tiene carácter estimativo.

Se incluirá la liquidación de los presupuestos de explotación y de capital de las entidades cuyos presupuestos hayan sido aprobados por la Ley de Presupuestos Generales del Estado de cada ejercicio.

Esta información se presentará en función del tipo de entidad y de acuerdo con los modelos previstos en la citada Ley de Presupuestos Generales del Estado, con el nivel de agregación que determine la Intervención General de la Administración del Estado.”

§ 8 Elaboración de la Cuenta General del Estado

d) El apartado 22 “Otra información que afecte a las cuentas anuales consolidadas” pasa a ser apartado 16 “Otra información que afecte a las cuentas anuales consolidadas” con el mismo contenido.

e) El apartado 23 “Indicadores financieros y patrimoniales” pasa a ser apartado 17 “Indicadores financieros y patrimoniales” con el mismo contenido.

f) El apartado 24 “Hechos posteriores al cierre” pasa a ser apartado 19 “Hechos posteriores al cierre” con el mismo contenido.

g) Se introduce el apartado 18. “Información en términos de contabilidad Nacional” siguiente:

18. Información en términos de Contabilidad Nacional.

En la Cuenta General del Estado se incluirá información relativa al resultado obtenido por la Administración Central y por los Fondos de Seguridad Social en términos de Contabilidad Nacional, determinado de acuerdo a los criterios de delimitación institucional e imputación de operaciones establecidos en el Reglamento (UE) n.º 549/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo de 21 de mayo de 2013, relativo al Sistema Europeo de Cuentas Nacionales y Regionales de la Unión Europea (SEC-2010) y demás normativa comunitaria aplicable, de acuerdo con los modelos previstos en el Anexo III de esta Orden.

La información a incluir coincidirá con los últimos datos de carácter provisional (que serán los relativos al ejercicio al que se refiere la Cuenta General) y los definitivos (referidos al ejercicio anterior a aquella) notificados a la Comisión Europea en cumplimiento de las obligaciones impuestas a los Estados Miembros por el Procedimiento de Déficit Excesivo regulado en el Reglamento (CE) n.º 479/2009 del Consejo, de 25 de mayo de 2009, modificado por el Reglamento UE n.º 220/2014 de la Comisión, de 7 de mayo de 2014.

Artículo 8. *Información a remitir a la Intervención General de la Administración del Estado por las entidades a integrar en la Cuenta General del Estado.*

1. Al inicio de cada ejercicio, la Intervención General de la Administración del Estado comunicará a los responsables de las entidades su integración en la Cuenta General del Estado de dicho ejercicio, al efecto de que puedan dar cumplimiento a lo previsto en los apartados siguientes. Estas entidades serán las que estén identificadas como tales en el Inventario de Entes del Sector Público Estatal, Autonómico y Local, cuya gestión y publicación corresponde a la Intervención General de la Administración del Estado. Asimismo, se informará al Tribunal de Cuentas de las entidades que componen el perímetro de consolidación de la Cuenta General del Estado.

2. Las entidades del sector público estatal deberán poner a disposición de la Intervención General de la Administración del Estado sus cuentas anuales formuladas así como sus cuentas aprobadas, y, en su caso, el correspondiente informe de auditoría, en el plazo previsto en la Ley General Presupuestaria.

3. A efectos de elaboración de la Cuenta General del Estado, la Intervención General de la Seguridad Social deberá remitir a la Intervención General de la Administración del Estado la información consolidada referente al sistema de Seguridad Social, en el plazo y a través de los medios que convengan entre ambas partes.

4. Las entidades controladas directa o indirectamente por la Administración General del Estado que no forman parte del sector público estatal, las entidades multigrupo y las entidades asociadas a integrar en la Cuenta General del Estado deberán remitir a la Intervención General de la Administración del Estado sus cuentas anuales aprobadas dentro de los siete meses siguientes a la terminación del ejercicio económico, acompañadas, en su caso, del informe de auditoría.

A los efectos previstos en el apartado 6 del artículo 3 de la presente Orden, cuando estas entidades no hayan remitido sus cuentas aprobadas de acuerdo con lo dispuesto en el párrafo anterior, deberán remitir a la Intervención General de la Administración del Estado sus cuentas anuales formuladas, a través del procedimiento que se determine para las cuentas aprobadas.

§ 8 Elaboración de la Cuenta General del Estado

Mediante Orden del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas se determinará el procedimiento de remisión de dicha información.

5. Las entidades que se van a integrar en la Cuenta General del Estado deberán remitir a la Intervención General de la Administración del Estado información relativa a las operaciones realizadas durante el ejercicio con las restantes entidades que se integran en la Cuenta General del Estado, con el contenido y a través de los medios que establezca la Intervención General de la Administración del Estado.

6. Las entidades que presenten cuentas de forma abreviada o según lo dispuesto en el Plan General de Contabilidad de PYMES deberán remitir un estado de cambios en el patrimonio neto y un estado de flujos de efectivo junto con sus cuentas anuales aprobadas y/o formuladas, a través de los medios que determine la Intervención General de la Administración del Estado.

7. Las fundaciones del sector público estatal deberán remitir un estado de cambios en el patrimonio neto junto con sus cuentas anuales aprobadas y/o formuladas, de acuerdo con el modelo y a través de los medios que determine la Intervención General de la Administración del Estado.

8. Las matrices directas de las entidades multigrupo y asociadas con participación indirecta de la Administración General del Estado que no formen parte de un grupo consolidado deberán remitir a la Intervención General de la Administración del Estado la información necesaria para la integración de dichas cuentas en la Cuenta General del Estado de acuerdo con el modelo y a través de los medios que determine la Intervención General de la Administración del Estado.

9. Las entidades a integrar en la Cuenta General del Estado deberán remitir a la Intervención General de la Administración del Estado cualquier información que dicho Centro Directivo considere necesaria para la elaboración de la citada Cuenta General.

Artículo 9. *Tratamiento de determinadas operaciones.*

1. Impuesto sobre beneficios. Impuesto diferido.

Se realizará una homogeneización consistente en la eliminación de los activos y pasivos por impuesto diferido registrados en las entidades que son sujetos pasivos del impuesto sobre sociedades, al tratarse de partidas que reflejan futuros créditos y débitos con la Hacienda Pública.

2. Deuda Pública.

La eliminación de las partidas recíprocas derivadas de las operaciones relativas a la Deuda Pública se realizará a partir de la información suministrada a la Intervención General de la Administración del Estado por las entidades que son poseedoras (tenedoras) de la misma.

3. Tratamiento de la diferencia de primera consolidación en la eliminación inversión-patrimonio neto en el método de integración global.

El cálculo de la diferencia de primera consolidación se efectuará con la situación existente a 1 de enero de 2014, fecha de comienzo del primer ejercicio en que existe la obligación de elaborar la Cuenta General del Estado consolidada, de acuerdo con lo previsto en el artículo 19.3 de la Orden HAP/1489/2013, de 18 de julio, y con independencia de que la entidad dependiente no llegara a integrarse en la Cuenta General del Estado del ejercicio 2014 por alguno de los motivos que se regulan en el artículo 4 de la presente Orden.

En el caso de que surjan diferencias negativas de consolidación, serán consideradas como reservas de la entidad que posea la participación, según dispone el artículo 22.3 de la Orden HAP/1489/2013, de 18 de julio.

4. Tratamiento en consolidaciones posteriores de la eliminación inversión-patrimonio neto en el método de integración global.

La diferencia de primera consolidación calculada a 1 de enero de 2014, de acuerdo con lo establecido en el artículo 9.3 de la presente Orden, será la que se tenga en consideración a la hora de calcular las variaciones en el patrimonio neto en las consolidaciones que se realicen con posterioridad.

Las variaciones que se produzcan, en su caso, en el perímetro de consolidación por alguno de los motivos previstos en el artículo 4 de la presente Orden, se reflejarán en la fila

§ 8 Elaboración de la Cuenta General del Estado

«Variaciones derivadas de la variación del ámbito subjetivo» del Estado total de cambios en el patrimonio neto consolidado.

5. Repercusión de la utilización de cuentas anuales formuladas en un ejercicio en la consolidación del ejercicio posterior.

Cuando en virtud de lo dispuesto en el apartado 6 del artículo 3 de la presente Orden se integren las cuentas anuales formuladas de una entidad, las variaciones que se produzcan, en su caso, en las cuentas aprobadas se reflejarán en la Cuenta General del Estado del ejercicio siguiente en la fila «B. Ajustes por cambios de criterios contables y corrección de errores» del Estado total de cambios en el patrimonio neto consolidado.

6. Consolidación de los créditos y provisiones iniciales y de las modificaciones de crédito.

Se eliminarán los créditos y provisiones iniciales y las modificaciones de crédito que den lugar a compromisos y a derechos reconocidos que sean objeto de consolidación al tratarse de operaciones recíprocas entre entidades integradas, afectando, por tanto, a todos los capítulos y programas de gasto.

Las eliminaciones se realizarán en primer lugar en los créditos y provisiones iniciales, y una vez agotados, en las modificaciones de crédito, al no ser posible identificar el crédito o provisiones del que proceden las obligaciones y derechos reconocidos.

También se eliminarán los créditos y provisiones iniciales y las modificaciones de crédito correspondientes a las operaciones de transferencias internas del programa de gastos 000X que afectan a los artículos 40 a 43 y 70 a 73 de los presupuestos de gastos e ingresos, aunque no hayan dado lugar a la adquisición de compromisos o al reconocimiento de obligaciones y derechos.

7. Importancia relativa de las eliminaciones de partidas intragrupo y resultados.

En virtud del principio de importancia relativa, la Intervención General de la Administración del Estado podrá no eliminar aquellas operaciones que sean escasamente significativas, cuya omisión, por tanto, no afecte a la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, del resultado económico patrimonial, y de la ejecución del presupuesto del grupo.

Por otra parte, y en aplicación del citado principio de importancia relativa, en caso de que los importes contabilizados por las entidades no fueran idénticos y siempre y cuando las diferencias entre ambos sean escasamente significativas, la Intervención General de la Administración del Estado optará por efectuar la eliminación del importe menor coincidente.

8. Fecha de primera consolidación en la aplicación del método de integración global. Casos especiales.

En la aplicación por primera vez del método de integración global a una entidad dependiente, que en ejercicios anteriores se hubiese integrado por el procedimiento de puesta en equivalencia modificado, se tomará como fecha de primera consolidación el 1 de enero del ejercicio en el que se efectúe su integración por el método de integración global.

Disposición adicional única. *Obligación de consolidar de determinadas entidades del sector público estatal.*

1. Las entidades públicas empresariales y otras entidades del sector público estatal, con excepción de las sociedades mercantiles estatales, sometidas a la normativa mercantil en materia contable que, dominando a otras entidades sometidas a dicha normativa, formen un grupo de acuerdo con los criterios previstos en las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales consolidadas, aprobadas por Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre, formularán sus cuentas anuales consolidadas a efectos de la elaboración de la Cuenta General del Estado, con arreglo a los criterios establecidos en dichas Normas.

2. A efectos de la elaboración de la Cuenta General del Estado, la Universidad Nacional de Educación a Distancia (UNED) formulará cuentas anuales consolidadas, integrando en las mismas las cuentas anuales de sus Centros Asociados, con arreglo a los criterios incluidos en esta Orden y en la Orden HAP/1489/2013, de 18 de julio, por la que se aprueban las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales consolidadas en el ámbito del sector público.

§ 8 Elaboración de la Cuenta General del Estado

Disposición transitoria primera. *Procedimiento de integración de las cuentas anuales de determinadas entidades en la Cuenta General del Estado.*

La integración de las entidades controladas directa o indirectamente por la Administración General del Estado que no forman parte del sector público estatal, de las fundaciones del sector público estatal, de las entidades multigrupo, asociadas, de las entidades de crédito y de seguro y de los Consorcios a los que se refiere el artículo 5.3 de esta Orden en las Cuentas Generales del Estado correspondientes a los ejercicios 2014, 2015, y 2016 se podrá realizar por el procedimiento de puesta en equivalencia modificado.

Este procedimiento consiste en realizar el procedimiento de puesta en equivalencia, es decir, actualizar el valor de la inversión en la entidad al porcentaje de participación en su patrimonio neto, sin efectuar homogeneizaciones previas ni eliminaciones de resultados por operaciones internas.

Disposición transitoria segunda. *Información a incluir en la Memoria consolidada.*

Los apartados 14 a 19 de la memoria previstos en la Orden HAP/1489/2013, de 18 de julio, se presentarán a partir de la Cuenta General del Estado correspondiente al ejercicio 2017. La información de los puntos 2 y 3 del apartado 13 «Participaciones en entidades puestas en equivalencia» de la Memoria consolidada previsto en la Orden HAP/1489/2013, de 18 de julio, se facilitará en el momento en el que la remisión de las cuentas anuales de estas entidades se efectúe por vía telemática.

Mientras las fundaciones pertenecientes al sector público estatal se integren en la Cuenta General del Estado mediante el método de puesta en equivalencia modificado se presentará información financiera agregada en memoria.

Disposición transitoria tercera. *Remisión de las cuentas anuales de las entidades controladas directa o indirectamente por la Administración General del Estado que no forman parte del sector público estatal, de las entidades multigrupo y de las entidades asociadas.*

A los efectos previstos en el apartado 4 del artículo 8 de la presente Orden, la remisión a la Intervención General de la Administración del Estado de las cuentas anuales de estas entidades se realizará en papel hasta que se realice la regulación para su remisión por medios informáticos y telemáticos.

Se exceptúa de lo dispuesto en el párrafo anterior a las entidades a las que les sea de aplicación la Orden HAP/2161/2013, de 14 de noviembre, al estar rindiendo ya sus cuentas anuales al Tribunal de Cuentas por vía telemática.

Disposición transitoria cuarta. *Integración de cuentas anuales formuladas.*

A los efectos previstos en el apartado 6 del artículo 3 de la presente Orden, la integración de las cuentas anuales formuladas se realizará una vez que se haya producido la modificación de la normativa reguladora del procedimiento de remisión de las cuentas anuales a la Intervención General de la Administración del Estado, y que se disponga de los medios informáticos para ello.

No obstante, en la formación de la Cuenta General del Estado correspondiente al ejercicio 2014 y siguientes, se integrarán las cuentas anuales formuladas puestas a disposición de la Intervención General de la Administración del Estado para la realización de la auditoría prevista en el artículo 168 de la Ley General Presupuestaria.

Disposición transitoria quinta. *Información comparativa en el primer ejercicio de aplicación de la presente Orden.*

La Cuenta General del Estado correspondiente al ejercicio 2014, primer ejercicio en el que se elabora como una Cuenta Única Consolidada, no presentará información comparativa con respecto al ejercicio anterior.

§ 8 Elaboración de la Cuenta General del Estado

Disposición transitoria sexta. *Integración de las cuentas de las entidades multigrupo y asociadas con participación indirecta de la Administración General del Estado que no formen parte de un grupo consolidado.*

La integración de las cuentas de las entidades multigrupo y asociadas con participación indirecta de la Administración General del Estado que no formen parte de un grupo consolidado, se realizará a partir de la elaboración de la Cuenta General del Estado correspondiente al ejercicio 2017.

Disposición transitoria séptima. *Identificación de las entidades multigrupo y asociadas en el Inventario de Entes del Sector Público Estatal, Autonómico y Local, cuya gestión y publicación corresponde a la Intervención General de la Administración del Estado.*

A efectos de la aplicación de lo establecido en el apartado 5 del artículo 3 y apartado 1 del artículo 8 de esta Orden, se considerará, a efectos de la formación de la Cuenta General del Estado correspondiente a los ejercicios 2014 y 2015, como entidades multigrupo y asociadas a aquellas entidades no incluidas en el grupo, en las que concurren las siguientes características según la información del citado Inventario:

- Entidad multigrupo: Cuando el porcentaje de participación en su capital social o patrimonio correspondiente a todas las entidades del grupo, sea igual que el de cada una de las entidades ajenas al grupo.
- Entidad asociada: Cuando no siendo entidad multigrupo, una o varias entidades del grupo posean, al menos, el 20 % de su capital social o patrimonio.

Disposición derogatoria única. *Derogación normativa.*

Queda derogada la Orden del Ministerio de Hacienda de 12 de diciembre de 2000, por la que se regula la elaboración de la Cuenta General del Estado.

Disposición final primera. *Modificación de los modelos de los estados que integran la Cuenta General del Estado.*

La Intervención General de la Administración del Estado podrá modificar los modelos de los estados que constituyen la Cuenta General del Estado, previstos en los anexos de esta Orden.

Disposición final segunda. *Entrada en vigor.*

La presente Orden entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial del Estado y será aplicable a la Cuenta General del Estado del año 2014 y siguientes.

ANEXO I

Modelos de Balance, Cuenta de Resultado Económico Patrimonial, Estado de Cambios en el Patrimonio Neto, Estado de Flujos de Efectivo y Estado de Liquidación del Presupuesto Consolidado de la Cuenta General del Estado

Balance Consolidado

Activo	Patrimonio Neto y Pasivo
A) Activo no corriente.	A) Patrimonio neto.
I. Inmovilizado intangible.	I. Patrimonio aportado o capital.
1. Fondo de comercio de consolidación.	II. Patrimonio generado.
2. Otro inmovilizado intangible.	1. Reservas y Resultados de ejercicios anteriores.
II. Inmovilizado material.	2. Resultados del ejercicio atribuido a la entidad dominante.
III. Inversiones inmobiliarias.	III. Ajustes por cambios de valor.
IV. Inversiones financieras a largo plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.	IV. Otros incrementos patrimoniales pendientes de imputación a resultados.
V. Inversiones financieras a largo plazo.	V. Socios externos.
VI. Activos por impuesto diferido.	B) Pasivo no corriente.
VII. Deudores, deudores comerciales no corrientes y otras cuentas a cobrar a largo plazo.	I. Provisiones a largo plazo.
B) Activo corriente.	II. Deudas a largo plazo.
I. Activos en estado de venta.	III. Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a largo plazo.
II. Existencias.	IV. Pasivos por impuesto diferido.

§ 8 Elaboración de la Cuenta General del Estado

Activo	Patrimonio Neto y Pasivo
III. Deudores, deudores comerciales y otras cuentas a cobrar.	V. Periodificaciones a largo plazo.
IV. Inversiones financieras a corto plazo en entidades del grupo, multigrupo y asociadas.	VI. Acreedores, acreedores comerciales no corrientes y otras cuentas a pagar a largo plazo.
V. Inversiones financieras a corto plazo.	VII. Deuda con características especiales a largo plazo.
VI. Ajustes por periodificación.	C) Pasivo Corriente.
VII. Efectivo y otros activos líquidos equivalentes.	I. Pasivos vinculados con activos no corrientes mantenidos para la venta.
	II. Provisiones a corto plazo.
	III. Deudas a corto plazo.
	IV. Deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a corto plazo.
	V. Acreedores, acreedores comerciales y otras cuentas a pagar.
	VI. Ajustes por periodificación.
	VII. Deuda con características especiales a corto plazo.
Total Activo (A+B).	Total Patrimonio Neto y Pasivo (A+B+C).

Cuenta del Resultado Económico Patrimonial Consolidada

1. Ingresos tributarios y cotizaciones sociales.
a) Ingresos tributarios.
b) Cotizaciones sociales.
2. Transferencias y subvenciones recibidas.
a) Del ejercicio.
b) Imputación de subvenciones para el inmovilizado no financiero.
c) Imputación de subvenciones para activos corrientes y otras.
3. Ingresos de la actividad propia.
4. Importe neto de la cifra de negocios, ventas netas y prestaciones de servicios.
5. Variación de existencias de productos terminados y en curso de fabricación y deterioro de valor.
6. Trabajos realizados por el grupo para su inmovilizado.
7. Otros ingresos de gestión ordinaria.
8. Excesos de provisiones.
A) Total ingresos de gestión ordinaria (1+2+3+4+5+6+7+8).
9. Prestaciones sociales de las entidades del sistema de la Seguridad Social.
10. Gastos de personal.
11. Transferencias y subvenciones concedidas.
12. Gastos por ayudas y otros.
13. Aprovisionamientos.
14. Otros gastos de gestión ordinaria.
15. Amortización del inmovilizado.
B) Total de gastos de gestión ordinaria (9+10+11+12+13+14+15).
I. Resultado (Ahorro o Desahorro) de la Gestión Ordinaria (A+B).
16. Deterioro de valor y resultados por enajenación del inmovilizado no financiero y activos en estado de venta.
17. Otras partidas no ordinarias.
18. Resultado por la pérdida de control de participaciones consolidadas.
19. Diferencia negativa de consolidación de entidades consolidadas.
II. Resultado de las operaciones no financieras (I+16+17+18+19).
20. Ingresos financieros.
21. Gastos financieros.
22. Otros ingresos y gastos de carácter financiero.
23. Variación del valor razonable en activos y pasivos financieros.
24. Diferencias de cambio.
25. Deterioro de valor, bajas y enajenaciones de activos y pasivos financieros.
III. Resultado de las operaciones financieras (20+21+22+23+24+25).
26. Participación en beneficios (pérdidas) de entidades puestas en equivalencia.
27. Deterioro y resultado por pérdida de influencia significativa de participaciones puestas en equivalencia o del control conjunto sobre una entidad multigrupo.
28. Diferencia negativa de consolidación de entidades puestas en equivalencia.
IV. Resultado del ejercicio procedente de operaciones continuadas (I+II+III+26+27+28).
V. Resultado del ejercicio procedente de operaciones interrumpidas neto de impuestos.
VI. Resultado (ahorro o desahorro) consolidado del ejercicio (IV+V).
± Ajustes en la cuenta del resultado del ejercicio anterior.
Resultado del ejercicio anterior ajustado.
Resultado atribuido a la entidad dominante.
Resultado atribuido a socios externos.

Estado total de cambios en el patrimonio neto consolidado

	I. Patrimonio aportado o capital	II. Patrimonio generado	III. Ajustes por cambios de valor	IV. Otros incrementos patrimoniales pendientes de imputación a resultados	V. Socios externos	Total
A. patrimonio neto al final del ejercicio N-1.						
B. Ajustes por cambios de criterios contables y corrección de errores.						
C. Patrimonio neto inicial ajustado del ejercicio N (A+B).						
D. Variaciones derivadas de la variación del ámbito subjetivo.						
E. Variaciones del patrimonio neto ejercicio N.						

§ 8 Elaboración de la Cuenta General del Estado

	I. Patrimonio aportado o capital	II. Patrimonio generado	III. Ajustes por cambios de valor	IV. Otros incrementos patrimoniales pendientes de imputación a resultados	V. Socios externos	Total
1. Ingresos y gastos consolidados reconocidos en el ejercicio.						
2. Operaciones con la entidad o entidades propietarias.						
3. Otras variaciones del patrimonio neto.						
F. Patrimonio neto al final del ejercicio N (C+D+E).						

Estado de ingresos y gastos reconocidos consolidado

I. Resultado económico patrimonial consolidado del ejercicio.
II. Ingresos y gastos reconocidos directamente en el patrimonio neto:
1. Inmovilizado no financiero.
2. Activos y pasivos financieros.
3. Coberturas contables.
4. Otros incrementos patrimoniales.
5. Por ganancias y pérdidas actuariales y otros ajustes.
6. Otros ingresos y gastos.
7. Diferencias de conversión.
8. Efecto impositivo.
9. Por activos no corrientes y pasivos vinculados, mantenidos para la venta.
Total ingresos y gastos reconocidos directamente en el patrimonio neto (1+2+3+4+5+6+7+8+9).
III. Transferencias a la cuenta del resultado económico patrimonial o al valor inicial de la partida cubierta:
1. Inmovilizado no financiero.
2. Activos y pasivos financieros.
3. Coberturas contables.
4. Otros incrementos patrimoniales.
5. Otros ingresos y gastos.
6. Diferencias de conversión.
7. Efecto impositivo.
8. Por activos no corrientes y pasivos vinculados, mantenidos para la venta.
Total transferencias a la cuenta del resultado económico patrimonial o al valor inicial de la partida cubierta (1+2+3+4+5+6+7+8).
IV. Total Ingresos y gastos consolidados reconocidos (I+II+III).
Total de ingresos y gastos atribuidos a la entidad dominante.
Total de ingresos y gastos atribuidos a socios externos.

Estado de flujos de efectivo consolidado

I. Flujos de efectivo de las actividades de gestión.
A) Cobros de las actividades de gestión de las entidades del sector público administrativo estatal.
B) Pagos de las actividades de gestión de las entidades del sector público administrativo estatal.
C) Flujos de efectivo de las actividades de explotación de las entidades del sector público empresarial estatal (+/-).
D) Flujos de efectivo de las actividades de explotación y de gestión de las entidades del sector público fundacional estatal (+/-).
Flujos netos de efectivo por actividades de gestión (+A-B+C+D).
II. Flujos de efectivo de las actividades de inversión.
E) Cobros.
F) Pagos.
Flujos netos de efectivo por actividades de inversión (+E-F).
III. Flujos de efectivo de las actividades de financiación.
G) Cobros a la entidad o entidades propietarias y otros aumentos en el patrimonio.
H) Pagos a la entidad o entidades propietarias.
I) Cobros por emisión de pasivos financieros.
J) Pagos por reembolso de pasivos financieros.
K) Pagos por dividendos y remuneraciones de otros instrumentos de patrimonio.
Flujos netos de efectivo por actividades de financiación (+G-H+I-J-K).
IV. Flujos de efectivo pendiente de clasificación.
L) Cobros pendientes de aplicación.
M) Pagos pendientes de aplicación.
Flujos netos de efectivo pendientes de clasificación (+L-M).
V. Efecto de las variaciones de los tipos de cambio.
VI. Incremento/disminución neta del efectivo y activos líquidos equivalentes al efectivo por combinaciones de negocio.
VII. Incremento/disminución neta del efectivo y activos líquidos equivalentes al efectivo derivada de la variación del ámbito subjetivo.
VIII. Incremento/disminución neta del efectivo y activos líquidos equivalentes al efectivo (I+II+III+IV+V+VI+VII).
Efectivo y activos líquidos equivalentes al efectivo al inicio del ejercicio.
Efectivo y activos líquidos equivalentes al efectivo al final del ejercicio.

§ 8 Elaboración de la Cuenta General del Estado

Cuenta General del Estado

Estado de liquidación del presupuesto consolidado

Liquidación del presupuesto de gastos. Clasificación por programas. Ejercicio N

Gastos presupuestarios	Créditos presupuestarios			Gastos comprometidos	Obligaciones reconocidas netas	Pagos	Obligaciones pend. pago 31 de dic.	Euros Remanentes de crédito
	Iniciales	Modificaciones	Definitivos					
00 Transferencias internas.								
11 Justicia.								
12 Defensa.								
13 Seguridad ciudadana e instituciones penitenciarias.								
14 Política exterior.								
21 Pensiones.								
22 Otras prestaciones económicas.								
23 Servicios sociales y promoción social.								
24 Fomento del empleo.								
25 Desempleo.								
26 Acceso a la vivienda y fomento de la edificación.								
29 Gestión y administración de la Seguridad Social.								
31 Sanidad.								
32 Educación.								
33 Cultura.								
41 Agricultura, pesca y alimentación.								
42 Industria y energía.								
43 Comercio, turismo y pymes.								
44 Subvenciones al transporte.								
45 Infraestructuras.								
46 Investigación, desarrollo e innovación.								
49 Otras actuaciones de carácter económico.								
91 Alta dirección.								
92 Servicios de carácter general.								
93 Administración financiera y tributaria.								
94 Transferencias a otras Administraciones Públicas.								
95 Deuda Pública.								
Total								

Liquidación del presupuesto de gastos. Clasificación económica.

Ejercicio N

Clasific. económica	Explicación	Créditos presupuestarios			Gastos comprometidos	Obligaciones reconocidas netas	Pagos	Obligaciones pend. pago 31 de dic.	Euros Remanentes de crédito
		Iniciales	Modificaciones	Definitivos					
Capítulo 1	Gastos de personal.								
Capítulo 2	Gastos corrientes en bienes y servicios.								
Capítulo 3	Gastos financieros.								
Capítulo 4	Transferencias corrientes.								
	Total Operaciones Corrientes.								
Capítulo 5	Fondo de contingencia y otros imprevistos.								
	Total Fondo de Contingencia y otros imprevistos.								
Capítulo 6	Inversiones reales.								
Capítulo 7	Transferencias de capital.								
	Total Operaciones de Capital.								
	Total Operaciones No Financieras.								
Capítulo 8	Activos financieros.								
Capítulo 9	Pasivos financieros.								
	Total Operaciones Financieras.								
	Total Presupuesto.								

§ 8 Elaboración de la Cuenta General del Estado

Liquidación del presupuesto de ingresos. Ejercicio N.

Clasif. económica	Explicación	Previsiones presupuestarias			Derechos reconocidos	Derechos anulados	Derechos cancelados	Derechos reconocidos netos	Recaudac. neta	Dchos ptes de cobro a 31 de dic.	Euros Exceso/ defecto previsión
		Iniciales	Modific.	Definitivas							
Capítulo 1	Impuestos directos y cotizaciones sociales.										
Capítulo 2	Impuestos indirectos.										
Capítulo 3	Tasas, precios públicos y otros ingresos.										
Capítulo 4	Transferencias corrientes.										
Capítulo 5	Ingresos patrimoniales.										
	Total Operaciones Corrientes.										
Capítulo 6	Enajenación de inversiones reales.										
Capítulo 7	Transferencias de capital.										
	Total Operaciones de Capital.										
	Total Operaciones No Financieras.										
Capítulo 8	Activos financieros.										
Capítulo 9	Pasivos financieros.										
	Total Operaciones Financieras.										
	Total Presupuesto.										

Resultado presupuestario. Ejercicio N

Conceptos	Derechos reconocidos netos	Obligaciones reconocidas netas	Euros	
			Resultado presupuestario	
a. Operaciones corrientes.				
b. Operaciones de capital.				
1. Total operaciones no financieras (a+b+c).				
d. Activos financieros.				
e. Pasivos financieros.				
2. Total operaciones financieras (d+e).				
I. Resultado presupuestario del ejercicio (I = 1+2).				

ANEXO II

Información presupuestaria de las entidades cuyo presupuesto de gastos tiene carácter limitativo

Cuenta General del Estado

Clasificación económica	Explicación	Créditos extraordinarios	Suplementos de crédito	Ampliaciones de crédito	Euros	
					Transferencias de crédito Positivas	Negativas
Capítulo 1	Gastos de personal.					
Capítulo 2	Gastos corrientes en bienes y servicios.					
Capítulo 3	Gastos financieros.					
Capítulo 4	Transferencias corrientes.					
	Total Operaciones Corrientes.					
Capítulo 5	Fondo de contingencia y otros imprevistos.					
	Total Fondo de Contingencia.					
Capítulo 6	Inversiones reales.					
Capítulo 7	Transferencias de capital.					
	Total Operaciones de Capital.					
	Total Operaciones No Financieras.					
Capítulo 8	Activos financieros.					
Capítulo 9	Pasivos financieros.					
	Total Operaciones Financieras.					
	Total Presupuesto.					

§ 8 Elaboración de la Cuenta General del Estado

Modificaciones de crédito (2.ª parte). Ejercicio N

Clasificación económica	Explicación	Incorporación remanentes crédito	Créditos generados por ingresos	Bajas por anulación y rectificación	Otras modificaciones	Euros
						Total modificaciones
Capítulo 1	Gastos de personal.					
Capítulo 2	Gastos corrientes en bienes y servicios.					
Capítulo 3	Gastos financieros.					
Capítulo 4	Transferencias corrientes.					
	Total Operaciones Corrientes.					
Capítulo 5	Fondo de contingencia y otros imprevistos.					
	Total Fondo de Contingencia.					
Capítulo 6	Inversiones reales.					
Capítulo 7	Transferencias de capital.					
	Total Operaciones de Capital.					
	Total Operaciones No Financieras.					
Capítulo 8	Activos financieros.					
Capítulo 9	Pasivos financieros.					
	Total Operaciones Financieras.					
	Total Presupuesto.					

Obligaciones pendientes de pago de presupuestos cerrados. Ejercicio N. Euros

Clasificación Económica	Explicación	Obligaciones pendientes de pago a 1 de enero	Modificación del saldo inicial y anulaciones	Total obligaciones	Prescripciones	Pagos realizados	Euros
							Obligaciones pendientes de pago a 31 de diciembre
Capítulo 1	Gastos de personal.						
Capítulo 2	Gastos corrientes en bienes y servicios.						
Capítulo 3	Gastos financieros.						
Capítulo 4	Transferencias corrientes.						
	Total Operaciones Corrientes.						
Capítulo 6	Inversiones reales.						
Capítulo 7	Transferencias de capital.						
	Total Operaciones de Capital.						
	Total Operaciones No Financieras.						
Capítulo 8	Activos financieros.						
Capítulo 9	Pasivos financieros.						
	Total Operaciones Financieras.						
	Total Presupuesto.						

Compromisos de gasto con cargo a presupuestos de ejercicios posteriores. Ejercicio N

Clasificación Económica	Explicación	Euros				
		Compromisos de gastos adquiridos con cargo al ejercicio del:				
		Año N+1	Año N+2	Año N+3	Año N+4	Años Sucesivos
Capítulo 1	Gastos de personal.					
Capítulo 2	Gastos corrientes en bienes y servicios.					
Capítulo 3	Gastos financieros.					
Capítulo 4	Transferencias corrientes.					
	Total Operaciones Corrientes.					
Capítulo 6	Inversiones reales.					
Capítulo 7	Transferencias de capital.					
	Total Operaciones de Capital.					
	Total Operaciones No Financieras.					
Capítulo 8	Activos financieros.					
Capítulo 9	Pasivos financieros.					
	Total Operaciones Financieras.					
	Total Presupuesto.					

Derechos a cobrar de presupuestos cerrados. Ejercicio N

Clasificación Económica	Explicación	Derechos pendientes de cobro a 1 de enero	Modificaciones del saldo inicial	Derechos anulados	Derechos cancelados	Recaudación	Euros
							Derechos pendientes de cobro a 31 de diciembre
Capítulo 1	Impuestos directos y cotizaciones sociales.						

§ 8 Elaboración de la Cuenta General del Estado

Capítulo 2	Impuestos indirectos.							
Capítulo 3	Tasas, precios públicos y otros ingresos.							
Capítulo 4	Transferencias corrientes.							
Capítulo 5	Ingresos patrimoniales.							
	Total Operaciones Corrientes.							
Capítulo 6	Enajenación de inversiones reales.							
Capítulo 7	Transferencias de capital.							
	Total Operaciones de Capital.							
	Total Operaciones No Financieras.							
Capítulo 8	Activos financieros.							
Capítulo 9	Pasivos financieros.							
	Total Operaciones Financieras.							
	Total Presupuesto.							

Derechos pendientes de cobro a 31 de diciembre de año N de presupuestos cerrados.
Antigüedad de los saldos. Ejercicio N

Clasificación económica	Explicación	Año N-1	Año N-2	Año N-3	Año N-4	Año N-5	Años Anteriores	Euros Total
Capítulo 1	Impuestos directos y cotizaciones sociales.							
Capítulo 2	Impuestos indirectos.							
Capítulo 3	Tasas, precios públicos y otros ingresos.							
Capítulo 4	Transferencias corrientes.							
Capítulo 5	Ingresos patrimoniales.							
	Total Operaciones Corrientes.							
Capítulo 6	Enajenación de inversiones reales.							
Capítulo 7	Transferencias de capital.							
	Total Operaciones De Capital.							
	Total Operaciones No Financieras.							
Capítulo 8	Activos financieros.							
Capítulo 9	Pasivos financieros.							
	Total Operaciones Financieras.							
	Total Presupuesto.							

Remanente de Tesorería. Ejercicio N

Conceptos	Importes año actual
1. (+) Fondos líquidos.	
2. (+) Derechos Pendientes de cobro.	
(+) del Presupuesto corriente.	
(+) de Presupuestos cerrados.	
(+) de operaciones no presupuestarias.	
3. (-) Obligaciones pendientes de pago.	
(+) del Presupuesto corriente.	
(+) de Presupuestos cerrados.	
(+) de operaciones no presupuestarias.	
4. (+) Partidas pendientes de aplicación.	
(-) cobros realizados pendientes de aplicación definitiva.	
(+) pagos realizados pendientes de aplicación definitiva.	
I. Remanente de tesorería total (1+2-3+4).	

§ 8 Elaboración de la Cuenta General del Estado

ANEXO III

Información en términos de Contabilidad Nacional

Cuenta General del Estado

Información en términos de Contabilidad Nacional.

Capacidad (+) o necesidad (-) de financiación (PDE) de la Administración Central.

Ejercicio. Datos de la cuenta definitiva del ejercicio xxxx elaborados en base 2010

Agentes	Millones de euros
	Importe
Estado	
Organismos de la Administración Central	
Administración Central	

Diferencias entre el superávit o déficit presupuestario y el superávit o déficit de Contabilidad Nacional del Estado.

Concepto	Millones de euros
	Importe
1. Derechos reconocidos netos no financieros.	
2. Obligaciones reconocidas netas no financieras.	
Déficit presupuestario no financiero (1)-(2).	
Ajustes.	
Capacidad (+) o Necesidad (-) de financiación (PDE).	

Capacidad (+) o necesidad (-) de financiación (PDE) de los Organismos de la Administración Central.

Ejercicio.

	Millones de euros
	Importe
Total	

Capacidad (+) o necesidad (-) de financiación de las Administraciones de la Seguridad Social.

Ejercicio.

Concepto	Millones de euros
	Importe
1. Derechos reconocidos netos no financieros.	
2. Obligaciones reconocidas netas no financieras.	
Déficit presupuestario no financiero (1)-(2).	
Ajustes.	
Capacidad (+) o Necesidad (-) de financiación (PDE).	

§ 9

Real Decreto 2188/1995, de 28 de diciembre, por el que se desarrolla el régimen del control interno ejercido por la Intervención General de la Administración del Estado

Ministerio de Economía y Hacienda
«BOE» núm. 22, de 25 de enero de 1996
Última modificación: 26 de febrero de 2015
Referencia: BOE-A-1996-1578

En el vigente texto refundido de la Ley General Presupuestaria, aprobado por Real Decreto legislativo 1091/1988, de 23 de septiembre, se regula el ejercicio del control interno del sector público estatal a realizar por la Intervención General de la Administración del Estado.

Este sistema de control interno se caracteriza por las siguientes notas:

- a) Ejercerse con plena autonomía respecto de las autoridades y órganos controlados.
- b) Realizarse por medio de las modalidades de función interventora y del control financiero.
- c) Ejercerse de forma desconcentrada de acuerdo con la competencia del órgano controlado.
- d) Tomar en conjunto como marco de referencia tanto el aspecto legal o de cumplimiento normativo como otros principios fundamentales en la actuación del sector público, como son la economía, la eficiencia y la eficacia.

En el ámbito de la función interventora se considera conveniente delimitar con claridad las características básicas del régimen especial de fiscalización limitada previa para diferenciarlo del régimen ordinario, así como regular adecuadamente las medidas a tomar en caso de omisión de la preceptiva fiscalización previa.

En el ámbito del control financiero, se considera necesario tanto el realizar un adecuado desarrollo normativo dada la dispersión existente en esta materia y el carácter de instrucción provisional que tenía el Real Decreto 1124/1978, de 12 de mayo, como conseguir una regulación a nivel reglamentario que delimite con claridad aspectos relevantes tales como el ámbito de aplicación, las formas de ejercicio, etc., y dado que el control no es, ni puede ser, un fin en sí mismo, sino que debe concebirse como un instrumento para el perfeccionamiento de la actividad controlada, regular también el cauce a seguir por los informes que, en el ejercicio de esta modalidad del control, se emiten.

Es interés del Gobierno la continua mejora en los mecanismos de gestión y control interno del sector público estatal, a cuyo efecto se hace necesario dictar normas que desarrollen los preceptos de la Ley General Presupuestaria en materia de función interventora y de control financiero, en aras de su mayor eficacia.

§ 9 Régimen del control interno ejercido por la Intervención General de la AE

En su virtud, a propuesta del Ministro de Economía y Hacienda, de acuerdo con el Consejo de Estado y previa deliberación del Consejo de Ministros en su reunión del día 28 de diciembre de 1995,

D I S P O N G O :

TITULO I

Disposiciones comunes

Artículo 1. *Ambito de aplicación.*

El control interno de la gestión económico-financiera del sector público estatal se realizará en los términos establecidos en el texto refundido de la Ley General Presupuestaria y en el presente Reglamento, sobre el conjunto de dicha actividad financiera y sobre los actos con contenido económico que la integran.

El control interno a que se refiere el presente Reglamento no será de aplicación a los órganos que no dependan del Gobierno o de la Administración General e Institucional del Estado.

Artículo 2. *Formas de ejercicio.*

1. El control interno de la gestión económico financiera del sector público estatal se realizará mediante el ejercicio de la función interventora y del control financiero.

2. La función interventora tiene por objeto controlar todos los actos de la Administración del Estado y de sus Organismos autónomos que den lugar al reconocimiento de derechos y de obligaciones de contenido económico, así como los ingresos y pagos que de ellos se deriven y la recaudación, inversión o aplicación en general de los caudales públicos, con el fin de asegurar que la administración de la Hacienda Pública se ajusta a las disposiciones aplicables en cada caso.

3. El control financiero tiene por objeto comprobar que la actuación, en el aspecto económico-financiero, de los servicios, Organismos autónomos, sociedades y demás entes públicos estatales, cualquiera que sea su denominación y forma jurídica, se ajusta al ordenamiento jurídico así como a los principios generales de buena gestión financiera.

Este control comprenderá la verificación de la eficacia y eficiencia, así como el adecuado registro y contabilización de la totalidad de las operaciones realizadas por cada órgano o entidad y su fiel reflejo en las cuentas y estados que, conforme a las disposiciones aplicables, deban formar éstos. Dicha función podrá ejercerse con carácter permanente.

El control de eficacia, a ejercer por la Intervención General de la Administración del Estado, comprenderá el análisis del coste de funcionamiento y del rendimiento o utilidad de los respectivos servicios o inversiones, así como del cumplimiento de los objetivos de los correspondientes programas, sin que dicho control pueda emitir juicio sobre las decisiones de carácter político.

El control de eficacia se realizará sin perjuicio del que cada departamento ministerial, en el ámbito de sus competencias, pueda desarrollar en esta materia, por sí mismo o en colaboración con la Intervención General de la Administración del Estado.

Cuando los presupuestos de los servicios o entidades públicas se formulen por programas, objetivos o planes de actuación el control financiero tendrá como objeto, entre otros, el examen, análisis y evaluación de los sistemas y procedimientos de seguimiento de objetivos aplicados por los órganos gestores, así como de cuantos documentos y antecedentes resulten necesarios para determinar el grado de fiabilidad de los datos contenidos en los informes que, con relación a la ejecución de los programas, deban rendir los órganos gestores responsables.

A estos efectos, los órganos gestores habrán de establecer un sistema de seguimiento de objetivos adaptado a las necesidades propias de su gestión con la finalidad de poder evaluar el cumplimiento de los objetivos que han servido de base en la asignación de recursos.

§ 9 Régimen del control interno ejercido por la Intervención General de la AE

Artículo 3. *Principios de ejercicio del control interno.*

1. La Intervención General de la Administración del Estado, en el ejercicio de sus funciones de control interno, estará sometida a los principios de autonomía funcional, ejercicio desconcentrado y procedimiento contradictorio.

2. El control interno de la Intervención General de la Administración del Estado se ejercerá con plena autonomía respecto de las autoridades y demás entidades cuya gestión sea objeto del control. A tales efectos, los funcionarios que realicen el mismo tendrán independencia funcional respecto de los titulares de las entidades cuya gestión controlen y ajustarán sus actuaciones a las instrucciones impartidas al efecto por el citado centro directivo.

3. La Intervención General de la Administración del Estado dará cuenta a los órganos de gestión controlados de los resultados más relevantes de las comprobaciones efectuadas y recomendará las actuaciones que resulten aconsejables. De igual modo, este centro dará cuenta al Consejo de Ministros, a través del Ministro de Economía y Hacienda, de los resultados que por su especial transcendencia considere adecuado elevar al mismo, o cuando los responsables de la gestión no adopten las medidas correctoras propuestas.

4. Cuando la naturaleza del acto, documento o expediente lo requiera, la Intervención General de la Administración del Estado o sus Interventores Delegados, en el ejercicio de sus funciones de control interno, podrán recabar directamente de los distintos órganos de la Administración General e Institucional los asesoramientos jurídicos y los informes técnicos que consideren necesarios, así como los antecedentes y documentos precisos para el ejercicio de sus funciones de control interno, con independencia del medio que los soporte. Cuando los asesoramientos e informes hayan de recabarse de órganos cuya competencia se extiende a la totalidad de dicha Administración, se solicitarán, en todo caso, por la Intervención General de la Administración del Estado.

5. La Intervención General de la Administración del Estado podrá interponer los recursos y reclamaciones que autoricen las disposiciones vigentes. Asimismo, podrá instar la declaración de lesividad y la revisión de oficio de aquellos actos que considere perjudiciales para los intereses económicos de la Hacienda Pública.

Artículo 4. *Deberes del personal controlador.*

1. Los funcionarios que ejerzan la función interventora o realicen el control financiero deberán guardar el debido sigilo con relación a los asuntos que conozcan en el desempeño de sus funciones.

Los datos, informes o antecedentes obtenidos en el ejercicio del control interno sólo podrán utilizarse para los fines asignados al mismo y, en su caso, para formular la correspondiente denuncia de hechos que puedan ser constitutivos de infracción administrativa, responsabilidad contable o penal. Asimismo, las Comisiones Parlamentarias de Investigación podrán tener acceso a dichos datos, informes o antecedentes.

2. Cuando en la práctica de un control, el interventor actuante aprecie, que los hechos acreditados o comprobados pudieran ser susceptibles de constituir una infracción administrativa, o dar lugar a la exigencia de responsabilidades contables o penales, actuará de acuerdo con las reglas que se establecen a continuación:

a) Cuando los hechos pudieran ser constitutivos de delito, dará traslado de las actuaciones a la Intervención General de la Administración del Estado, la cual remitirá lo actuado al órgano competente.

b) En el caso de posibles infracciones en materia de gestión económico-presupuestaria de las previstas en la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, que no siendo constitutivas de delito afecten a presuntos responsables comprendidos en el ámbito de aplicación de la citada ley, dará traslado de las actuaciones a la Oficina de Conflictos de Intereses.

c) En las restantes infracciones en materia de responsabilidad contable no comprendidas en el epígrafe b) anterior, se estará con carácter general a lo dispuesto en el artículo 180, en relación con el 177, de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

d) En el caso de otras posibles infracciones administrativas distintas de las anteriores, se dará traslado de los hechos a la Subsecretaría del Departamento correspondiente y, en su

§ 9 Régimen del control interno ejercido por la Intervención General de la AE

caso, a los órganos competentes de los organismos públicos y de las entidades del sector público estatal objeto de control.

El Interventor dará cuenta a la Intervención General de los informes remitidos al Tribunal de Cuentas y al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, en aplicación de lo dispuesto en el epígrafe c).

A efectos de lo dispuesto en los epígrafes a), c) y d) de este apartado 2, el órgano de control actuante ajustará su actuación a la normativa específica y a las circulares e instrucciones aprobadas por la Intervención General de la Administración del Estado.

3. En los demás casos en que proceda legalmente el acceso a los informes de control, la solicitud de los mismos deberá dirigirse directamente al gestor directo de la actividad controlada.

Artículo 5. *Facultades del personal controlador.*

1. Las autoridades, cualquiera que sea su naturaleza, así como los Jefes o Directores de oficinas públicas, Organismos autónomos y sociedades estatales y quienes en general, ejerzan funciones públicas o desarrollen su trabajo en dichas entidades deberán prestar la debida colaboración y apoyo a los funcionarios encargados de la realización del control.

2. El Servicio Jurídico del Estado deberá prestar la asistencia jurídica que, en su caso, corresponda a los funcionarios que, como consecuencia de su participación en actuaciones de control interno, sean objeto de citaciones por órgano jurisdiccional.

3. Los funcionarios actuantes en el control financiero podrán revisar los sistemas informáticos de gestión que sean precisos para llevar a cabo sus funciones de control. Los accesos a las bases de datos y archivos automatizados de la Administración tributaria se realizarán en el marco de las normas básicas de control y seguridad que se dicten en desarrollo de la disposición final segunda de la Ley 66/1997, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social.

TITULO II

De la función interventora

CAPITULO I

Disposiciones generales

Artículo 6. *Ambito de aplicación.*

1. La Administración General del Estado y sus organismos autónomos de carácter administrativo están sujetos a la función interventora en los términos establecidos en el capítulo I y en el artículo 99 del Título III del texto refundido de la Ley General Presupuestaria y en el presente Título.

2. Cuando en los procedimientos de gestión que den lugar a actos, documentos y expedientes de contenido económico objeto de control participen distintas Administraciones públicas, la función interventora se limitará a las actuaciones que se produzcan en el ámbito de la Administración General del Estado y sus Organismos autónomos administrativos.

Artículo 7. *Principios de ejercicio.*

1. La función interventora tiene carácter interno y preventivo y tiene por objeto garantizar, en todo caso y para cada acto, el cumplimiento de las normas relativas a la disciplina presupuestaria, a los procedimientos de gestión de gastos, ingresos y aplicación de los fondos públicos.

2. La función interventora se ejercerá con ocasión de la autorización o aprobación de gastos, la comprobación de inversiones, la liquidación de gastos o reconocimiento de obligaciones, la ordenación de pagos y el reconocimiento y liquidación de derechos, así como en la realización de los ingresos y pagos que de ellos se deriven.

§ 9 Régimen del control interno ejercido por la Intervención General de la AE

3. La función interventora se ejercerá en sus modalidades de intervención formal y material. La intervención formal consistirá en la verificación del cumplimiento de los requisitos legales necesarios para la adopción del acuerdo, mediante el examen de todos los documentos que preceptivamente deban estar incorporados al expediente. En la intervención material se comprobará la real y efectiva aplicación de los fondos públicos.

4. Sin perjuicio del carácter suspensivo de los reparos, previsto en el texto refundido de la Ley General Presupuestaria, las opiniones de la Intervención respecto al cumplimiento de las normas no prevalecerán sobre las de los órganos de gestión. Los informes emitidos por ambos se tendrán en cuenta en el conocimiento de las discrepancias que se planteen, las cuales serán resueltas definitivamente por el Consejo de Ministros de acuerdo con lo previsto en el apartado 1 del artículo 98 del texto refundido de la Ley General Presupuestaria y en el artículo 16 del presente Real Decreto.

Artículo 8. Competencias.

1. La distribución de competencias entre el Interventor general de la Administración del Estado y los interventores delegados, a que se refiere el artículo 94 de la Ley General Presupuestaria, se establece del modo siguiente:

a) El Interventor general de la Administración del Estado ejercerá la fiscalización previa en los actos de aprobación de los gastos siguientes:

1.º Los que hayan de ser aprobados por el Consejo de Ministros o por las Comisiones Delegadas del Gobierno.

2.º Los que supongan una modificación de otros que hubiera fiscalizado la Intervención General de la Administración del Estado.

3.º Los que deban ser informados por el Consejo de Estado o la Dirección General del Servicio Jurídico del Estado.

b) Los Interventores delegados, sin otras excepciones que las enumeradas en el apartado anterior, ejercerán en toda su amplitud la fiscalización e intervención de los actos relativos a gastos, derechos, pagos e ingresos que dicten las autoridades de los Ministerios, Centros, Dependencias u Organismos autónomos. La función se ejercerá por el Interventor delegado cuya competencia orgánica o territorial se corresponda con la de la autoridad que acuerde el acto de gestión. En el supuesto de concurrencia a la financiación de contratos de distintos Departamentos ministeriales a que se refiere el artículo 12.5 de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas, la función se ejercerá por el Interventor delegado cuya competencia orgánica o territorial se corresponda con la del órgano de contratación.

2. Los interventores delegados en la esfera civil serán designados entre funcionarios del Cuerpo Superior de Inspectores de Finanzas del Estado de la correspondiente especialidad y, en la militar, entre los del Cuerpo Militar de Intervención de la Defensa.

3. Como competencia inherente a la función interventora el Interventor general de la Administración del Estado y los interventores delegados podrán interponer recursos y reclamaciones económico-administrativas en las materias a que se extiende su función fiscalizadora.

CAPITULO II

Del ejercicio de la función interventora

Artículo 9. De las distintas fases de la intervención.

El ejercicio de la función interventora comprenderá:

a) La fiscalización previa de los actos que reconozcan derechos de contenido económico, aprueben gastos, acuerden movimientos de fondos y valores o aquéllos que sean susceptibles de producirlos.

b) La intervención de la liquidación del gasto y de la inversión.

c) La intervención formal de la ordenación del pago.

d) La intervención material del pago.

§ 9 Régimen del control interno ejercido por la Intervención General de la AE

Artículo 10. *Del contenido de la función interventora.*

1. Se entiende por fiscalización previa la facultad que compete a la Intervención de examinar, antes de que se dicte la correspondiente resolución, todo acto, documento o expediente susceptible de producir derechos u obligaciones de contenido económico o movimiento de fondos y valores, con el fin de asegurar, según el procedimiento legalmente establecido, su conformidad con las disposiciones aplicables en cada caso.

2. La intervención previa de la liquidación del gasto o reconocimiento de obligaciones es la facultad de la Intervención para comprobar, antes de que se dicte la correspondiente resolución, que las obligaciones se ajustan a la ley o a los negocios jurídicos suscritos por las autoridades competentes y que el acreedor ha cumplido o garantizado, en su caso, su correlativa prestación. La intervención de la comprobación material de la inversión se ajustará a lo establecido en el artículo 28 de este Reglamento.

3. La intervención formal de la ordenación del pago es la facultad atribuida a la Intervención para verificar la correcta expedición de las órdenes de pago contra el Tesoro Público.

4. La intervención material del pago es la facultad que compete a la Intervención para verificar que dicho pago se ha dispuesto por órgano competente y se realiza en favor del perceptor y por el importe establecidos.

CAPITULO III

Del procedimiento para el ejercicio de la función interventora sobre los derechos e ingresos

Artículo 11. *Fiscalización previa de derechos e ingresos.*

La fiscalización previa e intervención de los derechos e ingresos del Tesoro Público se sustituyen por el control inherente a la toma de razón en contabilidad y el control posterior a que se refiere el artículo siguiente de este Reglamento.

Sin perjuicio de lo establecido en el párrafo anterior, la citada sustitución no alcanzará a los actos de ordenación y pago material derivados de devoluciones de ingresos indebidos, que se fiscalizarán conforme a lo que se establece en la sección quinta del capítulo siguiente.

Artículo 12. *Control posterior de derechos e ingresos.*

El control posterior de los derechos e ingresos del Tesoro Público se efectuará mediante el ejercicio del control financiero permanente. El Interventor general podrá establecer específicas comprobaciones posteriores sobre determinados tipos de liquidaciones.

CAPITULO IV

Del procedimiento para el ejercicio de la función interventora sobre gastos y pagos

Sección 1.^a Disposiciones comunes

Artículo 13. *Momento y plazo para el ejercicio de la función interventora.*

1. La Intervención recibirá el expediente original completo una vez reunidos todos los justificantes y emitidos los informes preceptivos y cuando esté en disposición de que se dicte acuerdo por quien corresponda, sin perjuicio de lo previsto en el párrafo tercero del artículo 2.2 de la Ley Orgánica 3/1980, de 22 de abril, del Consejo de Estado. En este caso, la fiscalización, además de comprobar con anterioridad al dictamen del Consejo de Estado los extremos exigidos por la normativa vigente, con posterioridad a dicho dictamen únicamente constatará su existencia material y su carácter favorable.

Los documentos electrónicos que formen parte del expediente original deberán incorporar las firmas electrónicas necesarias, que garanticen la identificación del emisor, su autenticidad y la integridad e inalterabilidad del documento. A tales efectos, la firma

§ 9 Régimen del control interno ejercido por la Intervención General de la AE

electrónica estará basada en certificado electrónico de los previstos en el artículo 13.2.a) y b) de la Ley 11/2007, de 22 de junio, de acceso electrónico de los ciudadanos a los servicios públicos, para documentos firmados por el ciudadano, y en el artículo 21.a) y b) del Real Decreto 1671/2009, de 6 de noviembre, por el que se desarrolla parcialmente la Ley 11/2007, para los documentos firmados por las Administraciones públicas, y se ajustará a lo dispuesto en la Política de Firma Electrónica y de Certificados de la Administración General del Estado, publicada mediante Resolución de 29 de noviembre de 2012, de la Secretaría de Estado de Administraciones Públicas. Los documentos administrativos podrán estar firmados mediante certificado de sello electrónico de los previstos en el artículo 18.1.a) de la Ley 11/2007, cuando sea admisible de acuerdo con la normativa vigente. Su remisión a la Intervención se efectuará de acuerdo con lo previsto en los artículos 13 bis y 13 ter siguientes.

2. La Intervención fiscalizará el expediente en el plazo máximo de 10 días contado desde el siguiente a la fecha de recepción. Este plazo se reducirá a cinco días computados de igual forma cuando se haya declarado urgente la tramitación del expediente o se aplique el régimen especial de fiscalización e intervención previa regulado en los artículos 19 y siguientes de este real decreto.

Cuando el expediente esté integrado por documentos en soporte electrónico y en papel, no se entenderá completo hasta la fecha de recepción del último documento, justificante e informe que forme parte de aquel según la relación de documentos que ha de acompañar tanto a los que se remitan en soporte papel como en soporte electrónico. Dicha relación, que será generada por alguna de las aplicaciones previstas en el artículo 13 bis, incluirá necesariamente una enumeración de los documentos constitutivos del expediente con indicación del soporte, electrónico o papel, en el que se remita cada uno de ellos. La relación que acompañe los documentos electrónicos será devuelta al remitente en el acuse de recibo con la identificación asignada al expediente. Esta relación será, además, archivada en alguna de las aplicaciones previstas en el artículo 13 bis a los efectos del control de su integridad, y la que acompañe los documentos en papel incorporará la firma manuscrita del remitente, así como la identificación del expediente asignada por la aplicación. El momento en que el expediente esté completo determina el inicio del cómputo del plazo para el ejercicio de la función interventora.

Cuando la Intervención haga uso de la facultad a que se refiere el artículo 3.4, se suspenderá el plazo de fiscalización previsto en este artículo, y quedará obligada a dar cuenta de dicha circunstancia al gestor.

Artículo 13 bis. *Remisión del expediente a la Intervención a través de sistemas informáticos.*

1. Cuando la propuesta y el acto o resolución objeto de fiscalización o intervención previa se formalicen en documento electrónico, el resultado de la fiscalización o intervención previa se formalizará igualmente en documento electrónico que incorporará la firma electrónica del Interventor competente.

En este caso, la firma electrónica estará basada en certificado electrónico de los previstos en el artículo 21.a) y b) del Real Decreto 1671/2009, de 6 de noviembre, por el que se desarrolla parcialmente la Ley 11/2007, para los documentos firmados por las Administraciones públicas, y se ajustará igualmente a lo dispuesto en la Política de Firma Electrónica y de Certificados de la Administración General del Estado, publicada mediante Resolución de 29 de noviembre de 2012, de la Secretaría de Estado de Administraciones Públicas.

2. La puesta del expediente a disposición de la Intervención para su fiscalización o intervención, así como la formalización de su resultado en documento electrónico y la remisión posterior de éste y del expediente, se realizará exclusivamente a través de alguno de los siguientes sistemas de información y comunicación:

a) Mediante la utilización de una aplicación informática desarrollada específicamente por la Intervención General de la Administración del Estado, en la que el órgano gestor genera y tramita el expediente.

§ 9 Régimen del control interno ejercido por la Intervención General de la AE

Esta aplicación informática deberá ser objeto de aprobación mediante resolución de la Intervención General de la Administración del Estado que definirá los aspectos relativos a:

1. Legalidad de la aplicación: adecuación del funcionamiento de la aplicación a los requisitos y trámites del procedimiento;
2. Seguridad de aplicación: preservación de la disponibilidad, confidencialidad e integridad de los datos tratados por la aplicación;
3. Normalización de los medios de acceso: especificaciones técnicas sobre los medios y formatos de acceso;
4. Conservación de los soportes utilizados: proporción entre la durabilidad de los soportes y el tiempo en que deben mantenerse los datos en ellos incluidos.

b) Mediante la utilización de una aplicación informática desarrollada específicamente por la Intervención General de la Administración del Estado para la citada finalidad, en los supuestos en que el órgano gestor genere y tramite el expediente mediante sistemas y aplicaciones propias.

Esta aplicación informática deberá ser objeto de aprobación mediante resolución de la Intervención General de la Administración del Estado en los mismos términos establecidos en el segundo párrafo del artículo 13 bis.2.a) anterior.

Para facilitar la interoperabilidad de este sistema con los propios sistemas de gestión de los órganos gestores, la Intervención General de la Administración del Estado pondrá a su disposición un servicio web específico, ajustado a las Normas Técnicas de Interoperabilidad dictadas en desarrollo del Real Decreto 4/2010, de 8 de enero, por el que se regula el Esquema Nacional de Interoperabilidad en el ámbito de la Administración Electrónica, que permita la comunicación, a tal efecto, entre dichos órganos gestores y su correspondiente órgano de control.

3. El acceso y utilización por los órganos gestores de las aplicaciones desarrolladas por la Intervención General de la Administración del Estado, incluidas en los modelos de funcionamiento del apartado 2.a) y b), deberá ajustarse a lo establecido en las disposiciones sobre política de seguridad de los sistemas de información y procedimientos de control de accesos de la propia Intervención General de la Administración del Estado, basados en el Esquema Nacional de Seguridad en el ámbito de la Administración Electrónica, aprobado mediante Real Decreto 3/2010, de 8 de enero, y requerirá un certificado electrónico de los previstos en el artículo 21.a) y b) del Real Decreto 1671/2009, de 6 de noviembre, por el que se desarrolla parcialmente la Ley 11/2007, cuando se trate de acceso personal, o de los previstos en el artículo 19 del mismo real decreto, cuando el acceso se efectúe desde otro sistema.

4. Los formatos admitidos para los documentos electrónicos incluidos en el expediente, así como los de su encapsulamiento, en los modelos de funcionamiento del apartado 2.a) y b), serán los que se establezcan en las disposiciones que aprueben las respectivas aplicaciones, y estarán dentro de los admitidos en la norma técnica de interoperabilidad del catálogo de estándares.

Artículo 13 ter. *Formalización del resultado de la función interventora en soporte papel.*

Cuando la propuesta y el acto o resolución objeto de fiscalización o intervención previa se formalicen en documento en soporte papel con firma manuscrita, el resultado de la fiscalización o intervención previa se formalizará igualmente en dicho soporte. En estos casos, la puesta a disposición de la Intervención de los documentos electrónicos que formen parte del expediente se realizará exclusivamente a través de la aplicación informática prevista en el apartado 2.b) del artículo anterior.

Artículo 14. *Fiscalización de conformidad.*

La Intervención hará constar su conformidad mediante una diligencia firmada sin necesidad de motivarla cuando de la verificación de los extremos a los que se extienda la función interventora y del resultado de las validaciones efectuadas por la aplicación informática, en los términos que se determinen mediante resolución de la Intervención General de la Administración del Estado, el expediente objeto de fiscalización o intervención se ajuste a la legalidad.

§ 9 Régimen del control interno ejercido por la Intervención General de la AE

Artículo 15. Reparos.

1. Si la Intervención se manifestase en desacuerdo con el fondo o con la forma de los actos, documentos o expedientes examinados, deberá formular sus reparos por escrito.

Dichos reparos deberán ser motivados con razonamientos fundados en las normas en las que se apoye el criterio sustentado y deberán comprender todas las objeciones observadas en el expediente.

2. El reparo suspenderá la tramitación del expediente, hasta que sea solventado, en los casos siguientes:

a) Cuando se base en la insuficiencia del crédito o el propuesto no se considere adecuado.

b) Cuando se aprecien graves irregularidades en la documentación justificativa de las órdenes de pago o no se acredite suficientemente el derecho de su perceptor.

c) En los casos de omisión en el expediente de requisitos o trámites que, a juicio de la Intervención, sean esenciales, o cuando estime que la continuación de la gestión administrativa pudiera causar quebrantos económicos al Tesoro Público o a un tercero.

d) Cuando el reparo derivare de comprobaciones materiales de obras, suministros, adquisiciones y servicios.

3. Cuando el órgano al que se dirija el reparo lo acepte, deberá subsanar las deficiencias observadas y remitir de nuevo las actuaciones a la Intervención en el plazo de quince días.

Cuando el órgano al que se dirija el reparo no lo acepte, iniciará el procedimiento descrito en el artículo siguiente.

4. La Intervención podrá fiscalizar favorablemente, no obstante los defectos que observe en el expediente, siempre que los requisitos o trámites incumplidos no sean esenciales.

En este supuesto la efectividad de la fiscalización favorable quedará condicionada a la subsanación de aquéllos defectos con anterioridad a la aprobación del expediente. El órgano gestor remitirá a la Intervención la documentación justificativa de haberse subsanado dichos defectos.

De no solventarse por el órgano gestor los condicionamientos indicados para la continuidad del expediente se considerará formulado el correspondiente reparo.

Artículo 16. Discrepancias.

1. Cuando el órgano gestor no acepte el reparo formulado, planteará a la Intervención discrepancia, en el plazo de quince días, de conformidad con el procedimiento previsto en este artículo. La discrepancia deberá ser necesariamente motivada con cita de los preceptos legales en los que sustente su criterio.

2. Cuando el órgano al que se dirija el reparo no lo acepte y dicho reparo haya sido formulado por una Intervención Delegada, corresponderá a la Intervención General de la Administración del Estado resolver la discrepancia en el plazo de quince días, siendo su resolución obligatoria para aquélla.

3. Cuando el órgano al que se dirige el reparo no lo acepte y dicho reparo haya sido formulado por la Intervención General de la Administración del Estado, o ésta haya confirmado el de una Intervención Delegada subsistiendo la discrepancia, corresponderá al Consejo de Ministros adoptar resolución definitiva.

4. Si el titular del Departamento acordara someter el expediente a la decisión del Consejo de Ministros, por existir discrepancia con la Intervención General de la Administración del Estado, lo comunicará, con al menos cinco días de antelación, a la reunión del Consejo en que se conozca el asunto, al Ministro de Economía y Hacienda, por conducto de la Intervención General, la cual unirá los informes relacionados con la discrepancia planteada.

5. La Secretaría del Consejo de Ministros comunicará al Departamento correspondiente y a la Intervención General de la Administración del Estado el acuerdo adoptado sobre la discrepancia.

Sección 2.^a De la fiscalización e intervención previa de la autorización de gastos y de obligaciones del Tesoro Público

Artículo 17. Régimen ordinario.

1. Están sometidos a fiscalización previa todos los actos de los órganos del Estado y de sus Organismos autónomos administrativos por los que se apruebe la realización de un gasto.

Entre los actos sometidos a la intervención previa se consideran incluidos:

- a) Los actos resolutorios de recursos administrativos que tengan contenido económico.
- b) Los convenios que suscriba la Administración y cualesquiera otros actos de naturaleza análoga, siempre que tengan contenido económico.

2. Se entiende por aprobación de un gasto el acto por el que, de acuerdo con el procedimiento establecido, el órgano competente adopta la decisión de destinar créditos o fondos a la consecución de un fin público. Los gastos que hayan de dar lugar a un solo acto o contrato administrativo se acumularán en la aprobación sin que puedan fraccionarse en distintos expedientes.

3. En el ejercicio de la fiscalización previa se comprobará el cumplimiento de los trámites y requisitos establecidos por el ordenamiento jurídico mediante el examen de los documentos e informes que integran el expediente. Cuando el Consejo de Ministros así lo acuerde, la fiscalización previa se limitará a comprobar los extremos a que se refiere el artículo 95.3 de la Ley General Presupuestaria.

Artículo 18. Exención de fiscalización previa.

No estarán sometidos a fiscalización previa las subvenciones nominativas, los gastos de material no inventariable, suministros menores y los de carácter periódico y demás de tracto sucesivo, una vez intervenido el gasto correspondiente al período inicial del acto o contrato del que deriven o sus modificaciones, así como otros gastos menores de 500.000 pesetas que, de acuerdo con la normativa vigente, se hagan efectivos a través del sistema de anticipos de caja fija.

Artículo 19. Régimen especial de fiscalización limitada previa.

1. Cuando el Consejo de Ministros haya hecho uso de la facultad atribuida por el artículo 95.3 de la Ley General Presupuestaria, la fiscalización e intervención previa se limitará a comprobar los extremos siguientes:

a) La existencia de crédito presupuestario y que el propuesto es el adecuado a la naturaleza del gasto u obligación que se proponga contraer.

En los casos en los que se trate de contraer compromisos de gastos de carácter plurianual se comprobará, además, si se cumple lo preceptuado en el artículo 61 de la Ley General Presupuestaria.

Se entenderá que el crédito es adecuado cuando financie obligaciones a contraer o nacidas y no prescritas a cargo del Tesoro Público cumpliendo los requisitos de los artículos 59 y 63 de la Ley General Presupuestaria.

b) Que las obligaciones o gastos se generan por órgano competente.

La propuesta de aprobación o liquidación del gasto sometida a fiscalización o intervención previa deberá dirigirse al órgano competente para aprobarla, indicando la norma o el acto que atribuya la competencia, en los casos en que ésta no se tenga atribuida como propia.

En todo caso se comprobará la competencia del órgano de contratación o concedente de la subvención, cuando dicho órgano no tenga atribuida la facultad para la aprobación de los gastos de que se trate.

c) Aquellos otros extremos que, por su trascendencia en el proceso de gestión, determine el Consejo de Ministros a propuesta del Ministro de Economía y Hacienda, previo informe de la Intervención General de la Administración del Estado.

§ 9 Régimen del control interno ejercido por la Intervención General de la AE

2. No obstante, será aplicable el régimen general de fiscalización e intervención previa respecto de las obligaciones y gastos de cuantía indeterminada y aquellos otros que deban ser aprobados por el Consejo de Ministros.

Artículo 20. *Reparos y observaciones complementarias en la fiscalización limitada previa.*

1. Si no se cumpliesen los requisitos exigidos en el artículo 19 del presente Real Decreto, la Intervención procederá a formular reparo en la forma y con los efectos previstos en la sección 1.ª del presente capítulo.

2. La Intervención podrá formular las observaciones complementarias que considere convenientes, sin que las mismas tengan, en ningún caso, efectos suspensivos en la tramitación de los expedientes. Respecto a estas observaciones no procederá el planteamiento de discrepancia.

Artículo 21. *Control posterior.*

(Derogado)

Sección 3.ª De la fiscalización previa de las órdenes de pago a justificar y anticipos de caja fija

Artículo 22. *Fiscalización previa de las órdenes de pago a justificar.*

La fiscalización previa de las órdenes de pago a justificar por las que se ponen fondos a disposición de los órganos pagadores del Estado y sus organismos autónomos se verificará mediante la comprobación de los siguientes requisitos:

- a) Que las propuestas de pago a justificar se basan en orden o resolución de autoridad competente para autorizar los gastos a que se refieran.
- b) Que existe crédito y el propuesto es el adecuado.
- c) Que se adaptan a las normas dictadas por los Ministros y los Presidentes o Directores de los Organismos autónomos regulando la expedición de órdenes de pago a justificar con cargo a sus respectivos presupuestos de gastos.
- d) Que el órgano pagador, a cuyo favor se libren las órdenes de pago, ha justificado dentro del plazo correspondiente la inversión de los fondos percibidos con anterioridad.

Artículo 23. *Fiscalización previa de las órdenes de pago de anticipos de caja fija.*

1. La fiscalización previa de las órdenes de pago para la constitución o modificación de los anticipos de caja fija se verificará mediante la comprobación de los siguientes requisitos:

- a) La existencia de acuerdo del Ministro o Presidente o Director del Organismo autónomo sobre la distribución por cajas pagadoras del gasto máximo asignado,
- b) Que la propuesta de pago se basa en resolución de autoridad competente.

2. En la fiscalización previa de las reposiciones de fondos por anticipos de caja fija la Intervención comprobará:

- a) Que el importe total de las cuentas justificativas coincide con el de los documentos contables de ejecución del presupuesto de gastos.
- b) Que las propuestas de pagos se basan en resolución de autoridad competente.
- c) Que existe crédito y el propuesto es adecuado.

Artículo 24. *Especialidades en cuanto al régimen de los reparos.*

El incumplimiento de los requisitos exigidos en los artículos anteriores de la presente sección motivará la formulación de reparo por la Intervención, en las condiciones y con los efectos previstos en la sección 1.ª del presente capítulo.

No procederá el reparo por la falta de justificación de libramientos anteriores cuando, para evitar daños en el funcionamiento de los servicios, el Ministro o Presidente o Director del Organismo autónomo autorice la expedición de una orden de pago específica.

§ 9 Régimen del control interno ejercido por la Intervención General de la AE

Artículo 25. *Intervención de las cuentas justificativas de los pagos a justificar y anticipos de caja fija.*

En la intervención de las cuentas justificativas de los pagos a justificar y de los anticipos de caja fija, se procederá de la siguiente manera:

a) Se comprobará que corresponden a gastos concretos y determinados en cuya ejecución se haya seguido el procedimiento aplicable en cada caso, que son adecuados al fin para el que se entregaron los fondos, que se acredita la realización efectiva y conforme de los gastos o servicios, y que el pago se ha realizado a acreedor determinado por el importe debido.

b) La verificación de los extremos indicados en el párrafo anterior se realizará examinando las cuentas y los documentos que justifiquen cada partida, pudiendo utilizar procedimientos de muestreo.

c) Los resultados de la verificación se reflejarán en informe en el que el Interventor manifestará su conformidad con la cuenta o los defectos observados en la misma. La opinión favorable o desfavorable contenida en el informe se hará constar en la cuenta examinada, sin que tenga este informe efectos suspensivos respecto de la aprobación de la cuenta.

d) El órgano gestor aprobará, en su caso, las cuentas, remitiéndose posteriormente al Tribunal de Cuentas.

Sección 4.ª De la intervención de la liquidación del gasto y de la inversión

Artículo 26. *Intervención de la liquidación del gasto.*

1. Las liquidaciones de gastos o reconocimiento de obligaciones a cargo del Tesoro Público están sometidos a intervención previa, ya tengan su origen en la Ley o en negocios jurídicos válidamente celebrados.

2. La Intervención conocerá el expediente con carácter previo al acuerdo de liquidación del gasto o reconocimiento de la obligación.

En este momento deberá quedar documentalmente acreditado que se cumplen todos los requisitos necesarios para el reconocimiento de la obligación a cargo del Tesoro Público, entre los que se encontrará, en su caso, el resultado favorable de la comprobación material de la inversión.

Artículo 27. *Contenido de las comprobaciones.*

Sin perjuicio de lo establecido en el artículo 19 de esta norma, al efectuar la intervención previa de la liquidación del gasto o reconocimiento de obligaciones se deberá comprobar:

a) Que las obligaciones responden a gastos aprobados y, en su caso, fiscalizados favorablemente, salvo que la aprobación del gasto y el reconocimiento de la obligación deban realizarse simultáneamente.

b) Que los documentos justificativos de la obligación se ajustan a las disposiciones legales y reglamentarias que resulten de aplicación. En todo caso, en la documentación deberá constar:

1.º Identificación del acreedor.

2.º Importe exacto de la obligación.

3.º Las prestaciones, servicios u otras causas de las que derive la obligación del pago.

c) Que se ha comprobado materialmente, cuando proceda, la efectiva y conforme realización de la obra, servicio, suministro o gasto, y que ha sido intervenida, en su caso, dicha comprobación.

Artículo 28. *Comprobación material de la inversión.*

1. La intervención de la comprobación material de la inversión es la facultad de la Intervención de verificar materialmente, antes del reconocimiento de la obligación, la efectiva realización de las obras, servicios y adquisiciones financiadas con fondos públicos y su adecuación al contenido del correspondiente contrato o encargo.

§ 9 Régimen del control interno ejercido por la Intervención General de la AE

2. La intervención de la comprobación material se realizará por el representante designado por el Interventor General de la Administración del Estado.

La designación por el Interventor General de los funcionarios encargados de intervenir en la comprobación de las prestaciones o servicios podrá hacerse tanto particularmente para una inversión determinada, como con carácter general y permanente para todas aquellas que afecten a un Ministerio, centro directivo, organismo o provincia en que se realice la función, o para la comprobación de un tipo o clase de inversión.

3. La designación de representante de la Intervención General de la Administración del Estado se efectuará entre funcionarios de la Intervención, asesorados, cuando sea necesaria la posesión de conocimientos técnicos para realizar la comprobación material, por funcionarios de los cuerpos del Estado de la especialidad a que corresponda la prestación o servicio.

La designación del asesor se efectuará por el Interventor General de la Administración del Estado entre funcionarios que no hayan intervenido en el proyecto, dirección, adjudicación, celebración o ejecución del gasto correspondiente y, siempre que sea posible, dependientes de distinto Ministerio, centro directivo u organismo, de aquél al que la comprobación se refiera o, al menos, de centro directivo u organismos que no haya intervenido en su gestión, realización o dirección.

En este sentido, la Intervención General solicitará de los distintos Ministerios, a través de la correspondiente Subsecretaría, la designación de uno o varios delegados a los que se dirigirán las solicitudes de nombramiento de los funcionarios adscritos a los citados Ministerios, centros u organismos y que pertenezcan a los cuerpos del estado de las especialidades que se consideren necesarias en función del tipo de comprobaciones materiales a realizar y para cada una de las provincias en las que se disponga de personal asesor de las distintas especialidades.

Las solicitudes a los distintos delegados se realizarán teniendo en cuenta la naturaleza de la inversión, el lugar de la comprobación material y la representatividad de los medios de cada Ministerio en la especialidad y provincia requerida respecto del conjunto de la Administración.

La realización de la labor de asesoramiento en la intervención de la comprobación de la inversión por los funcionarios a que se refiere este apartado se considerará parte integrante de las funciones del puesto de trabajo en el que estén destinados, debiendo colaborar los superiores jerárquicos de los mismos en la adecuada prestación de este servicio.

4. Los órganos gestores deberán solicitar de la Intervención General, la designación de representante, para su asistencia potestativa a la comprobación material de la inversión, cuando el importe de ésta sea igual o superior a 50.000 euros, con exclusión del Impuesto sobre el Valor Añadido o impuesto equivalente, con una antelación de treinta días hábiles a la fecha prevista para la terminación de la prestación objeto del contrato o encargo, entendiéndose por tal la fecha de entrega o realización total de la inversión. Si la solicitud se refiere a recepciones que deban efectuarse fuera de España, el plazo será de cuarenta y cinco días hábiles.

Cuando de conformidad con los documentos que rijan la ejecución de la inversión, se prevea la existencia de entregas parciales, los plazos anteriores se contarán tomando como referencia la fecha de recepción prevista para la primera entrega o prestación a ejecutarse. En este supuesto, se tramitará una única solicitud comprensiva del importe total de inversión, esto es, el que derive de la totalidad de las entregas parciales previstas.

La solicitud de representante deberá ajustarse al procedimiento y modelo normalizado aprobado a tales efectos por Resolución del Interventor General de la Administración del Estado, debiendo ir acompañada de la documentación que se establezca en la misma.

Efectuada en su caso la designación de representante de la Intervención, los órganos gestores deberán remitir al mismo la documentación necesaria para la comprobación material de la inversión con antelación suficiente para su adecuado estudio.

5. La intervención de la comprobación material de la inversión se realizará, en todo caso, concurriendo el representante de la Intervención General y, en su caso, el asesor designado, al acto de comprobación de la inversión de que se trate.

§ 9 Régimen del control interno ejercido por la Intervención General de la AE

El asesor designado deberá verificar que los aspectos técnicos de la inversión se ajustan a las prescripciones del contrato o encargo, criterio en el que se basará la opinión del representante de la Intervención sobre dichos aspectos.

6. Cuando se aprecien circunstancias que lo aconsejen, el Interventor General podrá acordar la realización de comprobaciones materiales de la inversión durante la ejecución de la prestación o servicio a solicitud del Interventor Delegado a quien corresponda su fiscalización o intervención.

7. El resultado de la comprobación material de la inversión se reflejará en acta que será suscrita por todos los que concurran al acto de comprobación de la inversión, en la que se hará constar, en su caso, las deficiencias apreciadas, las medidas a adoptar para subsanarlas y los hechos y circunstancias relevantes del acto de comprobación. En dicha acta o en informe ampliatorio podrán los concurrentes, de forma individual o colectiva, expresar las opiniones que estimen pertinentes.

El representante de la Intervención remitirá un ejemplar del acta y, en su caso, de los informes ampliatorios a la Intervención General por el procedimiento que ésta determine.

8. En los casos en que la intervención de la comprobación material de la inversión no sea preceptiva, o no se acuerde por el Interventor General en uso de las facultades que al mismo se le reconocen, la comprobación de la inversión se justificará con el acta de conformidad firmada por quienes participaron en la misma o con una certificación expedida por el Jefe del centro directivo, dependencia u organismo a que corresponda recibir o aceptar la prestación o servicio, en la que se expresará, con el detalle necesario, la circunstancia de haberse ejecutado la prestación o servicio con arreglo a las condiciones generales y particulares que hubieran sido previamente establecidas.

9. La omisión de la intervención de la comprobación material de la inversión cuando esta intervención hubiera sido acordada por el Interventor General, impedirá que pueda reconocerse la obligación, tramitarse el pago o intervenir favorablemente las actuaciones hasta que se subsane dicha omisión en los términos previstos por el artículo 156 de la Ley General Presupuestaria.

El mismo efecto se producirá en los supuestos en que, resultando preceptivo, el órgano gestor no hubiera realizado la solicitud de designación de representante de la Intervención para su asistencia al acto de comprobación material de la inversión.

10. En desarrollo de lo dispuesto en este artículo, el Interventor General de la Administración del Estado podrá dictar las resoluciones, circulares e instrucciones que estime oportunas.

Sección 5.ª De la intervención formal y material del pago

Artículo 29. *De la intervención formal del pago, objeto y contenido.*

Están sometidos a intervención formal de la ordenación del pago los actos por los que se ordenan pagos con cargo al Tesoro Público. Dicha intervención tendrá por objeto verificar que las órdenes de pago se dictan por órgano competente, se ajustan al acto de reconocimiento de la obligación y se acomodan al plan de disposición de fondos del Tesoro Público.

El ajuste de la orden de pago al acto de reconocimiento de la obligación se verificará mediante el examen de los documentos originales o de la certificación de dicho acto y de su intervención suscrita por los mismos órganos que realizaron dichas actuaciones.

En el caso de que las órdenes de pago se expidan basándose en las propuestas recibidas por medios informáticos se entenderá que se produce tal ajuste cuando se libren de acuerdo con el procedimiento legalmente establecido en desarrollo del artículo 78.2 del texto refundido de la Ley General Presupuestaria.

En los supuestos de existencia de retenciones judiciales o de compensaciones de deudas del acreedor, las correspondientes minoraciones en el pago se acreditarán mediante los acuerdos que las dispongan. La intervención formal de la ordenación del pago alcanzará a estos acuerdos de minoración.

§ 9 Régimen del control interno ejercido por la Intervención General de la AE

Artículo 30. *Conformidad y reparo.*

Si la Intervención considerase que las órdenes de pago cumplen los requisitos señalados en el artículo anterior, hará constar su conformidad mediante diligencia firmada en el documento en que la orden se contiene o en documento resumen de cargo a las cajas pagadoras.

Cuando no se cumplan dichos requisitos, la Intervención formulará el correspondiente reparo, motivado y por escrito, el cual suspenderá, hasta que sea solventado, la tramitación de la orden de pago.

Artículo 31. *De la intervención material del pago, objeto y contenido.*

1. Está sometida a intervención material del pago la ejecución de las órdenes de pago, que tengan por objeto:

- a) Cumplir, directamente, las obligaciones del Tesoro Público.
- b) Situar fondos a disposición de cajeros y agentes facultados legalmente para realizar pagos a los acreedores.
- c) Instrumentar el movimiento de fondos y valores entre las cuentas del Tesoro.

Dicha intervención verificará la identidad del perceptor y la cuantía del pago.

2. Cuando la Intervención encuentre conforme la actuación firmará los documentos que autoricen la salida de los fondos y valores. Si no la encuentra conforme en cuanto a la identidad del perceptor o la cuantía del pago formulará reparo motivado y por escrito.

3. Cuando el pago material se instrumente mediante órdenes de transferencia al Banco de España o entidades de crédito, generadas por medios y procedimientos informáticos, el sistema de información a través del que se obtengan las citadas órdenes y los procedimientos de remisión electrónica, deberán garantizar en todo caso el ejercicio de las funciones de intervención previa en los términos previstos en la Ley General Presupuestaria y en su desarrollo reglamentario. Cuando las órdenes de transferencia estén formalizadas en documento electrónico, la intervención previa podrá formalizarse en el mismo documento electrónico que contenga las órdenes de transferencias mediante la correspondiente firma electrónica que se realizará por el Interventor competente a través del portafirmas corporativo de la Intervención General.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando el sistema de información a través del que se obtenga esta relación no sea de la propia Intervención General será objeto de auditorías de seguridad a los efectos del ejercicio de la citada función interventora, con carácter previo a su utilización y posteriormente, en los términos y en la forma que establezca la Intervención General. Cuando del resultado de la auditoría de seguridad se deduzcan irregularidades, el Interventor General concederá un plazo para su adaptación que, en el caso de no ser atendido, suspenderá la utilización de la aplicación a los efectos de la generación de las correspondientes órdenes de transferencias sujetas al ejercicio de la función interventora. No obstante, el Interventor General, a la vista de la naturaleza del defecto y de las circunstancias concurrentes, podrá acordar la suspensión inmediata de la utilización de la aplicación a los efectos señalados. Todo ello, sin perjuicio de las actuaciones de revisión de los sistemas informáticos de gestión económico-financiera a desarrollar en el ámbito del control financiero permanente y la auditoría pública.

Lo anterior se entenderá sin perjuicio de los procedimientos de remisión electrónica de las transferencias que puedan establecer el Banco de España o las entidades de crédito.

Sección 6.ª De la omisión de intervención

Artículo 32. *De la omisión de intervención.*

1. En los supuestos en los que, con arreglo a lo dispuesto en este Reglamento, la función interventora fuera preceptiva y se hubiese omitido, no se podrá reconocer la obligación, ni tramitar el pago, ni intervenir favorablemente estas actuaciones hasta que se conozca y resuelva dicha omisión en los términos previstos en el presente artículo.

2. Si el Interventor general de la Administración del Estado o los interventores delegados al conocer de un expediente observaran alguna de las omisiones indicadas en el número

§ 9 Régimen del control interno ejercido por la Intervención General de la AE

anterior, lo manifestarán a la autoridad que hubiera iniciado aquél y emitirán al mismo tiempo su opinión respecto de la propuesta, a fin de que, uniendo este informe a las actuaciones, pueda el titular del departamento ministerial de que aquélla proceda someter lo actuado a la decisión del Consejo de Ministros para que adopte la resolución a que hubiere lugar.

Este informe, que no tendrá naturaleza de fiscalización, pondrá de manifiesto, como mínimo, los siguientes extremos:

- a) Las infracciones del ordenamiento jurídico que, a juicio del interventor, se hayan producido en el momento en que se adoptó el acto sin fiscalización o intervención previa.
- b) Las prestaciones que se hayan realizado como consecuencia de dicho acto.
- c) La posibilidad y conveniencia de revisión de los actos dictados con infracción del ordenamiento.

Los interventores delegados darán cuenta de su informe a la Intervención General de la Administración del Estado en el momento de su emisión.

3. Si el titular del departamento acordara someter el expediente a la decisión del Consejo de Ministros, lo comunicará al Ministro de Economía y Hacienda, por conducto de la Intervención General de la Administración del Estado, con cinco días de antelación a la reunión del Consejo en que se conozca del asunto.

Al expediente se unirá una memoria que incluya una explicación de la omisión de la preceptiva fiscalización o intervención previa y, en su caso, las observaciones que estime convenientes respecto del informe de la Intervención.

TITULO III

Del control financiero

CAPITULO I

Disposiciones generales

Artículo 33. *Ambito de aplicación.*

El control financiero se ejercerá respecto de los sujetos siguientes:

- a) Los servicios, Organismos autónomos, sociedades y demás entes públicos estatales, cualesquiera que sean su denominación y forma jurídica.
- b) Las sociedades mercantiles, empresas, entidades y particulares por razón de las subvenciones, créditos, avales y demás ayudas del Estado o de sus organismos autónomos, o de otro modo concedidas con cargo a los Presupuestos Generales del Estado o a fondos de las Comunidades Europeas, así como las entidades colaboradoras que participen en el procedimiento para su concesión y gestión.

Artículo 34. *Objetivo y competencias.*

1. El control financiero al que se refieren los artículos 17 y 18 del texto refundido de la Ley General Presupuestaria, aprobado por Real Decreto legislativo 1091/1988, de 23 de septiembre, tiene por objeto verificar que la gestión económico-financiera del sector público estatal se adecua a los principios de legalidad, economía, eficiencia y eficacia.

2. El control financiero, que será ejercido con plena autonomía e independencia respecto de las autoridades y entidades cuya gestión se controle, se realizará por la Intervención General de la Administración del Estado a través de sus Subdirecciones Generales, Intervenciones Delegadas y los funcionarios que aquélla designe, de conformidad con lo previsto en el texto refundido de la Ley General Presupuestaria, en el presente Real Decreto y demás disposiciones reglamentarias.

3. El control financiero tiene como finalidad promover la mejora de las técnicas y procedimientos de gestión económico-financiera, a través de las propuestas que se deduzcan de los resultados del mismo. De los informes de control se podrá extraer información que permita una mejor aplicación de los principios de eficiencia y economía en la programación y ejecución del gasto público.

Artículo 35. *Formas de ejercicio.*

1. El control financiero se ejercerá mediante auditorías u otras técnicas de control, de conformidad con lo establecido en el presente Real Decreto y en las normas de auditoría e Instrucciones que dicte la Intervención General de la Administración del Estado.

2. Las auditorías consistirán en la comprobación de la actividad económico-financiera de los entes o programas presupuestarios objeto de control, realizada de forma sistemática y mediante la aplicación de procedimientos de análisis de las operaciones o actuaciones singulares seleccionados al efecto.

Dichas comprobaciones, de acuerdo con los objetivos que en cada caso se persigan, podrán utilizar, para el análisis de la actividad económico-financiera, alguno de los siguientes modelos de auditoría: financiera, de cumplimiento, operativa, de programas presupuestarios y planes de actuación y de sistemas y procedimientos de gestión financiera.

3. Con independencia de lo dispuesto en el número anterior, el control financiero podrá consistir en:

a) El examen de registros contables, cuentas o estados financieros, mediante la aplicación de concretos procedimientos de análisis.

b) El examen de operaciones individualizadas y concretas.

c) La comprobación de aspectos parciales y concretos de una serie de actos efectuados por el ente controlado.

d) La comprobación material de inversiones y otros activos.

e) Las actuaciones concretas de control que deban realizarse conforme con lo que en cada caso establezca la normativa vigente.

f) Otras comprobaciones decididas por la Intervención General de la Administración del Estado en atención a las características especiales de las actividades realizadas por los entes sometidos a control.

g) La revisión de los sistemas informáticos de gestión económico-financiera, que abarcará el examen de las funciones y operaciones efectuadas en éstos, con el objeto de verificar que la información responde a los principios de fiabilidad, integridad, precisión y disponibilidad.

4. Las normas de auditoría e instrucciones dictadas por la Intervención General de la Administración del Estado serán de aplicación a todas las auditorías que se realicen en el ámbito del sector público estatal por los órganos funcionalmente dependientes de dicho centro directivo y los auditores de cuentas o sociedades de auditoría de cuentas contratados al efecto.

CAPITULO II

De los informes de control financiero

Artículo 36. *Informes de control financiero provisionales y definitivos.*

1. El órgano que haya desarrollado el control deberá emitir informe escrito comprensivo de los hechos puestos de manifiesto y de las conclusiones y recomendaciones que se deduzcan del mismo.

2. Dicho informe tendrá carácter provisional y se remitirá por el órgano que haya efectuado el control al gestor directo de la actividad controlada para que, en el plazo máximo de quince días desde la recepción del informe, formule las alegaciones que estime oportunas. En el caso de existir deficiencias admitidas por el órgano gestor, éste indicará las medidas necesarias y el calendario previsto para solucionarlas.

3. Se entenderá como gestor directo al titular del servicio, órgano o ente controlado.

4. Con base en el informe provisional y en las alegaciones recibidas, el órgano de control emitirá el informe definitivo. Si no se hubieran recibido alegaciones en el plazo señalado para ello el informe provisional se elevará a definitivo.

5. El informe definitivo incluirá las alegaciones del gestor y, en su caso, las observaciones del órgano de control sobre dichas alegaciones.

§ 9 Régimen del control interno ejercido por la Intervención General de la AE

Artículo 37. *Destinatarios de los informes definitivos.*

1. Los informes definitivos de control financiero serán remitidos por la Intervención General de la Administración del Estado, por sí o por medio de sus delegados, a los siguientes destinatarios:

a) Al gestor directo de la actividad controlada.

b) **(Derogada)**

c) Cuando el control se haya realizado a solicitud o mandato de otro Estado miembro de la Unión Europea o de la propia Comisión Europea, de acuerdo con la normativa aplicable se remitirán, además, a dicha Institución.

d) Cuando el ente o entes destinatarios de los informes estén incluidos en la órbita de dirección, coordinación o competencias de un determinado Departamento ministerial, servicio, organismo o ente público, los informes definitivos se remitirán, además, al titular de dicho departamento, servicio, organismo o ente, en la forma que para cada caso determine la Intervención General de la Administración del Estado.

e) En todo caso, se remitirán por la Intervención General de la Administración del Estado al Secretario de Estado de Presupuestos y Gastos. El Interventor general de la Administración del Estado remitirá al Ministro de Economía y Hacienda los informes que estime necesarios por la naturaleza del trabajo efectuado o de sus conclusiones.

2. En el caso de que el control se haya realizado por interventores delegados, la Intervención General de la Administración del Estado determinará los informes que aquellos han de enviarle.

Artículo 38. *Informes de actuación.*

1. La Intervención General de la Administración del Estado emitirá informe de actuación en relación con los aspectos relevantes deducidos del control dirigida al titular del Departamento del que dependa o esté adscrito el órgano o entidad controlada en los siguientes casos:

a) Cuando se hayan apreciado deficiencias y los titulares de la gestión controlada no hayan realizado alegaciones o, presentadas éstas, no indiquen las medidas necesarias y el calendario previsto para su solución.

b) Cuando manifiesten discrepancias con las conclusiones y recomendaciones y no sean aceptadas por el órgano de control.

c) Cuando habiendo manifestado su conformidad, no adopten las medidas para solucionar las deficiencias puestas de manifiesto.

2. El titular del Departamento, una vez recibido dicho informe, manifestará al Ministro de Economía y Hacienda su conformidad o disconformidad con el contenido del mismo en el plazo máximo de dos meses.

3. En caso de disconformidad, el Ministro de Economía y Hacienda, previo informe de la Intervención General de la Administración del Estado, en el plazo máximo de dos meses, someterá las actuaciones, en su caso, a la consideración del Consejo de Ministros.

Artículo 38 bis. *Medidas de corrección de anomalías detectadas en el control financiero. Reintegros.*

1. Los órganos gestores deberán comunicar al órgano que haya desarrollado el control a los efectos de lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 36 las medidas que se vayan adoptando para solucionar las deficiencias puestas de manifiesto y, en su caso, el grado de cumplimiento de los plazos establecidos en sus alegaciones. En el caso de que dichas medidas no sean adoptadas o no se cumplan los plazos establecidos, el órgano de control lo pondrá en conocimiento de la Intervención General de la Administración del Estado a los efectos de la elaboración del informe de actuaciones a que se refiere el artículo 38 de este Real Decreto.

2. En el caso de que en los informes de control financiero se indiquen actuaciones de los órganos gestores que, de acuerdo con la normativa vigente, deban ser realizadas de forma inexcusable e inmediata, para reparar o evitar perjuicios para la Hacienda pública o de los

§ 9 Régimen del control interno ejercido por la Intervención General de la AE

entes controlados, dichos órganos deberán comunicar en el plazo máximo de un mes al órgano que haya desarrollado el control las medidas que hayan adoptado al respecto, señalando, en su caso, las discrepancias que puedan surgir con relación al contenido del correspondiente informe. Si el órgano que ha practicado el control manifestara su disconformidad con las actuaciones realizadas por el órgano gestor, lo pondrá en conocimiento de la Intervención General de la Administración del Estado a los efectos de la posible elaboración del informe de actuación de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 38 de este Real Decreto.

3. (Derogado)

4. Lo dispuesto en este artículo se aplicará sin perjuicio de las competencias que corresponden a la Subsecretaría de Economía y Hacienda y a la Inspección General del Departamento en materia de expedientes administrativos de responsabilidad contable, de acuerdo con lo dispuesto en el Real Decreto 700/1988, de 1 de julio, sobre expedientes administrativos de responsabilidad contable derivados de las infracciones previstas en el Título VII de la Ley General Presupuestaria.

Artículo 39. *Informes al Consejo de Ministros.*

1. La Intervención General de la Administración del Estado elevará al Consejo de Ministros, a través del Ministro de Economía y Hacienda, un informe trimestral de los resultados más relevantes que se hayan puesto de manifiesto en las actuaciones de control financiero.

2. El Ministro de Economía y Hacienda someterá al Consejo de Ministros el informe que anualmente elaborará la Intervención General de la Administración del Estado, comprensivo de los resultados más significativos de las actuaciones de control financiero realizadas durante el ejercicio.

3. Con independencia de lo dispuesto en el artículo 38 y en los apartados anteriores, cuando por su especial trascendencia la Intervención General de la Administración del Estado lo considere oportuno elevará las actuaciones, a través del Secretario de Estado de Presupuestos y Gastos, al Ministro de Economía y Hacienda, para que, en su caso, las someta a consideración del Consejo de Ministros. Tales actuaciones irán acompañadas de un sucinto informe donde se expongan de forma motivada los aspectos específicos de mayor relevancia que recomienden este procedimiento.

CAPITULO III

Del control financiero del sector público estatal

Artículo 40. *Del control financiero de la Administración General del Estado y sus Organismos autónomos administrativos.*

1. El control financiero se ejercerá sobre los órganos de la Administración General del Estado y sus Organismos autónomos administrativos de acuerdo con lo dispuesto en los capítulos I y II de este Título.

2. El control financiero se podrá ejercer de forma permanente en los términos y con el alcance que determine la Intervención General de la Administración del Estado.

Artículo 41. *Del control financiero en los Organismos autónomos comerciales, industriales, financieros o análogos.*

Los Organismos autónomos del Estado, con actividades industriales, comerciales, financieras o análogas, estarán sometidos a control financiero de carácter permanente, en sustitución de la función interventora. Dicho control se ejercerá respecto de la totalidad de las operaciones realizadas por los citados organismos.

Artículo 42. *Del control financiero de las sociedades estatales y entes públicos.*

1. El control financiero se ejercerá sobre las sociedades estatales de acuerdo con lo dispuesto en este Título.

§ 9 Régimen del control interno ejercido por la Intervención General de la AE

2. El Consejo de Ministros, a propuesta del Ministro de Economía y Hacienda y a iniciativa de la Intervención General de la Administración del Estado, podrá determinar aquellas entidades y entes a que se refieren los artículos 6.1 b) y 6.5 del texto refundido de la Ley General Presupuestaria en las que el control financiero se ejercerá de forma permanente, sin perjuicio de lo establecido en sus normativas específicas.

CAPITULO IV

Del control financiero de las subvenciones y ayudas públicas

Artículos 43 a 46.

(Derogados).

Disposición adicional primera. *Potestad de acceso a documentación.*

(Derogada)

Disposición adicional segunda. *Verificación de subvenciones.*

La verificación de la aplicación o empleo de las subvenciones, tanto corrientes, como de capital, se ejercerá en el ámbito de competencias de la Intervención General de la Administración del Estado mediante el ejercicio del control financiero.

Disposición adicional tercera. *Intervención General de la Seguridad Social.*

El ejercicio de la función interventora y del control financiero por la Intervención General de la Seguridad Social en las entidades gestoras y servicios comunes y sobre las entidades colaboradoras de la Seguridad Social se regulará por su normativa específica, sin perjuicio de la aplicación con carácter supletorio de este Reglamento.

Disposición adicional cuarta. *Auditoría de cuentas anuales de los organismos públicos.*

La Intervención General de la Administración del Estado realizará anualmente una auditoría financiera de todos los organismos y entes públicos no sometidos a la Ley de Auditoría de Cuentas. Los informes de tales auditorías se deberán acompañar a las cuentas, cuando éstas se rindan al Tribunal de Cuentas.

En el caso de insuficiencia de medios para efectuar las actuaciones previstas en el apartado anterior la Intervención General de la Administración del Estado podrá recurrir para el ejercicio de sus competencias en este campo a la contratación con auditores de cuentas o sociedades de auditoría, de acuerdo con lo previsto en la disposición adicional segunda del texto refundido de la Ley General Presupuestaria.

En los casos de organismos o entidades sometidas a control financiero permanente, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 40, 41 y 42 de este Real Decreto, la auditoría financiera anual será efectuada por la correspondiente Intervención Delegada, salvo que expresamente el Interventor general de la Administración del Estado decida su realización directa por el centro directivo.

Disposición derogatoria única. *Alcance de la derogación normativa.*

Quedan derogadas las disposiciones que a continuación se citan así como todas aquellas normas de igual o inferior rango en la parte en que se opongan a lo dispuesto en este Real Decreto:

a) Real Decreto de 3 de marzo de 1925, por el que se aprueba el Reglamento orgánico del Tribunal Supremo de la Hacienda Pública.

b) Decreto 493/1967, de 3 de marzo, por el que se dictan normas en relación con el artículo 25.4 del Reglamento de 3 de marzo de 1925 y la contratación directa del Estado y sus entidades autónomas.

c) Real Decreto 1124/1978, de 12 de mayo, por el que, con carácter de instrucción provisional, se desarrollan las normas relativas a los servicios de intervención y control contenidas en la Ley General Presupuestaria.

§ 9 Régimen del control interno ejercido por la Intervención General de la AE

Disposición final primera. *Posibilidad de modificación de la cuantía para comprobación material de las inversiones.*

La cuantía establecida en el apartado 4 del artículo 28 podrá ser modificada por Acuerdo del Consejo de Ministros, a propuesta del Ministro de Economía y Hacienda y a iniciativa de la Intervención General de la Administración del Estado.

Disposición final segunda. *Habilitación normativa.*

Por el Ministro de Economía y Hacienda se dictarán las disposiciones necesarias para el desarrollo y aplicación del presente Real Decreto.

Disposición final tercera. *Habilitación normativa en materia de formatos de firma electrónica.*

Por Resolución del Interventor General de la Administración del Estado podrán ser modificados los formatos de firma electrónica que se derivan de los artículos 13 y 13 bis con el fin de ajustarlos a las disposiciones que en cada momento regulen la Política de Firma Electrónica y de Certificados de la Administración General del Estado, así como a las normas relativas al ejercicio de la función interventora.

§ 10

Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas

Jefatura del Estado
«BOE» núm. 121, de 21 de mayo de 1982
Última modificación: 11 de junio de 2024
Referencia: BOE-A-1982-11584

DON JUAN CARLOS I

REY DE ESPAÑA

A todos los que la presente vieren y entendieren,
Sabed: Que las Cortes Generales han aprobado y Yo vengo en sancionar la siguiente Ley Orgánica:

TÍTULO I

Fiscalización económico-financiera y jurisdicción contable

CAPÍTULO I

El Tribunal de Cuentas. Competencias y funciones

Artículo primero.

Uno. El Tribunal de Cuentas es el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado y del sector público, sin perjuicio de su propia jurisdicción, de acuerdo con la Constitución y la presente Ley Orgánica.

Asimismo, corresponde al Tribunal de Cuentas la fiscalización de la actividad económico-financiera de los partidos políticos inscritos en el Registro de Partidos Políticos del Ministerio del Interior, así como la de las fundaciones y demás entidades vinculadas o dependientes de ellos.

Dos. Es único en su orden y extiende su jurisdicción a todo el territorio nacional, sin perjuicio de los órganos fiscalizadores de cuentas que para las Comunidades Autónomas puedan prever sus Estatutos. Depende directamente de las Cortes Generales.

Artículo segundo.

Son funciones propias del Tribunal de Cuentas:

- a) La fiscalización externa, permanente y consuntiva de la actividad económico-financiera del sector público.
- b) El enjuiciamiento de la responsabilidad contable en que incurran quienes tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos.

§ 10 Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas

Artículo tercero.

Uno. El Tribunal de Cuentas tiene competencia para todo lo concerniente al gobierno y régimen interior del mismo y al personal a su servicio y podrá dictar reglamentos sobre su propio funcionamiento y organización, así como sobre el estatuto de su personal y servicios dentro del ámbito de la presente ley y de la de ordenación de su funcionamiento.

Dos. También podrá dictar reglamentos en desarrollo, aplicación y ejecución de su Ley de Funcionamiento para establecer regulaciones de carácter secundario y auxiliar en todo lo relativo al Estatuto del personal a su servicio.

Tres. Los Reglamentos deberán ser aprobados por el Pleno y se publicarán en el "Boletín Oficial del Estado", autorizados por su Presidente.

Artículo cuarto.

Uno. Integran el sector público:

- a) La Administración del Estado.
- b) Las Comunidades Autónomas.
- c) Las Corporaciones Locales.
- d) Las entidades gestoras de la Seguridad Social.
- e) Los Organismos autónomos.
- f) Las Sociedades estatales y demás Empresas públicas.

Dos. Al Tribunal de Cuentas corresponde la fiscalización de las subvenciones, créditos, avales u otras ayudas del sector público percibidas por personas físicas o jurídicas.

Tres. Corresponde al Tribunal de Cuentas la fiscalización de la actividad económico-financiera de los partidos políticos inscritos en el Registro de Partidos Políticos del Ministerio del Interior, así como la de las fundaciones y demás entidades vinculadas o dependientes de ellos. Se considera que una fundación o una entidad está vinculada o es dependiente de un partido político cuando concurren las circunstancias previstas en la Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los partidos políticos.

Artículo quinto.

El Tribunal de Cuentas ejercerá sus funciones con plena independencia y sometimiento al ordenamiento jurídico.

Artículo sexto.

El Tribunal de Cuentas elaborará su propio presupuesto, que se integrará en los Generales del Estado, en una sección independiente y será aprobado por las Cortes Generales.

Artículo séptimo.

Uno. El Tribunal de Cuentas podrá exigir la colaboración de todas las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas que estarán obligadas a suministrarle cuantos datos, estados, documentos, antecedentes o informes solicite relacionados con el ejercicio de sus funciones fiscalizadora o jurisdiccional.

El Estado y demás entidades integrantes del sector público sujetas a control del Tribunal de Cuentas deberán facilitarle la información económico y financiera que les soliciten con ocasión de la tramitación de los procedimientos de control y jurisdiccionales. El Tribunal de Cuentas podrá celebrar convenios de colaboración con la Administración General del Estado y demás órganos, organismos y entidades para el acceso a la información de que estos dispongan de conformidad con la normativa especial que regule la información a suministrar con la finalidad de agilizar y facilitar el ejercicio de su función fiscalizadora y jurisdiccional.

Dos. La petición se efectuará por conducto del Ministerio, Comunidad Autónoma o Corporación Local correspondiente.

Tres. El incumplimiento de los requerimientos del Tribunal podrá suponer la aplicación de las multas coercitivas que se establezcan en su Ley de Funcionamiento. Si los requerimientos se refieren a la reclamación de justificantes de inversiones o gastos públicos

§ 10 Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas

y no son cumplidos en el plazo solicitado, se iniciará de oficio el oportuno expediente de reintegro.

El Tribunal de Cuentas pondrá en conocimiento de las Cortes Generales la falta de colaboración de los obligados a prestársela.

Cuatro. Asimismo el Tribunal podrá comisionar a expertos que tengan titulación adecuada al objeto de inspeccionar, revisar y comprobar la documentación, libros, metálico, valores, bienes y existencias de las Entidades integrantes del sector público en los supuestos a los que se refiere el artículo cuarto, dos, y, en general, para comprobar la realidad de las operaciones reflejadas en sus cuentas y emitir los informes correspondientes.

Cinco. Las entidades de crédito estarán obligadas a colaborar con el Tribunal de cuentas facilitando la documentación e información que les sea requerida. En particular, estarán obligadas a identificar las diferentes cuentas que se refieran a fondos de los partidos políticos, y fundaciones y entidades vinculadas a los mismos o dependientes de ellos, así como las personas autorizadas a efectuar operaciones de disposición con cargo a las mismas.

En el caso de cuentas en que se ingresen únicamente cuotas en concepto de afiliación, deberán aportarse a solicitud del Tribunal de Cuentas datos sobre saldos y movimientos en las fechas o períodos respecto de los que se solicite. En ningún caso se le facilitarán, en relación a estas cuentas, datos que permitan identificar a personas físicas afiliadas a los partidos políticos.

Para el caso de las cuentas abiertas en entidades de crédito exclusivamente destinadas a la recepción de donaciones y de las cuentas en las que reciban otras aportaciones, además de la información citada en el párrafo precedente, se aportará información sobre la identidad de quienes realicen las aportaciones si, en este último supuesto, el importe acumulado de las aportaciones en un año natural excede de 3.000 euros.

Esta información también deberá ser objeto de aportación en relación con las entidades y fundaciones vinculadas a los partidos políticos o dependientes de ellos.

Artículo octavo.

Uno. Los conflictos que se susciten sobre las competencias o atribuciones del Tribunal de Cuentas serán resueltos por el Tribunal Constitucional.

Dos. Los requerimientos de inhibición hechos al Tribunal de Cuentas no producirán la suspensión del respectivo procedimiento.

CAPÍTULO II

La función fiscalizadora del Tribunal**Artículo noveno.**

Uno. La función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas se referirá al sometimiento de la actividad económico-financiera del sector público a los principios de legalidad, eficiencia, economía, transparencia, así como a la sostenibilidad ambiental y la igualdad de género.

Dos. El Tribunal de Cuentas ejercerá su función en relación con la ejecución de los programas de ingresos y gastos públicos.

Artículo diez.

El Tribunal de Cuentas, por delegación, de las Cortes Generales, procederá al examen y comprobación de la Cuenta General del Estado dentro del plazo de seis meses, a partir de la fecha en que se haya rendido. El Pleno, oído el Fiscal, dictará la declaración definitiva que le merezca para elevarla a las Cámaras con la oportuna propuesta, dando traslado al Gobierno.

Artículo once.

El Tribunal de Cuentas fiscalizará en particular:

§ 10 Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas

a) Los contratos celebrados por la Administración del Estado y las demás Entidades del sector público en los casos en que así esté establecido o que considere conveniente el Tribunal.

b) La situación y las variaciones del patrimonio del Estado y demás Entidades del sector público.

c) Los créditos extraordinarios y suplementarios, así como las incorporaciones, ampliaciones, transferencias y demás modificaciones de los créditos presupuestarios iniciales.

Artículo doce.

Uno. El resultado de la fiscalización se expondrá por medio de informes o memorias ordinarias o extraordinarias y de mociones o notas que se elevarán a las Cortes Generales y se publicarán en el «Boletín Oficial del Estado».

Cuando la actividad fiscalizadora se refiera a las Comunidades Autónomas o a Entidades que de ellas dependan, el Informe se remitirá, asimismo, a la Asamblea Legislativa de la respectiva Comunidad y se publicará también en su «Boletín Oficial».

Dos. El Tribunal de Cuentas hará constar cuantas infracciones, abusos o prácticas irregulares haya observado, con indicación de la responsabilidad en que, a su juicio, se hubiere incurrido y de las medidas para exigirla.

Artículo trece.

Uno. El Informe o Memoria anual que el Tribunal debe remitir a las Cortes Generales en virtud del artículo ciento treinta y seis, dos, de la Constitución, comprenderá el análisis de la Cuenta General del Estado y de las demás del sector público. Se extenderá, además, a la fiscalización de la gestión económica del Estado y del sector público y, entre otros, a los extremos siguientes:

a) La observancia de la Constitución, de las Leyes reguladoras de los Ingresos y Gastos del sector público y, en general, de las normas que afecten a la actividad económico-financiera del mismo.

b) El cumplimiento de las previsiones y la ejecución de los Presupuestos del Estado, de las Comunidades Autónomas, de las Corporaciones Locales y de las demás Entidades sujetas a régimen presupuestario público.

c) La racionalidad en la ejecución del gasto público basada en criterios de eficiencia y economía.

d) La ejecución de los programas de actuación, inversiones y financiación de las Sociedades estatales y de los demás planes o previsiones que rijan la actividad de las Empresas públicas, así como el empleo o aplicación de las subvenciones con cargo a fondos públicos.

Dos. Idéntico informe será remitido anualmente a las Asambleas Legislativas de las Comunidades Autónomas para el control económico y presupuestario de su actividad financiera.

Tres. El informe contendrá una Memoria de las actuaciones jurisdiccionales del Tribunal durante el ejercicio económico correspondiente.

Artículo catorce.

Uno. El Tribunal de Cuentas propondrá las medidas a adoptar, en su caso, para la mejora de la gestión económico-financiera del sector público.

Dos. Cuando las medidas propuestas por el Tribunal de Cuentas se refieran a la gestión económico-financiera de las Comunidades Autónomas o Entidades del sector público de ellas dependientes, la Asamblea Legislativa correspondiente, en el ámbito de su competencia, entenderá de la propuesta y dictará, en su caso, las disposiciones necesarias para su aplicación.

CAPÍTULO III

El enjuiciamiento contable

Artículo quince.

Uno. El enjuiciamiento contable, como jurisdicción propia del Tribunal de Cuentas, se ejerce respecto de las cuentas que deban rendir quienes recauden, intervengan, administren, custodien, manejen o utilicen bienes, caudales o efectos públicos.

Dos. La jurisdicción contable se extiende a los alcances de caudales o efectos públicos, así como a las obligaciones accesorias constituidas en garantía de su gestión.

Artículo dieciséis.

No corresponderá a la jurisdicción contable el enjuiciamiento de:

- a) Los asuntos atribuidos a la competencia del Tribunal Constitucional.
- b) Las cuestiones sometidas a la jurisdicción contencioso-administrativa.
- c) Los hechos constitutivos de delito o falta.
- d) Las cuestiones de índole civil, laboral o de otra naturaleza encomendadas al conocimiento de los órganos del Poder Judicial.

Artículo diecisiete.

Uno. La jurisdicción contable es necesaria e improrrogable, exclusiva y plena.

Dos. Se extenderá, a los solos efectos del ejercicio de su función, al conocimiento y decisión en las cuestiones prejudiciales e incidentales, salvo las de carácter penal, que constituyan elemento previo necesario para la declaración de responsabilidad contable y estén con ella relacionadas directamente.

Tres. La decisión que se pronuncie no producirá efectos fuera del ámbito de la jurisdicción contable.

Artículo dieciocho.

Uno. La jurisdicción contable es compatible respecto de unos mismos hechos con el ejercicio de la potestad disciplinaria y con la actuación de la jurisdicción penal.

Dos. Cuando los hechos fueren constitutivos de delito, la responsabilidad civil será determinada por la jurisdicción contable en el ámbito de su competencia.

TÍTULO II

Composición y organización del Tribunal de Cuentas

CAPÍTULO I

Organos del Tribunal

Artículo diecinueve.

Son órganos del Tribunal de Cuentas:

- a) El Presidente.
- b) El Pleno.
- c) La Comisión de Gobierno.
- d) La Sección de Fiscalización.
- e) La Sección de Enjuiciamiento.
- f) Los Consejeros de Cuentas.
- g) La Fiscalía.
- h) La Secretaría General.

CAPÍTULO II

El Presidente, el Pleno y la Comisión de Gobierno

Artículo veinte.

Son atribuciones del Presidente:

- a) Representar al Tribunal.
- b) Convocar y presidir el Pleno y la Comisión de Gobierno, así como decidir con voto de calidad en caso de empate.
- c) Ejercer la jefatura superior del personal al servicio del mismo y las funciones relativas a su nombramiento, contratación, gobierno y administración en general.
- d) Disponer los gastos propios del Tribunal y la contratación de obras, bienes, servicios, suministros y demás prestaciones necesarias para su funcionamiento.
- e) Las demás que le reconozca la Ley.
- f) Resolver las demás cuestiones de carácter gubernativo no asignadas a otros órganos del Tribunal.

Artículo veintiuno.

Uno. El Tribunal en Pleno estará integrado por doce Consejeros de Cuentas, uno de los cuales será el Presidente, y el Fiscal.

Dos. El quórum para la válida constitución del Pleno será el de dos tercios de sus componentes y sus acuerdos serán adoptados por mayoría de asistentes.

Tres. Corresponde al Pleno:

- a) Ejercer la función fiscalizadora.
- b) Plantear los conflictos que afecten a las competencias o atribuciones del Tribunal.
- c) Conocer de los recursos de alzada contra las resoluciones administrativas dictadas por órganos del Tribunal.
- d) Aprobar y modificar los Reglamentos del Tribunal de Cuentas.
- e) Las demás funciones que se determinen en la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas.

Artículo veintidós.

Uno. La Comisión de Gobierno quedará constituida por el Presidente y los Consejeros de Cuentas Presidentes de Sección.

Dos. Corresponde a la Comisión de Gobierno:

- a) Establecer el régimen de trabajo del personal.
- b) Ejercer la potestad disciplinaria en los casos de faltas muy graves respecto del personal al servicio del Tribunal.
- c) Distribuir los asuntos entre las Secciones.
- d) Nombrar los Delegados instructores.
- e) Las demás facultades que le atribuye la Ley de Funcionamiento del Tribunal.

CAPÍTULO III

La Sección de Fiscalización

Artículo veintitrés.

Uno. A la Sección de Fiscalización corresponde la verificación de la contabilidad de las Entidades del sector público y el examen y comprobación de las cuentas que han de someterse a la fiscalización del Tribunal.

Dos. La Sección de Fiscalización se organizará en departamentos sectoriales y territoriales al frente de cada uno de los cuales estará un Consejero de Cuentas.

Tres. La Ley de Funcionamiento del Tribunal determinará la estructura interna que adopten los departamentos.

§ 10 Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas

Cuatro. El Fiscal del Tribunal designará los Abogados Fiscales adscritos al Departamento.

CAPÍTULO IV

La Sección de Enjuiciamiento

Artículo veinticuatro.

Uno. La Sección de Enjuiciamiento se organizará en Salas integradas por un Presidente y dos Consejeros de Cuentas, y asistidas por uno o más Secretarios.

Dos. Las Salas conocerán de las apelaciones contra las resoluciones en primera instancia dictadas por los Consejeros de Cuentas en los juicios de cuentas, los procedimientos de reintegro por alcance y los expedientes de cancelación de fianzas; y, en instancia o por vía de recurso, de los asuntos que determine la Ley de Funcionamiento del Tribunal.

Artículo veinticinco.

Compete a los Consejeros de Cuentas, en la forma que determine la Ley de Funcionamiento del Tribunal, la resolución en primera o única instancia de los siguientes asuntos:

- a) Los juicios de las cuentas.
- b) Los procedimientos de reintegro por alcance.
- c) Los expedientes de cancelación de fianzas.

Artículo veintiséis.

Uno. La instrucción de los procedimientos de reintegro por alcance se efectuará por los Delegados Instructores.

Dos. Los Delegados Instructores serán nombrados entre funcionarios públicos que presten servicio en la provincia en que hayan ocurrido los actos que puedan constituir alcance o entre los funcionarios del propio Tribunal.

Tres. En las Comunidades Autónomas cuyos Estatutos hayan establecido órganos propios de fiscalización, el Tribunal podrá delegar en éstos la instrucción de los procedimientos jurisdiccionales para el enjuiciamiento de la responsabilidad contable en que incurran quienes tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos.

Cuatro. El cargo de Delegado Instructor es de obligada aceptación por el funcionario designado.

CAPÍTULO V

La Fiscalía

Artículo veintisiete.

La Fiscalía del Tribunal de Cuentas, dependiente funcionalmente del Fiscal general del Estado, quedará integrada por el Fiscal y los Abogados Fiscales.

CAPÍTULO VI

La Secretaría General

Artículo veintiocho.

La Secretaría General desempeñará las funciones conducentes al adecuado ejercicio de las competencias gubernativas del Presidente, del Pleno y de la Comisión de Gobierno en todo lo relativo al régimen interior del Tribunal de Cuentas.

TÍTULO III

Los miembros del Tribunal y el personal a su servicio

CAPÍTULO I

Los miembros del Tribunal

Artículo veintinueve.

El Presidente del Tribunal de Cuentas será nombrado de entre sus miembros por el Rey, a propuesta del mismo Tribunal en Pleno y por un período de tres años.

Artículo treinta.

Uno. Los Consejeros de Cuentas serán designados por las Cortes Generales, seis por el Congreso de los Diputados y seis por el Senado, mediante votación por mayoría de tres quintos de cada una de las Cámaras, por un período de nueve años, entre Censores del Tribunal de Cuentas, Censores Jurados de Cuentas, Magistrados y Fiscales, Profesores de Universidad y funcionarios públicos pertenecientes a Cuerpos para cuyo ingreso se exija titulación académica superior, Abogados, Economistas y Profesores Mercantiles, todos ellos de reconocida competencia, con más de quince años de ejercicio profesional.

Dos. Los Consejeros de Cuentas del Tribunal son independientes e inamovibles.

Artículo treinta y uno.

Los Presidentes de las Secciones de Fiscalización y de Enjuiciamiento serán designados por el Tribunal entre los Consejeros de cuentas, a propuesta del Pleno.

Artículo treinta y dos.

El Fiscal del Tribunal de Cuentas, que pertenecerá a la Carrera Fiscal, se nombrará por el Gobierno en la forma determinada en el Estatuto del Ministerio Fiscal.

Artículo treinta y tres.

Uno. Los miembros del Tribunal de Cuentas estarán sujetos a las mismas causas de incapacidad, incompatibilidades y prohibiciones establecidas para los Jueces en la Ley Orgánica del Poder Judicial.

Dos. Si el nombramiento recayese en quien ostente la condición de Senador o Diputado, antes de tomar posesión, habrá de renunciar a su escaño.

Tres. No podrán ser designados Consejeros de Cuentas quienes en los dos años anteriores hubieran estado comprendidos en alguno de los supuestos que se indican en los apartados siguientes:

a) Las autoridades o funcionarios que tengan a su cargo la gestión, inspección o intervención de los ingresos y gastos del sector público.

b) Los Presidentes, Directores y miembros de los Consejos de Administración de los Organismos autónomos y Sociedades integrados en el sector público.

c) Los particulares que, excepcionalmente, administren, recauden o custodien fondos o valores públicos.

d) Los perceptores de las subvenciones con cargo a fondos públicos.

e) Cualquiera otra persona que tenga la condición de cuentadante ante el Tribunal de Cuentas.

Cuatro. Las personas comprendidas en alguno de los supuestos del párrafo anterior tampoco podrán ser comisionadas por el Tribunal de Cuentas para el desempeño de las funciones a que se refiere el artículo séptimo, cuatro, de esta Ley.

§ 10 Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas

Artículo treinta y cuatro.

El nombramiento de los miembros del Tribunal de Cuentas implicará, en su caso, la declaración del interesado en la situación de excedencia especial o equivalente en la Carrera o Cuerpo de procedencia.

Artículo treinta y cinco.

Uno. La responsabilidad civil o criminal en que puedan incurrir los miembros del Tribunal de Cuentas en el ejercicio de sus funciones será exigida ante la Sala correspondiente del Tribunal Supremo.

Dos. La responsabilidad disciplinaria del Presidente del Tribunal y de los Consejeros de Cuentas se deducirá conforme establezca la Ley de funcionamiento del Tribunal, y la del Fiscal en la forma que determine el Estatuto del Ministerio Fiscal.

Artículo treinta y seis.

El Presidente y los Consejeros de Cuentas del Tribunal no podrán ser removidos de sus cargos sino por agotamiento de su mandato, renuncia aceptada por las Cortes Generales, incapacidad, incompatibilidad o incumplimiento grave de los deberes de su cargo.

CAPÍTULO II

El personal al servicio del Tribunal**Artículo treinta y siete.**

Uno. El personal al servicio del Tribunal de Cuentas, integrado por funcionarios con titulación adecuada, sin perjuicio de las normas especiales que les sean de aplicación, estará sujeto al régimen general de la Función Pública y a sus incompatibilidades.

Dos. El desempeño de la Función Pública en el Tribunal de Cuentas será incompatible con cualquier otra función, destino o cargo, así como con el ejercicio profesional y con la intervención en actividades industriales, mercantiles o profesionales, incluso las consultivas y las de asesoramiento, siempre que perjudiquen la imparcialidad o independencia profesional del funcionario, o guarden relación con Entidades que, no integrando el sector público, utilicen fondos públicos que deban ser fiscalizados o enjuiciados por el Tribunal de Cuentas.

TÍTULO IV

La responsabilidad contable

CAPÍTULO I

Disposiciones comunes**Artículo treinta y ocho.**

Uno. El que por acción u omisión contraria a la Ley origine el menoscabo de los caudales o efectos públicos quedará obligado a la indemnización de los daños y perjuicios causados.

Dos. La responsabilidad podrá ser directa o subsidiaria.

Tres. La responsabilidad directa será siempre solidaria y comprenderá todos los perjuicios causados.

Cuatro. Respecto a los responsables subsidiarios, la cuantía de su responsabilidad se limitará a los perjuicios que sean consecuencia de sus actos y podrá moderarse en forma prudencial y equitativa.

Cinco. Las responsabilidades, tanto directas como subsidiarias, se transmiten a los causahabientes de los responsables por la aceptación expresa o tácita de la herencia, pero sólo en la cuantía a que ascienda el importe líquido de la misma.

§ 10 Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas

Artículo treinta y nueve.

Uno. Quedarán exentos de responsabilidad quienes actuaren en virtud de obediencia debida, siempre que hubieren advertido por escrito la imprudencia o legalidad de la correspondiente orden, con las razones en que se funden.

Dos. Tampoco se exigirá responsabilidad cuando el retraso en la rendición, justificación o examen de las cuentas y en la solvencia de los reparos sea debido al incumplimiento por otros de sus obligaciones específicas, siempre que el responsable así lo haya hecho constar por escrito.

Tres. Quedarán exentos de responsabilidad quienes hubiesen cometido actos que hayan sido amnistiados en los términos en los que se establezca en la ley.

Artículo cuarenta.

Uno. No habrá lugar a la exigencia de responsabilidad subsidiaria cuando se pruebe que el presunto responsable no pudo cumplir las obligaciones, cuya omisión es causa de aquélla, con los medios personales y materiales que tuviere a su disposición en el momento de producirse los hechos.

Dos. Cuando no existiere imposibilidad material para el cumplimiento de tales obligaciones, pero el esfuerzo que hubiera de exigirse al funcionario para ello resultara desproporcionado por el correspondiente a la naturaleza de su cargo, podrá atenuarse la responsabilidad conforme a lo dispuesto en el artículo treinta y ocho de esta Ley.

Artículo cuarenta y uno.

Uno. En los casos en que las responsabilidades a que se refiere el artículo treinta y ocho sean exigibles con arreglo a normas específicas en vía administrativa, la autoridad que acuerde la incoación del expediente la comunicará al Tribunal de Cuentas, que podrá en cualquier momento recabar el conocimiento del asunto.

Dos. Las resoluciones que se dicten por la Administración en que se declaren responsabilidades contables serán recurribles ante el Tribunal de Cuentas y resueltas por la Sala correspondiente.

CAPÍTULO II

La responsabilidad directa

Artículo cuarenta y dos.

Uno. Serán responsables directos quienes hayan ejecutado, forzado o inducido a ejecutar o cooperado en la comisión de los hechos o participado con posterioridad para ocultarlos o impedir su persecución.

Dos. Toda persona sujeta a obligación de rendir, justificar, intervenir o aprobar cuentas que dejare de hacerlo en el plazo marcado o lo hiciere con graves defectos o no solventara sus reparos, será compelido a ello mediante requerimiento conminatorio del Tribunal de Cuentas.

Tres. Si el requerimiento no fuere atendido en el improrrogable plazo señalado al efecto, el Tribunal de Cuentas podrá aplicar las medidas siguientes:

- a) La formación de oficio de la cuenta retrasada a costa del moroso, siempre que existieran los elementos suficientes para realizarlo sin su cooperación.
- b) La imposición de multas coercitivas en la cuantía que legalmente se establezca.
- c) La propuesta a quien corresponda para la suspensión, la destitución, el cese o la separación del servicio de la autoridad, funcionario o persona responsable.

Cuatro. El Tribunal de Cuentas, en su caso, pasará el tanto de culpa al Fiscal general del Estado por el delito de desobediencia.

CAPÍTULO III

La responsabilidad subsidiaria

Artículo cuarenta y tres.

Uno. Son responsables subsidiarios quienes por negligencia o demora en el cumplimiento de obligaciones atribuidas de modo expreso por las Leyes o Reglamentos hayan dado ocasión directa o indirecta a que los caudales públicos resulten menoscabados o a que no pueda conseguirse el resarcimiento total o parcial del importe de las responsabilidades directas.

Dos. La exigencia de responsabilidades subsidiarias sólo procede cuando no hayan podido hacerse efectivas las directas.

TÍTULO V

Funcionamiento del Tribunal

CAPÍTULO I

Disposición común

Artículo cuarenta y cuatro.

El Tribunal de Cuentas ajustará su actuación a los procedimientos establecidos en su Ley de Funcionamiento, de acuerdo con lo previsto en la presente Ley Orgánica.

CAPÍTULO II

Los procedimientos fiscalizadores

Artículo cuarenta y cinco.

Los procedimientos para el ejercicio de la función fiscalizadora se impulsarán de oficio en todos sus trámites. La iniciativa corresponde al propio Tribunal, a las Cortes Generales y, en su ámbito, a las Asambleas Legislativas u otros órganos representativos análogos que se constituyan en las Comunidades Autónomas.

CAPÍTULO III

Los procedimientos judiciales

Artículo cuarenta y seis.

Uno. Los órganos del Tribunal de Cuentas que fueren competentes para conocer de un asunto lo serán también para todas sus incidencias y para ejecutar las resoluciones que dictaren.

Dos. La competencia de los órganos de la jurisdicción contable no será prorrogable y podrá ser apreciada por los mismos incluso de oficio, previa audiencia de las partes.

Artículo cuarenta y siete.

Uno. Estarán legitimados para actuar ante la jurisdicción contable quienes tuvieran interés directo en el asunto o fueren titulares de derechos subjetivos relacionados con el caso.

Dos. Las Administraciones públicas podrán ejercer toda clase de pretensiones ante el Tribunal de Cuentas, sin necesidad de declarar previamente lesivos los actos que impugnen.

Tres. Será pública la acción para la exigencia de la responsabilidad contable en cualquiera de los procedimientos jurisdiccionales del Tribunal de Cuentas. En ningún caso se exigirá la prestación de fianza o caución, sin perjuicio de la responsabilidad criminal y civil en que pudiera incurrir el que ejercite la acción indebidamente.

Artículo cuarenta y ocho.

Uno. Los funcionarios y el personal al servicio de las Entidades del sector público legitimado para comparecer ante el Tribunal de Cuentas podrán hacerlo por sí mismos y asumir su propia defensa.

Dos. La representación y defensa del Estado y de sus Organismos autónomos en las actuaciones a que se refiere la presente Ley corresponderá a los Abogados del Estado. La de las Comunidades Autónomas, provincias y municipios a sus propios Letrados, a los Abogados que designen o a los Abogados del Estado.

Artículo cuarenta y nueve.

Las resoluciones del Tribunal de Cuentas, en los casos y en la forma que determine su Ley de Funcionamiento, serán susceptibles del recurso de casación y revisión ante el Tribunal Supremo.

DISPOSICIONES FINALES

Primera.

Quedan derogadas cuantas disposiciones se opongan a lo preceptuado en la presente Ley Orgánica.

Segunda.

Uno. La Ley de Procedimiento Administrativo será supletoria de las normas reguladoras de los procedimientos fiscalizadores.

Dos. Para el ejercicio de las funciones jurisdiccionales del Tribunal de Cuentas, en cuanto no esté previsto en la presente Ley o en la de su funcionamiento, se aplicarán supletoriamente la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa y las de Enjuiciamiento Civil y Criminal, por este mismo orden de prelación.

Tercera.

En el plazo de seis meses el Gobierno elevará a las Cortes Generales, a los efectos procedentes, un proyecto de ley para la ordenación del funcionamiento del Tribunal de Cuentas, con regulación de los distintos procedimientos y el Estatuto de su personal.

DISPOSICIONES TRANSITORIAS

Primera.

Uno. En los términos que regulen la materia los Reglamentos de las Cortes Generales se constituirá una Comisión Mixta de ambas Cámaras encargada de las relaciones con el Tribunal de Cuentas, así como de estudiar y proponer a los respectivos Plenos las medidas y normas oportunas.

Dos. A las reuniones de dicha Comisión podrá asistir, si fuera convocado al efecto, el Presidente del Tribunal de Cuentas.

Segunda.

Los actuales Presidente y Ministros del Tribunal de Cuentas cesarán en sus cargos el día de la publicación de los nombramientos de los Consejeros de Cuentas, con arreglo a lo establecido en la presente Ley, correspondiéndoles los derechos pasivos que se determinen por Decreto.

Los mismos derechos serán reconocidos a los Presidentes, Ministros y Fiscales cesados por motivos políticos al término de la guerra civil.

§ 10 Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas

Tercera.

Los funcionarios actualmente al servicio del Tribunal de Cuentas continuarán desempeñando su función en la forma que determine la Ley de Funcionamiento y, en tanto no entre en vigor dicha Ley, en la forma establecida por la legislación vigente con las adaptaciones requeridas por la presente Ley Orgánica.

Cuarta.

Uno. El Tribunal de Cuentas podrá delegar en los órganos que han asumido las funciones del suprimido Servicio Nacional de Asesoramiento e Inspección de las Corporaciones Locales la revisión contable de aquéllas y la instrucción de los procedimientos de reintegro por alcance y de cancelación de fianzas.

Dos. La resolución de dichos asuntos en primera instancia corresponderá al Tribunal de Cuentas y los recursos serán enjuiciados por sus Secciones.

Quinta.

Aquellos territorios en los cuales se hubieren constituido Entes Preautonómicos se equiparán, a efectos de esta Ley Orgánica, a lo previsto para las Comunidades Autónomas.

Sexta.

Las Cortes Generales nombrarán, en el plazo máximo de dos meses, a los Consejeros de Cuentas del Tribunal en la forma establecida en el apartado uno del artículo treinta de esta Ley.

§ 11

Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas

Jefatura del Estado
«BOE» núm. 84, de 7 de abril de 1988
Última modificación: 17 de septiembre de 2014
Referencia: BOE-A-1988-8678

JUAN CARLOS I

REY DE ESPAÑA

A todos los que la presenten vieren y entendieren,
Sabed: Que las Cortes Generales han aprobado y Yo vengo en sancionar la siguiente Ley:

PREÁMBULO

Por diversas vicisitudes, a las que no resultaron ajenos el proceso electoral que culminó el 28 de octubre de 1982 y la dificultad puesta de relieve en el informe emitido por el Consejo General del Poder Judicial en 29 de enero de 1986, a propósito del Anteproyecto de Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, para hacer compatible la jurisdicción contable y los principios de unidad y exclusividad en el ejercicio de la jurisdicción reconocidos a los Jueces y Magistrados integrantes del Poder Judicial en el artículo 117 de la Constitución, no ha podido ser realidad, hasta la fecha, el mandato contenido en la disposición final tercera de la Ley 2/1982, de 12 de mayo, Orgánica de dicho Tribunal.

Este retraso, sin embargo, no puede calificarse de negativo. Ha permitido que el nuevo Tribunal iniciara su andadura con sólo los preceptos de la referida Ley Orgánica y tuviera que armonizarlos con la anterior normativa, en la medida en que no resultó derogada por aquélla, con el resultado de haber podido perfilar el ámbito y los límites en que había de moverse en su doble función fiscalizadora y jurisdiccional.

La Ley que ahora ve la luz, por exigencias de la anteriormente citada Ley Orgánica, no circunscribe su contenido a la ordenación del funcionamiento del Tribunal de Cuentas y a la regulación de los distintos procedimientos y del Estatuto de su personal, sino que ha tenido que extenderse a las atribuciones de los distintos órganos de dicho Tribunal, a la estructura de los Departamentos de Fiscalización, a la determinación de los cometidos generales de los órganos de apoyo y de otros que, sin serlo, resultan fundamentales para la actuación de los demás, y al Estatuto de los Consejeros de Cuentas en cuanto a procedimientos de elección de Presidente y Presidentes de Sección, deberes, derechos, situaciones y responsabilidades.

La regulación más detallada, como no podía ser de otra forma, es la que afecta al ejercicio de las funciones fiscalizadora y jurisdiccional.

§ 11 Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas

Respecto de la primera, la Ley establece su extensión y los instrumentos en que se materializa, erigiendo la Memoria o Informe anual, que el Tribunal debe rendir a las Cortes Generales en cumplimiento de lo establecido en el artículo 136.2 de la Constitución y 13 de su Ley Orgánica, en verdadero eje de su función de control de la actividad económico-financiera del sector público, sin perjuicio de las memorias extraordinarias y de las Mociones y Notas que sea procedente elevar a las propias Cortes. Asegura, por otra parte, la indispensable coordinación del Tribunal con los órganos de control interno de las Entidades del sector público y con los de control externo que puedan existir en las Comunidades Autónomas, haciendo innecesaria la creación de Secciones Territoriales que, lejos de conducir a una fiscalización eficaz, supondría, en la mayor parte de los casos, una concurrencia de competencias y una antieconómica duplicación de esfuerzos en materia de control. Por lo demás, la Ley regula, con el necesario detalle, el contenido y publicidad de los resultados de la función fiscalizadora, los diferentes procedimientos en que ésta se articula y sus modos de terminación; ante la imposibilidad de atribuir naturaleza estrictamente jurisdiccional a la inicialmente prevista fase instructora de los procedimientos para la exigencia de responsabilidades contables, conforme fue puesto de relieve en el antecitado informe del Consejo General del Poder Judicial, se contemplan también las actuaciones previas a la iniciación de la vía jurisdiccional, de tal manera que puedan servir de necesario soporte de la misma, tal y como sucede con el expediente administrativo respecto del proceso contencioso-administrativo, según la Ley Reguladora de dicha Jurisdicción.

En lo que se refiere a la función jurisdiccional, la Ley, al tratar de la naturaleza, extensión y límites de la jurisdicción contable, la contempla como una auténtica jurisdicción, que goza del necesario respaldo constitucional, pero que, en orden a su contenido y de acuerdo con el criterio manifestado por el Consejo General del Poder Judicial en su mencionado informe, ha de ser interpretada restrictivamente y dentro de los justos límites para poder hacerla compatible con la unidad y exclusividad en el ejercicio de la jurisdicción que reconoce a la ordinaria, conforme antes se destacó, el artículo 117 de la Constitución. Por ello, le atribuye, como objeto, el conocimiento de las pretensiones de responsabilidad que se deduzcan contra quienes, teniendo a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos e interviniendo dolo, culpa o negligencia graves –exigencia ésta derivada de la enunciación del principio por el artículo 140 de la Ley General Presupuestaria– originan menoscabo en los mismos a consecuencia de acciones u omisiones contrarias a las Leyes reguladoras del régimen presupuestario y de contabilidad aplicable a las Entidades del sector público o a las personas o Entidades beneficiarias o receptoras de subvenciones, créditos, avales u otras ayudas provenientes de dicho sector. Y es que si la responsabilidad es contable, además de deber lucir de las cuentas que deban rendir todos cuantos manejen caudales o efectos públicos, como se desprende claramente del contenido del artículo 15 de la Ley Orgánica 2/1982, debe también significar la infracción de preceptos reguladores de la contabilidad a que están, en términos generales, sometidas las Entidades del sector público o quienes manejan caudales o efectos que merezcan la misma conceptualización.

Dentro del capítulo dedicado a delimitar la extensión de la jurisdicción contable, y después de reconocer a sus órganos, en los mismos términos prevenidos para la jurisdicción contencioso-administrativa, la facultad de apreciar, incluso de oficio, su falta de jurisdicción o competencia, regula la Ley los conflictos que se susciten sobre las competencias o atribuciones del Tribunal de Cuentas reproduciendo el contenido de la Ley Orgánica 2/1982 y remitiendo, respecto de los conflictos que se susciten entre los órganos de la jurisdicción contable y la Administración o las restantes jurisdicciones, a lo dispuesto en la Ley Orgánica de Conflictos Jurisdiccionales.

Se refiere la Ley a continuación a los órganos de la jurisdicción contable –reducidos a los Consejeros y Salas del Tribunal de Cuentas– y sus atribuciones, a los presupuestos procesales –con regulación detallada de las condiciones y circunstancias de ejercicio de la acción pública del artículo 47.3 de la Ley Orgánica–, pretensiones de las partes, régimen de cuantías y procedimientos judiciales, haciendo las oportunas remisiones a los procesos contencioso-administrativo y civil correspondientes, en evitación de innecesarias repeticiones normativas. Distingue la Ley, en punto a estos procedimientos judiciales, entre los supuestos de responsabilidad contable distintos del alcance de caudales y efectos públicos y aquéllos otros que únicamente pretenden dilucidar pretensiones fundadas en este concreto caso. La

§ 11 Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas

razón de la separación es clara: Mientras que el alcance supone la existencia de un saldo negativo e injustificado de una cuenta, fácilmente constatable en un mero examen y comprobación de la misma y que, por esa razón, puede sin dificultad discurrir por los cauces del juicio declarativo que corresponda a su cuantía, los demás supuestos de responsabilidad implican, las más veces, un complejo proceso de fiscalización y constatación de datos – menoscabo en caudales y efectos públicos, infracción de precepto legal regulador del régimen presupuestario y de contabilidad que resulte aplicable, relación de causa a efecto, etcétera–, que sólo a través de un proceso declarativo, como el ordinario contencioso-administrativo, pueden ser clarificados con las adecuadas garantías.

Con separación de los dos clásicos procedimientos jurisdiccionales, y por tener una naturaleza diferente y más bien asimilable a la de los expedientes de jurisdicción voluntaria de la Ley de Enjuiciamiento Civil, regula la Ley de Funcionamiento los expedientes de cancelación de fianzas. En ellos no se ejercitan pretensiones de responsabilidad contable y su única finalidad es, precisamente, constatar la inexistencia de ésta para, si así ocurre, proceder a su cancelación y devolución.

Termina la Ley el título dedicado a la jurisdicción contable y sus procedimientos con la regulación de los modos de terminación de los procedimientos jurisdiccionales, régimen de recursos contra las diversas resoluciones, incluidos los de casación y revisión a que hace méritos el artículo 49 de la Ley Orgánica que se desarrolla, y ejecución de sentencias.

El último título, por mandato de la Ley Orgánica de referencia, regula el Estatuto del Personal al servicio del Tribunal de Cuentas. Se ha partido de la base de asimilar, en la medida de lo posible, la función pública en el Tribunal al régimen general de la Función Pública, tal y como ya se prevé en el artículo 87 de la primera de las Leyes acabadas de citar. A la consecución de este objetivo responden las disposiciones relativas a las relaciones de puestos de trabajo, oferta pública de empleo y régimen de selección, provisión de puestos de trabajo, derechos, deberes, bases de régimen retributivo, seguridad social, extinción de la relación de servicio y régimen disciplinario, que, en general, suponen una remisión a los preceptos correspondientes de aquella legislación general. La Ley contempla, como cuerpos específicos del Tribunal y diversificados por razones de especialización, los Cuerpos Superiores de Letrados y Auditores y el Cuerpo de Contadores Diplomados y, como novedad, introduce la posibilidad de una tercera categoría de funcionarios titulados superiores pertenecientes a las Administraciones Públicas y a la Seguridad Social, que prestarían sus funciones como funcionarios en servicio activo en el Tribunal de Cuentas y que accederían a él por los medios normales de provisión arbitrados en la legislación general sobre la función pública.

Las disposiciones adicionales se refieren, en primer lugar, al régimen de los actos no adoptados en el ejercicio de las funciones fiscalizadora y jurisdiccional, que se somete a las prescripciones de la Ley de Procedimiento Administrativo; en segundo lugar, a la obligada nueva redacción de los artículos 143 y 144.1 de la Ley General Presupuestaria, prescripción de responsabilidades contables, creación de los dos Cuerpos anteriormente mencionados e integración en ellos de los funcionarios del actual de Censores Letrados y Contables del Tribunal de Cuentas, situación de los funcionarios incorporados al Tribunal en virtud de las Leyes de Presupuestos para los ejercicios de 1983 y 1984, confección de las relaciones de puestos de trabajo y adscripción del personal a los mismos.

Por último, las disposiciones transitorias y las disposiciones finales abordan la aplicación de las nuevas normas procedimentales al régimen de recursos, a los modos de terminación de los procedimientos jurisdiccionales y a aquéllos que hayan alcanzado determinado estado en la tramitación. Se clarifica también, con el mismo carácter transitorio, lo que se entiende por Empresa Pública a los efectos de delimitar el ámbito de la función fiscalizadora; se regulan, provisionalmente, los recursos de casación y revisión y las repercusiones que la nueva normativa pueda representar para el personal actualmente al servicio del Tribunal, y los temas propios de la extinción del derecho precedente y el desarrollo reglamentario de la Ley, cuya iniciativa se deja al propio Tribunal, con conocimiento ulterior de la Comisión Mixta Congreso-Senado para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas.

TÍTULO I

Del ámbito de aplicación de la Ley

CAPÍTULO UNICO

Del objeto de la Ley

Artículo 1.

De acuerdo con lo preceptuado en la Ley 2/1982, Orgánica del Tribunal de Cuentas, la presente Ley tiene como objeto:

- a) La ordenación del funcionamiento del Tribunal de Cuentas y de las atribuciones de sus órganos, así como del estatuto de sus miembros.
- b) La regulación de los procedimientos, mediante los cuales el Tribunal de Cuentas lleva a cabo la función de fiscalización externa de la actividad económico-financiera del sector público, así como de las subvenciones, créditos, avales y otras ayudas que, procedentes del mismo, sean concedidas a personas físicas o jurídicas, públicas o privadas.
- c) La regulación de los procedimientos mediante los que se lleva a efecto el enjuiciamiento de la responsabilidad contable en que puedan incurrir quienes tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos.
- d) El Estatuto del Personal del Tribunal de Cuentas.

TÍTULO II

De las atribuciones y funcionamiento de los órganos del Tribunal de Cuentas

CAPÍTULO I

Del Presidente del Tribunal de Cuentas

Artículo 2.

Corresponden al Presidente del Tribunal, además de las establecidas en la Ley Orgánica 2/1982, las siguientes atribuciones:

- a) Fijar los correspondientes órdenes del día del Pleno y la Comisión de Gobierno, dirigir las deliberaciones y disponer la ejecución de los acuerdos de uno y otra.
- b) Convocar pruebas selectivas para cubrir las vacantes existentes en los Cuerpos del Tribunal o en el personal laboral, de acuerdo con la oferta de empleo aprobada por el Pleno; designar los miembros de los Tribunales calificadoros previa propuesta de la Comisión de Gobierno, e instar la convocatoria de los procedimientos para la provisión de los puestos de trabajo correspondientes a funcionarios al servicio del propio Tribunal.
- c) Efectuar los nombramientos del personal al servicio del Tribunal y disponer, en su caso, su publicación en el «Boletín Oficial del Estado».
- d) Promover y ejercer la potestad disciplinaria en caso de faltas graves.
- e) Declarar las situaciones administrativas en que deban quedar los funcionarios pertenecientes a los Cuerpos del Tribunal y la jubilación de los mismos cuando proceda.
- f) Comunicar a las Cortes Generales las vacantes de Consejeros de Cuentas que ocurran para que se provea acerca de su sustitución.
- g) Ejercer la superior inspección de los servicios propios del Tribunal y asegurar la coordinación, eficacia y buen funcionamiento de los mismos, adoptando las medidas que en cada caso considere necesarias y designando los funcionarios precisos dentro de las previsiones presupuestarias y de la correspondiente relación de puestos de trabajo.
- h) Designar los Consejeros que hayan de integrar las Salas de la Sección de Enjuiciamiento cuando no basten los inicialmente adscritos a la misma, según un turno de rigurosa rotación entre los mismos.

§ 11 Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas

i) Nombrar y separar libremente al personal eventual, a propuesta, en su caso, de los Consejeros, dentro de las previsiones presupuestarias y de la correspondiente relación de puestos de trabajo.

j) Disponer, con sujeción a la Ley General Presupuestaria y a la legislación de contratos y patrimonio del Estado, los gastos propios del Tribunal y contratar las obras, bienes, servicios, suministros y demás prestaciones necesarias para su adecuado funcionamiento cuando hayan sido autorizados por el Pleno o la Comisión de Gobierno, o tengan carácter ordinario y periódico.

2. El Presidente podrá delegar en el Secretario general el ejercicio de las competencias que le corresponden en materia de personal y como órgano de contratación, que no requiera previa autorización o conocimiento del Pleno o de la Comisión de Gobierno.

CAPÍTULO II

Del Pleno

Artículo 3.

Son atribuciones del Pleno del Tribunal, además de las que le confiere la Ley Orgánica 2/1982, las siguientes:

a) Aprobar el programa de fiscalizaciones de cada año y elevarlo a la Comisión Mixta Congreso-Senado para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, sin perjuicio de las fiscalizaciones que éste deba realizar a iniciativa de las Cortes Generales y, en su ámbito, de las Asambleas Legislativas de las Comunidades Autónomas, según el artículo 45 de la Ley Orgánica 2/1982.

b) Acordar la iniciación de los procedimientos de fiscalización de los distintos subsectores del sector público previstos en el artículo 4.º de la Ley Orgánica 2/1982, y, en su caso, de las Entidades singulares que forman parte de ellos, tomar conocimiento de su desarrollo e incidencias, así como de la situación del examen y comprobación de cuentas en los distintos departamentos en que se estructure la Sección de Fiscalización y de la que mantengan los procedimientos jurisdiccionales en la Sección de Enjuiciamiento.

c) Aprobar las Memorias o Informes, Mociones o Notas a que puedan dar lugar los procedimientos de fiscalización, así como las medidas a proponer, en su caso, para la mejora de la gestión económico-financiera del sector público, y elevar unas y otras a las Cortes Generales y, además en lo que les afecte, a las Asambleas Legislativas de las Comunidades Autónomas, y a los Plenos de las Corporaciones Locales.

d) Aprobar el informe a elevar a las Cortes Generales sobre los proyectos financiados con cargo al Fondo de Compensación Interterritorial, en los términos prevenidos en la legislación reguladora de dicho Fondo.

e) Avocar el conocimiento de cuestiones sobre responsabilidad contable exigida con arreglo a normas específicas en vía administrativa y trasladarlas a la Sección de Enjuiciamiento.

f) Establecer y modificar la organización departamental de la Sección de Fiscalización, así como crear en la de Enjuiciamiento las Salas que las necesidades del servicio requieran, todo ello dentro de las previsiones presupuestarias y con respeto a los criterios organizativos establecidos en esta Ley.

g) Establecer las directrices técnicas a que deban sujetarse los diferentes procedimientos de fiscalización.

h) Aprobar el anteproyecto del presupuesto del Tribunal para su integración en los Presupuestos Generales del Estado, así como las relaciones de puestos de trabajo y sus modificaciones y la oferta de empleo público.

i) Otorgar las autorizaciones pertinentes, respecto del Presupuesto aprobado por las Cortes Generales, para efectuar las transferencias de créditos que resulten necesarias.

j) Resolver los recursos de alzada contra las disposiciones y actos adoptados por el resto de los órganos del Tribunal en el ejercicio de funciones gubernativas o en materia de personal.

§ 11 Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas

k) Elegir y remover libremente al Secretario general, al Interventor y al Director y Adjuntos del Gabinete Técnico.

l) Incoar los expedientes sobre incapacidad, incompatibilidad o incumplimiento grave de los deberes del cargo en que hubieran podido incurrir los Consejeros y elevarlos ulteriormente para la resolución que proceda a la Comisión Mixta Congreso-Senado para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas.

m) Conocer de los incidentes de recusación cuando ésta afectara a todos o la mayoría de los Consejeros de una Sala del Tribunal.

n) Aprobar la relación de puestos de trabajo y la oferta de empleo público del Tribunal.

ñ) Determinar los requisitos exigidos para el desempeño de los puestos de trabajo del Tribunal y la naturaleza de las funciones que exija la adscripción exclusiva de puestos de trabajo a cada una de las distintas categorías de funcionarios al servicio del Tribunal.

o) Establecer delegaciones del Tribunal para la instrucción de las diligencias previas a la exigencia de responsabilidades en vía jurisdiccional en aquellos Servicios u Organismos cuya importancia o complejidad lo aconsejen.

p) Proponer a las Cortes Generales el planteamiento de conflictos que afecten a las competencias o atribuciones del Tribunal.

q) Otorgar autorización para contratar obras, servicios y suministros en los supuestos en que la legislación general de contratación del Estado exige la autorización del Consejo de Ministros.

Artículo 4.

1. El Pleno se reunirá, previa convocatoria del Presidente, notificada con una antelación mínima de cuarenta y ocho horas, una vez al menos dentro de cada mes, salvo en el periodo de vacaciones del Tribunal, y en cuantas ocasiones aquél lo convoque con causa justificada, o lo soliciten tres miembros del Pleno, acompañándose a la convocatoria el correspondiente orden del día.

2. El quórum para la válida Constitución del Pleno será el de los dos tercios de sus componentes y sus acuerdos se adoptarán por mayoría de los asistentes, salvo en los casos en que, específicamente, se exija una mayoría cualificada en la presente Ley.

3. No obstante, quedará válidamente constituido el Pleno, aunque no se hubiesen cumplido los requisitos de la convocatoria, cuando se hallen reunidos todos sus miembros y así lo acuerden por unanimidad.

4. No podrá ser objeto de acuerdo ningún asunto que no figure incluido en el orden del día, salvo que estén presentes todos los miembros del Pleno y sea declarada la urgencia del asunto por el voto favorable de la mayoría.

Artículo 5.

1. Las deliberaciones del Pleno tendrán carácter reservado, debiendo guardar secreto de las mismas los asistentes y cuantos pudieran conocerlas por razón de sus funciones en el Tribunal.

2. Los Consejeros y el fiscal podrán, en su caso, hacer constar en acta su voto contrario al acuerdo adoptado y los motivos que lo justifiquen, siempre que éstos se aporten dentro de los dos días siguientes al de la adopción del acuerdo de que se trate.

Cuando voten en contra y hagan constar por escrito su motivada oposición, el contenido de tales votos particulares se incorporará a las Memorias, Informes, Mociones o Notas que deba remitir el Tribunal a las Cortes Generales, a las Asambleas Legislativas de las Comunidades Autónomas, al Gobierno o a las distintas Entidades y Organismos del sector público.

3. El Secretario general ejercerá las funciones de Secretario del Pleno, con voz pero sin voto, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 21.2 respecto de la elección del Presidente. Redactará las actas, que recogerán el resultado de las deliberaciones y los acuerdos que se adopten.

CAPÍTULO III

De la Comisión de Gobierno

Artículo 6.

Sin perjuicio de las que se consignan en la Ley Orgánica 2/1982, corresponden a la Comisión de Gobierno del Tribunal de Cuentas las siguientes atribuciones:

- a) Mantener relaciones permanentes con las Cortes Generales a través de la Comisión Mixta Congreso-Senado para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas.
- b) Proponer al Pleno del Tribunal la elección y remoción de los cargos de Secretario general, Interventor y Director y adjuntos del Gabinete Técnico.
- c) Aprobar las bases de los concursos y pruebas selectivas para el acceso a los Cuerpos de Funcionarios del Tribunal y los programas para la realización de las pruebas correspondientes, así como proponer al Presidente la designación de los miembros de los Tribunales calificadoros.
- d) Preparar las sesiones del Pleno, elaborando y proponiendo al Presidente el oportuno orden del día.
- e) Proponer al Pleno del Tribunal el proyecto de relaciones de puestos de trabajo, así como sus modificaciones.
- f) Adscribir y remover a los funcionarios de las unidades en que el Tribunal de Cuentas se organice una vez ultimados los oportunos procedimientos de selección y provisión.
- g) Proponer al Pleno la contratación de expertos de conformidad con el artículo 7.4 de la Ley Orgánica 2/1982, con la limitación establecida en el artículo 33.4 de dicha Ley.
- h) Ejercer, en materia de personal y régimen de trabajo, las facultades que le atribuye esta Ley y las no reservadas específicamente al Pleno, al Presidente del Tribunal o a Organos de la Administración del Estado.
- i) Otorgar autorización para contratar obras, bienes, servicios y suministros en los casos en que el presupuesto correspondiente exceda de cinco millones de pesetas, o en que se trate de gastos que no tengan carácter ordinario y periódico.

Artículo 7.

Serán aplicables al funcionamiento de la Comisión de Gobierno los preceptos relativos al Pleno en cuanto se refieren a la convocatoria, constitución, deliberaciones y levantamiento de actas.

CAPÍTULO IV

De la Sección de Fiscalización

Artículo 8.

1. Corresponden a la Sección de Fiscalización las funciones determinadas en la Ley Orgánica 2/1982, así como examinar los procedimientos fiscalizadores tramitados en los distintos Departamentos sectoriales y territoriales en que la misma se estructura y proponer al Pleno las Memorias o Informes, Mociones, Notas o medidas que corresponda elevar a las Cortes Generales.

2. La Sección de Fiscalización estará integrada por su Presidente y por los Consejeros que tengan a su cargo los Departamentos sectoriales y territoriales.

3. La organización de la Sección de Fiscalización en Departamentos sectoriales se acomodará, en la medida de lo posible, a las grandes áreas de la actividad económico-financiera del sector público, con el fin de conseguir la máxima eficiencia y economía de la función fiscalizadora del Tribunal.

No obstante lo establecido en el párrafo anterior, el Tribunal de Cuentas podrá adscribir a uno o varios Departamentos la fiscalización de las Entidades financieras del sector público, Sociedades estatales y Empresas públicas.

4. Los Departamentos territoriales llevarán a cabo la fiscalización de la actividad económico-financiera de las Comunidades Autónomas y de las Corporaciones Locales.

Artículo 9.

Corresponden a los diferentes Departamentos sectoriales y territoriales de la Sección de Fiscalización la verificación de la contabilidad y el examen y comprobación de las cuentas que han de someterse a la fiscalización del Tribunal y la tramitación de los correspondientes procedimientos fiscalizadores de acuerdo con el plan de fiscalización debidamente aprobado, al que se unirán las demás iniciativas de fiscalización, y, asimismo, de conformidad con las directrices técnicas que el Pleno haya podido establecer.

Artículo 10.

La estructura interna de cada Departamento de la Sección de Fiscalización se acomodará a las necesidades que en cada momento determine el Pleno del Tribunal, en la siguiente forma:

1. Las unidades técnicas que sean precisas para una mejor racionalización y especialización en el desarrollo de los cometidos asignados a cada Departamento, dotadas del personal técnico, administrativo y auxiliar necesario.
2. Las unidades técnicas podrán articularse en otras subdivisiones, según determinen las relaciones de puestos de trabajo.

CAPÍTULO V

De la Sección de Enjuiciamiento**Artículo 11.**

1. La Sección de Enjuiciamiento estará integrada por su Presidente y los Consejeros de Cuentas a quienes, como órganos de primera instancia o adscritos a la Sala o Salas del Tribunal, corresponde conocer de los procedimientos jurisdiccionales.

2. Cada Sala estará compuesta por el Presidente, que será el de la Sección, y dos Consejeros. Contará, además, con uno o más Secretarios designados en la forma establecida en el artículo 6, f), y con el personal de Secretaría que demanden las necesidades del servicio.

3. En la Sección de Enjuiciamiento existirá una unidad administrativa, dotada del personal técnico, administrativo y auxiliar necesario, encargada de la tramitación y, en su caso, vigilancia de las actuaciones instructoras previas a la exigencia de responsabilidades contables en los procedimientos de reintegro por alcance.

Artículo 12.

Además de las funciones jurisdiccionales, corresponde a la Sección de Enjuiciamiento:

- a) Preparar la Memoria de las actuaciones jurisdiccionales del Tribunal durante el ejercicio económico correspondiente y formular la oportuna propuesta al Pleno.
- b) Someter al Pleno las modificaciones que deban introducirse en la estructura de la Sección, así como la creación de nuevas Salas cuando el número de los asuntos lo aconseje.
- c) Sentar los criterios con arreglo a los cuales deba efectuarse el reparto de asuntos entre las Salas y entre los Consejeros de la Sección de Enjuiciamiento.

CAPÍTULO VI

De los Consejeros de Cuentas**Artículo 13.**

Corresponde a los Consejeros de Cuentas titulares de los Departamentos sectoriales y territoriales de la Sección de Fiscalización:

- a) Representar al departamento ante los restantes órganos del Tribunal.
- b) Impulsar, dirigir, distribuir, coordinar e inspeccionar el trabajo en el Departamento.

§ 11 Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas

- c) Aprobar, rectificar o rechazar las propuestas que les formulen las distintas unidades.
- d) Ejercer la potestad disciplinaria en los supuestos de faltas leves.

Artículo 14.

Además de la competencia jurisdiccional a que se refiere el artículo 53 de esta Ley, corresponde a los Consejeros de Cuentas adscritos a la Sección de Enjuiciamiento ejercer la vigilancia e inspección sobre los procedimientos de su competencia y la potestad disciplinaria sobre el personal de la Sección en caso de faltas leves.

Artículo 15.

1. Los Consejeros del Tribunal de Cuentas, en el ejercicio de la función jurisdiccional, deberán abstenerse y, en su defecto, podrán ser recusados, cuando concurra justa causa.

2. Se entenderán justas causas de abstención y recusación las señaladas en las Leyes Orgánica del Poder Judicial y de Enjuiciamiento Civil.

3. La tramitación del incidente de recusación se ajustará, igualmente, a lo preceptuado en las referidas Leyes, con las modificaciones establecidas en ésta respecto del órgano que ha de conocerlo y fallarlo.

CAPÍTULO VII

De la Fiscalía

Artículo 16.

1. La Fiscalía del Tribunal de Cuentas ejercerá sus funciones conforme a los principios de unidad de actuación y dependencia jerárquica, con sujeción, en todo caso, a los de legalidad e imparcialidad, y en la forma determinada por su legislación orgánica con las particularidades establecidas en la presente Ley.

2. En especial, son funciones de la Fiscalía del Tribunal de Cuentas:

a) Consignar su dictamen escrito en las Cuentas Generales y en las Memorias, Mociones y Notas del Tribunal, en orden a las responsabilidades contables que de ellas puedan resultar.

b) Ser oído en los procedimientos de fiscalización del Tribunal antes de su aprobación definitiva y solicitar la práctica de las diligencias que estime convenientes en orden a la depuración de las responsabilidades contables que de aquéllos puedan resultar.

c) Tomar conocimiento de todos los procedimientos fiscalizadores y jurisdiccionales que se sigan en el Tribunal a efectos de esclarecer las posibles responsabilidades contables que de ellos puedan derivarse.

d) Ejercitar la acción de responsabilidad contable y deducir las pretensiones de esta naturaleza en los juicios de cuentas y procedimientos de reintegro por alcance.

CAPÍTULO VIII

De la Secretaría General

Artículo 17.

1. Corresponden a la Secretaría General las funciones a que se refiere la Ley Orgánica 2/1982 y las de gestión, tramitación, documentación y registro de los asuntos de la competencia del Presidente, Pleno y la Comisión de Gobierno.

2. El Secretario General del Tribunal será elegido entre funcionarios comprendidos en los apartados a), b) y c) del artículo 89.2 de la presente Ley.

3. La Secretaría General se organizará en las Unidades Administrativas necesarias para atender la tramitación de expedientes de toda índole y la gestión de asuntos generales, gubernativos y de personal al servicio del Tribunal, asuntos económicos y presupuestarios, inspección y funcionamiento de los servicios propios del mismo, compras y adquisiciones, informatización y procesamiento de datos, Registro General, Archivo y Biblioteca.

§ 11 Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas

CAPÍTULO IX

De los órganos de apoyo del Tribunal y de otros órganos que actúan en el mismo

Artículo 18.

La función interventora se ejercerá por el Interventor del Tribunal, elegido y removido libremente por el Pleno.

Artículo 19.

1. Bajo la dependencia orgánica del Presidente, y al servicio de éste y de los órganos colegiados del Tribunal y de los Presidentes de las Secciones de Fiscalización y de Enjuiciamiento habrá un Gabinete Técnico, con funciones de asesoramiento y apoyo. Su Director y hasta un máximo de tres adjuntos serán elegidos y removidos libremente por el Pleno entre juristas o economistas.

La estructuración del Gabinete, y lo relativo a las dotaciones de personal y de medios materiales es competencia del Pleno del Tribunal, previa propuesta de la Comisión de Gobierno, todo ello dentro de las previsiones presupuestarias.

2. La situación administrativa del Director y los adjuntos será, si fueren funcionarios públicos en activo, la de servicios especiales.

Artículo 20.

1. El Servicio Jurídico del Estado en el Tribunal de Cuentas tendrá las funciones reconocidas en la Ley Orgánica 2/1982 y estará a cargo de un Letrado del Estado-Jefe y el número de Letrados del Estado que, legal o reglamentariamente, se determine con arreglo a las necesidades del servicio.

2. El Servicio Jurídico del Estado asumirá la representación y defensa del propio Tribunal de Cuentas ante el Tribunal Constitucional y ante los órganos jurisdiccionales civil, penal, contencioso-administrativo y social en la forma establecida para el Estado, sustituyéndose las autorizaciones que precise del Gobierno por las que al efecto le conceda el Pleno.

3. El Servicio Jurídico del Estado en el Tribunal de Cuentas evacuará también los informes en Derecho que le soliciten el Presidente, el Pleno del Tribunal, la Comisión de Gobierno y los Consejeros.

TÍTULO III

Del Estatuto de los Consejeros del Tribunal de Cuentas

CAPÍTULO I

Del Presidente y de los Consejeros del Tribunal

Artículo 21.

1. La elección del Presidente se efectuará, en votación secreta, por los Consejeros de Cuentas, reunidos en sesión el mismo día de su toma de posesión, y, si no fuera posible, el siguiente día hábil, bajo la presidencia del Consejero de más edad.

2. Para la elección de Presidente, en primera votación, se requerirá la mayoría absoluta de los Consejeros. Si ésta no se alcanzara, se procederá a una segunda votación, en la que resultará elegido quien obtuviere mayor número de votos. En caso de empate se efectuará una última votación y, si éste se repitiese, recaerá el nombramiento en el Consejero de más edad. En esta sesión actuará como Secretario el Consejero de menos edad. El Secretario actuante, terminada la sesión, levantará la oportuna acta, que será firmada por todos los Consejeros.

3. Si alguno de los Consejeros se hallare imposibilitado hasta el punto de no poder asistir a la sesión que haya de elegir al Presidente, será válida la elección efectuada siempre que concurren las dos terceras partes de los Consejeros y la elección se hubiese producido por

§ 11 Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas

mayoría absoluta de los Consejeros que componen el Tribunal. En otro caso, se esperará al cese de la imposibilidad, sin perjuicio de que el Tribunal inicie, de inmediato, el ejercicio de sus funciones bajo la Presidencia interina del Consejero de más edad.

4. Finalizado el periodo de tres años por el que es elegido, o en el supuesto de que se produjese, con arreglo a esta Ley, la vacante del cargo, los Consejeros, dentro del día hábil siguiente al último del plazo inicial o de la cobertura de la vacante, procederán a la elección del Presidente, con arreglo a lo dispuesto en los apartados anteriores, por otro periodo igual o por el que, en su caso, faltase para completar el periodo de tres años o para la total renovación del Tribunal.

5. Hecha la elección, se convocará, para el siguiente día hábil, al Tribunal en Pleno, que examinará la legalidad de aquella y remitirá la propuesta al Presidente del Congreso de los Diputados que la elevará al Rey.

6. El Consejero elegido Presidente prestará juramento o promesa ante el Rey y tomará posesión ante el Tribunal en Pleno, en sesión al efecto convocada para el mismo o el siguiente día hábil. Hasta que se haya efectuado la toma de posesión, ejercerá las funciones de Presidente el Consejero de más edad.

7. En los casos de vacante, ausencia, enfermedad o cualquier otro impedimento legal del Presidente, le sustituirán en sus funciones los Presidentes de la Sección de Fiscalización y Enjuiciamiento, por este orden, y, en defecto de los mismos, el Consejero de más edad.

Artículo 22.

1. Antes de los cuatro meses previos a la fecha de expiración de los nombramientos de los Consejeros de Cuentas, el Presidente del Tribunal, o quien legalmente le sustituya, solicitará de los Presidentes del Congreso de los Diputados y del Senado la iniciación del procedimiento que haya de conducir a la elección de los mismos.

2. Si durante el período de nueve años por el que son designados se produjese alguna vacante de Consejero, el Presidente del Tribunal, o quien legalmente le sustituya, procederá en la forma establecida en el párrafo anterior, al objeto de que se elija Consejero por el tiempo que reste del mandato del inicialmente designado.

3. Los Consejeros de Cuentas continuarán en el ejercicio de sus funciones hasta que hayan tomado posesión quienes hubieren de sucederles.

4. La toma de posesión de los cargos de Consejero de Cuentas se efectuará en el Congreso o en el Senado y en presencia de los Presidentes de ambas Cámaras.

Artículo 23.

1. La elección de los Presidentes de las Secciones de Fiscalización y Enjuiciamiento se efectuará por un período de tres años, en la misma sesión en que se haya de elegir al Presidente del Tribunal, por el mismo procedimiento y a continuación de la de éste.

2. En la misma sesión Plenaria del Tribunal que haya de efectuar la propuesta de Presidente, se examinará la legalidad de la elección de los Presidentes de Sección y se harán los correspondientes nombramientos.

3. Los Presidentes de Sección tomarán posesión de su cargo en la reunión del Pleno en que lo efectúe el Presidente y a continuación de la de éste.

4. En los casos de vacante, ausencia, enfermedad u otro motivo de imposibilidad legal, los Presidentes de las secciones serán sustituidos por el Consejero de más edad de cada una de ellas.

CAPÍTULO II

De los deberes, derechos, situaciones y responsabilidades de los Consejeros del Tribunal

Artículo 24.

1. Los Consejeros del Tribunal de Cuentas ejercerán sus funciones de acuerdo con los principios de imparcialidad y dignidad inherentes a las mismas, cuidarán del despacho pronto y eficaz de los asuntos que les hubieren correspondido, asistirán a cuantas reuniones

§ 11 Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas

plenarias o comisiones fueren convocadas y no podrán ser perseguidos por las opiniones expresadas en el ejercicio de sus funciones.

2. El Presidente y los Consejeros tendrán la obligación de inhibirse del conocimiento de los asuntos que afecten a Entidades en cuya dirección asesoramiento o administración hubieran participado, o con la que hubieran mantenido cualquier clase de relación interesada, ellos mismos o personas de su familia dentro del segundo grado civil por consanguinidad o afinidad.

Artículo 25.

1. El Presidente y los Consejeros de Cuentas del Tribunal cesarán en sus cargos por agotamiento de su mandato, renuncia aceptada por las Cortes Generales, incapacidad o incompatibilidad. También podrán cesar por haber incurrido en responsabilidad disciplinaria, que se producirá por incumplimiento grave de los deberes del cargo o por haber sido declarados, en virtud de Sentencia firme, responsables civilmente por dolo o condenados por delito doloso.

2. En los casos de agotamiento del mandato y de renuncia, el cese tendrá lugar sin necesidad de ningún procedimiento especial, una vez producidos los presupuestos de que uno y otra dependan. En los restantes supuestos de cese, será necesaria la tramitación de expediente contradictorio, iniciado en virtud de acuerdo de la Comisión Mixta Congreso-Senado para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, o de acuerdo del propio Pleno del Tribunal, adoptado por mayoría simple de los asistentes cuando se trate de causas de incapacidad o incompatibilidad y por mayoría de tres cuartas partes de sus miembros de derecho cuando se trate de incumplimiento grave de los deberes del cargo.

3. La tramitación del expediente de responsabilidad disciplinaria se ajustará a lo establecido para el procedimiento sancionador en la Ley de Procedimiento Administrativo. El Pleno del Tribunal, en el mismo acuerdo de incoación de expediente, o por acuerdo independiente adoptado por mayoría de tres cuartas partes de sus miembros de derecho, designará un Consejero de Cuentas como Instructor y, tras de aprobar, por la misma mayoría, la propuesta correspondiente, elevará las actuaciones a la mencionada Comisión Mixta del Congreso-Senado, a efectos de que emita dictamen y someta a la Cámara que en su día eligió al Consejero afectado la decisión que proceda. La Cámara a que corresponda adoptará su resolución por la mayoría legalmente exigida para la elección del cargo.

4. El Pleno del Tribunal podrá suspender al Presidente y Consejeros de Cuentas en el ejercicio de sus funciones, como medida provisional y por el quorum establecido en el párrafo anterior, en caso de procesamiento por delito doloso y hasta tanto recaiga sentencia, o por el tiempo indispensable para resolver sobre la concurrencia de las causas del cese consistente en incapacidad o incompatibilidad, o mientras dure la tramitación del expediente por incumplimiento grave de los deberes del cargo.

Artículo 26.

El cargo de Consejero del Tribunal de Cuentas, si el que lo ostentare fuere funcionario público de la Administración del Estado, Autonómica, Local o Institucional o miembro de las carreras judicial o fiscal, o perteneciera a otra carrera, cuerpo o empleo no sometido a la legislación general de la Función Pública, implicará la declaración en la situación de servicios especiales o equivalente en el cuerpo o carrera de procedencia.

TÍTULO IV

De la función fiscalizadora del Tribunal y de sus procedimientos

CAPÍTULO I

De la extensión de la función fiscalizadora del Tribunal y de los instrumentos en que se materializa

Artículo 27.

1. La función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas tiene carácter externo, permanente y consultivo y se referirá al sometimiento de la actividad económico-financiera del sector público a los principios de legalidad, eficiencia y economía en relación con la ejecución de los programas de ingresos y gastos públicos.

Cuando la fiscalización externa se realice por órganos de las Comunidades Autónomas en el ámbito de sus competencias, el Tribunal de Cuentas informará a las Cortes Generales, partiendo de dichas actuaciones y de las ampliaciones que tuviere a bien interesar.

2. El Tribunal de Cuentas podrá recabar y utilizar, para el ejercicio de su función fiscalizadora, los resultados de cualquier función interventora o de control interno que se haya efectuado en las entidades del sector público o los de la fiscalización externa de los correspondientes órganos de las Comunidades Autónomas en la forma establecida en la presente Ley.

3. Asimismo, en los procedimientos de fiscalización de entidades singulares comprendidas en el ámbito del artículo 4.º de la Ley Orgánica 2/1982, el Tribunal de Cuentas podrá utilizar las técnicas de auditoría que resulten idóneas a la fiscalización pretendida.

4. Las inspecciones, revisiones y comprobaciones a que se refiere el artículo 7.º, 4, de la referida Ley Orgánica, serán acordadas por el Pleno del Tribunal, que designará el experto o expertos que hayan de realizarlas, precisará los objetivos de las actividades de que se trate y fijará los plazos para llevarlas a cabo y emitir los correspondientes Informes.

5. Los funcionarios, auditores, comisionados expertos que practiquen las actuaciones a que se refieren los apartados anteriores, tienen obligación de guardar secreto respecto de las mismas, incurriendo, si incumpliesen dicha obligación, en las responsabilidades disciplinarias y, en su caso, penales a que hubiere lugar.

Artículo 28.

1. Los Informes o Memorias, Mociones o Notas aprobados por el Pleno del Tribunal como resultado de su función fiscalizadora, así como las alegaciones y justificaciones a que se refiere el artículo 44 de la presente Ley que hubiesen sido aducidas en cada procedimiento de fiscalización, se expondrán integrados en el Informe o Memoria anual que el Tribunal debe remitir, para su tramitación parlamentaria a las Cortes Generales y, en lo que les afecte, a las Asambleas Legislativas de las Comunidades Autónomas y a los Plenos de las Corporaciones Locales, todo ello en cumplimiento de los artículos 136.2 de la Constitución y 13 de la Ley Orgánica 2/1982 y sin perjuicio de cuanto se establece en los apartados 4 y 6 del presente artículo.

El Informe o Memoria anual contendrá, asimismo, una Memoria de las actuaciones jurisdiccionales del Tribunal durante el año correspondiente.

2. Conocido por la Comisión Mixta Congreso-Senado para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas el resultado de las actuaciones fiscalizadoras, y una vez que dicha Comisión haya procedido a su examen, se publicarán en el «Boletín Oficial del Estado» las resoluciones que se aprueben, conjuntamente con el Informe o Memoria.

3. El Tribunal de Cuentas remitirá, asimismo, el Informe o Memoria al Gobierno de la Nación, a los Consejos de Gobierno de las Comunidades Autónomas o a los Plenos de las Corporaciones Locales, según corresponda.

4. Cuando las Cortes Generales o las Asambleas Legislativas de las Comunidades Autónomas así lo acuerden, o cuando, en casos de extraordinaria y urgente necesidad, el Tribunal de Cuentas lo considere pertinente, éste pondrá en conocimiento de aquéllas el

§ 11 Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas

resultado de cualesquiera procedimientos fiscalizadores, mediante Informes o Memorias extraordinarias.

El Tribunal dará traslado de estas Memorias a los Gobiernos correspondientes, sin perjuicio de su tramitación parlamentaria, separadamente de la Memoria o Informe anual, siguiéndose en todo caso el procedimiento establecido en el apartado 2 de este artículo.

5. Los resultados obtenidos en orden a la corrección de las infracciones, abusos o prácticas irregulares detectadas por el Tribunal de Cuentas y el grado de cumplimiento de las observaciones emanadas del mismo, se incorporarán al Informe o Memoria anual.

6. El Tribunal de Cuentas elevará en todo caso a las Cortes Generales y, en su caso, a las Asambleas Legislativas de las Comunidades Autónomas, cuantas Mociones o Notas considere convenientes, proponiendo las medidas a su juicio conducentes a la mejora de la gestión económico-financiera del Sector Público, a la vista de los Informes o Memorias, ordinarias y extraordinarias, a que se refieren los párrafos anteriores y del resultado de la censura de cuentas o procedimientos de fiscalización de que hubiere conocido.

CAPÍTULO II

De las relaciones del Tribunal de Cuentas con los órganos de control externo de las Comunidades Autónomas

Artículo 29.

1. Los órganos de control externo de las Comunidades Autónomas coordinarán su actividad con la del Tribunal de Cuentas mediante el establecimiento de criterios y técnicas comunes de fiscalización que garanticen la mayor eficacia en los resultados y eviten la duplicidad en las actuaciones fiscalizadoras.

2. A los mismos efectos, los órganos de referencia remitirán al Tribunal de Cuentas, tan pronto los tengan aprobados o, en su caso, dentro de los plazos legalmente establecidos, los resultados individualizados del examen, comprobación y censura de las Cuentas de todas las entidades del sector público autonómico, así como los Informes o Memorias anuales acerca de sus respectivas cuentas generales y los Informes o Memorias, Mociones o Notas en que se concrete el análisis de la gestión económico-financiera de las entidades que integren el sector público autonómico o de las subvenciones, créditos, avales u otras ayudas de dicho sector percibidas por personas físicas o jurídicas.

Los Informes o Memorias habrán de remitirse acompañados de los antecedentes y del detalle necesarios al objeto de que el Tribunal de Cuentas pueda examinarlos, practicar, en su caso, las ampliaciones y comprobaciones que estime necesarias, e incorporar sus propias conclusiones, si resultara procedente, a la Memoria anual a remitir a las Cortes Generales o a las Asambleas Legislativas de las Comunidades Autónomas o a las Memorias extraordinarias a que se refiere el artículo 28.2 de la presente Ley.

3. El Tribunal de Cuentas, mediante acuerdo plenario, podrá solicitar de los órganos de fiscalización externa de las Comunidades Autónomas la práctica de concretas funciones fiscalizadoras, tanto si se refieren al sector público autonómico como al estatal.

4. No obstante lo anterior, en las Comunidades Autónomas que no tuvieran establecido órgano de control externo, el Tribunal de Cuentas podrá establecer secciones territoriales del mismo para el cumplimiento de las funciones propias.

CAPÍTULO III

De la colaboración con el Tribunal de Cuentas

Artículo 30.

1. El deber de colaboración establecido en el artículo 7.º de la Ley Orgánica 2/1982, alcanzará a cualesquiera personas, naturales o jurídicas, respecto de los bienes, fondos, efectos o caudales públicos que tengan en depósito, custodia o administración o en cuya gestión hayan participado o participen por cualquier causa, así como a las personas físicas o jurídicas receptoras de subvenciones u otras ayudas del Sector Público.

§ 11 Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas

2. La petición de colaboración se dirigirá, por el Presidente del Tribunal, a instancia, en su caso, de los Consejeros correspondientes, a los titulares de los distintos Departamentos ministeriales, cuando se trate del sector público estatal, o a los Presidentes de las Comunidades Autónomas, respecto del sector público dependiente de las mismas, a los Presidentes de las respectivas Corporaciones Locales y, en cualquier otro supuesto, al titular del máximo órgano de Gobierno o administración de las demás entidades requeridas o a la persona física correspondiente, en su caso.

3. Los datos, estados, documentos o antecedentes solicitados se referirán a los que consten o deban constar en los correspondientes estados contables o en la justificación de éstos.

4. El órgano que recibiere cualquier petición de colaboración del Tribunal de Cuentas estará obligado a acusar recibo y cumplimentarlo dentro del plazo que aquél le haya señalado, salvo imposibilidad, que será debidamente razonada con ocasión de acusar recibo, indicando, en este caso, el plazo que precise para su atención.

5. El incumplimiento de los requerimientos efectuados por el Tribunal facultará a éste para imponer al responsable una multa de 10.000 a 150.000 pesetas, que podrá reiterarse hasta obtener el total cumplimiento de lo interesado y que se graduará teniendo en cuenta la importancia de la perturbación sufrida. Esta sanción se impondrá por el Pleno, previa audiencia del Jefe de la dependencia a que pertenezca el responsable, del Ministerio Fiscal y del propio interesado, la cual se evacuará en el plazo común de diez días. Lo dispuesto en este apartado se entiende sin perjuicio de la responsabilidad penal a que hubiere lugar, de que el Tribunal de Cuentas ponga en conocimiento de las Cortes Generales la falta de colaboración de los obligados a prestársela y de que proponga al Gobierno, Ministros o Autoridades de todo orden, la imposición de sanciones disciplinarias, incluida la separación del servicio del funcionario o el cese de la Autoridad responsable del incumplimiento.

CAPÍTULO IV

De los procedimientos mediante los que se ejerce la función fiscalizadora del Tribunal

Artículo 31.

El ejercicio de la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas se llevará a cabo mediante:

- a) El examen y comprobación de la Cuenta General del Estado.
- b) El examen y comprobación de las Cuentas Generales y parciales de todas las entidades y organismos integrantes del sector público y de las que deban rendir los perceptores o beneficiarios de ayudas procedentes del mismo sector, tales como subvenciones, créditos o avales.
- c) El examen de los expedientes referentes a los contratos celebrados por la Administración del Estado y de las demás entidades del sector público.
- d) El examen de la situación y variaciones del patrimonio del Estado y demás entidades del sector público.
- e) El examen de los expedientes sobre créditos extraordinarios y suplementarios, así como sobre las incorporaciones, ampliaciones, transferencias y demás modificaciones de los créditos presupuestarios iniciales.
- f) Y cualquiera otros que resultaren adecuados al cumplimiento de su función.

Artículo 32.

1. La tramitación de los procedimientos de fiscalización se ajustará a las prescripciones de este título y, en su defecto, se aplicarán las disposiciones de la Ley de Procedimiento Administrativo, a excepción de las que determinan el carácter de parte o legitiman para la interposición de recursos en vía administrativa o jurisdiccional, y sin perjuicio de lo previsto en el artículo 44.3 de la presente Ley.

2. No se dará curso por el Tribunal de Cuentas a ninguna petición de fiscalización que no provenga de las instancias a que se refiere el artículo 45 de la Ley Orgánica 2/1982.

CAPÍTULO V

Del examen y comprobación de la Cuenta General del Estado

Artículo 33.

1. La Cuenta General del Estado que forma la Intervención General se ultimarán antes del día 31 de agosto del año siguiente al que se refiera y se remitirá al Tribunal dentro de los dos meses siguientes a su conclusión.

2. Tan pronto se reciba en el Tribunal la Cuenta General del Estado con los libros y documentos que deban acompañarla, los Departamentos correspondientes de la Sección de Fiscalización procederán a su examen y contraste formales con las cuentas parciales que deben rendirse al Tribunal y que le sirven de fundamento. Formados los oportunos resúmenes, hechas las debidas comprobaciones, deliberado el expediente y el proyecto correspondiente en la mencionada Sección y oído el Fiscal del Tribunal, se someterán al Pleno al objeto de que emita la Declaración definitiva que le merezca y la eleve a las Cámaras a los efectos de la resolución que proceda sobre la Cuenta General del Estado, dando traslado al Gobierno.

CAPÍTULO VI

Del examen y comprobación de las cuentas generales y parciales de las entidades integrantes del sector público y de las de los perceptores o beneficiarios de subvenciones o ayudas del referido sector

Artículo 34.

1. Todas las entidades integrantes del sector público, enumeradas en el artículo 4.º de la Ley Orgánica 2/1982, quedan sometidas a la obligación de rendir al Tribunal las cuentas legalmente establecidas de sus operaciones, con arreglo a su respectivo régimen de contabilidad y sin perjuicio de lo que se dispone en los artículos 27 y 29 de la presente Ley.

2. Serán cuentadantes, en las cuentas que hayan de rendirse al Tribunal, las Autoridades, funcionarios o empleados que tengan a su cargo la gestión de los ingresos y la realización de los gastos o la gestión del patrimonio en las entidades del sector público.

3. Los perceptores o beneficiarios de ayudas con cargo a los Presupuestos Generales del Estado o procedentes de entidades integrantes del sector público, tales como subvenciones, créditos o avales, sean personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, así como los particulares que administren, recauden o custodien fondos o valores del Estado, Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales, hayan sido o no intervenidas la respectivas operaciones, estarán obligados a rendir las cuentas que la Ley establece.

Artículo 35.

1. Las cuentas que han de rendirse por conducto de la Intervención General de la Administración del Estado, deberán estar en poder del Tribunal dentro de los dos meses siguientes a la fecha de su recepción por la misma acompañadas de las notas de defectos o reparos que se hubieran producido.

2. Las cuentas generales y parciales que hayan de remitirse al Tribunal por otros conductos, deberán estar en poder del mismo en los plazos que las disposiciones respectivas determinen, o dentro de los dos meses siguientes a la terminación del período que a cada una corresponda cuando no exista previsión legal al respecto.

3. Las cuentas parciales que se remiten directamente al Tribunal por los cuentadantes, se enviarán al mismo dentro de los quince días siguientes a la terminación del período a que se refieran.

4. Las cuentas de los perceptores o beneficiarios de subvenciones u otras ayudas procedentes del sector público, se remitirán al Tribunal dentro de los dos meses siguientes a la terminación del ejercicio económico correspondiente.

5. En cualquier caso dentro de los seis meses siguientes a la fecha en que se apruebe su ejercicio social, los Presidentes o Directores de Empresas Públicas, remitirán a la Intervención General respectiva y ésta al Tribunal de Cuentas en la forma y plazos

§ 11 Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas

señalados en el apartado 1 de este artículo, las copias autorizadas de la Memoria, Balance, y Cuentas de Explotación y de Pérdidas y Ganancias correspondientes a dicho ejercicio, así como, en su caso, el Programa de Actuación, Inversiones y Financiación y los Presupuestos de explotación y de Capital.

Artículo 36.

1. Las cuentas se remitirán al Tribunal acompañadas de todos los documentos justificativos de las correspondientes partidas que exijan las leyes y reglamentos, sin perjuicio del tratamiento especial previsto para los mandamientos de pago expedidos con carácter de «a justificar» y del que sea consecuencia del establecimiento de técnicas de informatización.

2. Esto no obstante, podrán dejarse de remitir los justificantes referidos cuando así esté reglamentariamente establecido o cuando el Tribunal lo determine expresamente. En uno y otro caso, al hacer la remisión de la documentación preceptiva, se certificará, bajo la responsabilidad del cuentadante, que los justificantes se encuentran al tiempo de efectuarla a disposición del Tribunal en la oficina u Organismo correspondiente, debiéndose expresar, igualmente, en dicha certificación, si se encuentran todos o, en otro caso, los que falten, indicando el motivo.

Artículo 37.

Las cuentas remitidas al Tribunal serán examinadas y censuradas por el correspondiente Departamento, bien en su totalidad, bien mediante la utilización de técnicas de muestreo.

Artículo 38.

El examen de las cuentas que deban rendir los perceptores o beneficiarios de ayudas consistentes en subvenciones, créditos o avales del sector público, se extenderá tanto a la comprobación de que las cantidades de que se trate se han aplicado a las finalidades para las que fueron concedidas como a sus resultados.

CAPÍTULO VII**Del examen de los expedientes referentes a los contratos celebrados por la Administración del Estado y las demás entidades del Sector Público****Artículo 39.**

1. Están sujetos a fiscalización por el Tribunal de Cuentas todos los contratos celebrados por la Administración del Estado y demás entidades del Sector Público, y se fiscalizarán en particular:

1.º Los que se deriven de expedientes cuyo gasto total exceda de cien millones de pesetas, o cuya aprobación haya requerido especial declaración o autorización del Consejo de Ministros, o del órgano superior de gobierno de la entidad del sector público de que se trate.

2.º Los contratos de obras adjudicados por el sistema de subasta por un precio superior a cien millones de pesetas, y los que se hayan adjudicado por el de concurso por precio superior a cincuenta millones de pesetas o de contratación directa por importe superior a veinticinco millones de pesetas.

3.º Los contratos de gestión de servicios públicos cuyo presupuesto de gastos de primer establecimiento exceda de cien millones de pesetas cuando se adjudiquen por el sistema de concurso, o de veinticinco millones de pesetas en el de contratación directa.

4.º Los contratos de suministro y cualesquiera otros administrativos distintos de los anteriores cuyo importe exceda de veinticinco millones de pesetas.

5.º Todos los contratos administrativos, de importe superior a diez millones de pesetas, que hubieran sido objeto de ampliaciones o modificaciones posteriores a su celebración, las cuales, aislada o conjuntamente, supongan incremento de gasto superior al 20 por 100 del presupuesto primitivo o eleven el precio total del contrato por encima de los límites

§ 11 Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas

señalados en los números 2.º al 4.º de este artículo, así como los que hayan producido las mencionadas ampliaciones o modificaciones.

6.º Cualesquiera contratos administrativos, de cuantía superior a diez millones de pesetas, que hayan sido objeto de resolución y, en su caso, aquellos otros que se otorguen en sustitución del resuelto.

2. Las cuantías a que se refiere el párrafo anterior podrán ser modificadas por las Leyes de Presupuestos Generales del Estado.

Artículo 40.

1. La fiscalización de los contratos señalados en el artículo anterior comprenderá los distintos momentos de su preparación, perfección y adjudicación, formalización, afianzamiento, ejecución, modificación y extinción.

2. Los Centros, Organismos o Entidades que hubieran celebrado contratos de los indicados, enviarán anualmente al Tribunal una relación de los mismos, incluyendo copia autorizada de los respectivos documentos de formalización y de aquellos otros que acrediten su cumplimiento o extinción, sin perjuicio de remitir al Tribunal cualesquiera otros que aquél les requiera.

CAPÍTULO VIII

Del examen de la situación y variaciones del Patrimonio del Estado y demás entidades del Sector Público

Artículo 41.

La fiscalización de la situación y variaciones del patrimonio del Estado y demás entidades del sector público, se ejercerá a través de los inventarios y de la contabilidad legalmente establecidos y comprenderá la correspondiente a su tesorería y a los empréstitos y demás formas de endeudamiento con sus aplicaciones o empleos.

CAPÍTULO IX

Del examen de los expedientes sobre créditos extraordinarios y suplementarios y sobre las modificaciones de los créditos presupuestarios iniciales

Artículo 42.

1. La fiscalización de los créditos extraordinarios y suplementarios concedidos por el Gobierno o por el Ministerio de Economía y Hacienda a los Organismos autónomos de carácter administrativo, comercial, industrial, financiero o análogo, se referirá a la observancia de lo prevenido en la Ley General Presupuestaria en cuanto al expediente de concesión tramitado al efecto y al empleo o aplicación específica del crédito concedido.

2. La fiscalización de los créditos extraordinarios y suplementarios aprobados por las Cortes Generales se referirá únicamente al empleo o aplicación específica del crédito concedido.

Artículo 43.

1. Están sujetos también a fiscalización por el Tribunal de Cuentas:

- a) Las transferencias de créditos cualquiera que sea el órgano que las haya concedido.
- b) Los créditos ampliables.
- c) Las incorporaciones a los correspondientes créditos de los presupuestos de gastos del ejercicio inmediato siguiente.
- d) Cualquier otra modificación de los créditos presupuestarios iniciales.

2. El Ministerio de Economía y Hacienda, y el de Trabajo y Seguridad Social respecto al presupuesto de la Seguridad Social, pondrán en conocimiento del Tribunal de Cuentas, una

vez finalizado el correspondiente ejercicio, la realización, en su caso, de las operaciones a que se refiere este capítulo.

CAPÍTULO X

De la terminación de los procedimientos de fiscalización

Artículo 44.

1. Una vez tramitados por el Tribunal los procedimientos de fiscalización a que se refiere el presente Título, tanto si deben ser integrados en las Memorias o Informes anuales a que se refiere el artículo 28.1 de la presente Ley, como si deben ser objeto de Memoria extraordinaria con arreglo al número 4 del mismo precepto, e inmediatamente antes de que por el Departamento correspondiente del Tribunal, se redacte el oportuno proyecto de Informe, se pondrán de manifiesto las actuaciones practicadas a los responsables del Sector o Subsector público fiscalizado, o a las personas o entidades fiscalizadas. En este último supuesto se pondrán de manifiesto a través de sus legítimos representantes para que, con observancia de las normas legales o reglamentarias reguladoras de la adopción de acuerdos en las entidades correspondientes, y en un plazo no superior a treinta días prorrogable con justa causa por un periodo igual, aleguen y presenten los documentos y justificaciones que estimen pertinente.

La misma audiencia se conferirá a quienes hubieren ostentado la representación del Subsector fiscalizado, o, en su caso, la titularidad del órgano legalmente representante de la entidad del sector público de que se trate durante el período a que se hubiere extendido la fiscalización realizada.

2. Si a la vista de las alegaciones y justificaciones presentadas de acuerdo con lo establecido en el número anterior, se acordaran otras comprobaciones o diligencias, se concederá nueva audiencia en los términos y plazos establecidos en el número 1 de este artículo.

3. Una vez cumplido cuanto se establece en los apartados anteriores, el Departamento en que se siga el procedimiento formulará un proyecto de resultado de la fiscalización y lo pondrá de manifiesto al Ministerio Fiscal y Servicio Jurídico del Estado en el Tribunal de Cuentas, al objeto de que, dentro de un plazo común no superior a treinta días, formulen lo que estimen pertinente en relación con sus respectivas competencias.

4. La Sección de Fiscalización deliberará sobre el citado proyecto y lo someterá a la aprobación del Pleno del Tribunal. Obtenida aquélla, el resultado de la fiscalización se integrará en la Memoria o Informe anual que el Tribunal debe remitir a las Cortes Generales para su tramitación parlamentaria o se elevará, en su caso, con independencia de aquélla, a las Cortes Generales.

Cuando ello proceda, el resultado de la fiscalización se remitirá a la Asamblea Legislativa de la correspondiente Comunidad Autónoma o al Pleno de la correspondiente Corporación Local.

El Informe aprobado por el Pleno del Tribunal de Cuentas deberá contener cuantas alegaciones y justificaciones hayan sido aducidas por la persona o entidad fiscalizada.

5. La omisión del trámite de audiencia a las personas o entidades a que se refieren los números 1 y 2 del presente artículo, con independencia de lo que sobre tal omisión pueda acordar la Comisión Mixta Congreso-Senado para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, podrá dar lugar a la interposición de recurso ante el Pleno del Tribunal, contra cuya resolución, en este trámite, no se dará recurso alguno.

CAPÍTULO XI

De las actuaciones previas a la exigencia de responsabilidades contables

Artículo 45.

1. Una vez concluido el examen y comprobación de cualquier cuenta, grupos de cuentas, o los correspondientes procedimientos de fiscalización, si aparecieren hechos que pudieran ser no constitutivos de alcance de caudales o efectos públicos, en los términos definidos en

§ 11 Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas

la presente Ley, pero que pudieran dar lugar a otro tipo de responsabilidades contables, el Consejero de Cuentas, de oficio o a instancia del Ministerio Fiscal o Letrado del Estado y con citación y, en su caso, intervención del presunto responsable o de sus causahabientes, acordara la formación de pieza separada con la finalidad de concretar los hechos, los posibles responsables, tanto directos como subsidiarios, y el importe total de los perjuicios ocasionados a los caudales o efectos públicos, cuando así resultare de lo actuado en el procedimiento fiscalizador de que se trate.

2. La pieza separada a que se refiere el párrafo anterior contendrá los antecedentes del procedimiento fiscalizador que se consideren adecuados a la finalidad señalada y cuantos soliciten el Ministerio Fiscal, el Letrado del Estado o el presunto responsable si hubiere comparecido. Una vez ultimada se remitirá la pieza a la Sección de Enjuiciamiento a efectos de la iniciación del oportuno juicio de cuentas.

Artículo 46.

1. Los hechos supuestamente constitutivos de alcance de caudales o efectos públicos, tanto si su conocimiento procede del examen y comprobación de cuentas, o de cualquier otro procedimiento fiscalizador, como si es consecuencia de una gestión de aquéllos que hubiera tenido lugar al margen del proceso normal de rendición de cuentas al Tribunal, se pasarán a la Sección de Enjuiciamiento a efectos de que proponga a la Comisión de Gobierno, si procediere, el nombramiento de Delegado instructor en los términos prevenidos en la Ley Orgánica 2/1982 y en la presente.

2. Recibidos los antecedentes en la Sección de Enjuiciamiento y turnado el asunto entre los Consejeros adscritos a la misma, cuando los hechos, manifiestamente, no revistan caracteres de alcance o cuando no fuere éste individualizado con referencia a cuentas determinadas o a concretos actos de administración, custodia o manejo de caudales o efectos públicos, podrá el Consejero de Cuentas a que hubiere correspondido, previa audiencia del Ministerio Fiscal, Letrado del Estado y, en su caso, si estuviere comparecido en forma, de quien hubiere deducido la pretensión de responsabilidad contable, por término común de cinco días, decretar el archivo de las actuaciones, dándose contra esta resolución recurso ante la Sala del Tribunal que resultare competente dentro del plazo de cinco días, sin que quepa ulterior recurso y sin perjuicio de lo que procediere en punto al recurso de casación en el procedimiento jurisdiccional correspondiente.

Artículo 47.

1. Hecho el nombramiento de Delegado Instructor en los términos establecidos en la Ley Orgánica 2/1982, procederá éste a la práctica de las siguientes actuaciones:

a) Nombramiento de Secretario que autorice y lleve a efecto cuantos proveídos y diligencias se pronuncien o se practiquen en el procedimiento.

b) Reclamación de las diligencias preventivas del alcance que se hayan instruido por el Jefe del Centro o Dependencia donde haya ocurrido la falta, o por el alcanzado en su caso.

c) Práctica de las diligencias oportunas en averiguación del hecho y de los presuntos responsables o sus causahabientes, a no ser que se considerasen suficientes las practicadas con anterioridad.

d) Pase del tanto de culpa a los Tribunales ordinarios, si hubiese indicios de responsabilidad criminal, salvo que conste haberse hecho en las diligencias preventivas.

e) Liquidación provisional del alcance, previa citación de los presuntos responsables, Ministerio Fiscal, Letrado del Estado o, en su caso, legal representación de la entidad perjudicada, con mención expresa de la clase de valores, efectos o caudales públicos que pudieran haber sufrido menoscabo.

f) Requerimiento de los presuntos responsables para que depositen o afiancen, en cualquiera de las formas legalmente admitidas, el importe provisional del alcance, más el cálculo, también provisional, de los intereses que pudieran resultar procedentes, bajo apercibimiento de embargo.

g) Embargo de los bienes de los presuntos responsables a no ser que tuviesen afianzada, o afianzaren, en forma legal, sus posibles responsabilidades en los términos establecidos en el Reglamento General de Recaudación.

§ 11 Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas

2. Si existiese dificultad para la determinación de las posibles responsabilidades subsidiarias, se hará constar así en el acta de liquidación provisional y se proseguirán las actuaciones con los presuntos responsables directos, dejando para un momento posterior el aseguramiento de aquéllas.

3. La diligencia de embargo, en los casos en que resultare procedente, se practicará en la forma prevenida en el Reglamento General de Recaudación para la vía de apremio, entendiéndose sustituida la providencia de apremio por el requerimiento a que se refiere el apartado f) del párrafo primero de este artículo.

4. Las diligencias prevenidas en los apartados anteriores se practicarán en el plazo de dos meses, prorrogables por otro mes con justa causa, en la unidad a que se refiere el artículo 11.3 de la presente Ley o bajo la vigilancia de la misma.

5. Cuando el cargo de Delegado instructor recaiga en funcionario que tenga su residencia fuera de la provincia en que hubieran acaecido los hechos, podrá dicho Delegado nombrar un Comisionado para la práctica de las diligencias concretas que le delegue expresamente. El nombramiento de Comisionado se hará en funcionario público del lugar en que ocurrieran los hechos. Los Delegados cuidarán, bajo su responsabilidad, que los Comisionados observen estrictamente lo que determine esta Ley respecto a las actuaciones en que intervengan.

Artículo 48.

1. Contra las resoluciones dictadas en la pieza separada a que hace referencia el artículo 45 o en las actuaciones prevenidas en los artículos 46 y 47, todos de la presente Ley, en que no se accediera a completar las diligencias con los extremos que los comparecidos señalaren o en que se causare indefensión, se dará recurso ante la Sala del Tribunal que corresponda, a interponer dentro del plazo de cinco días.

2. Contra las resoluciones de la Sala resolviendo los recursos prevenidos en el párrafo anterior, no se dará recurso alguno, sin perjuicio de lo que se acordare, al respecto, en el procedimiento jurisdiccional y de lo que, en su día, procediere en punto al recurso de casación.

TÍTULO V

De la jurisdicción contable y de sus procedimientos

CAPÍTULO I

De la naturaleza, extensión y límites de la jurisdicción contable

Artículo 49.

1. La jurisdicción contable conocerá de las pretensiones de responsabilidad que, desprendiéndose de las cuentas que deben rendir todos cuantos tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos, se deduzcan contra los mismos cuando, con dolo, culpa o negligencia graves, originaren menoscabo en dichos caudales o efectos a consecuencia de acciones u omisiones contrarias a las Leyes reguladoras del régimen presupuestario y de contabilidad que resulte aplicable a las entidades del sector público o, en su caso, a las personas o Entidades receptoras de subvenciones, créditos, avales u otras ayudas procedentes de dicho sector. Sólo conocerá de las responsabilidades subsidiarias, cuando la responsabilidad directa, previamente declarada y no hecha efectiva, sea contable.

2. No corresponderá a la jurisdicción contable el enjuiciamiento de los asuntos o cuestiones atribuidos a la competencia del Tribunal Constitucional o de los distintos órdenes de la jurisdicción ordinaria, en los términos prevenidos en el artículo 16 de la Ley Orgánica 2/1982 y sin perjuicio de la competencia por razón de prejudicialidad a que se refiere el artículo 17.2 de la misma.

§ 11 Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas

En consecuencia, los órganos de la jurisdicción contable podrán apreciar, incluso de oficio, su falta de jurisdicción o competencia en la forma establecida en la Ley reguladora del proceso contencioso-administrativo.

3. Cuando los hechos fueren constitutivos de delito, con arreglo a lo establecido en el artículo 18.2 de la Ley Orgánica 2/1982, el Juez o Tribunal que entendiere de la causa se abstendrá de conocer de la responsabilidad contable nacida de ellos, dando traslado al Tribunal de Cuentas de los antecedentes necesarios al efecto de que por éste se concrete el importe de los daños y perjuicios causados en los caudales o efectos públicos.

Artículo 50.

Los conflictos que se susciten entre los órganos de la jurisdicción contable y la Administración o las restantes jurisdicciones serán resueltos de conformidad con lo dispuesto en la Ley Orgánica de Conflictos Jurisdiccionales.

Artículo 51.

Los órganos de la jurisdicción contable podrán recabar el auxilio de los Jueces y Tribunales de todo orden para el ejercicio de sus funciones jurisdiccionales, que deberá serles prestado en la forma regulada en la Ley Orgánica del Poder Judicial y en las Leyes Procesales para la cooperación jurisdiccional.

CAPÍTULO II

De los órganos de la jurisdicción contable y de sus atribuciones

Artículo 52.

1. La jurisdicción contable se ejercerá por los siguientes Organos:

- a) Los Consejeros de Cuentas.
- b) Las Salas del Tribunal de Cuentas.

2. La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo conocerá de los recursos de casación y revisión que se interpongan contra las sentencias pronunciadas por las Salas del Tribunal de Cuentas, en los casos y por los motivos determinados en esta Ley.

Artículo 53.

1. Compete a los Consejeros de Cuentas, como órganos de la jurisdicción contable, el conocimiento y fallo, en única instancia, de los expedientes de cancelación de fianzas en que no se hubieran deducido pretensiones de responsabilidad contable y, en primera instancia, de los juicios de cuentas, de los procedimientos de reintegro por alcance y de los restantes procedimientos de cancelación de fianzas.

2. También conocerán de los incidentes de recusación promovidos contra los Secretarios y resto de los funcionarios que intervengan en los procedimientos jurisdiccionales de su competencia por las causas y trámites establecidos en las Leyes Orgánica del Poder Judicial y de Enjuiciamiento Civil.

Artículo 54.

1. Las Salas del Tribunal de Cuentas conocerán:

a) En única instancia, de los recursos que se formulen contra resoluciones dictadas por las Administraciones Públicas en materia de responsabilidades contables en aquellos casos expresamente previstos por las leyes.

b) En segunda instancia, de las apelaciones deducidas contra las resoluciones dictadas en primera instancia por los Consejeros de Cuentas en los juicios de cuentas, en los procedimientos de reintegro por alcance y en los expedientes de cancelación de fianzas.

2. También conocerán las Salas del Tribunal:

§ 11 Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas

- a) De los recursos de queja por inadmisión de la apelación acordada por los Consejeros de Cuentas en asuntos propios de su competencia jurisdiccional.
- b) De los recursos de súplica contra resoluciones de la propia Sala.
- c) De los incidentes de recusación promovidos contra los Consejeros de Cuentas, Secretarios y restantes funcionarios que intervengan en los procedimientos jurisdiccionales de su competencia, por las causas y trámites establecidos en las Leyes Orgánica del Poder Judicial y de Enjuiciamiento Civil, sin perjuicio de lo que dispone el artículo 3, 1), de la presente.
- d) De los recursos formulados en las actuaciones previas a la exigencia de responsabilidades contables en vía jurisdiccional.

CAPÍTULO III

De las partes, legitimación, representación y defensa ante el Tribunal de Cuentas**Artículo 55.**

1. Con arreglo a lo dispuesto en el artículo 47 de la Ley Orgánica 2/1982, la legitimación activa corresponderá, en todo caso, a la Administración o Entidad Pública perjudicada, que podrá ejercer toda clase de pretensiones de responsabilidad contable ante el Tribunal de Cuentas sin necesidad, en su caso, de declarar previamente lesivos los actos que impugne, y al Ministerio Fiscal, que podrá ejercitar las pretensiones de aquella naturaleza que resulten procedentes. Las restantes Entidades del sector público a que se refiere el artículo 4.º de la Ley Orgánica citada, estarán legitimadas para el ejercicio de las pretensiones de responsabilidad contable que les competan, con sujeción a las reglas por que cada una de ellas se rija.

2. Se considerarán legitimados pasivamente los presuntos responsables directos o subsidiarios, sus causahabientes y cuantas personas se consideren perjudicadas por el proceso.

3. En los expedientes de cancelación de fianzas estarán legitimados activamente los gestores de fondos públicos a quienes se hubiere exigido, los fiadores y sus respectivos herederos; y pasivamente la Entidad del sector público a cuyo favor se hubiere constituido la garantía.

Artículo 56.

1. El ejercicio de la acción pública a que se refiere el artículo 47.3 de la Ley 2/1982, exigirá la personación en forma con arreglo a lo establecido en el artículo siguiente y se efectuará mediante escrito presentado dentro del plazo de nueve días a que se refiere el artículo 68.1 de la presente Ley. Si la comparecencia se efectuara en momento posterior, se estará a lo dispuesto en el apartado 5.º del mismo precepto.

2. Si no existiera iniciado procedimiento jurisdiccional en exigencia de responsabilidad contable, el ejercicio de la acción se efectuará mediante escrito compareciendo en forma en el que se individualizarán los supuestos de responsabilidad por que se actúe con referencia a las cuentas, actos, omisiones o resoluciones susceptibles de determinarla y a los preceptos legales que, en cada caso, se consideren infringidos. El Consejero de Cuentas de la Sección de Enjuiciamiento a quien por turno hubiera correspondido, previamente a la incoación del correspondiente procedimiento jurisdiccional, acordará, en su caso, recabar del Departamento que hubiere efectuado el examen y comprobación de las cuentas, o que hubiere tramitado el oportuno procedimiento fiscalizador, la formación de la pieza separada a que se refiere el artículo 45 de esta Ley, o de la Sección de Enjuiciamiento la práctica de las diligencias prevenidas en los artículos 46 y 47 de la misma.

3. En el caso de que de las actuaciones fiscalizadoras no se desprendiesen indicios de responsabilidad, o los que resultaren no merecieren la calificación de contable, o de que en el escrito en que se ejercite la acción no se individualizasen los supuestos de responsabilidad contable con referencia específica a cuentas determinadas, o a concretos actos de intervención, administración, custodia o manejo de bienes, caudales o efectos públicos, el Consejero de Cuentas, previa audiencia, por término común de cinco días, del

§ 11 Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas

Ministerio Fiscal, Letrado del Estado y ejercitante de la acción, rechazará, mediante auto motivado, el escrito formulado e impondrá las costas en los términos previstos para el proceso civil al mencionado ejercitante, sin perjuicio del testimonio de particulares que quepa deducir para el pase del tanto de culpa a la jurisdicción penal y de la responsabilidad civil que, en su caso, resultare procedente.

4. El auto de inadmisión del escrito en que se ejercite la acción pública de responsabilidad contable será susceptible de recurso de apelación.

Artículo 57.

1. Las partes deberán conferir su representación a un Procurador o valerse tan sólo de Abogado con poder al efecto, notarial o «apud acta».

2. Cuando actúen representadas por un Procurador, deberán ser asistidas por Abogado, sin lo cual no se dará curso a ningún escrito, salvo lo previsto en el artículo 10, número 4, de la Ley de Enjuiciamiento Civil.

3. Podrán, no obstante, comparecer por sí mismos los funcionarios y el personal al servicio de las entidades del sector público legitimados para actuar ante el Tribunal de Cuentas, e igualmente, para defender derechos o intereses propios, las personas que tengan título de Licenciado en Derecho, aunque no ejerzan la profesión de Procurador o Abogado.

4. En el procedimiento de cancelación de fianzas no será precisa la intervención de Abogado ni Procurador, pudiendo los interesados, sean o no funcionarios, comparecer por sí mismos; pero si no lo hicieran les será de aplicación lo dispuesto en los apartados anteriores.

5. Estarán inhabilitados para actuar ante el Tribunal de Cuentas, como Abogado o Procurador; quienes los dos años inmediatamente anteriores hubieren sido Consejeros, funcionarios o personal del mismo.

Artículo 58.

1. Cuando el Letrado del Estado, ostentando la representación de éste, estimase que el sostenimiento de su pretensión carece de base legal, lo hará presente al Ministro del que dependa la Administración o Entidad perjudicada para que acuerde lo que estimare procedente, en cuyo caso podrá solicitar la suspensión del procedimiento por plazo de treinta días.

2. Cuando el Letrado del Estado asuma la representación y defensa de la Administración Autonómica, de las Administraciones Locales o de la Administración Institucional, no podrá desistir del procedimiento ni renunciar al ejercicio de la pretensión de responsabilidad contable, pero sí abstenerse de intervenir, expresando las razones en que funde su abstención. En este caso, se notificará la abstención a la Entidad, Corporación o Institución perjudicada para que, en el plazo de veinte días, pueda designar representante en juicio o comunicar al Tribunal, por escrito, los fundamentos que apoyen la pretensión de responsabilidad contable.

3. El desistimiento o renuncia de la Administración o Entidad del sector público perjudicada no supondrá el sobreseimiento de las actuaciones, que podrán continuar con las demás partes, o sólo con el Ministerio Fiscal, hasta la resolución definitiva.

CAPÍTULO IV

De las pretensiones de las partes y de su acumulación ante la jurisdicción contable

Artículo 59.

1. Las partes legitimadas activamente podrán pretender ante la jurisdicción contable el reintegro de los daños y el abono de los perjuicios originados a los caudales o efectos públicos y, en ambos casos, con los intereses legales desde el día en que se entienda producido el alcance o irrogados los perjuicios.

§ 11 Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas

Los daños determinantes de la responsabilidad deberán ser efectivos, evaluables económicamente e individualizados en relación a determinados caudales o efectos.

2. En los expedientes de cancelación de fianzas, la pretensión se limitará a la devolución de la cantidad depositada o a que se deje sin efecto la garantía constituida.

Artículo 60.

1. La jurisdicción contable juzgará dentro del límite de las pretensiones formuladas por las partes y de las alegaciones de las mismas.

2. No obstante, si el órgano de dicha jurisdicción, al dictar resolución, estimare que la cuestión sometida a su conocimiento pudiera no haber sido apreciada debidamente por las partes por existir en apariencia otros motivos susceptibles de fundamentar la pretensión de responsabilidad contable o su oposición, lo someterá a aquéllas mediante providencia en que, advirtiendo que no se prejuzga el fallo definitivo, los expondrá y concederá a los interesados un plazo común no superior a diez días para que formulen las alegaciones que estimen oportunas, con suspensión, en su caso, del plazo para pronunciar la mencionada resolución.

Artículo 61.

1. Serán acumulables en un mismo proceso las pretensiones que no sean incompatibles entre sí y se deduzcan en relación con el mismo supuesto de responsabilidad contable.

2. Lo serán igualmente las que se refieran a varios supuestos cuando entre ellos exista cualquier conexión directa que justifique la unidad de tramitación y decisión.

3. La acumulación se llevará a efecto, en cualquier momento anterior a la sentencia, previa audiencia de los comparecidos por plazo no superior a diez días.

4. Acordada la acumulación, se suspenderá el curso de los autos en la medida que fuere necesario para que, respecto de todos los supuestos de responsabilidad contable de que se trate, se cumplan los trámites y garantías establecidos por esta Ley.

5. Cuando los procesos se siguieren ante diferentes órganos de la jurisdicción contable, se solicitará la acumulación a aquel que estuviere conociendo del proceso más antiguo.

6. Contra las resoluciones denegando o accediendo a la acumulación no se dará recurso alguno, sin perjuicio de que, en el primer caso, las partes puedan hacer valer sus pretensiones por separado.

CAPÍTULO V

De la cuantía de los procedimientos

Artículo 62.

1. Para la determinación de la cuantía del procedimiento se atenderá al valor de la pretensión de responsabilidad contable que se ejercite o al importe de la fianza que se pretendiere cancelar.

2. En los supuestos de acumulación, la cuantía vendrá determinada por la suma del valor de las pretensiones objeto de aquélla, sin que, no obstante, esta circunstancia comunique a las de cuantía inferior la posibilidad de recurso que, en su caso, proceda contra las de cuantía superior.

3. El órgano de la jurisdicción contable que conociere del asunto hará la determinación de la cuantía en resolución motivada una vez tenga los datos a que se refieren los párrafos anteriores, previa audiencia de las partes comparecidas por plazo no superior a cinco días y sin que por ello se interrumpa el curso de los autos.

4. Contra la resolución que determine la cuantía no se dará recurso alguno, pero la parte disconforme podrá, en su día, fundar el de queja en su indebida fijación cuando, por razón del valor asignado, fuere rechazado cualquier recurso procedente con arreglo a lo establecido en esta Ley.

CAPÍTULO VI

Disposiciones comunes a los procedimientos de la jurisdicción contable**Artículo 63.**

1. La presentación de escritos y documentos con destino a los procedimientos jurisdiccionales de la competencia del Tribunal de Cuentas se efectuará en su Registro General.

También podrán presentarse en el Juzgado de Guardia o en el de Primera Instancia e Instrucción del lugar de residencia del interesado o de su representante procesal. El Juzgado que recibiere los documentos, después de extender en ellos la correspondiente diligencia de presentación, los remitirá sin dilación al Tribunal de Cuentas.

2. El tiempo hábil para las actuaciones judiciales del Tribunal de Cuentas será el regulado por la Ley Orgánica del Poder Judicial para los diferentes órganos de la Administración de Justicia.

Artículo 64.

1. Todas las cuestiones incidentales que se susciten en los procedimientos jurisdiccionales del Tribunal de Cuentas, se sustanciarán en pieza separada sin suspender el curso de los autos.

2. Ello no obstante, los órganos de la jurisdicción contable podrán apreciar, de oficio o a instancia de parte, en resolución motivada y previa audiencia de las comparecidas por plazo no superior a diez días, la nulidad de actuaciones, en cuyo caso se retrotraerá el procedimiento al momento en que se cometió la falta.

3. La nulidad de un acto no implicará la de los que fueren independientes del mismo.

4. Contra la resolución que decretare o no diere lugar a la nulidad de actuaciones se dará recurso de reposición o de súplica, y la que desestimare este medio de impugnación sólo podrá ser objeto de recurso de apelación en un efecto cuando se dictare en un procedimiento del que conozca un Consejero de Cuentas en primera instancia, todo ello sin perjuicio de que la nulidad denegada o concedida pueda aducirse como motivo de casación sin reunirse los requisitos establecidos en esta Ley para la procedencia de este recurso.

Artículo 65.

1. Los órganos de la jurisdicción contable apreciarán de oficio la falta, en los actos de las partes, de alguno o algunos de los requisitos dispuestos por la presente Ley y concederán un plazo de diez días a la que se hallare en tal supuesto para subsanarla, con suspensión, en su caso, del plazo para dictar sentencia o la resolución que proceda.

2. También las partes, respecto de las que se alegare que alguno de sus actos adolece de los defectos a que se refiere el párrafo anterior, podrán subsanarlos en cualquier momento anterior a la sentencia.

Artículo 66.

Los traslados de escritos y actuaciones a las partes, salvo disposición expresa de la Ley, se efectuarán por plazo común a todas ellas y mediante entrega de las copias o reproducciones fotográficas, xerografiadas o de naturaleza similar que fueren precisas.

Artículo 67.

1. Para el aseguramiento de las responsabilidades contables que pudieran decretarse en los procedimientos jurisdiccionales del Tribunal, podrá solicitarse, por el Ministerio Fiscal, Letrado del Estado o legal representante de la Entidad del sector público perjudicada, embargo preventivo de los bienes de los iniciados en responsabilidad contable en los casos y en la forma establecidos en la Ley de Enjuiciamiento Civil, sin que pueda exigírseles fianza de clase alguna para decretarlo.

2. A los oportunos efectos, las diligencias en que se hubiere concretado provisionalmente el importe de las responsabilidades contables, a que hacen referencia los

artículos 45 y 47 de esta Ley, tendrán la consideración de documento suficiente para que pueda despacharse el embargo.

3. Si el embargo preventivo se hubiere solicitado y obtenido con anterioridad a la presentación de la demanda, su ratificación habrá de efectuarse cuando se evacúe este trámite en el correspondiente procedimiento jurisdiccional o, en su caso, en el de alegaciones del Ministerio Fiscal.

CAPÍTULO VII

Del procedimiento en el juicio de las cuentas

Artículo 68.

1. Recibida la pieza separada a que se refiere el artículo 45 de esta Ley o el expediente administrativo declarativo de responsabilidades contables en la Sección de Enjuiciamiento y turnado el procedimiento entre los Consejeros adscritos a la misma, el Consejero de Cuentas a quien hubiere correspondido, o la Sala del Tribunal, en su caso, acordará, en el siguiente día hábil y con la finalidad de que los legalmente habilitados para el mantenimiento u oposición a la pretensión de responsabilidad contable puedan comparecer en los autos personándose en forma dentro del plazo de nueve días, el anuncio mediante edictos de los hechos supuestamente motivadores de responsabilidad contable. No obstante, si de la pieza o expediente resultara, de modo manifiesto e inequívoco la inexistencia de caso alguno de responsabilidad contable, la falta de jurisdicción, la propia incompetencia del órgano jurisdiccional o la falta de procedimiento de fiscalización del que haya de depender la responsabilidad contable, en cuyo caso se declarará no haber lugar a la incoación del juicio en los términos prevenidos para la inadmisión del recurso en el proceso contencioso-administrativo ordinario.

2. Los edictos se publicarán en el tablón de anuncios del Tribunal, en el «Boletín Oficial del Estado» y en el «Boletín Oficial» de la provincia donde los hechos hubieren tenido lugar. Si éstos se refieren a la actividad económico-financiera de las Comunidades Autónomas o Corporaciones Locales, la publicación se efectuará también en el «Boletín Oficial de la Comunidad» correspondiente. Los órganos gestores de los mencionados periódicos oficiales no podrán exigir, para hacer la publicación, derecho o exacción alguna, aunque podrán acompañar la liquidación que proceda para que se incluya en la tasación de costas y se satisfaga si hubiere condena expresa en las mismas.

3. En la misma providencia en que se acuerde la publicación de edictos se acordará igualmente el emplazamiento del Ministerio Fiscal, Letrado del Estado, representante legal de la entidad del sector público perjudicada en el supuesto de que su representación no se halle a cargo del Servicio Jurídico del Estado y presuntos responsables, a fin de que, asimismo, comparezcan en autos, personándose en forma dentro del plazo de nueve días.

4. Si hubiere grave dificultad para la determinación de los responsables subsidiarios, se hará constar así motivadamente y continuarán las actuaciones con los directos.

5. La falta de comparencia de los mencionados en los párrafos precedentes no impedirá su comparencia posterior, pero en tal caso no habrá lugar a retrotraer ni interrumpir el procedimiento.

Artículo 69.

1. Hecha la publicación anteriormente prevenida y transcurrido el término de los emplazamientos, se dará traslado de la pieza y demás actuaciones, o, en su caso, del expediente administrativo, al Letrado del Estado, al representante procesal de la Entidad del sector público perjudicada, caso de que no estuviera representada por aquél, y a los demás comparecidos como parte actora para que, dentro del plazo común de veinte días, deduzcan la oportuna demanda.

2. Si ninguna demanda fuere presentada en el plazo concedido para ello, se conferirá traslado de la pieza y actuaciones al Ministerio Fiscal, por el mismo plazo, para que la formule si procediere.

§ 11 Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas

3. En el caso de que tampoco fuere aquélla deducida por el Ministerio Fiscal, el órgano de la Jurisdicción contable que entendiere del litigio ordenará de oficio el archivo de los autos.

Artículo 70.

1. Presentada la demanda, se dará traslado de ella a las partes legitimadas como demandadas que hubieren comparecido, para que, dentro del plazo común de veinte días, la contesten.

2. Formulada la contestación, se dará traslado de lo actuado al Ministerio Fiscal, al objeto de que alegue, dentro del plazo de veinte días, cuanto considere procedente en punto al mantenimiento o no de la pretensión de responsabilidad contable, pudiendo proponer la práctica de las pruebas que considere oportunas.

3. Si las partes o el Ministerio Fiscal estimaren que la pieza separada está incompleta, podrán solicitar, dentro de los diez primeros días del plazo concedido para formular la demanda, contestación o alegaciones, que se reclamen los antecedentes necesarios para completarla o que se practiquen las actuaciones omitidas en la fase previa a la exigencia jurisdiccional de las responsabilidades contables.

4. La solicitud a que se refiere el párrafo anterior, que suspenderá el curso del plazo correspondiente, deberá ser resuelta dentro del plazo de tres días. Si el órgano de la jurisdicción contable que conociere del asunto la estimare improcedente, ordenará que él o los solicitantes evacúen el trámite suspendido dentro del plazo que reste del inicialmente concedido. Si, por el contrario, resolviere favorablemente la solicitud, acordará el complemento de las actuaciones, o la práctica de las diligencias precisas, a cuyo fin concederá un plazo no superior a treinta días.

Artículo 71.

Contestada la demanda o, en su caso, transcurrido el plazo concedido para hacerlo y evacuado el trámite de alegaciones por el Ministerio Fiscal, continuará el procedimiento por los trámites del contencioso-administrativo ordinario, con las especialidades siguientes:

1.^a Las alegaciones previas podrán versar sobre la falta de jurisdicción o la incompetencia del órgano jurisdiccional, la falta o defecto de representación o de legitimación de las partes actoras, la falta de cumplimiento de los requisitos de forma de la demanda y la existencia de cosa juzgada, sin perjuicio de que tales motivos puedan ser alegados en la contestación.

2.^a Transcurrida la fase de alegaciones y, en su caso, la probatoria, el órgano de la jurisdicción contable podrá decretar el sobreseimiento del juicio, de oficio o a instancia de cualquiera de las partes, si se dieren las condiciones para su procedencia en los términos establecidos en esta Ley.

3.^a La sentencia decidirá todas las cuestiones controvertidas en el proceso y estimará o desestimará, en todo o en parte, la pretensión de responsabilidad contable que se hubiere ejercitado, sin que puedan hacerse en ella pronunciamientos de nulidad procedimental que dejen imprejuizado el fondo del asunto.

4.^a La sentencia condenatoria contendrá, en su parte dispositiva, las siguientes especificaciones:

a) El importe en que se cifren los daños y perjuicios causados en los bienes, caudales o efectos públicos. En el supuesto de que dicho importe no constare cifrado en autos, la sentencia podrá declarar la existencia de los daños y perjuicios y diferir para el período de ejecución la determinación concreta de su cuantía.

b) Quiénes son los responsables, designándolos por sus nombres y apellidos y cargos que desempeñen, y expresando si lo son en concepto de directos o subsidiarios.

c) El carácter solidario de la responsabilidad directa y la cuota de que deba, en su caso, responder cada responsable subsidiario.

d) La condena al pago de la suma en que se cifre la responsabilidad contable, con sujeción a lo prevenido en la especificación primera.

e) La condena al pago de los intereses, calculados con arreglo a los tipos legalmente establecidos y vigentes el día en que se consideren producidos los daños y perjuicios. De

§ 11 Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas

tratarse de responsabilidades subsidiarias, la obligación de abono de intereses se contará desde la fecha en que los responsables correspondientes fueren requeridos para el pago.

f) La contracción de la cantidad en que se cifre la responsabilidad contable en la cuenta que, en su caso, proceda.

g) El pronunciamiento sobre el pago de las costas del juicio en los términos prevenidos para el proceso civil.

CAPÍTULO VIII

Del procedimiento de reintegro por alcance

Artículo 72.

1. A efectos de esta Ley se entenderá por alcance el saldo deudor injustificado de una cuenta o, en términos generales, la ausencia de numerario o de justificación en las cuentas que deban rendir las personas que tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos, ostenten o no la condición de cuentadantes ante el Tribunal de Cuentas.

2. A los mismos efectos, se considerará malversación de caudales o efectos públicos su sustracción, o el consentimiento para que ésta se verifique, o su aplicación a usos propios o ajenos por parte de quien los tenga a su cargo.

Artículo 73.

1. Recibidas las actuaciones a que se refiere el artículo 47 de esta Ley en la Sección de Enjuiciamiento y turnado el procedimiento entre los Consejeros adscritos a la misma, el Consejero de Cuentas a quien hubiese correspondido procederá en la forma establecida en el artículo 68 para el juicio de las cuentas.

2. Hecha la publicación de edictos, y transcurrido el término de los emplazamientos, se seguirá el procedimiento por los trámites del juicio declarativo que corresponda a la cuantía del alcance según la Ley de Enjuiciamiento Civil.

3. Si ninguna demanda fuere presentada en el plazo concedido para ello, se conferirá traslado de las actuaciones al Ministerio Fiscal, por el mismo plazo, para que la formalice si procediere.

4. En el caso de que tampoco fuere aquella deducida por el Ministerio Fiscal, el órgano de la jurisdicción contable que entendiere del litigio ordenará, de oficio, el archivo de los autos.

Artículo 74.

En el procedimiento jurisdiccional de reintegro por alcance, sin perjuicio de los trámites prevenidos para el juicio declarativo correspondiente, se observaran las siguientes prevenciones:

1.^a Los hechos se concretarán, exclusivamente, a supuestos de malversación o alcance en los términos en que los define la presente Ley.

2.^a Transcurridos las alegaciones y establecidos, en su caso, las pruebas, el órgano de enjuiciamiento contable que conozca de los autos podrá decretar el sobreseimiento si se dieran las condiciones para su procedencia que se establecen en esta Ley.

3.^a A la sentencia le serán aplicables las disposiciones contenidas en las especificaciones 3.^a y 4.^a del artículo 71 de la presente Ley.

CAPÍTULO IX

De los expedientes de cancelación de fianzas

Artículo 75.

1. Se iniciara el procedimiento mediante instancia en que el solicitante expresará, con la debida separación, el destino y el período de tiempo de la gestión a que la fianza se

§ 11 Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas

encuentra afecta, la clase de ésta, los documentos en que se encuentra constituida y la Caja donde se hallen depositados los valores o el lugar en que radiquen las fincas hipotecadas.

2. Se acompañará a la solicitud una relación de la clase y número de cuentas que rindió o debió rendir el interesado y, si obrase en su poder, certificación de que las mismas fueron archivadas de conformidad, haciendo mención, en otro caso, de los reparos que se le hubieren hecho y de si le fue exigida alguna responsabilidad contable y el resultado del procedimiento.

3. En todo caso, la cancelación de la fianza exigirá la terminación de la gestión a que estuviera afecta.

Artículo 76.

1. Presentada la solicitud con los documentos prevenidos, y turnada la ponencia correspondiente entre los Consejeros de la Sección de Enjuiciamiento, se recabará de la Secretaria del Tribunal, de los Departamentos correspondientes de éste o de los Centros o Entidades competentes por razón de la gestión afianzada, la información necesaria para concretar si el solicitante rindió las cuentas que aparezcan en la relación por él aportada y si las mismas son todas las que debió rendir, con expresión del resultado de su examen y comprobación, así como si la fianza cuya cancelación se solicita se encuentra afecta a algún procedimiento de responsabilidad contable.

2. Complementada la información, el Consejero de Cuentas, oyendo al Ministerio Fiscal y al Letrado del Estado, o, en su caso, al Letrado del Ente del sector público a cuyo favor se hubiera constituido la garantía, y pidiendo cuantos datos y antecedentes considere pertinentes, dictará auto acordando o denegando la cancelación solicitada.

3. La oposición del Ministerio Fiscal, Letrado del Estado o cualquiera de los activamente legitimados para el ejercicio de pretensiones de responsabilidad contable, transformará en contencioso el expediente, que se sustanciará conforme a las normas del juicio de cuentas o procedimiento de reintegro por alcance, según proceda.

Artículo 77.

Cuando no puedan obtenerse todas las informaciones y antecedentes a que se refieren los artículos anteriores, o los recogidos no fueren completos o suficientes, podrá accederse a la cancelación de la fianza siempre que el Jefe del Centro o dependencia correspondiente certifique, bajo su responsabilidad, los siguientes extremos:

a) Que el interesado ha rendido todas las cuentas a que estaba obligado, que las mismas fueron debidamente justificadas y comprobadas y que de ellas no resulta ningún tipo de responsabilidad contra el mismo.

b) Que, independientemente de las cuentas, no resultan contra el interesado cargos por hechos determinantes de responsabilidad contable, directa o subsidiaria.

CAPÍTULO X**De los modos de terminación de los procedimientos jurisdiccionales****Artículo 78.**

1. Los procedimientos jurisdiccionales ante el Tribunal de Cuentas podrán terminar:

- a) Por sentencia.
- b) Por auto de sobreseimiento.
- c) Por allanamiento.
- d) Por desistimiento.
- e) Por caducidad.

2. El allanamiento, desistimiento y caducidad se regirán por lo dispuesto en la Ley reguladora del proceso contencioso-administrativo.

Artículo 79.

1. Procederá el sobreseimiento:

a) Cuando, transcurrida la fase de alegaciones y, en su caso, la probatoria en los procedimientos de juicio de las cuentas o de reintegro por alcance, no resultaren debidamente acreditados los hechos que hubieren dado motivo a su incoación.

b) Cuando, ultimadas dichas fases, resultaren hechos constitutivos de alcance o cualquier otro supuesto de responsabilidad contable, pero no existieren motivos suficientes para imputarlos a persona alguna.

c) Cuando resultare de las actuaciones instructoras haber tenido lugar los hechos constitutivos del supuesto de responsabilidad contable de que se trate y hubiese sido ingresado el importe del alcance o indemnizados los daños y perjuicios ocasionados a los caudales y efectos públicos.

2. Antes de decretar el sobreseimiento, el órgano de la jurisdicción contable que entendiere del asunto oírá por plazo común de diez días al Ministerio Fiscal y a las restantes partes personadas.

3. Contra el auto que acuerde el sobreseimiento se dará recurso de apelación.

CAPÍTULO XI

De los recursos contra providencias, autos y sentencias

Artículo 80.

1. Contra las providencias y autos de los órganos de la jurisdicción contable se darán los recursos prevenidos en la Ley reguladora del proceso contencioso-administrativo.

2. Contra las sentencias pronunciadas por los Consejeros de Cuentas en primera instancia cabrá recurso de apelación.

3. El recurso de apelación contra las resoluciones a que se refieren los párrafos anteriores se sustanciará y decidirá en la forma prevenida para el recurso de la misma naturaleza en la Ley reguladora del proceso contencioso-administrativo.

Artículo 81.

1. El conocimiento del recurso de casación en materia de responsabilidad contable corresponde exclusivamente a la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo.

2. Son susceptibles de recurso de casación:

1.º Las sentencias definitivas pronunciadas por las Salas del Tribunal en apelación o en única instancia cuando la cuantía del procedimiento exceda de 3.000.000 de pesetas.

Esta cuantía se entenderá, en su caso, elevada o disminuida, sin necesidad de precepto legal que así lo exprese, en la medida en que lo sea para el recurso de casación en el proceso civil.

2.º Los autos dictados por las Salas del Tribunal de Cuentas, en asuntos de que conozcan en única instancia, por virtud de los cuales no se dé lugar a la incoación del procedimiento jurisdiccional correspondiente.

3.º Los autos dictados por las mismas Salas en apelación, confirmatorios de los pronunciados en primera instancia por los Consejeros de Cuentas, no dando lugar a la incoación del procedimiento jurisdiccional que corresponda.

3. El recurso de casación podrá interponerse por el Ministerio Fiscal, o por quienes, siendo actores o figurando como demandados en el procedimiento jurisdiccional de que traigan causa puedan resultar perjudicados por la sentencia o resolución recurrida, siempre que no hubieren consentido otra previamente recaída sobre igual objeto y en el mismo proceso.

Artículo 82.

1. El recurso de casación habrá de fundarse en alguno o algunos de los motivos siguientes:

- 1.º Abuso, exceso o defecto en el ejercicio de la jurisdicción contable.
- 2.º Incompetencia o inadecuación del procedimiento.
- 3.º Quebrantamiento de las normas esenciales del proceso o de los principios de audiencia y defensa, siempre que, en este último caso, se haya producido efectiva indefensión.
- 4.º Error evidente en la apreciación de la prueba basado en documentos que obren en el procedimiento, que demuestren la equivocación del órgano del Tribunal sin resultar contradichos por otros elementos de prueba.
- 5.º Infracción de las normas de la Constitución y del resto del ordenamiento jurídico o de la jurisprudencia que fueren aplicables para resolver las pretensiones de las partes.

2. La infracción de las normas relativas a los actos y garantías procesales que producen indefensión requiere que se haya pedido la subsanación de la falta o transgresión en la instancia en que se hubiere cometido y que, de haberlo sido en la primera instancia, se reproduzcan en la segunda, con la salvedad, en cuanto a las faltas cometidas en segunda instancia, de que fuere ya imposible la reclamación.

Artículo 83.

Habrá lugar al recurso de revisión contra las sentencias firmes en los casos siguientes:

- 1.º Si después de pronunciada la sentencia apareciesen documentos nuevos que resultaran decisivos para adoptar los pronunciamientos de la sentencia.
- 2.º Cuando se descubra que en las cuentas que hayan sido objeto de la sentencia definitiva existieron errores trascendentales, omisiones de cargos importantes o cualquier otra anomalía de gran entidad.
- 3.º Si la sentencia hubiere recaído en virtud de documentos declarados falsos o cuya falsedad se reconociese o declarase después.
- 4.º Si la sentencia firme se hubiera ganado injustamente en virtud de prevaricación, cohecho, violencia u otra maquinación fraudulenta.
- 5.º Cuando la sentencia se funde en lo resuelto respecto a una cuestión prejudicial que posteriormente fuere contradicha por sentencia firme del orden jurisdiccional correspondiente.
- 6.º Si los órganos de la jurisdicción contable hubieren dictado resoluciones contrarias entre sí, o con sentencias del Tribunal Supremo en materia de responsabilidad contable, respecto a los mismos litigantes u otros diferentes en idéntica situación, donde, en mérito a hechos, fundamentos y pretensiones sustancialmente iguales, se llegue a pronunciamientos distintos.

Artículo 84.

1. Los recursos de casación y revisión se prepararán, interpondrán, sustanciarán y decidirán de conformidad con lo dispuesto en la Ley reguladora del proceso contencioso-administrativo, sin que sea necesaria garantía de depósito alguno.

2. La interposición de los recursos de casación y de revisión no impedirá la ejecución de la sentencia impugnada, salvo que el recurrente prestase fianza o aval suficientes para garantizar el cumplimiento de la misma.

CAPÍTULO XII

De la ejecución de las sentencias

Artículo 85.

1. Una vez firme la sentencia recaída en los procedimientos jurisdiccionales a que se refiere el presente título se procederá a su ejecución, de oficio o a instancia de parte, por el

§ 11 Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas

mismo órgano jurisdiccional que la hubiera dictado en primera instancia, en la forma establecida para el proceso civil.

2. Cuando no se haya podido obtener el total reintegro de las responsabilidades decretadas se practicarán cuantas diligencias se juzguen pertinentes en punto a la averiguación y descubrimiento de bienes de cualquier clase sobre los que puedan hacerse efectivas.

3. Si no dieren resultado las indicadas diligencias, se declarará la insolvencia de los responsables directos y se procederá contra los subsidiarios.

4. Las declaraciones de insolvencia de los responsables, tanto directos como subsidiarios, se entenderán hechas siempre con la cláusula de sin perjuicio, a fin de poder hacer efectivas las responsabilidades contables cuando vinieren a mejor fortuna.

Artículo 86.

1. Todas las diligencias de ejecución se tramitarán en pieza separada, abierta una por cada responsable así declarado en la sentencia.

2. Cuando la sentencia no hubiere determinado el importe de los daños y perjuicios en que se cifren las responsabilidades contables, se procederá a su liquidación por el órgano del Tribunal que conociere de la ejecución en la forma establecida en la Ley de Enjuiciamiento Civil.

Artículo 87.

Sin perjuicio de las diligencias a que se refieren los artículos anteriores, firme que sea la sentencia, se procederá a la tasación de las costas por los trámites establecidos para el proceso civil.

TÍTULO VI

Del Estatuto del Personal al servicio del Tribunal de Cuentas

CAPÍTULO I

Disposiciones generales

Artículo 88.

El personal que preste sus servicios al Tribunal de Cuentas, retribuidos con cargo a las consignaciones de personal que figuren en su presupuesto, se regirá, tenga o no la condición de funcionario, por los preceptos de este Título y, en lo no previsto, por la legislación general de la función pública, y por las disposiciones de Régimen Interior que le sean aplicables.

Artículo 89.

1. El personal a que se refiere el artículo anterior está integrado por el personal funcionario, el personal contratado y el personal eventual.

2. Son funcionarios al servicio del Tribunal de Cuentas:

a) Los integrantes del Cuerpo Superior de Letrados del Tribunal de Cuentas.

b) Los integrantes del Cuerpo Superior de Auditores del Tribunal de Cuentas.

c) Los pertenecientes a los Cuerpos Superiores de las Administraciones Públicas y Seguridad Social, integrados en el grupo A, con destino en el Tribunal de Cuentas, en número que no sobrepasará el total de las plantillas de los Cuerpos Superiores de Letrados y Auditores de éste.

d) Los integrantes del Cuerpo de Contadores Diplomados del Tribunal de Cuentas.

e) Los pertenecientes a los Cuerpos de las Administraciones Públicas y Seguridad Social clasificados en los grupos B, C y D, con excepción de los contemplados en el artículo 1.2 de la Ley 30/1984, de 2 de agosto, con destino en el Tribunal de Cuentas.

§ 11 Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas

f) Los pertenecientes al Cuerpo General Subalterno de la Administración del Estado, también con destino en el Tribunal de Cuentas.

3. El Tribunal de Cuentas, dentro del crédito disponible, podrá contratar personal laboral para aquellos puestos de trabajo de carácter permanente que figuren incluidos en la correspondiente relación de puestos de trabajo de personal laboral.

Podrá asimismo contratar personal interino de acuerdo con la legislación de la Función Pública para vacantes de puestos incluidos en la relación de puestos de trabajo de personal funcionario, cuando existan razones de urgente necesidad.

Lo dispuesto en el párrafo anterior se entenderá sin perjuicio de los contratos que, excepcionalmente, pueda celebrar el Tribunal para la realización de trabajos específicos y concretos no habituales, que se someterán a la legislación de contratos del Estado o, en su caso, a la legislación civil o mercantil.

4. El personal eventual sólo podrá ejercer funciones expresamente calificadas de confianza o asesoramiento especial de los Consejeros de Cuentas. Su cese será automático cuando se produzca el del Consejero a cuyo servicio esté adscrito. En ningún caso el personal eventual podrá ocupar puestos de trabajo asignados en la relación de puestos de trabajo a funcionarios comprendidos en el apartado segundo de este artículo.

Artículo 90.

La representación y la participación del personal del Tribunal de Cuentas en el establecimiento de sus condiciones de trabajo se llevarán a cabo a través de una Junta de Personal y de una Mesa de Negociación en los términos que resulten de las normas generales por las que se rige la Función Pública.

CAPÍTULO II**De las relaciones de puestos de trabajo y de la oferta de empleo público del Tribunal de Cuentas****Artículo 91.**

1. Las relaciones de puestos de trabajo de personal funcionario y laboral del Tribunal de Cuentas comprenden los puestos de trabajo a desempeñar por el personal a su servicio.

2. Las relaciones de puestos de trabajo del Tribunal de Cuentas irán precedidas de los antecedentes, estudios y documentos que acrediten su adecuación a los principios de productividad, racionalización, no proliferación del gasto y mejor organización del servicio.

3. Las relaciones de puestos de trabajo del Tribunal de Cuentas contendrán la denominación y características esenciales de los puestos, las retribuciones complementarias que tengan asignadas y los requisitos exigidos para su desempeño. Estos requisitos serán determinados por el Pleno del Tribunal, a propuesta de la Comisión de Gobierno, debiendo especificarse el número genérico de puestos que se reserven a cada una de las categorías de personal a que se refiere el artículo 89.

4. Los puestos de trabajo serán de adscripción indistinta para todo el personal al servicio del Tribunal, sin perjuicio de que puedan atribuirse, con carácter exclusivo, puestos de trabajo a funcionarios de cada una de las categorías comprendidas en el artículo 89.2 de la presente Ley cuando tal adscripción se derive necesariamente de la naturaleza de la función a desempeñar en ellos según determinación concreta del Pleno del Tribunal.

Artículo 92.

1. Las plazas dotadas presupuestariamente que no puedan ser cubiertas con los efectivos de personal existentes en el Tribunal de Cuentas constituyen su oferta de empleo público.

2. Una vez aprobada la Ley de Presupuestos Generales del Estado, la Comisión de Gobierno propondrá al Pleno para su aprobación, la oferta anual de empleo de personal al servicio del Tribunal de Cuentas.

3. La oferta de empleo a que se refieren los párrafos anteriores se ajustará a la legislación general de la función pública.

CAPÍTULO III

Del régimen general de la relación de servicio en el Tribunal de Cuentas

Artículo 93.

1. El régimen de selección, provisión de puestos de trabajo, derechos, deberes, incompatibilidades, bases del régimen de retribuciones, seguridad social, extinción de la relación del servicio y régimen disciplinario de los funcionarios pertenecientes a los Cuerpos Superiores de Letrados y Auditores del Tribunal de Cuentas, así como de los integrantes del Cuerpo de Contadores Diplomados del mismo, será el establecido en la legislación general de la función pública.

2. La provisión de los puestos de trabajo de los funcionarios al servicio del Tribunal de Cuentas que no pertenezcan a los Cuerpos de Funcionarios mencionados en el apartado anterior se regirá igualmente por las correspondientes normas de la legislación general de la Función Pública. La convocatoria y resolución de los correspondientes procedimientos y la provisión de puestos de trabajo se resolverán por la Comisión de Gobierno del Tribunal.

3. La situación administrativa de los funcionarios comprendidos en el párrafo anterior será la de servicios especiales cuando accedan al Tribunal de Cuentas por el procedimiento de libre designación y la de servicio activo con destino en el Tribunal de Cuentas cuando accedan a éste mediante concurso.

4. Los funcionarios pertenecientes a los Cuerpos de Letrados y Auditores del Tribunal de Cuentas, y al Cuerpo de Contadores Diplomados del mismo, tendrán derecho en el ámbito general de las Administraciones Públicas a la movilidad funcional establecida en el artículo 17 de la Ley 30/1984, de 2 de agosto, quedando equiparados a tales efectos al personal funcionario enumerado en el artículo 1.1 de la citada Ley.

DISPOSICIONES ADICIONALES

Primera.

1. En todo lo que no se hallare previsto en esta Ley y en las disposiciones reglamentarias que la desarrollen, se observarán, en materia de procedimiento, recursos y forma de las disposiciones y actos de los órganos del Tribunal de Cuentas no adoptados en el ejercicio de sus funciones fiscalizadora y jurisdiccional, en cuanto resulten aplicables, las disposiciones de la Ley de Procedimiento Administrativo.

2. Corresponderá al Tribunal de Cuentas la ejecución de sus propios actos, que llevarán a cabo sus órganos con la colaboración, si fuere necesaria, de la Administración del Estado y del resto de las Administraciones Públicas.

3. Tratándose de actos declarativos de derechos, la revisión de oficio y, en su caso, la previa declaración de lesividad se adoptarán por el Pleno del Tribunal por mayoría de sus miembros.

4. Los actos y disposiciones de los órganos del Tribunal dictados en el ejercicio de sus funciones gubernativas, o en materia de personal, serán impugnables en alzada ante el Pleno. Las resoluciones de éste en las mismas materias serán impugnables en vía contencioso-administrativa ante la correspondiente Sala del Tribunal Supremo.

Segunda.

Los artículos 143 y 144.1 de la Ley 11/1977, de 4 de enero, General Presupuestaria, quedarán redactados en la forma siguiente:

«Artículo 143.

En el supuesto del apartado a) del párrafo 1 del artículo 141 de esta Ley, la responsabilidad será exigida por el Tribunal de Cuentas mediante el oportuno procedimiento de reintegro por alcance de conformidad con lo establecido en su legislación específica.

§ 11 Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas

Artículo 144.

Uno. En los supuestos que describen los apartados b) al g) del párrafo 1 del artículo 141 de esta Ley, y sin perjuicio de dar conocimiento de los hechos al Tribunal de Cuentas a los efectos prevenidos en el artículo 41.1 de la Ley Orgánica 2/1982, la responsabilidad será exigida en expediente administrativo instruido al interesado.»

Tercera.

1. Las responsabilidades contables prescriben por el transcurso de cinco años contados desde la fecha en que se hubieren cometido los hechos que las originen.

2. Esto no obstante, las responsabilidades contables detectadas en el examen y comprobación de cuentas o en cualquier procedimiento fiscalizador y las declaradas por sentencia firme, prescribirán por el transcurso de tres años contados desde la fecha de terminación del examen o procedimiento correspondiente o desde que la sentencia quedó firme.

3. El plazo de prescripción se interrumpirá desde que se hubiere iniciado cualquier actuación fiscalizadora, procedimiento fiscalizador, disciplinario, jurisdiccional o de otra naturaleza que tuviera por finalidad el examen de los hechos determinantes de la responsabilidad contable, y volverá a correr de nuevo desde que dichas actuaciones o procedimientos se paralicen o terminen sin declaración de responsabilidad.

4. Si los hechos fueren constitutivos de delito, las responsabilidades contables prescribirán de la misma forma y en los mismos plazos que las civiles derivadas de los mismos.

Cuarta.

1. Se crean el Cuerpo Superior de Letrados del Tribunal de Cuentas y el Cuerpo Superior de Auditores del propio Tribunal, que tendrán unas plantillas presupuestarias iniciales de 50 y 75 plazas respectivamente, así como los mismos derechos, deberes y régimen retributivo.

2. Además de los requisitos generales establecidos en la legislación general de la Función Pública, para el ingreso en el Cuerpo Superior de Letrados del Tribunal de Cuentas se exigirá estar en posesión del título de Licenciado en Derecho o título de Grado en Derecho que lo sustituya.

Podrán acceder al Cuerpo Superior de Auditores del propio Tribunal quienes estén en posesión del título de Doctor, Licenciado, Ingeniero y Arquitecto. Igualmente podrán acceder a dicho Cuerpo quienes se encuentren en posesión del título de Grado o el que, en su caso, se pueda establecer para el acceso a Cuerpos o Escalas clasificados en el Subgrupo A1.

Quinta.

1. Los funcionarios pertenecientes al actual Cuerpo Especial Técnico de Censores Letrados y Contables del Tribunal de Cuentas, que se declara a extinguir, se integrarán en los dos Cuerpos Superiores a que se refiere el apartado primero de la disposición anterior. A tal fin, dentro del plazo de dos meses contados a partir de la entrada en vigor de esta Ley y cualquiera que sea la situación administrativa en que se encuentren, deberán optar por integrarse en uno u otro Cuerpo, según el orden de antigüedad que resulte de los servicios efectivos prestados en el primeramente mencionado y teniendo en cuenta las titulaciones requeridas que se posean.

2. Los funcionarios pertenecientes al actual Cuerpo Especial Técnico de Censores Letrados y Contables del Tribunal de Cuentas que, por cualquier causa, no ejercitasen el derecho de opción a que se refiere el párrafo anterior, quedarán integrados en una escala a extinguir con la misma denominación que en la actualidad ostenta y los mismos derechos, deberes y régimen retributivo que el de los Cuerpos Superiores de nueva creación a que hace referencia el apartado anterior.

Sexta.

1. La plantilla inicial del Cuerpo de Contadores Diplomados del Tribunal de Cuentas será de 300 funcionarios.

§ 11 Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas

2. Para el ingreso en dicho cuerpo, además de los requisitos generales establecidos en la legislación general de la función pública, se exigirá estar en posesión de alguno de los títulos a que se refiere el grupo B de funcionarios del artículo 25 de la Ley 30/1984, de 2 de agosto, de Medidas para la Reforma de la Función Pública.

Séptima.

Las modificaciones numéricas de las plantillas de funcionarios pertenecientes a los Cuerpos Superiores de Letrados y Auditores del Tribunal de Cuentas y al Cuerpo de Contadores Diplomados del mismo, se efectuarán por medio de la Ley de Presupuestos Generales del Estado.

Octava.

Los funcionarios incorporados al Tribunal de Cuentas en virtud de los concursos autorizados por la disposición final quinta de las Leyes 9/1983, de 13 de julio, y 44/1983, de 28 de diciembre, respectivamente, de Presupuestos Generales del Estado para 1983 y 1984, deberán optar, dentro del plazo de dos meses a partir de la entrada en vigor de esta Ley, entre continuar al servicio del mismo conforme a lo dispuesto en el artículo 89.2 c) de esta Ley, con los mismos derechos, deberes y régimen retributivo que el de los Cuerpos Superiores del Tribunal de nueva creación, o reintegrarse a sus administraciones de origen.

Novena.

1. Dentro del plazo de dos meses a partir de la entrada en vigor de esta Ley, y sin perjuicio, para lo sucesivo, de cuanto establece el artículo 3.º, g), de la misma, el Tribunal de Cuentas elevará a la Comisión Mixta Congreso-Senado para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, las relaciones de puestos de trabajo a que se refiere el artículo 91 de la presente Ley, con todos los requisitos exigidos en éste y en la legislación general de la función pública, en las que efectuará, también, una clasificación en niveles de los puestos de trabajo.

2. Del propio modo, y dentro del plazo de treinta días, contados a partir del siguiente al de la terminación de los procedimientos de selección y provisión de puestos de trabajo que se hallaren en curso o, en otro caso, de la entrada en vigor de esta Ley, la Comisión de Gobierno procederá a adscribir todo el personal al servicio del Tribunal a los distintos puestos de trabajo, cualesquiera que fueren las adscripciones que con anterioridad pudieran haberse efectuado y con respeto de los grados personales que se hubieren adquirido.

Décima.

Sin perjuicio de su aumento si las necesidades del servicio lo requieren, la Sección de Enjuiciamiento tendrá una Sala de Justicia, que conocerá de los recursos y procedimientos a que se refieren los artículos 46.2, 48 y 54 de esta Ley.

Undécima. *Informe preceptivo.*

Se someterán a informe del Tribunal de Cuentas los anteproyectos de ley y los proyectos de disposiciones reglamentarias que versen sobre su régimen jurídico o sobre el ejercicio de sus funciones fiscalizadora o jurisdiccional.

El Tribunal de Cuentas emitirá su informe en el plazo improrrogable de treinta días. Si en la orden de remisión se hiciere constar la urgencia del informe, el plazo será de quince días. Excepcionalmente, el órgano remitente podrá conceder una prórroga del plazo, atendiendo a las circunstancias del caso.

El Gobierno remitirá dicho informe a las Cortes Generales, en el caso de tratarse de anteproyectos de ley.

DISPOSICIONES TRANSITORIAS**Primera.**

1. El examen y comprobación de las cuentas y las actuaciones y procedimientos de fiscalización iniciados con anterioridad a la entrada en vigor de esta Ley, continuarán sustanciándose, en todos sus trámites, por las normas vigentes al tiempo de su comienzo, sin perjuicio de la aplicación de las disposiciones de la presente que fueran compatibles con el estado del procedimiento y, en todo caso, de la aplicación inmediata de las disposiciones relativas a la forma de materializar los resultados de la función fiscalizadora y a la terminación de los procedimientos de fiscalización.

2. Los procedimientos jurisdiccionales iniciados con anterioridad a la entrada en vigor de esta Ley, continuarán, asimismo, sustanciándose de conformidad con las disposiciones en tal momento vigentes. Esto no obstante, serán de aplicación directa, a partir de su vigencia, los preceptos relativos a los modos de terminación de los procedimientos jurisdiccionales y al régimen de recursos si fuere más favorable que el establecido en la legislación anterior.

3. Los procedimientos jurisdiccionales de alcance y reintegro que no hubieren sobrepasado el trámite de liquidación definitiva, continuarán sustanciándose con arreglo a las disposiciones de esta Ley, teniendo, a todos los efectos, las actuaciones realizadas hasta dicho trámite el carácter de previas a la exigencia de responsabilidades contables en vía jurisdiccional.

Segunda.

1. En tanto legalmente no se disponga otra cosa acerca de la definición de Empresas públicas, y a los efectos de delimitar el ámbito de la función fiscalizadora del Tribunal sobre las Entidades a que se refiere el artículo 4.1 de la Ley Orgánica 2/1982, tendrán aquella consideración:

a) Las Sociedades mercantiles en cuyo capital sea mayoritaria la participación directa o indirecta del Estado, de las Comunidades Autónomas, de las Corporaciones Locales o de sus Organismos Autónomos.

b) Las Entidades de derecho público con personalidad jurídica, constituidas en el ámbito del Estado, de las Comunidades Autónomas o de las Corporaciones Locales, que por Ley hayan de ajustar sus actividades al ordenamiento jurídico privado.

2. Cuando en el capital de una misma Empresa o Sociedad participen distintas Administraciones Públicas u otras Entidades del Sector Público, se sumarán los coeficientes de participación de todas ellas para determinar el carácter de Empresa pública o Sociedad estatal.

Tercera.

1. Hasta tanto sea regulado el recurso de casación en la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, se observarán las disposiciones siguientes acerca de su preparación, interposición, sustanciación y decisión:

a) El recurso de casación se preparará ante el órgano de la jurisdicción contable que hubiere dictado la sentencia recurrida mediante escrito presentado dentro de los diez días siguientes al de su notificación. En dicho escrito se hará constar la intención de interponer el recurso y se señalarán los motivos en que se funde y la concurrencia de los requisitos de admisibilidad. Si el órgano de la jurisdicción contable denegara tener por preparado el recurso podrá acudir en queja ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo con arreglo a lo dispuesto en la Ley de Enjuiciamiento Civil.

b) Una vez el órgano de la jurisdicción contable tenga por preparado el recurso de casación, emplazará a las partes a fin de que, en el plazo de veinte días, comparezcan ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, a la que remitirá, seguidamente, los autos originales, quedando testimonio de los mismos en el Tribunal de Cuentas a efectos de la ejecución de la sentencia.

§ 11 Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas

c) De no comparecer el recurrente dentro del término del emplazamiento, la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo declarará desierto el recurso y devolverá los autos al órgano de la jurisdicción contable de que procedan.

d) Comparecido el recurrente y transcurrido el término del emplazamiento, la Sala del Tribunal Supremo concederá a aquél el plazo de veinte días para que interponga el recurso de casación mediante escrito en el que se expondrán razonadamente los motivos en que se funde, sean o no coincidentes con los señalados en el escrito de preparación, con expresa indicación de las normas o jurisprudencia que se consideren infringidas.

e) Presentado el escrito de interposición, se dará traslado del mismo a las restantes partes comparecidas a fin de que, dentro del plazo de cinco días, puedan oponerse razonadamente a la admisión del recurso.

f) Si fuera admitido el recurso, la Sala dispondrá, a su prudente arbitrio, que se sustancie mediante la celebración de vista o la presentación de alegaciones escritas, poniendo de manifiesto las actuaciones a las partes para instrucción, en el primer caso, por término común de diez días y, en el segundo, para instrucción y presentación de las alegaciones, por término, también común, de veinte días.

g) La sentencia se dictará dentro del plazo de diez días, contados desde el siguiente a la celebración de la vista o al transcurso del término de presentación de las alegaciones escritas, y decidirá definitivamente el proceso. Cuando casare la sentencia, resolverá sobre el fondo si pudiere hacerlo sin causar indefensión y tuviere suficientes elementos de juicio. En otro caso, devolverá los autos al órgano de la jurisdicción contable de que se trate para que, previos los trámites que procedan, dicte nueva sentencia con observancia de lo que se hubiere resuelto en casación.

2. El recurso de revisión contra sentencias firmes se sustanciará en la forma determinada en la Ley reguladora del proceso contencioso-administrativo.

Cuarta.

Los funcionarios que, como consecuencia de la aplicación de esta Ley y de las disposiciones reglamentarias que la desarrollen, así como de su nueva adscripción a los diferentes destinos que comprenda la relación de puestos de trabajo, experimenten una disminución en el total de sus retribuciones anuales, con exclusión del actual concepto retributivo de dedicación exclusiva y de aquellos otros que dependan exclusivamente de las características de los puestos de trabajo o del nivel de rendimiento o de productividad, tendrán derecho a un complemento personal y transitorio por la diferencia, que será absorbido por cualquier futura mejora retributiva, según los criterios que, en su caso, establezcan las sucesivas leyes de presupuestos, hasta conseguir la equiparación total a la cuantía de la retribución que le corresponda por razón del puesto de trabajo desempeñado.

DISPOSICIONES FINALES

Primera.

1. Quedan derogadas la Ley de 3 de diciembre de 1953 sobre Organización, Funciones y Procedimientos del Tribunal de Cuentas del Reino, modificada por la 87/1961, de 23 de diciembre; el Reglamento del Tribunal de Cuentas de la República de 16 de julio de 1935; el Reglamento Orgánico del Tribunal Supremo de la Hacienda Pública de 3 de marzo de 1925, en la parte relativa al Tribunal de Cuentas, y cuantas disposiciones se opongan a lo preceptuado en la presente.

2. Queda igualmente derogado el artículo 14 de la Ley 12/1983, de 14 de octubre, sobre proceso autonómico.

Segunda.

Dentro del plazo de tres meses, contados desde el día de la entrada en vigor de la presente Ley, el Pleno del Tribunal remitirá a la Comisión Mixta Congreso-Senado para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, para su conocimiento, un proyecto de Reglamento

§ 11 Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas

de Régimen Interior. Dicha remisión se llevará a cabo, en los mismos términos, cuando se proceda, en su caso, a ulteriores modificaciones de dicho Reglamento.

NORMATIVA PARA INGRESO ESCALA TÉCNICA DE GESTIÓN DE OOAA V. 2.2: ECONOMÍA Y ADM. FINANCIERA

§ 12

Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones

Jefatura del Estado
«BOE» núm. 276, de 18 de noviembre de 2003
Última modificación: 29 de junio de 2023
Referencia: BOE-A-2003-20977

JUAN CARLOS I

REY DE ESPAÑA

A todos los que la presente vieren y entendieren.
Sabed: Que las Cortes Generales han aprobado y Yo vengo en sancionar la siguiente ley.

EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

I

Una parte importante de la actividad financiera del sector público se canaliza a través de subvenciones, con el objeto de dar respuesta, con medidas de apoyo financiero, a demandas sociales y económicas de personas y entidades públicas o privadas.

Desde la perspectiva económica, las subvenciones son una modalidad importante de gasto público y, por tanto, deben ajustarse a las directrices de la política presupuestaria. La política presupuestaria actual está orientada por los criterios de estabilidad y crecimiento económico pactados por los países de la Unión Europea, que, además, en España han encontrado expresión normativa en las leyes de estabilidad presupuestaria. Esta orientación de la política presupuestaria ha seguido un proceso de consolidación de las cuentas públicas hasta la eliminación del déficit público y se propone mantener, en lo sucesivo, el equilibrio presupuestario.

Este proceso de consolidación presupuestaria no sólo ha tenido unos efectos vigorizantes sobre nuestro crecimiento, sino que, además, ha fortalecido nuestros fundamentos económicos.

La Ley de Estabilidad Presupuestaria vino a otorgar seguridad jurídica y continuidad en la aplicación a los principios inspiradores de la consolidación presupuestaria, definiendo la envolvente de la actividad financiera del sector público e introduciendo cambios en el procedimiento presupuestario que han mejorado sustancialmente tanto la transparencia en la elaboración, ejecución y control del presupuesto como la asignación y gestión de los recursos presupuestarios en un horizonte plurianual orientado por los principios de eficacia, eficiencia y calidad de las finanzas públicas.

La austeridad en el gasto corriente, la mejor selección de las políticas públicas poniendo el énfasis en las prioridades de gasto, así como el incremento del control y de la evaluación,

§ 12 Ley General de Subvenciones

han reducido paulatinamente las necesidades de financiación del sector público y han ampliado las posibilidades financieras del sector privado, con efectos dinamizadores sobre la actividad, el crecimiento y desarrollo económico, y sobre la creación de empleo.

Definido el marco general del equilibrio presupuestario y, en particular, establecido un techo de gasto para el Estado -que le impide gastar más y le impele a gastar mejor-, es necesario descender a una esfera microeconómica para trasladar los principios rectores de la Ley de Estabilidad Presupuestaria a los distintos componentes del presupuesto.

La Ley General de Subvenciones tiene en cuenta esta orientación y supone un paso más en el proceso de perfeccionamiento y racionalización de nuestro sistema económico, incardinándose en el conjunto de medidas y reformas que se ha venido instrumentando desde que se iniciara el proceso de apertura y liberalización de la economía española.

En este sentido, cabe señalar que las reformas estructurales de los sectores más oligopolizados, las políticas para la estabilización macroeconómica y la modernización del sector público español -incluida la privatización parcial del sector público empresarial- han sido todas ellas medidas garantes de la eliminación de mercados cautivos, creando un entorno de libre, visible y sana competencia, con los grandes beneficios que ésta genera para todos los ciudadanos.

Uno de los principios que va a regir la nueva Ley General de Subvenciones, que como ya se ha señalado están inspirados en los de la Ley de Estabilidad Presupuestaria, es el de la transparencia. Con este objeto, las Administraciones deberán hacer públicas las subvenciones que concedan, y, a la vez, la ley establece la obligación de formar una base de datos de ámbito nacional que contendrá información relevante sobre todas las subvenciones concedidas.

Esta mayor transparencia, junto con la gran variedad de instrumentos que se articulan en la ley, redundará de forma directa en un incremento de los niveles de eficiencia y eficacia en la gestión del gasto público subvencional.

En este sentido, una mayor información acerca de las subvenciones hará posible eliminar las distorsiones e interferencias que pudieran afectar al mercado, además de facilitar la complementariedad y coherencia de las actuaciones de las distintas Administraciones públicas evitando cualquier tipo de solapamiento.

En esta línea de mejora de la eficacia, la ley establece igualmente la necesidad de elaborar un plan estratégico de subvenciones, que introduzca una conexión entre los objetivos y efectos que se pretenden conseguir, con los costes previsibles y sus fuentes de financiación, con el objeto de adecuar las necesidades públicas a cubrir a través de las subvenciones con las previsiones de recursos disponibles, con carácter previo a su nacimiento y de forma plurianual.

Como elemento esencial de cierre de este proceso, la ley establece un sistema de seguimiento a través del control y evaluación de objetivos, que debe permitir que aquellas líneas de subvenciones que no alcancen el nivel de consecución de objetivos deseado o que resulte adecuado al nivel de recursos invertidos puedan ser modificadas o sustituidas por otras más eficaces y eficientes, o, en su caso, eliminadas.

Desde la perspectiva administrativa, las subvenciones son una técnica de fomento de determinados comportamientos considerados de interés general e incluso un procedimiento de colaboración entre la Administración pública y los particulares para la gestión de actividades de interés público.

Existe una gran diversidad de subvenciones de distinta naturaleza, que se conceden mediante procedimientos complejos, y, por lo tanto, deben ser objeto de un seguimiento y control eficaces.

Los recursos económicos destinados a las subvenciones en España han ido creciendo paulatinamente en los últimos años en los presupuestos de las distintas Administraciones públicas. Además, gran parte de las relaciones financieras entre España y la Unión Europea se instrumentan mediante subvenciones financiadas, total o parcialmente, con fondos comunitarios, que exigen, por tanto, la necesaria coordinación. Por otra parte, es igualmente necesario observar las directrices emanadas de los órganos de la Unión Europea en materia de ayudas públicas estatales y sus efectos en el mercado y la competencia.

La mejora de la gestión y el seguimiento de las subvenciones, la corrección de las insuficiencias normativas y el control de las conductas fraudulentas que se pueden dar en

§ 12 Ley General de Subvenciones

este ámbito son esenciales para conseguir asignaciones eficaces y eficientes desde esta modalidad de gasto y hacer compatible la creciente importancia de las políticas de subvenciones con la actual orientación de la política presupuestaria.

En la actualidad, esta materia, cuyo régimen jurídico fue modificado ampliamente por la Ley 31/1990, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1991, y otras modificaciones posteriores, encuentra su regulación en los artículos 81 y 82 del texto refundido de la Ley General Presupuestaria, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1091/1988, de 23 de septiembre.

Con dichas modificaciones se trató de paliar, al menos en parte, la dispersión y la existencia de lagunas en aspectos muy relevantes que tradicionalmente han caracterizado la legislación española sobre subvenciones.

A su vez, el Tribunal de Cuentas y un creciente sector de la doctrina han venido propugnando la elaboración de una ley general de subvenciones que resuelva definitivamente la situación de inseguridad jurídica y las lagunas que todavía subsisten.

Por tanto, existe una clara conciencia de la necesidad de dotar a este importante ámbito de actividad administrativa de un régimen jurídico propio y específico que permita superar las insuficiencias del que viene a sustituir y contemple instrumentos y procedimientos que aseguren una adecuada gestión y un eficaz control de las subvenciones. En este sentido, la Ley General de Subvenciones se dirige a regular con carácter general los elementos del régimen jurídico de las subvenciones y contiene los aspectos nucleares, generales y fundamentales de este sector del ordenamiento.

Por otra parte, la Ley General de Subvenciones es un instrumento legislativo de regulación de una técnica general de intervención administrativa que ha penetrado de manera relevante en el ámbito de todas las Administraciones públicas. El interés público demanda un tratamiento homogéneo de la relación jurídica subvencional en las diferentes Administraciones públicas.

La ordenación de un régimen jurídico común en la relación subvencional constituye una finalidad nuclear que se inspira directamente en el artículo 149.1.18.^a de la Constitución Española, a cuyo tenor el Estado tiene la competencia exclusiva sobre las bases del régimen jurídico de las Administraciones públicas y sobre el procedimiento administrativo común.

En virtud de la competencia de regulación de las bases del régimen jurídico de las Administraciones públicas, y dejando a salvo la competencia de autogobierno que ostentan las comunidades autónomas, el Estado puede establecer principios y reglas básicas sobre aspectos organizativos y de funcionamiento de todas las Administraciones públicas, determinando así los elementos esenciales que garantizan un régimen jurídico unitario aplicable a todas las Administraciones públicas (SSTC núms. 32/1981, 227/1988 y 50/1999).

En materia de procedimiento administrativo común, el Tribunal Constitucional no ha reducido el alcance de esta materia competencial a la regulación del procedimiento, sino que en este ámbito se han incluido los principios y normas que prescriben la forma de elaboración de los actos, los requisitos de validez y eficacia, los modos de revisión y los medios de ejecución de los actos administrativos, incluyendo las garantías generales de los particulares en el seno del procedimiento (SSTC núms. 227/1988 y 50/1999).

En materia sancionadora, el Tribunal Constitucional ha señalado que las comunidades autónomas tienen potestad sancionadora en las materias sustantivas sobre las que ostentan competencias y, en su caso, pueden regular las infracciones y sanciones ateniéndose a los principios básicos del ordenamiento estatal, pero sin introducir divergencias irrazonables o desproporcionadas al fin perseguido respecto del régimen jurídico aplicable en otras partes del territorio, por exigencias derivadas del artículo 149.1.1.^a de la Constitución (SSTC núms. 87/1985, 102/1985, 137/1986 y 48/1988).

Por ello ha declarado que pueden regularse con carácter básico, de manera general, los tipos de ilícitos administrativos, los criterios para la calificación de su gravedad y los límites máximos y mínimos de las correspondientes sanciones, sin perjuicio de la legislación sancionadora que puedan establecer las comunidades autónomas, que pueden modular tipos y sanciones en el marco de aquellas normas básicas (STC núm. 227/1988).

De acuerdo con lo señalado, constituye legislación básica la definición del ámbito de aplicación de la ley, las disposiciones comunes que definen los elementos subjetivos y objetivos de la relación jurídica subvencional, el régimen de coordinación de la actuación de

§ 12 Ley General de Subvenciones

las diferentes Administraciones públicas, determinadas normas de gestión y justificación de las subvenciones, la invalidez de la resolución de concesión, las causas y obligados al reintegro de las subvenciones, el régimen material de infracciones y las reglas básicas reguladoras de las sanciones administrativas en el orden subvencional.

II

Esta ley se estructura en un título preliminar y cuatro títulos más, y contiene 69 artículos, 22 disposiciones adicionales, dos disposiciones transitorias, una disposición derogatoria y tres disposiciones finales.

En el título preliminar se contienen las disposiciones generales sobre la materia, estructurando, a su vez, su contenido en dos capítulos. En el I se delimita el ámbito objetivo y subjetivo de la ley y en el II se contienen disposiciones comunes en las que se establecen los principios inspiradores y los requisitos para el otorgamiento de las subvenciones, la competencia para ello, obligaciones de beneficiarios y entidades colaboradoras, así como los requisitos para obtener tal condición, aprobación y contenido de las bases reguladoras de la subvención, publicación e información de las subvenciones concedidas, entre otros aspectos.

En el ámbito objetivo de aplicación de la ley se introduce un elemento diferenciador que delimita el concepto de subvención de otros análogos: la afectación de los fondos públicos entregados al cumplimiento de un objetivo, la ejecución de un proyecto específico, la realización de una actividad o la adopción de un comportamiento singular, ya realizados o por desarrollar. Si dicha afectación existe, la entrega de fondos tendrá la consideración de subvención y esta ley resultará de aplicación a la misma.

Quedan fuera de dicho ámbito objetivo de aplicación las prestaciones del sistema de la Seguridad Social y prestaciones análogas, las cuales tienen un fundamento constitucional propio y una legislación específica, no homologable con la normativa reguladora de las subvenciones. Los beneficios fiscales y beneficios en la cotización de la Seguridad Social, así como el crédito oficial, quedan, igualmente, fuera del ámbito de aplicación de la ley al no existir entrega de fondos públicos.

No obstante, cuando la Administración asuma la obligación de satisfacer a la entidad prestamista todo o parte de los intereses, tendrá la consideración de subvención a los efectos de esta ley.

Los créditos concedidos por la Administración que no tengan interés o con interés inferior al de mercado se registrarán por las disposiciones de la ley que resulten adecuadas a su naturaleza, siempre que carezcan de normativa específica.

Por último, la ley excluye de su ámbito objetivo los premios que se otorguen sin la previa solicitud del beneficiario, así como las subvenciones electorales y a partidos políticos o grupos parlamentarios, por disponer estas últimas de su propia regulación, sin perjuicio de que se complete el régimen establecido por su propia normativa reguladora.

También se determina expresamente el carácter supletorio de la ley en relación con la concesión de subvenciones establecidas en normas de la Unión Europea o en normas nacionales de desarrollo o transposición de aquéllas, estableciéndose el régimen de responsabilidad financiera derivada de la gestión de fondos procedentes de la Unión Europea.

Se ha considerado necesario introducir en esta ley de forma expresa un conjunto de principios generales que deben inspirar la actividad subvencional, incluyendo un elemento de planificación, y procurando minimizar los efectos distorsionadores del mercado que pudieran derivarse del establecimiento de subvenciones.

Asimismo, y tomando como referencia la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas, se recogen los principios que han de informar la gestión de subvenciones (igualdad, publicidad, transparencia, objetividad, eficacia y eficiencia), y los requisitos que deben necesariamente cumplirse para proceder al otorgamiento de subvenciones y para obtener la condición de beneficiario o entidad colaboradora.

Se ha ampliado la relación de obligaciones de los beneficiarios, incluyendo de forma expresa las de índole contable y registral, con el objeto de garantizar la adecuada realización de las actuaciones de comprobación y control financiero.

§ 12 Ley General de Subvenciones

Cuando en la gestión y distribución de los fondos públicos participen entidades colaboradoras, se exige, en todo caso, la formalización de un convenio de colaboración entre dicha entidad colaboradora y el órgano concedente, en el que se regularán las condiciones y obligaciones asumidas por aquélla. En la propia ley se detalla el contenido mínimo que deben tener dichos convenios de colaboración.

Cuando la entidad colaboradora sea una entidad de derecho privado, su selección deberá realizarse de acuerdo con los principios de publicidad, concurrencia y objetividad. No obstante lo anterior, si los términos en los que se acuerde la colaboración se encontraran dentro del objeto del contrato de asistencia técnica, o de cualquier otro de los regulados en el texto refundido de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2000, de 16 de junio, será de aplicación plena esta norma, y no sólo los principios anteriormente enunciados, tanto para la selección de la entidad como para la determinación del régimen jurídico y efectos de la colaboración.

En relación con las bases reguladoras de la concesión de subvenciones, se amplía notablemente su contenido mínimo, con el objeto de clarificar y completar adecuadamente el régimen de cada subvención y facilitar las posteriores actuaciones de comprobación y control.

III

El título I contiene las disposiciones reguladoras de los procedimientos de concesión y gestión, estructurando dicho contenido en cinco capítulos.

En el capítulo I se establece, como régimen general de concesión, el de concurrencia competitiva, un régimen que debe permitir hacer efectivos los principios inspiradores del otorgamiento de subvenciones previstos en la ley. La propuesta de concesión deberá formularse con la participación de un órgano colegiado que tendrá la composición que se determine en las bases reguladoras.

En dicho capítulo se prevén también aquellos supuestos en que la subvención puede concederse de forma directa.

En el capítulo II se regula el procedimiento de concesión en régimen de concurrencia competitiva, dotando al procedimiento de una gran flexibilidad. Se parte de la configuración de un procedimiento de mínimos, compuesto por las actuaciones y trámites imprescindibles al servicio de los principios de gestión anteriormente enunciados, dejando abierta la posibilidad de que las bases reguladoras establezcan aquellas fases adicionales que resulten necesarias a la naturaleza, objeto o fines de la subvención.

Con el fin de agilizar el procedimiento, se contempla la posibilidad de sustituir la presentación de documentación por una declaración responsable del solicitante, siempre que así se prevea en la normativa reguladora.

La acreditación de los datos contenidos en dicha declaración deberá requerirse antes de formular la propuesta de resolución del procedimiento.

Se prevé la posibilidad de emplear certificados telemáticos o transmisiones de datos, de acuerdo con lo establecido en la normativa reglamentaria que regule la utilización de técnicas electrónicas, informáticas y telemáticas por la Administración General del Estado, conllevando la presentación de la solicitud de subvención, la autorización al órgano gestor para recabar los certificados a emitir por la Agencia Estatal de Administración Tributaria y por la Tesorería General de la Seguridad Social.

Con la misma finalidad, en la instrucción del procedimiento se prevé la posibilidad de establecer una fase de preevaluación de las solicitudes a efectos de verificar determinadas condiciones o requisitos de carácter puramente administrativo y ajustar la fase de evaluación, más compleja, únicamente a aquellos solicitantes que hayan cumplido dichos requisitos.

Se prevé la reformulación de las solicitudes presentadas cuando el importe de la subvención que se propone sea inferior al que figura en la solicitud y su objeto sea financiar varias actividades a desarrollar por el solicitante. Este último deberá reformular la solicitud para adecuarla a la nueva cuantía y se remitirá, con la conformidad del órgano instructor, al competente para resolver.

En el capítulo III se regula el procedimiento de concesión directa, aplicable únicamente en los supuestos previstos en la ley, y caracterizado por la no exigencia del cumplimiento de

§ 12 Ley General de Subvenciones

los principios de publicidad y concurrencia. Cuando se trate de subvenciones en que se acredite la dificultad de convocatoria pública o existan razones excepcionales de interés público, social, económico o humanitario que la desaconsejen, la competencia para aprobar las normas que regulan la concesión directa se reserva al Gobierno, a propuesta del titular del departamento interesado.

En el capítulo IV se regula la gestión y justificación por el beneficiario y, en su caso, entidad colaboradora de las subvenciones concedidas. Se prevé expresamente la posibilidad del beneficiario de concertar con terceros la ejecución parcial de la actividad subvencionada, siempre que así se prevea en las bases reguladoras, con un límite establecido en la propia ley, sin perjuicio de que en las bases reguladoras se especifique otro distinto.

En materia de justificación se prevé el establecimiento por vía reglamentaria de un sistema de validación y estampillado de justificantes de gasto con el fin de evitar comportamientos fraudulentos y mejorar la eficacia de las actuaciones de comprobación y control.

En este capítulo se regulan igualmente los gastos que pueden tener la consideración de subvencionables, así como el límite cuantitativo a partir del cual no podrán ser subvencionados: el valor de mercado de los mismos.

Esta última previsión se completa con la posibilidad que la ley reconoce a la Administración de comprobar los valores declarados por el beneficiario en la justificación del empleo de los fondos.

Por último, se recoge de forma expresa la facultad del órgano concedente de comprobar la realización de la actividad y el cumplimiento del objeto de la subvención por parte del beneficiario, así como la justificación por éste presentada.

En el capítulo V, procedimiento de gestión presupuestaria, se establece como regla general que el pago de la subvención exigirá la previa justificación por parte del beneficiario de la realización del objeto de la subvención, perdiéndose el derecho al cobro total o parcial de la subvención en caso contrario, así como cuando concurra alguna de las causas de reintegro contempladas en la ley. Tampoco podrá procederse al pago de la subvención mientras el beneficiario sea deudor por resolución de procedencia de reintegro o no esté al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias y con la Seguridad Social.

Con el fin de facilitar la realización del objeto de la subvención por parte de los beneficiarios, se contempla la posibilidad de realizar pagos a cuenta y anticipados.

Igualmente, se prevé que la entidad concedente pueda acordar, como medida cautelar, la retención de cantidades pendientes de abonar, cuando se hubiese iniciado procedimiento de reintegro respecto del beneficiario o entidad colaboradora. La adopción de dicha medida cautelar deberá someterse al régimen jurídico previsto en la ley.

IV

El título II versa sobre el reintegro de subvenciones, estructurando su contenido en dos capítulos.

En el capítulo I se establece el régimen general de reintegros, regulándose en primer lugar los que derivan de la nulidad del acuerdo de concesión, para recoger a continuación las causas de reintegro.

De esta regulación cabe destacar la adecuación de las causas de reintegro a las obligaciones de beneficiarios y entidades colaboradoras.

El incumplimiento del resto de las obligaciones, así como la resistencia, excusa o negativa a las actuaciones de control, serán causa de reintegro cuando ello imposibilite verificar el empleo dado a los fondos percibidos, o el cumplimiento de la finalidad y de la realidad y regularidad de las actividades subvencionadas, o la concurrencia de subvenciones, ingresos o recursos para la misma finalidad.

Se prevé la posibilidad de que el reintegro se refiera únicamente a parte de la subvención concedida, siempre que el cumplimiento por parte del beneficiario se aproxime de forma significativa al cumplimiento total.

Este capítulo se completa con la regulación de la prescripción del derecho de la Administración para exigir el reintegro, concluyendo con la enumeración de los obligados al reintegro y responsables: de la obligación de reintegrar responden no sólo los beneficiarios y entidades colaboradoras, sino también los administradores de las sociedades mercantiles, o

§ 12 Ley General de Subvenciones

aquellos que ostenten la representación legal de otras personas jurídicas, los socios y partícipes en el capital de entidades disueltas y liquidadas y los herederos o legatarios en la forma y en los términos previstos en la ley.

En el capítulo II se establecen las líneas básicas del procedimiento de reintegro y la competencia para exigirlo, que será en todo caso de la entidad concedente.

En el supuesto de que la entidad concedente hubiera finalizado ya el procedimiento de reintegro, las cantidades liquidadas deberán ser tenidas en cuenta en las actuaciones que, en su caso, practique la Intervención General de la Administración del Estado.

V

El título III se encuentra dedicado al control financiero de subvenciones, introduciendo importantes novedades para la consecución de un control eficaz y garante de los derechos de beneficiarios y entidades colaboradoras.

En este título se establece la competencia para el ejercicio del control, los deberes y facultades del personal controlador, la obligación de colaboración de beneficiarios, entidades colaboradoras y terceros, las líneas básicas del procedimiento de control financiero y los efectos de los informes.

Se establece expresamente el deber de colaboración, haciéndolo extensivo, en el ámbito del control financiero, no sólo a beneficiarios y entidades colaboradoras, sino también a terceros relacionados con el objeto de la subvención o con su justificación, determinándose, a su vez, cuáles son las facultades de la Intervención General de la Administración del Estado.

En el ejercicio del control financiero, el personal controlador tiene la consideración de agente de la autoridad, debiendo recibir de las autoridades y de quienes en general ejerzan funciones públicas la debida colaboración y apoyo.

El procedimiento de control financiero, una vez iniciado, se somete a un plazo específico con posibilidad de ampliación en determinados supuestos.

Se prevé la documentación de las actuaciones de control financiero en diligencias e informes, y se les otorga naturaleza de documentos públicos, haciendo prueba de los hechos que contengan, salvo que se acredite lo contrario.

Se adecua la regulación de los procedimientos de reintegro y su articulación con el control financiero de perceptores de subvenciones, de forma que las posibles discrepancias internas entre el órgano de control y los gestores se resuelvan internamente y no se trasladen a los particulares, reduciéndose la carga de formulación de alegaciones a un solo procedimiento.

VI

Otro de los objetivos que se persiguen con esta ley es el de tipificar adecuadamente las infracciones administrativas en materia de subvenciones, incluyendo una graduación del ilícito administrativo por razón de la conducta punible, y un régimen jurídico de sanciones acorde con la naturaleza de la conducta infractora. A tal efecto, el título IV contiene el nuevo régimen de infracciones y sanciones en esta materia, estructurando su contenido en dos capítulos.

En el capítulo I se tipifican las conductas de beneficiarios, entidades colaboradoras y terceros relacionados con el objeto de la subvención o su justificación, que son constitutivas de infracción administrativa, clasificándolas en leves, graves y muy graves. También se determina quiénes son responsables de dichas conductas y se enumeran los supuestos de exención de responsabilidad.

En el capítulo II se establecen las clases de sanciones, los criterios de graduación para la concreción de las mismas, y aquellas que corresponde imponer a conductas tipificadas como infracciones, en función de si son calificadas como leves, graves o muy graves. También se establece el plazo de prescripción de infracciones y sanciones y las causas de extinción de la responsabilidad derivada de las infracciones.

También se determina en este capítulo la competencia para imponer sanciones, recayendo en los titulares de los ministerios concedentes.

§ 12 Ley General de Subvenciones

Por último, se especifican en este capítulo, respecto de las sanciones pecuniarias, determinados supuestos de responsabilidad subsidiaria y solidaria que afectan a los administradores de las sociedades mercantiles, o aquellos que ostenten la representación legal de otras personas jurídicas, y a los socios y partícipes en el capital de entidades disueltas y liquidadas en la forma y en los términos previstos en la ley.

Con la aplicación al articulado del texto de los criterios enunciados en esta exposición de motivos, se trata de conseguir una Ley General de Subvenciones que responda adecuadamente a las necesidades que la actividad subvencional de las Administraciones públicas exige actualmente en los distintos aspectos contemplados.

TÍTULO PRELIMINAR

Disposiciones generales

CAPÍTULO I

Del ámbito de aplicación de la ley

Artículo 1. *Objeto.*

Esta ley tiene por objeto la regulación del régimen jurídico general de las subvenciones otorgadas por las Administraciones públicas.

Artículo 2. *Concepto de subvención.*

1. Se entiende por subvención, a los efectos de esta ley, toda disposición dineraria realizada por cualesquiera de los sujetos contemplados en el artículo 3 de esta ley, a favor de personas públicas o privadas, y que cumpla los siguientes requisitos:

- a) Que la entrega se realice sin contraprestación directa de los beneficiarios.
- b) Que la entrega esté sujeta al cumplimiento de un determinado objetivo, la ejecución de un proyecto, la realización de una actividad, la adopción de un comportamiento singular, ya realizados o por desarrollar, o la concurrencia de una situación, debiendo el beneficiario cumplir las obligaciones materiales y formales que se hubieran establecido.
- c) Que el proyecto, la acción, conducta o situación financiada tenga por objeto el fomento de una actividad de utilidad pública o interés social o de promoción de una finalidad pública.

2. No están comprendidas en el ámbito de aplicación de esta ley las aportaciones dinerarias entre diferentes Administraciones públicas, para financiar globalmente la actividad de la Administración a la que vayan destinadas, y las que se realicen entre los distintos agentes de una Administración cuyos presupuestos se integren en los Presupuestos Generales de la Administración a la que pertenezcan, tanto si se destinan a financiar globalmente su actividad como a la realización de actuaciones concretas a desarrollar en el marco de las funciones que tenga atribuidas, siempre que no resulten de una convocatoria pública.

3. Tampoco estarán comprendidas en el ámbito de aplicación de esta ley las aportaciones dinerarias que en concepto de cuotas, tanto ordinarias como extraordinarias, realicen las entidades que integran la Administración local a favor de las asociaciones a que se refiere la disposición adicional quinta de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local.

4. No tienen carácter de subvenciones los siguientes supuestos:

- a) Las prestaciones contributivas y no contributivas del Sistema de la Seguridad Social.
- b) Las pensiones asistenciales por ancianidad a favor de los españoles no residentes en España, en los términos establecidos en su normativa reguladora.
- c) También quedarán excluidas, en la medida en que resulten asimilables al régimen de prestaciones no contributivas del Sistema de Seguridad Social, las prestaciones asistenciales y los subsidios económicos a favor de españoles no residentes en España, así como las prestaciones a favor de los afectados por el virus de inmunodeficiencia humana y de los minusválidos.

§ 12 Ley General de Subvenciones

d) Las prestaciones a favor de los afectados por el síndrome tóxico y las ayudas sociales a las personas con hemofilia u otras coagulopatías congénitas que hayan desarrollado la hepatitis C reguladas en la Ley 14/2002, de 5 de junio.

e) Las prestaciones derivadas del sistema de clases pasivas del Estado, pensiones de guerra y otras pensiones y prestaciones por razón de actos de terrorismo.

f) Las prestaciones reconocidas por el Fondo de Garantía Salarial.

g) Los beneficios fiscales y beneficios en la cotización a la Seguridad Social.

h) El crédito oficial, salvo en los supuestos en que la Administración pública subvencione al prestatario la totalidad o parte de los intereses u otras contraprestaciones de la operación de crédito.

i) Las ayudas económicas a las víctimas de violencias sexuales concedidas según lo establecido en el artículo 41 de la Ley Orgánica de garantía integral de la libertad sexual y en la Ley 35/1995, de 11 de diciembre, de ayudas y asistencia a las víctimas de delitos violentos y contra la libertad sexual.

Artículo 3. *Ámbito de aplicación subjetivo.*

Las subvenciones otorgadas por las Administraciones públicas se ajustarán a las prescripciones de esta ley.

1. Se entiende por Administraciones públicas a los efectos de esta ley:

a) La Administración General del Estado.

b) Las entidades que integran la Administración local.

c) La Administración de las comunidades autónomas.

2. Deberán asimismo ajustarse a esta ley las subvenciones otorgadas por los organismos y demás entidades de derecho público con personalidad jurídica propia vinculadas o dependientes de cualquiera de las Administraciones públicas en la medida en que las subvenciones que otorguen sean consecuencia del ejercicio de potestades administrativas.

Serán de aplicación los principios de gestión contenidos en esta ley y los de información a que se hace referencia en el artículo 20 al resto de las entregas dinerarias sin contraprestación, que realicen los entes del párrafo anterior que se rijan por derecho privado. En todo caso, las aportaciones gratuitas habrán de tener relación directa con el objeto de la actividad contenido en la norma de creación o en sus estatutos.

3. Los preceptos de esta ley serán de aplicación a la actividad subvencional de las Administraciones de las comunidades autónomas, así como a los organismos públicos y las restantes entidades de derecho público con personalidad jurídica propia vinculadas o dependientes de las mismas, de acuerdo con lo establecido en la disposición final primera.

4. Será igualmente aplicable esta ley a las siguientes subvenciones:

a) Las establecidas en materias cuya regulación plena o básica corresponda al Estado y cuya gestión sea competencia total o parcial de otras Administraciones públicas.

b) Aquellas en cuya tramitación intervengan órganos de la Administración General del Estado o de las entidades de derecho público vinculadas o dependientes de aquélla, conjuntamente con otras Administraciones, en cuanto a las fases del procedimiento que corresponda gestionar a dichos órganos.

Artículo 4. *Exclusiones del ámbito de aplicación de la ley.*

Quedan excluidos del ámbito de aplicación de esta ley:

a) Los premios que se otorguen sin la previa solicitud del beneficiario.

b) Las subvenciones previstas en la Ley Orgánica 5/1985, de 19 de junio, del Régimen Electoral General.

c) Las subvenciones reguladas en la Ley Orgánica 3/1987, de 2 de julio, de Financiación de los Partidos Políticos.

d) Las subvenciones a los grupos parlamentarios de las Cámaras de las Cortes Generales, en los términos previstos en los Reglamentos del Congreso de los Diputados y del Senado, así como las subvenciones a los grupos parlamentarios de las Asambleas

§ 12 Ley General de Subvenciones

autonómicas y a los grupos políticos de las corporaciones locales, según establezca su propia normativa.

Artículo 5. *Régimen jurídico de las subvenciones.*

1. Las subvenciones se regirán, en los términos establecidos en el artículo 3, por esta ley y sus disposiciones de desarrollo, las restantes normas de derecho administrativo, y, en su defecto, se aplicarán las normas de derecho privado.

2. Las subvenciones que se otorguen por consorcios, mancomunidades u otras personificaciones públicas creadas por varias Administraciones públicas u organismos o entes dependientes de ellas y las subvenciones que deriven de convenios formalizados entre éstas se regularán de acuerdo con lo establecido en el instrumento jurídico de creación o en el propio convenio que, en todo caso, deberán ajustarse a las disposiciones contenidas en esta ley.

Artículo 6. *Régimen jurídico de las subvenciones financiadas con cargo a fondos de la Unión Europea.*

1. Las subvenciones financiadas con cargo a fondos de la Unión Europea se regirán por las normas comunitarias aplicables en cada caso y por las normas nacionales de desarrollo o transposición de aquéllas.

2. Los procedimientos de concesión y de control de las subvenciones regulados en esta ley tendrán carácter supletorio respecto de las normas de aplicación directa a las subvenciones financiadas con cargo a fondos de la Unión Europea.

Artículo 7. *Responsabilidad financiera derivada de la gestión de fondos procedentes de la Unión Europea.*

1. Las Administraciones públicas o sus órganos o entidades gestoras que, de acuerdo con sus respectivas competencias, realicen actuaciones de gestión y control de las ayudas financiadas por cuenta de Fondos procedentes de la Unión Europea, asumirán las responsabilidades que se deriven de dichas actuaciones, incluidas las que sobrevengan por decisiones de los órganos de la Unión Europea, y especialmente en lo relativo al proceso de liquidación de cuentas y a la aplicación de la disciplina presupuestaria por parte de la Comisión Europea, de acuerdo con los siguientes regímenes:

a) (Anulado)

b) En los casos distintos de los previstos en la letra a) anterior, la determinación de la responsabilidad se realizará con arreglo a los trámites establecidos en el Título II de esta Ley.

Los órganos de la Administración General del Estado y las entidades dependientes o vinculadas a la misma que sean competentes para la coordinación de cada uno de los fondos o instrumentos europeos, o en su defecto, para proponer o coordinar los pagos de las ayudas de cada fondo o instrumento, previa audiencia de las entidades afectadas mencionadas en el apartado anterior, resolverán acerca de la determinación de las referidas responsabilidades financieras. De dichas resoluciones se dará traslado al órgano o entidad competente para la gestión del fondo en cada caso para hacerlas efectivas.

En defecto de pago voluntario, las compensaciones o retenciones que deban realizarse como consecuencia de las actuaciones señaladas en el apartado anterior se llevarán a cabo mediante la deducción de sus importes en los futuros libramientos que se realicen por cuenta de los citados fondos e instrumentos financieros de la Unión Europea, de acuerdo con la respectiva naturaleza de cada uno de ellos y, en su defecto, con las cantidades que deba satisfacer el Estado a la Administración o entidad responsable por cualquier concepto, presupuestario o no presupuestario, siempre que no se trate de recursos del sistema de financiación, de acuerdo con lo previsto en la normativa aplicable.

2. La derivación de responsabilidad a sujetos distintos de los previstos en el apartado anterior se hará conforme a lo establecido en la letra b) del apartado anterior.

CAPÍTULO II

Disposiciones comunes a las subvenciones públicas**Artículo 8.** *Principios generales.*

1. Los órganos de las Administraciones públicas o cualesquiera entes que propongan el establecimiento de subvenciones, con carácter previo, deberán concretar en un plan estratégico de subvenciones los objetivos y efectos que se pretenden con su aplicación, el plazo necesario para su consecución, los costes previsibles y sus fuentes de financiación, supeditándose en todo caso al cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria.

Las bases reguladoras de cada subvención harán referencia al Plan estratégico de subvenciones en el que se integran, señalando de qué modo contribuyen al logro de sus objetivos; en otro caso, deberá motivarse por qué es necesario establecer la nueva subvención, incluso aun no habiendo sido prevista en el Plan, y la forma en que afecta a su cumplimiento.

2. Cuando los objetivos que se pretenden conseguir afecten al mercado, su orientación debe dirigirse a corregir fallos claramente identificados y sus efectos deben ser mínimamente distorsionadores.

3. La gestión de las subvenciones a que se refiere esta ley se realizará de acuerdo con los siguientes principios:

- a) Publicidad, transparencia, concurrencia, objetividad, igualdad y no discriminación.
- b) Eficacia en el cumplimiento de los objetivos fijados por la Administración otorgante.
- c) Eficiencia en la asignación y utilización de los recursos públicos.

Artículo 9. *Requisitos para el otorgamiento de las subvenciones.*

1. En aquellos casos en los que, de acuerdo con los artículos 87 a 89 del Tratado Constitutivo de la Unión Europea, deban comunicarse los proyectos para el establecimiento, la concesión o la modificación de una subvención, las Administraciones públicas o cualesquiera entes deberán comunicar a la Comisión de la Unión Europea los oportunos proyectos de acuerdo con el artículo 10 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, y en los términos que se establezcan reglamentariamente, al objeto que se declare la compatibilidad de las mismas. En estos casos, no se podrá hacer efectiva una subvención en tanto no sea considerada compatible con el mercado común.

2. Con carácter previo al otorgamiento de las subvenciones, deberán aprobarse las normas que establezcan las bases reguladoras de concesión en los términos establecidos en esta ley.

3. Las bases reguladoras de cada tipo de subvención se publicarán en el "Boletín Oficial del Estado" o en el diario oficial correspondiente.

4. Adicionalmente, el otorgamiento de una subvención debe cumplir los siguientes requisitos:

- a) La competencia del órgano administrativo concedente.
- b) La existencia de crédito adecuado y suficiente para atender las obligaciones de contenido económico que se derivan de la concesión de la subvención.
- c) La tramitación del procedimiento de concesión de acuerdo con las normas que resulten de aplicación.
- d) La fiscalización previa de los actos administrativos de contenido económico, en los términos previstos en las leyes.
- e) La aprobación del gasto por el órgano competente para ello.

Artículo 10. *Órganos competentes para la concesión de subvenciones.*

1. Los Ministros y los Secretarios de Estado en la Administración General del Estado y los presidentes o directores de los organismos y las entidades públicas vinculados o dependientes de la Administración General del Estado, cualquiera que sea el régimen jurídico a que hayan de sujetar su actuación, son los órganos competentes para conceder subvenciones, en sus respectivos ámbitos, previa consignación presupuestaria para este fin.

§ 12 Ley General de Subvenciones

2. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, la concesión de subvenciones de cuantía superior a 12 millones de euros requerirá la previa autorización del Consejo de Ministros o, en el caso de que así lo establezca la normativa reguladora de la subvención, de la Comisión Delegada del Gobierno para Asuntos Económicos.

En el caso de subvenciones concedidas en régimen de concurrencia competitiva, la autorización a que se refiere el párrafo anterior deberá obtenerse antes de la aprobación de la convocatoria cuya cuantía supere el citado límite.

En el caso de convocatorias que, en aplicación de lo dispuesto en el artículo 23.2 b) de esta Ley y 58.2 de su Reglamento, fijen, además de la cuantía total máxima, una cuantía adicional, el importe indicado en el primer párrafo de este apartado debe entenderse por referencia al global que resulte de la cuantía máxima y la cuantía adicional prevista. Este importe global se reflejará en la propuesta de acuerdo que se someta a autorización, de forma que, una vez adoptado el acuerdo, la autorización se entenderá efectuada hasta ese importe. De no reflejarse en la propuesta de acuerdo la cuantía adicional será necesario recabar nueva autorización del Consejo de Ministros.

La referida autorización no implicará la aprobación del gasto, que, en todo caso, corresponderá al órgano competente.

3. Las facultades para conceder subvenciones, a que se refiere este artículo, podrán ser objeto de desconcentración mediante real decreto acordado en Consejo de Ministros.

4. La competencia para conceder subvenciones en las corporaciones locales corresponde a los órganos que tengan atribuidas tales funciones en la legislación de régimen local.

Artículo 11. Beneficiarios.

1. Tendrá la consideración de beneficiario de subvenciones la persona que haya de realizar la actividad que fundamentó su otorgamiento o que se encuentre en la situación que legitima su concesión.

2. Cuando el beneficiario sea una persona jurídica, y siempre que así se prevea en las bases reguladoras, los miembros asociados del beneficiario que se comprometan a efectuar la totalidad o parte de las actividades que fundamentan la concesión de la subvención en nombre y por cuenta del primero tendrán igualmente la consideración de beneficiarios.

3. Cuando se prevea expresamente en las bases reguladoras, podrán acceder a la condición de beneficiario las agrupaciones de personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, las comunidades de bienes o cualquier otro tipo de unidad económica o patrimonio separado que, aun careciendo de personalidad jurídica, puedan llevar a cabo los proyectos, actividades o comportamientos o se encuentren en la situación que motiva la concesión de la subvención.

Cuando se trate de agrupaciones de personas físicas o jurídicas, públicas o privadas sin personalidad, deberán hacerse constar expresamente, tanto en la solicitud como en la resolución de concesión, los compromisos de ejecución asumidos por cada miembro de la agrupación, así como el importe de subvención a aplicar por cada uno de ellos, que tendrán igualmente la consideración de beneficiarios. En cualquier caso, deberá nombrarse un representante o apoderado único de la agrupación, con poderes bastantes para cumplir las obligaciones que, como beneficiario, corresponden a la agrupación. No podrá disolverse la agrupación hasta que haya transcurrido el plazo de prescripción previsto en los artículos 39 y 65 de esta ley.

Artículo 12. Entidades colaboradoras.

1. Será entidad colaboradora aquella que, actuando en nombre y por cuenta del órgano concedente a todos los efectos relacionados con la subvención, entregue y distribuya los fondos públicos a los beneficiarios cuando así se establezca en las bases reguladoras, o colabore en la gestión de la subvención sin que se produzca la previa entrega y distribución de los fondos recibidos. Estos fondos, en ningún caso, se considerarán integrantes de su patrimonio.

Igualmente tendrán esta condición los que habiendo sido denominados beneficiarios conforme a la normativa comunitaria tengan encomendadas, exclusivamente, las funciones enumeradas en el párrafo anterior.

§ 12 Ley General de Subvenciones

2. Podrán ser consideradas entidades colaboradoras los organismos y demás entes públicos, las sociedades mercantiles participadas íntegra o mayoritariamente por las Administraciones públicas, organismos o entes de derecho público y las asociaciones a que se refiere la disposición adicional quinta de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local, así como las demás personas jurídicas públicas o privadas que reúnan las condiciones de solvencia y eficacia que se establezcan.

3. Las comunidades autónomas y las corporaciones locales podrán actuar como entidades colaboradoras de las subvenciones concedidas por la Administración General del Estado, sus organismos públicos y demás entes que tengan que ajustar su actividad al derecho público. De igual forma, y en los mismos términos, la Administración General del Estado y sus organismos públicos podrán actuar como entidades colaboradoras respecto de las subvenciones concedidas por las comunidades autónomas y corporaciones locales.

Artículo 13. *Requisitos para obtener la condición de beneficiario o entidad colaboradora.*

1. Podrán obtener la condición de beneficiario o entidad colaboradora las personas o entidades que se encuentren en la situación que fundamenta la concesión de la subvención o en las que concurran las circunstancias previstas en las bases reguladoras y en la convocatoria.

2. No podrán obtener la condición de beneficiario o entidad colaboradora de las subvenciones reguladas en esta ley las personas o entidades en quienes concurra alguna de las circunstancias siguientes, salvo que por la naturaleza de la subvención se exceptúe por su normativa reguladora:

a) Haber sido condenadas mediante sentencia firme a la pena de pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas o por delitos de prevaricación, cohecho, malversación de caudales públicos, tráfico de influencias, fraudes y exacciones ilegales o delitos urbanísticos.

b) Haber solicitado la declaración de concurso voluntario, haber sido declarados insolventes en cualquier procedimiento, hallarse declarados en concurso, salvo que en éste haya adquirido la eficacia un convenio, estar sujetos a intervención judicial o haber sido inhabilitados conforme a la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal, sin que haya concluido el período de inhabilitación fijado en la sentencia de calificación del concurso.

c) Haber dado lugar, por causa de la que hubiesen sido declarados culpables, a la resolución firme de cualquier contrato celebrado con la Administración.

d) Estar incurso la persona física, los administradores de las sociedades mercantiles o aquellos que ostenten la representación legal de otras personas jurídicas, en alguno de los supuestos de la Ley 3/2015, de 30 de marzo, reguladora del ejercicio del alto cargo de la Administración General del Estado, de la Ley 53/1984, de 26 de diciembre, de incompatibilidades del Personal al Servicio de las Administraciones Públicas, o tratarse de cualquiera de los cargos electivos regulados en la Ley Orgánica 5/1985, de 19 de junio, del Régimen Electoral General, en los términos establecidos en la misma o en la normativa autonómica que regule estas materias.

e) No hallarse al corriente en el cumplimiento de las obligaciones tributarias o frente a la Seguridad Social impuestas por las disposiciones vigentes, en la forma que se determine reglamentariamente.

f) Tener la residencia fiscal en un país o territorio calificado reglamentariamente como paraíso fiscal.

g) No hallarse al corriente de pago de obligaciones por reintegro de subvenciones en los términos que reglamentariamente se determinen.

h) Haber sido sancionado mediante resolución firme con la pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones conforme a ésta u otras leyes que así lo establezcan.

i) No podrán acceder a la condición de beneficiarios las agrupaciones previstas en el artículo 11.3, párrafo segundo cuando concurra alguna de las prohibiciones anteriores en cualquiera de sus miembros.

j) Las prohibiciones de obtener subvenciones afectarán también a aquellas empresas de las que, por razón de las personas que las rigen o de otras circunstancias, pueda presumirse

§ 12 Ley General de Subvenciones

que son continuación o que derivan, por transformación, fusión o sucesión, de otras empresas en las que hubiesen concurrido aquéllas.

3. En ningún caso podrán obtener la condición de beneficiario o entidad colaboradora de las subvenciones reguladas en esta ley las asociaciones incursas en las causas de prohibición previstas en los apartados 5 y 6 del artículo 4 de la Ley Orgánica 1/2002, de 22 de marzo, reguladora del Derecho de Asociación.

Tampoco podrán obtener la condición de beneficiario o entidad colaboradora las asociaciones respecto de las que se hubiera suspendido el procedimiento administrativo de inscripción por encontrarse indicios racionales de ilicitud penal, en aplicación de lo dispuesto en el artículo 30.4 de la Ley Orgánica 1/2002, en tanto no recaiga resolución judicial firme en cuya virtud pueda practicarse la inscripción en el correspondiente registro.

3 bis. Para subvenciones de importe superior a 30.000 euros, las personas físicas y jurídicas, distintas de las entidades de derecho público, con ánimo de lucro sujetas a la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales, deberán acreditar cumplir, en los términos dispuestos en este apartado, los plazos de pago que se establecen en la citada Ley para obtener la condición de beneficiario o entidad colaboradora. Cualquier financiación que permita el cobro anticipado de la empresa proveedora se considerará válida a efectos del cumplimiento de este apartado, siempre y cuando su coste corra a cargo del cliente y se haga sin posibilidad de recurso al proveedor en caso de impago.

Salvo que las bases reguladoras prevean otro plazo o momento de acreditación, ésta se efectuará en el plazo de 10 días hábiles desde la notificación de la propuesta de resolución provisional a los interesados para los que se propone la concesión de la subvención.

En el caso de que se prescinda del trámite de audiencia por no figurar en el procedimiento ni ser tenidos en cuenta otros hechos ni otras alegaciones y pruebas que las aducidas por los interesados, la acreditación se efectuará en el plazo de 10 días desde la notificación del requerimiento dirigido al efecto por el órgano instructor previo a la propuesta de resolución definitiva.

No obstante, si la certificación de auditor o el informe de procedimientos acordados no pudiere obtenerse antes de la terminación del plazo establecido para su presentación, se aportará justificante de haber solicitado dicho medio de acreditación y una vez obtenido se presentará inmediatamente y, en todo caso, antes de la resolución de concesión.

La acreditación del nivel de cumplimiento establecido se realizará por los siguientes medios de prueba:

a) Las personas físicas y jurídicas que, de acuerdo con la normativa contable pueden presentar cuenta de pérdidas y ganancias abreviada, mediante certificación suscrita por la persona física o, en el caso de personas jurídicas, por el órgano de administración o equivalente, con poder de representación suficiente, en la que afirmen alcanzar el nivel de cumplimiento de los plazos de pago previstos en la citada Ley 3/2004, de 29 de diciembre. Podrán también acreditar dicha circunstancia por alguno de los medios de prueba previstos en la letra b) siguiente y con sujeción a su regulación

b) Las personas jurídicas que, de acuerdo con la normativa contable no pueden presentar cuenta de pérdidas y ganancias abreviada, mediante:

1.º Certificación emitida por auditor inscrito en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas que contenga una transcripción desglosada de la información en materia de pagos descrita en la memoria de las últimas cuentas anuales auditadas, cuando de ellas se desprenda que se alcanza el nivel de cumplimiento de los plazos de pago establecidos en la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, determinado en este apartado, en base a la información requerida por la disposición adicional tercera de la Ley 15/2010, de 5 de julio, de modificación de la Ley 3/2004, de 29 de diciembre.

Esta certificación será válida hasta que resulten auditadas las cuentas anuales del ejercicio siguiente.

2.º En el caso de que no sea posible emitir el certificado al que se refiere el número anterior, «Informe de Procedimientos Acordados», elaborado por un auditor inscrito en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, que, en base a la revisión de una muestra representativa de las facturas pendientes de pago a proveedores de la sociedad a una fecha

§ 12 Ley General de Subvenciones

de referencia, concluya sin la detección de excepciones al cumplimiento de los plazos de pago de la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, o en el caso de que se detectasen, éstas no impidan alcanzar el nivel de cumplimiento requerido en el último párrafo de este apartado.

A los efectos de esta Ley, se entenderá cumplido el requisito exigido en este apartado cuando el nivel de cumplimiento de los plazos de pago previstos en la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, sea igual o superior al porcentaje previsto en la disposición final sexta, letra d), apartado segundo, de la Ley 18/2022, de 28 de septiembre, de creación y crecimiento de empresas.

4. Las prohibiciones contenidas en los párrafos b), d), e), f), g), h), i) y j) del apartado 2 y en los apartados 3 y 3 bis de este artículo se apreciarán de forma automática y subsistirán mientras concurren las circunstancias que, en cada caso, las determinen.

5. Las prohibiciones contenidas en los párrafos a) y h) del apartado 2 de este artículo se apreciarán de forma automática. El alcance de la prohibición será el que determine la sentencia o resolución firme. En su defecto, el alcance se fijará de acuerdo con el procedimiento determinado reglamentariamente, sin que pueda exceder de cinco años en caso de que la prohibición no derive de sentencia firme.

6. La apreciación y alcance de la prohibición contenida en el párrafo c) del apartado 2 de este artículo se determinará de acuerdo con lo establecido en el artículo 21, en relación con el artículo 20.c) del texto refundido de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2002, de 16 de junio.

7. La justificación por parte de las personas o entidades de no estar incurso en las prohibiciones para obtener la condición de beneficiario o entidad colaboradora, señaladas en los apartados 2 y 3 de este artículo, podrá realizarse mediante testimonio judicial, certificados telemáticos o transmisiones de datos, de acuerdo con lo establecido en la normativa reglamentaria que regule la utilización de técnicas electrónicas, informáticas y telemáticas por la Administración General del Estado o de las comunidades autónomas, o certificación administrativa, según los casos, y cuando dicho documento no pueda ser expedido por la autoridad competente, podrá ser sustituido por una declaración responsable otorgada ante una autoridad administrativa o notario público.

Artículo 14. Obligaciones de los beneficiarios.

1. Son obligaciones del beneficiario:

a) Cumplir el objetivo, ejecutar el proyecto, realizar la actividad o adoptar el comportamiento que fundamenta la concesión de las subvenciones.

b) Justificar ante el órgano concedente o la entidad colaboradora, en su caso, el cumplimiento de los requisitos y condiciones, así como la realización de la actividad y el cumplimiento de la finalidad que determinen la concesión o disfrute de la subvención.

c) Someterse a las actuaciones de comprobación, a efectuar por el órgano concedente o la entidad colaboradora, en su caso, así como cualesquiera otras de comprobación y control financiero que puedan realizar los órganos de control competentes, tanto nacionales como comunitarios, aportando cuanta información le sea requerida en el ejercicio de las actuaciones anteriores.

d) Comunicar al órgano concedente o la entidad colaboradora la obtención de otras subvenciones, ayudas, ingresos o recursos que financien las actividades subvencionadas.

Esta comunicación deberá efectuarse tan pronto como se conozca y, en todo caso, con anterioridad a la justificación de la aplicación dada a los fondos percibidos.

e) Acreditar con anterioridad a dictarse la propuesta de resolución de concesión que se halla al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias y frente a la Seguridad Social, en la forma que se determine reglamentariamente, y sin perjuicio de lo establecido en la disposición adicional decimoctava de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

f) Disponer de los libros contables, registros diligenciados y demás documentos debidamente auditados en los términos exigidos por la legislación mercantil y sectorial aplicable al beneficiario en cada caso, así como cuantos estados contables y registros específicos sean exigidos por las bases reguladoras de las subvenciones, con la finalidad de garantizar el adecuado ejercicio de las facultades de comprobación y control.

§ 12 Ley General de Subvenciones

g) Conservar los documentos justificativos de la aplicación de los fondos recibidos, incluidos los documentos electrónicos, en tanto puedan ser objeto de las actuaciones de comprobación y control.

h) Adoptar las medidas de difusión contenidas en el apartado 4 del artículo 18 de esta ley.

i) Proceder al reintegro de los fondos percibidos en los supuestos contemplados en el artículo 37 de esta ley.

2. La rendición de cuentas de los perceptores de subvenciones, a que se refiere el artículo 34.3 de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de funcionamiento del Tribunal de Cuentas, se instrumentará a través del cumplimiento de la obligación de justificación al órgano concedente o entidad colaboradora, en su caso, de la subvención, regulada en el párrafo b) del apartado 1 de este artículo.

Artículo 15. Obligaciones de las entidades colaboradoras.

1. Son obligaciones de la entidad colaboradora:

a) Entregar a los beneficiarios los fondos recibidos de acuerdo con los criterios establecidos en las bases reguladoras de la subvención y en el convenio suscrito con la entidad concedente.

b) Comprobar, en su caso, el cumplimiento y efectividad de las condiciones o requisitos determinantes para su otorgamiento, así como la realización de la actividad y el cumplimiento de la finalidad que determinen la concesión o disfrute de la subvención.

c) Justificar la entrega de los fondos percibidos ante el órgano concedente de la subvención y, en su caso, entregar la justificación presentada por los beneficiarios.

d) Someterse a las actuaciones de comprobación que respecto de la gestión de dichos fondos pueda efectuar el órgano concedente, así como cualesquiera otras de comprobación y control financiero que puedan realizar los órganos de control competentes, tanto nacionales como comunitarios, aportando cuanta información le sea requerida en el ejercicio de las actuaciones anteriores.

2. Cuando la Administración General del Estado, sus organismos públicos o las comunidades autónomas actúen como entidades colaboradoras, las actuaciones de comprobación y control a que se hace referencia en el párrafo d) del apartado anterior se llevarán a cabo por los correspondientes órganos dependientes de las mismas, sin perjuicio de las competencias de los órganos de control comunitarios y de las del Tribunal de Cuentas.

Artículo 16. Convenios y contratos con Entidades Colaboradoras.

1. Se formalizará un convenio de colaboración entre el órgano administrativo concedente y la entidad colaboradora en el que se regularán las condiciones y obligaciones asumidas por ésta.

2. El convenio de colaboración no podrá tener un plazo de vigencia superior a cuatro años, si bien podrá preverse en el mismo su modificación y su prórroga por mutuo acuerdo de las partes antes de la finalización de aquél, sin que la duración total de las prórrogas pueda ser superior a la vigencia del período inicial y sin que en conjunto la duración total del convenio de colaboración pueda exceder de seis años.

No obstante, cuando la subvención tenga por objeto la subsidiación de préstamos, la vigencia del convenio podrá prolongarse hasta la total cancelación de los préstamos.

3. El convenio de colaboración deberá contener, como mínimo, los siguientes extremos:

a) Definición del objeto de la colaboración y de la entidad colaboradora.

b) Identificación de la normativa reguladora especial de las subvenciones que van a ser gestionadas por la entidad colaboradora.

c) Plazo de duración del convenio de colaboración.

d) Medidas de garantía que sea preciso constituir a favor del órgano administrativo concedente, medios de constitución y procedimiento de cancelación.

e) Requisitos que debe cumplir y hacer cumplir la entidad colaboradora en las diferentes fases del procedimiento de gestión de las subvenciones.

§ 12 Ley General de Subvenciones

f) En caso de colaboración en la distribución de los fondos públicos, determinación del período de entrega de los fondos a la entidad colaboradora y de las condiciones de depósito de los fondos recibidos hasta su entrega posterior a los beneficiarios.

g) En caso de colaboración en la distribución de los fondos públicos, condiciones de entrega a los beneficiarios de las subvenciones concedidas por el órgano administrativo concedente.

h) Forma de justificación por parte de los beneficiarios del cumplimiento de las condiciones para el otorgamiento de las subvenciones y requisitos para la verificación de la misma.

i) Plazo y forma de la presentación de la justificación de las subvenciones aportada por los beneficiarios y, en caso de colaboración en la distribución de los fondos públicos, de acreditación por parte de la entidad colaboradora de la entrega de los fondos a los beneficiarios.

j) Determinación de los libros y registros contables específicos que debe llevar la entidad colaboradora para facilitar la adecuada justificación de la subvención y la comprobación del cumplimiento de las condiciones establecidas.

k) Obligación de reintegro de los fondos en el supuesto de incumplimiento de los requisitos y obligaciones establecidas para la concesión de la subvención y, en todo caso, en los supuestos regulados en el artículo 37 de esta ley.

l) Obligación de la entidad colaboradora de someterse a las actuaciones de comprobación y control previstas en el párrafo d) del apartado 1 del artículo 15 de esta ley.

m) Compensación económica que en su caso se fije a favor de la entidad colaboradora.

4. Cuando las comunidades autónomas o las corporaciones locales actúen como entidades colaboradoras, la Administración General del Estado o los organismos públicos vinculados o dependientes de la misma suscribirán con aquéllas los correspondientes convenios en los que se determinen los requisitos para la distribución y entrega de los fondos, los criterios de justificación y de rendición de cuentas.

De igual forma, y en los mismos términos, se procederá cuando la Administración General del Estado o los organismos públicos vinculados o dependientes de la misma actúen como entidades colaboradoras respecto de las subvenciones concedidas por las comunidades autónomas o las corporaciones locales.

5. En el supuesto de que las entidades colaboradoras sean personas sujetas a derecho privado se seleccionarán previamente mediante un procedimiento sometido a los principios de publicidad, concurrencia, igualdad y no discriminación y la colaboración se formalizará mediante convenio.

6. Cuando en virtud del objeto de la colaboración sea de aplicación plena la Ley 30/2007, de 30 de octubre, de Contratos del Sector Público la selección de las entidades colaboradoras se realizará conforme a los preceptos establecidos en dicha Ley. En este supuesto, el contrato, que incluirá necesariamente el contenido mínimo previsto en el apartado 3 ó 4 de este artículo así como el que resulte preceptivo de acuerdo con la normativa reguladora de los contratos públicos, deberá hacer mención expresa al sometimiento del contratista al resto de las obligaciones impuestas a las entidades colaboradoras por esta Ley.

Téngase en cuenta que se declara inconstitucional la disposición final 11 de la Ley 2/2008, de 23 de diciembre. Ref. [BOE-A-2008-20744](#). que da redacción al título y a los apartados 5 y 6 de este artículo, con los efectos establecidos en el fundamento jurídico 3.j), por Sentencia del TC 206/2013, de 5 de diciembre. Ref. [BOE-A-2014-223](#).

Artículo 17. Bases reguladoras de la concesión de las subvenciones.

1. En el ámbito de la Administración General del Estado, así como de los organismos públicos y restantes entidades de derecho público con personalidad jurídica propia vinculadas o dependientes de aquélla, los ministros correspondientes establecerán las oportunas bases reguladoras de la concesión.

§ 12 Ley General de Subvenciones

Las citadas bases se aprobarán por orden ministerial, de acuerdo con el procedimiento previsto en el artículo 24 de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno, y previo informe de los servicios jurídicos y de la Intervención Delegada correspondiente, y serán objeto de publicación en el "Boletín Oficial del Estado".

No será necesaria la promulgación de orden ministerial cuando las normas sectoriales específicas de cada subvención incluyan las citadas bases reguladoras con el alcance previsto en el apartado 3 de este artículo.

2. Las bases reguladoras de las subvenciones de las corporaciones locales se deberán aprobar en el marco de las bases de ejecución del presupuesto, a través de una ordenanza general de subvenciones o mediante una ordenanza específica para las distintas modalidades de subvenciones.

3. La norma reguladora de las bases de concesión de las subvenciones concretará, como mínimo, los siguientes extremos:

a) Definición del objeto de la subvención.

b) Requisitos que deberán reunir los beneficiarios para la obtención de la subvención y, en su caso, los miembros de las entidades contempladas en el apartado 2 y segundo párrafo del apartado 3 del artículo 11 de esta Ley; diario oficial en el que se publicará el extracto de la convocatoria, **por conducto de la BDNS**, una vez que se haya presentado ante ésta el texto de la convocatoria y la información requerida para su publicación; y forma y plazo en que deben presentarse las solicitudes.

Téngase en cuenta que se declara la inconstitucionalidad del inciso destacado en negrita del apartado 3.b) por Sentencia del TC 33/2018, de 12 de abril, que no será de aplicación a las Comunidades Autónomas, sin perjuicio de su aplicación a las demás Administraciones sujetas a la Ley General de Subvenciones, según establece su fundamento jurídico 11. [Ref. BOE-A-2018-6825](#)

c) Condiciones de solvencia y eficacia que hayan de reunir las personas jurídicas a las que se refiere el apartado 2 del artículo 12 de esta ley.

d) Procedimiento de concesión de la subvención.

e) Criterios objetivos de otorgamiento de la subvención y, en su caso, ponderación de los mismos.

f) Cuantía individualizada de la subvención o criterios para su determinación.

g) Órganos competentes para la ordenación, instrucción y resolución del procedimiento de concesión de la subvención y el plazo en que será notificada la resolución.

h) Determinación, en su caso, de los libros y registros contables específicos para garantizar la adecuada justificación de la subvención.

i) Plazo y forma de justificación por parte del beneficiario o de la entidad colaboradora, en su caso, del cumplimiento de la finalidad para la que se concedió la subvención y de la aplicación de los fondos percibidos.

j) Medidas de garantía que, en su caso, se considere preciso constituir a favor del órgano concedente, medios de constitución y procedimiento de cancelación.

k) Posibilidad de efectuar pagos anticipados y abonos a cuenta, así como el régimen de garantías que, en su caso, deberán aportar los beneficiarios.

l) Circunstancias que, como consecuencia de la alteración de las condiciones tenidas en cuenta para la concesión de la subvención, podrán dar lugar a la modificación de la resolución.

m) Compatibilidad o incompatibilidad con otras subvenciones, ayudas, ingresos o recursos para la misma finalidad, procedentes de cualesquiera Administraciones o entes públicos o privados, nacionales, de la Unión Europea o de organismos internacionales.

n) Criterios de graduación de los posibles incumplimientos de condiciones impuestas con motivo de la concesión de las subvenciones. Estos criterios resultarán de aplicación para determinar la cantidad que finalmente haya de percibir el beneficiario o, en su caso, el importe a reintegrar, y deberán responder al principio de proporcionalidad.

Artículo 18. *Publicidad de las subvenciones.*

1. La Base de Datos Nacional de Subvenciones operará como sistema nacional de publicidad de subvenciones.

2. A tales efectos, las administraciones concedentes deberán remitir a la Base de Datos Nacional de Subvenciones información sobre las convocatorias y las resoluciones de concesión recaídas en los términos establecidos en el artículo 20.

3. Los beneficiarios deberán dar publicidad de las subvenciones y ayudas percibidas en los términos y condiciones establecidos en la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno. En el caso de que se haga uso de la previsión contenida en el artículo 5.4 de la citada Ley, la Base de Datos Nacional de Subvenciones servirá de medio electrónico para el cumplimiento de las obligaciones de publicidad.

4. Los beneficiarios deberán dar la adecuada publicidad del carácter público de la financiación de programas, actividades, inversiones o actuaciones de cualquier tipo que sean objeto de subvención, en los términos reglamentariamente establecidos.

Artículo 19. *Financiación de las actividades subvencionadas.*

1. La normativa reguladora de la subvención podrá exigir un importe de financiación propia para cubrir la actividad subvencionada. La aportación de fondos propios al proyecto o acción subvencionada habrá de ser acreditada en los términos previstos en el artículo 30 de esta ley.

2. La normativa reguladora de la subvención determinará el régimen de compatibilidad o incompatibilidad para la percepción de otras subvenciones, ayudas, ingresos o recursos para la misma finalidad, procedentes de cualesquiera Administraciones o entes públicos o privados, nacionales, de la Unión Europea o de organismos internacionales, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado siguiente.

3. El importe de las subvenciones en ningún caso podrá ser de tal cuantía que, aisladamente o en concurrencia con otras subvenciones, ayudas, ingresos o recursos, supere el coste de la actividad subvencionada.

4. Toda alteración de las condiciones tenidas en cuenta para la concesión de la subvención, y en todo caso la obtención concurrente de otras aportaciones fuera de los casos permitidos en las normas reguladoras, podrá dar lugar a la modificación de la resolución de concesión, en los términos establecidos en la normativa reguladora de la subvención.

5. Los rendimientos financieros que se generen por los fondos librados a los beneficiarios incrementarán el importe de la subvención concedida y se aplicarán igualmente a la actividad subvencionada, salvo que, por razones debidamente motivadas, se disponga lo contrario en las bases reguladoras de la subvención.

Este apartado no será de aplicación en los supuestos en que el beneficiario sea una Administración pública.

Artículo 20. *Base de Datos Nacional de Subvenciones (BDNS).*

1. La Base de Datos Nacional de Subvenciones tiene por finalidades promover la transparencia, servir como instrumento para la planificación de las políticas públicas, mejorar la gestión y colaborar en la lucha contra el fraude de subvenciones y ayudas públicas.

2. La Base de Datos recogerá información de las subvenciones; reglamentariamente podrá establecerse la inclusión de otras ayudas cuando su registro contribuya a los fines de la Base de Datos, al cumplimiento de las exigencias de la Unión Europea o a la coordinación de las políticas de cooperación internacional y demás políticas públicas de fomento.

El contenido de la Base de Datos incluirá, al menos, referencia a las bases reguladoras de la subvención, convocatoria, programa y crédito presupuestario al que se imputan, objeto o finalidad de la subvención, identificación de los beneficiarios, importe de las subvenciones otorgadas y efectivamente percibidas, resoluciones de reintegros y sanciones impuestas.

Igualmente contendrá la identificación de las personas o entidades incursas en las prohibiciones contempladas en las letras a) y h) del apartado 2 del artículo 13. La inscripción

§ 12 Ley General de Subvenciones

permanecerá registrada en la BDNS hasta que transcurran 10 años desde la fecha de finalización del plazo de prohibición.

3. La Intervención General de la Administración del Estado es el órgano responsable de la administración y custodia de la BDNS y adoptará las medidas necesarias para garantizar la confidencialidad y seguridad de la información.

4. Estarán obligados a suministrar información las administraciones, organismos y entidades contemplados en el artículo 3; los consorcios, mancomunidades u otras personificaciones públicas creadas por varias Administraciones Públicas regulados en el artículo 5; las entidades que según ésta u otras leyes deban suministrar información a la base de datos y los organismos que reglamentariamente se determinen en relación a la gestión de fondos de la Unión Europea y otras ayudas públicas.

Serán responsables de suministrar la información de forma exacta, completa, en plazo y respetando el modo de envío establecido:

a) En el sector público estatal, los titulares de los órganos, organismos y demás entidades que concedan las subvenciones y ayudas contempladas en la Base de Datos.

b) En las Comunidades Autónomas, la Intervención General de la Comunidad Autónoma u órgano que designe la propia Comunidad Autónoma.

c) En las Entidades Locales, la Intervención u órgano que designe la propia Entidad Local.

La prohibición de obtener subvenciones prevista en las letras a) y h) del apartado 2 del artículo 13, será comunicada a la BDNS por el Tribunal que haya dictado la sentencia o por la autoridad que haya impuesto la sanción administrativa; la comunicación deberá concretar las fechas de inicio y finalización de la prohibición recaída; para los casos en que no sea así, se instrumentará reglamentariamente el sistema para su determinación y registro en la Base de Datos.

La cesión de datos de carácter personal que, en virtud de los párrafos precedentes, debe efectuarse a la Intervención General de la Administración del Estado no requerirá el consentimiento del afectado. En este ámbito no será de aplicación lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 21 de la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre, de Protección de Datos de Carácter Personal.

5. La información incluida en la Base de Datos Nacional de Subvenciones tendrá carácter reservado, sin que pueda ser cedida o comunicada a terceros, salvo que la cesión tenga por objeto:

a) La colaboración con las Administraciones Públicas y los órganos de la Unión Europea para la planificación de las políticas públicas, la mejora de la gestión, la protección de los intereses financieros de la Unión Europea y de la Hacienda Pública y, en particular, la lucha contra el fraude de subvenciones y ayudas públicas.

b) La investigación o persecución de delitos públicos por los órganos jurisdiccionales o el Ministerio Público.

c) La colaboración con las Administraciones tributaria y de la Seguridad Social en el ámbito de sus competencias.

d) La colaboración con las comisiones parlamentarias de investigación en el marco legalmente establecido.

e) La colaboración con el Tribunal de Cuentas u órganos de fiscalización externa de las Comunidades Autónomas en el ejercicio de sus funciones.

f) La colaboración con la Comisión de Vigilancia de Actividades de Financiación del Terrorismo en el ejercicio de sus funciones de acuerdo con lo previsto en el artículo 8 de la Ley 12/2003, de 21 de mayo, de Bloqueo de la Financiación del Terrorismo.

g) La colaboración con el Servicio Ejecutivo de la Comisión de Prevención del Blanqueo de Capitales e Infracciones Monetarias en el cumplimiento de las funciones que le atribuye el artículo 45.4 de la Ley 10/2010, de 28 de abril, de prevención del blanqueo de capitales y la financiación del terrorismo.

h) La colaboración con el Defensor del Pueblo e instituciones análogas de las Comunidades Autónomas en el ejercicio de sus funciones.

i) La colaboración con la Comisión Nacional de Defensa de los Mercados y la Competencia para el análisis de las ayudas públicas desde la perspectiva de la competencia.

§ 12 Ley General de Subvenciones

En estos casos, la cesión de datos será realizada preferentemente mediante la utilización de medios electrónicos, debiendo garantizar la identificación de los destinatarios y la adecuada motivación de su acceso.

Se podrá denegar al interesado el derecho de acceso, rectificación y cancelación cuando el mismo obstaculice las actuaciones administrativas tendentes a asegurar el cumplimiento de las obligaciones en materia de subvenciones y, en todo caso, cuando el afectado esté siendo objeto de actuaciones de comprobación o control.

6. Dentro de las posibilidades de cesión previstas en cada caso, se instrumentará la interrelación de la Base de Datos Nacional de Subvenciones con otras bases de datos, para la mejora en la lucha contra el fraude fiscal, de Seguridad Social o de subvenciones y Ayudas de Estado u otras ayudas. En cualquier caso, deberá asegurarse el acceso, integridad, disponibilidad, autenticidad, confidencialidad, trazabilidad y conservación de los datos cedidos.

7. Las autoridades y el personal al servicio de las Administraciones Públicas que tengan conocimiento de los datos contenidos en la base de datos estarán obligados al más estricto y completo secreto profesional respecto a los mismos. Con independencia de las responsabilidades penales o civiles que pudieren corresponder, la infracción de este particular deber de secreto se considerará siempre falta disciplinaria muy grave.

8. En aplicación de los principios recogidos en la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, la BDNS operará como Sistema Nacional de Publicidad de Subvenciones y Ayudas Públicas. A tales efectos, y para garantizar el derecho de los ciudadanos a conocer todas las subvenciones y ayudas públicas convocadas en cada momento y para contribuir a los principios de publicidad y transparencia, la Intervención General de la Administración del Estado publicará en su página web los siguientes contenidos:

a) las convocatorias de subvenciones y ayudas públicas; a tales efectos, en todas las convocatorias sujetas a esta ley, las administraciones concedentes comunicarán a la Base de Datos Nacional de Subvenciones el texto de la convocatoria y la información requerida por la Base de Datos. En el sector público estatal y local y en aquellas comunidades autónomas que no opten por prescindir de este procedimiento, la BDNS dará traslado al diario oficial correspondiente del extracto de la convocatoria, para su publicación, que tendrá carácter gratuito. La convocatoria de una subvención sin seguir el procedimiento indicado será causa de anulabilidad de la convocatoria.

Cuando una convocatoria contemple la concesión de subvenciones o ayudas públicas con diferentes regímenes jurídicos, se publicarán separadamente en el Sistema Nacional de Publicidad de Subvenciones y Ayudas Públicas tantas convocatorias como regímenes jurídicos se hayan previsto.

b) las subvenciones y demás ayudas públicas concedidas; para su publicación, las administraciones concedentes deberán remitir a la Base de Datos Nacional de Subvenciones las subvenciones y demás ayudas públicas concedidas con indicación según cada caso, de la convocatoria, el programa y crédito presupuestario al que se imputen, beneficiario, cantidad concedida y objetivo o finalidad de la subvención con expresión de los distintos programas o proyectos subvencionados, así como las devoluciones o reintegros exigidos. Igualmente deberá informarse, cuando corresponda, sobre el compromiso asumido por los miembros contemplados en el apartado 2 y en el segundo párrafo del apartado 3 del artículo 11. No serán publicadas las subvenciones concedidas cuando la publicación de los datos del beneficiario en razón del objeto de la subvención pueda ser contraria al respeto y salvaguarda del honor, a la intimidad personal o familiar de las personas físicas en virtud de lo establecido en la Ley Orgánica 1/1982, de 5 de mayo, de protección civil del derecho al honor, a la intimidad personal y familiar y a la propia imagen, y haya sido previsto en su normativa reguladora. El tratamiento de los datos de carácter personal se adecuará a lo establecido en la Ley Orgánica 3/2018, de 5 de diciembre, de Protección de Datos Personales y garantía de los derechos digitales.

c) La información que publiquen las entidades sin ánimo de lucro utilizando la BDNS como medio electrónico previsto en el segundo párrafo del artículo 5.4 de la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, en los términos que reglamentariamente se establezcan.

§ 12 Ley General de Subvenciones

Los responsables de suministrar la información conforme al apartado 4 de este artículo deberán comunicar a la BDNS la información necesaria para dar cumplimiento a lo previsto en este apartado.

9. La Base de Datos Nacional de Subvenciones podrá suministrar información pública sobre las sanciones firmes impuestas por infracciones muy graves. En concreto, se publicará el nombre y apellidos o la denominación o razón social del sujeto infractor, la infracción cometida, la sanción que se hubiese impuesto y la subvención a la que se refiere, siempre que así se recoja expresamente en la sanción impuesta y durante el tiempo que así se establezca.

10. La Intervención General de la Administración del Estado dictará las Instrucciones oportunas para concretar los datos y documentos integrantes de la Base de Datos Nacional de Subvenciones, los plazos y procedimientos de remisión de la información, incluidos los electrónicos, así como la información que sea objeto de publicación para conocimiento general y el plazo de su publicación, que se fijarán de modo que se promueva el ejercicio de sus derechos por parte de los interesados.

Artículo 21. Régimen de garantías.

El régimen de las garantías, medios de constitución, depósito y cancelación que tengan que constituir los beneficiarios o las entidades colaboradoras se establecerá reglamentariamente.

TÍTULO I

Procedimientos de concesión y gestión de las subvenciones

CAPÍTULO I

Del procedimiento de concesión**Artículo 22. Procedimientos de concesión.**

1. El procedimiento ordinario de concesión de subvenciones se tramitará en régimen de concurrencia competitiva. A efectos de esta ley, tendrá la consideración de concurrencia competitiva el procedimiento mediante el cual la concesión de las subvenciones se realiza mediante la comparación de las solicitudes presentadas, a fin de establecer una prelación entre las mismas de acuerdo con los criterios de valoración previamente fijados en las bases reguladoras y en la convocatoria, y adjudicar, con el límite fijado en la convocatoria dentro del crédito disponible, aquellas que hayan obtenido mayor valoración en aplicación de los citados criterios.

En este supuesto, y sin perjuicio de las especialidades que pudieran derivarse de la capacidad de autoorganización de las Administraciones públicas, la propuesta de concesión se formulará al órgano concedente por un órgano colegiado a través del órgano instructor. La composición del órgano colegiado será la que establezcan las correspondientes bases reguladoras.

Excepcionalmente, siempre que así se prevea en las bases reguladoras, el órgano competente procederá al prorrateo, entre los beneficiarios de la subvención, del importe global máximo destinado a las subvenciones.

2. Podrán concederse de forma directa las siguientes subvenciones:

a) Las previstas nominativamente en los Presupuestos Generales del Estado, de las Comunidades Autónomas o de las Entidades Locales, en los términos recogidos en los convenios y en la normativa reguladora de estas subvenciones.

A efectos de lo establecido en el párrafo anterior, se entiende por subvención prevista nominativamente en los Presupuestos Generales del Estado aquella en que al menos su dotación presupuestaria y beneficiario aparezcan determinados en los estados de gasto del Presupuesto. El objeto de estas subvenciones deberá quedar determinado expresamente en el correspondiente convenio de colaboración o resolución de concesión que, en todo caso,

§ 12 Ley General de Subvenciones

deberá ser congruente con la clasificación funcional y económica del correspondiente crédito presupuestario.

b) Aquellas cuyo otorgamiento o cuantía venga impuesto a la Administración por una norma de rango legal, que seguirán el procedimiento de concesión que les resulte de aplicación de acuerdo con su propia normativa.

c) Con carácter excepcional, aquellas otras subvenciones en que se acrediten razones de interés público, social, económico o humanitario, u otras debidamente justificadas que dificulten su convocatoria pública.

3. No podrán otorgarse subvenciones por cuantía superior a la que se determine en la convocatoria.

CAPÍTULO II

Del procedimiento de concesión en régimen de concurrencia competitiva**Artículo 23. Iniciación.**

1. El procedimiento para la concesión de subvenciones se inicia siempre de oficio.

2. La iniciación de oficio se realizará siempre mediante convocatoria aprobada por el órgano competente, que desarrollará el procedimiento para la concesión de las subvenciones convocadas según lo establecido en este capítulo y de acuerdo con los principios de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común. La convocatoria deberá publicarse en la BDNS y un extracto de la misma, en el "Boletín Oficial del Estado" de acuerdo con el procedimiento establecido en el artículo 20.8. La convocatoria tendrá necesariamente el siguiente contenido:

a) Indicación de la disposición que establezca, en su caso, las bases reguladoras y del diario oficial en que está publicada, salvo que en atención a su especificidad éstas se incluyan en la propia convocatoria.

b) Créditos presupuestarios a los que se imputa la subvención y cuantía total máxima de las subvenciones convocadas dentro de los créditos disponibles o, en su defecto, cuantía estimada de las subvenciones.

c) Objeto, condiciones y finalidad de la concesión de la subvención.

d) Expresión de que la concesión se efectúa mediante un régimen de concurrencia competitiva.

e) Requisitos para solicitar la subvención y forma de acreditarlos.

f) Indicación de los órganos competentes para la instrucción y resolución del procedimiento.

g) Plazo de presentación de solicitudes, a las que serán de aplicación las previsiones contenidas en el apartado 3 de este artículo.

h) Plazo de resolución y notificación.

i) Documentos e informaciones que deben acompañarse a la petición.

j) En su caso, posibilidad de reformulación de solicitudes de conformidad con lo dispuesto en el artículo 27 de esta ley.

k) Indicación de si la resolución pone fin a la vía administrativa y, en caso contrario, órgano ante el que ha de interponerse recurso de alzada.

l) Criterios de valoración de las solicitudes.

m) Medio de notificación o publicación, de conformidad con lo previsto en el artículo 59 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

3. Las solicitudes de los interesados acompañarán los documentos e informaciones determinados en la norma o convocatoria, salvo que los documentos exigidos ya estuvieran en poder de cualquier órgano de la Administración actuante, en cuyo caso el solicitante podrá acogerse a lo establecido en el párrafo f) del artículo 35 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, siempre que se haga constar la fecha y el órgano o dependencia en

§ 12 Ley General de Subvenciones

que fueron presentados o, en su caso, emitidos, y cuando no hayan transcurrido más de cinco años desde la finalización del procedimiento al que correspondan.

En los supuestos de imposibilidad material de obtener el documento, el órgano competente podrá requerir al solicitante su presentación, o, en su defecto, la acreditación por otros medios de los requisitos a que se refiere el documento, con anterioridad a la formulación de la propuesta de resolución.

La presentación telemática de solicitudes y documentación complementaria se realizará en los términos previstos en la disposición adicional decimoctava de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

A efectos de lo previsto en el apartado 3 de la citada disposición adicional decimoctava, la presentación de la solicitud por parte del beneficiario conllevará la autorización al órgano gestor para recabar los certificados a emitir por la Agencia Estatal de Administración Tributaria y por la Tesorería General de la Seguridad Social.

4. A efectos de lo dispuesto en los apartados anteriores, la normativa reguladora de la subvención podrá admitir la sustitución de la presentación de determinados documentos por una declaración responsable del solicitante. En este caso, con anterioridad a la propuesta de resolución de concesión de la subvención se deberá requerir la presentación de la documentación que acredite la realidad de los datos contenidos en la citada declaración, en un plazo no superior a 15 días.

5. Si la solicitud no reúne los requisitos establecidos en la norma de convocatoria, el órgano competente requerirá al interesado para que la subsane en el plazo máximo e improrrogable de 10 días, indicándole que si no lo hiciese se le tendrá por desistido de su solicitud, previa resolución que deberá ser dictada en los términos previstos en el artículo 71 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

Artículo 24. Instrucción.

1. La instrucción del procedimiento de concesión de subvenciones corresponde al órgano que se designe en la convocatoria.

2. El órgano competente para la instrucción realizará de oficio cuantas actuaciones estime necesarias para la determinación, conocimiento y comprobación de los datos en virtud de los cuales debe formularse la propuesta de resolución.

3. Las actividades de instrucción comprenderán:

a) Petición de cuantos informes estime necesarios para resolver o que sean exigidos por las normas que regulan la subvención. En la petición se hará constar, en su caso, el carácter determinante de aquellos informes que sean preceptivos. El plazo para su emisión será de 10 días, salvo que el órgano instructor, atendiendo a las características del informe solicitado o del propio procedimiento, solicite su emisión en un plazo menor o mayor, sin que en este último caso pueda exceder de dos meses.

Cuando en el plazo señalado no se haya emitido el informe calificado por disposición legal expresa como preceptivo y determinante, o, en su caso, vinculante, podrá interrumpirse el plazo de los trámites sucesivos.

b) Evaluación de las solicitudes o peticiones, efectuada conforme con los criterios, formas y prioridades de valoración establecidos en la norma reguladora de la subvención o, en su caso, en la convocatoria.

La norma reguladora de la subvención podrá contemplar la posibilidad de establecer una fase de preevaluación en la que se verificará el cumplimiento de las condiciones impuestas para adquirir la condición de beneficiario de la subvención.

4. Una vez evaluadas las solicitudes, el órgano colegiado al que se refiere el apartado 1 del artículo 22 de esta ley deberá emitir informe en el que se concrete el resultado de la evaluación efectuada.

El órgano instructor, a la vista del expediente y del informe del órgano colegiado, formulará la propuesta de resolución provisional, debidamente motivada, que deberá notificarse a los interesados en la forma que establezca la convocatoria, y se concederá un plazo de 10 días para presentar alegaciones.

§ 12 Ley General de Subvenciones

Se podrá prescindir del trámite de audiencia cuando no figuren en procedimiento ni sean tenidos en cuenta otros hechos ni otras alegaciones y pruebas que las aducidas por los interesados. En este caso, la propuesta de resolución formulada tendrá el carácter de definitiva.

Examinadas las alegaciones aducidas en su caso por los interesados, se formulará la propuesta de resolución definitiva, que deberá expresar el solicitante o la relación de solicitantes para los que se propone la concesión de la subvención, y su cuantía, especificando su evaluación y los criterios de valoración seguidos para efectuarla.

El expediente de concesión de subvenciones contendrá el informe del órgano instructor en el que conste que de la información que obra en su poder se desprende que los beneficiarios cumplen todos los requisitos necesarios para acceder a las mismas.

5. La propuesta de resolución definitiva, cuando resulte procedente de acuerdo con las bases reguladoras, se notificará a los interesados que hayan sido propuestos como beneficiarios en la fase de instrucción, para que en el plazo previsto en dicha normativa comuniquen su aceptación.

6. Las propuestas de resolución provisional y definitiva no crean derecho alguno a favor del beneficiario propuesto, frente a la Administración, mientras no se le haya notificado la resolución de concesión.

Artículo 25. Resolución.

1. Una vez aprobada la propuesta de resolución definitiva, y de acuerdo con lo previsto en el artículo 89 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, y, en su caso, en la correspondiente norma o convocatoria, el órgano competente resolverá el procedimiento.

2. La resolución se motivará de conformidad con lo que dispongan las bases reguladoras de la subvención debiendo, en todo caso, quedar acreditados en el procedimiento los fundamentos de la resolución que se adopte.

3. La resolución, además de contener el solicitante o relación de solicitantes a los que se concede la subvención, hará constar, en su caso, de manera expresa, la desestimación del resto de las solicitudes.

4. El plazo máximo para resolver y notificar la resolución del procedimiento no podrá exceder de seis meses, salvo que una norma con rango de ley establezca un plazo mayor o así venga previsto en la normativa de la Unión Europea. El plazo se computará a partir de la publicación de la correspondiente convocatoria, salvo que la misma posponga sus efectos a una fecha posterior.

En el supuesto de subvenciones tramitadas por otras Administraciones públicas en las que corresponda la resolución a la Administración General del Estado o a las entidades de derecho público vinculadas o dependientes de ésta, este plazo se computará a partir del momento en que el órgano otorgante disponga de la propuesta o de la documentación que la norma reguladora de la subvención determine.

5. El vencimiento del plazo máximo sin haberse notificado la resolución legítima a los interesados para entender desestimada por silencio administrativo la solicitud de concesión de la subvención.

Artículo 26. Notificación de la resolución.

La resolución del procedimiento se notificará a los interesados de acuerdo con lo previsto en el artículo 58 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común. La práctica de dicha notificación o publicación se ajustará a las disposiciones contenidas en el artículo 59 de la citada ley.

Artículo 27. Reformulación de las solicitudes.

1. Cuando la subvención tenga por objeto la financiación de actividades a desarrollar por el solicitante y el importe de la subvención de la propuesta de resolución provisional sea inferior al que figura en la solicitud presentada, se podrá instar del beneficiario, si así se ha

§ 12 Ley General de Subvenciones

previsto en las bases reguladoras, la reformulación de su solicitud para ajustar los compromisos y condiciones a la subvención otorgable.

2. Una vez que la solicitud merezca la conformidad del órgano colegiado, se remitirá con todo lo actuado al órgano competente para que dicte la resolución.

3. En cualquier caso, la reformulación de solicitudes deberá respetar el objeto, condiciones y finalidad de la subvención, así como los criterios de valoración establecidos respecto de las solicitudes o peticiones.

CAPÍTULO III

Del procedimiento de concesión directa

Artículo 28. *Concesión directa.*

1. La resolución de concesión y, en su caso, los convenios a través de los cuales se canalicen estas subvenciones establecerán las condiciones y compromisos aplicables de conformidad con lo dispuesto en esta ley.

Los convenios serán el instrumento habitual para canalizar las subvenciones previstas nominativamente en los Presupuestos Generales del Estado, o en los de las corporaciones locales, sin perjuicio de lo que a este respecto establezca su normativa reguladora.

2. El Gobierno aprobará por real decreto, a propuesta del ministro competente y previo informe del Ministerio de Hacienda, las normas especiales reguladoras de las subvenciones reguladas en el párrafo c) del apartado 2 del artículo 22 de esta ley.

3. El real decreto a que se hace referencia en el apartado anterior deberá ajustarse a las previsiones contenidas en esta ley, salvo en lo que afecte a la aplicación de los principios de publicidad y concurrencia, y contendrá como mínimo los siguientes extremos:

a) Definición del objeto de las subvenciones, con indicación del carácter singular de las mismas y las razones que acreditan el interés público, social, económico o humanitario y aquéllas que justifican la dificultad de su convocatoria pública.

b) Régimen jurídico aplicable.

c) Beneficiarios y modalidades de ayuda.

d) Procedimiento de concesión y régimen de justificación de la aplicación dada a las subvenciones por los beneficiarios y, en su caso, entidades colaboradoras.

CAPÍTULO IV

Del procedimiento de gestión y justificación de la subvención pública

Artículo 29. *Subcontratación de las actividades subvencionadas por los beneficiarios.*

1. A los efectos de esta ley, se entiende que un beneficiario subcontrata cuando concierta con terceros la ejecución total o parcial de la actividad que constituye el objeto de la subvención. Queda fuera de este concepto la contratación de aquellos gastos en que tenga que incurrir el beneficiario para la realización por sí mismo de la actividad subvencionada.

2. El beneficiario únicamente podrá subcontratar, total o parcialmente, la actividad cuando la normativa reguladora de la subvención así lo prevea. La actividad subvencionada que el beneficiario subcontrate con terceros no excederá del porcentaje que se fije en las bases reguladoras de la subvención. En el supuesto de que tal previsión no figure, el beneficiario podrá subcontratar hasta un porcentaje que no exceda del 50 por ciento del importe de la actividad subvencionada.

En ningún caso podrán subcontratarse actividades que, aumentando el coste de la actividad subvencionada, no aporten valor añadido al contenido de la misma.

3. Cuando la actividad concertada con terceros exceda del 20 por ciento del importe de la subvención y dicho importe sea superior a 60.000 euros, la subcontratación estará sometida al cumplimiento de los siguientes requisitos:

a) Que el contrato se celebre por escrito.

§ 12 Ley General de Subvenciones

b) Que la celebración del mismo se autorice previamente por la entidad concedente de la subvención en la forma que se determine en las bases reguladoras.

4. No podrá fraccionarse un contrato con el objeto de disminuir la cuantía del mismo y eludir el cumplimiento de los requisitos exigidos en el apartado anterior.

5. Los contratistas quedarán obligados sólo ante el beneficiario, que asumirá la total responsabilidad de la ejecución de la actividad subvencionada frente a la Administración.

6. A efectos de lo previsto en el apartado anterior, los beneficiarios serán responsables de que en la ejecución de la actividad subvencionada concertada con terceros se respeten los límites que se establezcan en la normativa reguladora de la subvención en cuanto a la naturaleza y cuantía de gastos subvencionables, y los contratistas estarán sujetos al deber de colaboración previsto en el artículo 46 de esta ley para permitir la adecuada verificación del cumplimiento de dichos límites.

7. En ningún caso podrá concertarse por el beneficiario la ejecución total o parcial de las actividades subvencionadas con:

a) Personas o entidades incursoas en alguna de las prohibiciones del artículo 13 de esta ley.

b) Personas o entidades que hayan percibido otras subvenciones para la realización de la actividad objeto de contratación.

c) Intermediarios o asesores en los que los pagos se definan como un porcentaje de coste total de la operación, a menos que dicho pago esté justificado con referencia al valor de mercado del trabajo realizado o los servicios prestados.

d) Personas o entidades vinculadas con el beneficiario, salvo que concurran las siguientes circunstancias:

1.^a Que se obtenga la previa autorización expresa del órgano concedente.

2.^a Que el importe subvencionable no exceda del coste incurrido por la entidad vinculada. La acreditación del coste se realizará en la justificación en los mismos términos establecidos para la acreditación de los gastos del beneficiario.

e) Personas o entidades solicitantes de ayuda o subvención en la misma convocatoria y programa, que no hayan obtenido subvención por no reunir los requisitos o no alcanzar la valoración suficiente.

Artículo 30. Justificación de las subvenciones públicas.

1. La justificación del cumplimiento de las condiciones impuestas y de la consecución de los objetivos previstos en el acto de concesión de la subvención se documentará de la manera que se determine reglamentariamente, pudiendo revestir la forma de cuenta justificativa del gasto realizado o acreditarse dicho gasto por módulos o mediante la presentación de estados contables, según se disponga en la normativa reguladora.

2. La rendición de la cuenta justificativa constituye un acto obligatorio del beneficiario o de la entidad colaboradora, en la que se deben incluir, bajo responsabilidad del declarante, los justificantes de gasto o cualquier otro documento con validez jurídica que permitan acreditar el cumplimiento del objeto de la subvención pública. La forma de la cuenta justificativa y el plazo de rendición de la misma vendrán determinados por las correspondientes bases reguladoras de las subvenciones públicas.

A falta de previsión de las bases reguladoras, la cuenta deberá incluir declaración de las actividades realizadas que han sido financiadas con la subvención y su coste, con el desglose de cada uno de los gastos incurridos, y su presentación se realizará, como máximo, en el plazo de tres meses desde la finalización del plazo para la realización de la actividad.

3. Los gastos se acreditarán mediante facturas y demás documentos de valor probatorio equivalente con validez en el tráfico jurídico mercantil o con eficacia administrativa, en los términos establecidos reglamentariamente.

La acreditación de los gastos también podrá efectuarse mediante facturas electrónicas, siempre que cumplan los requisitos exigidos para su aceptación en el ámbito tributario.

Reglamentariamente, se establecerá un sistema de validación y estampillado de justificantes de gasto que permita el control de la concurrencia de subvenciones.

§ 12 Ley General de Subvenciones

4. Cuando las actividades hayan sido financiadas, además de con la subvención, con fondos propios u otras subvenciones o recursos, deberá acreditarse en la justificación el importe, procedencia y aplicación de tales fondos a las actividades subvencionadas.

5. En el supuesto de adquisición de bienes inmuebles, además de los justificantes establecidos en el apartado 3 de este artículo, debe aportarse certificado de tasador independiente debidamente acreditado e inscrito en el correspondiente registro oficial.

6. Los miembros de las entidades previstas en el apartado 2 y segundo párrafo del apartado 3 del artículo 11 de esta ley vendrán obligados a cumplir los requisitos de justificación respecto de las actividades realizadas en nombre y por cuenta del beneficiario, del modo en que se determina en los apartados anteriores. Esta documentación formará parte de la justificación que viene obligado a rendir el beneficiario que solicitó la subvención.

7. Las subvenciones que se concedan en atención a la concurrencia de una determinada situación en el receptor no requerirán otra justificación que la acreditación por cualquier medio admisible en derecho de dicha situación previamente a la concesión, sin perjuicio de los controles que pudieran establecerse para verificar su existencia.

8. El incumplimiento de la obligación de justificación de la subvención en los términos establecidos en este capítulo o la justificación insuficiente de la misma llevará aparejado el reintegro en las condiciones previstas en el artículo 37 de esta ley.

Artículo 31. Gastos subvencionables.

1. Se consideran gastos subvencionables, a los efectos previstos en esta ley, aquellos que de manera indubitada respondan a la naturaleza de la actividad subvencionada, resulten estrictamente necesarios y se realicen en el plazo establecido por las diferentes bases reguladoras de las subvenciones. Cuando no se haya establecido un plazo concreto, los gastos deberán realizarse antes de que finalice el año natural en que se haya concedido la subvención.

En ningún caso el coste de adquisición de los gastos subvencionables podrá ser superior al valor de mercado.

2. Salvo disposición expresa en contrario en las bases reguladoras de las subvenciones, se considerará gasto realizado el que ha sido efectivamente pagado con anterioridad a la finalización del período de justificación determinado por la normativa reguladora de la subvención.

Cuando el beneficiario de la subvención sea una empresa, los gastos subvencionables en los que haya incurrido en sus operaciones comerciales deberán haber sido abonados en los plazos de pago previstos en la normativa sectorial que le sea de aplicación o, en su defecto, en los establecidos en la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales.

3. Cuando el importe del gasto subvencionable supere las cuantías establecidas en la Ley 30/2007, de 30 de octubre, de Contratos del Sector público para el contrato menor, el beneficiario deberá solicitar como mínimo tres ofertas de diferentes proveedores, con carácter previo a la contratación del compromiso para la obra, la prestación del servicio o la entrega del bien, salvo que por sus especiales características no exista en el mercado suficiente número de entidades que los realicen, presten o suministren, o salvo que el gasto se hubiere realizado con anterioridad a la subvención.

La elección entre las ofertas presentadas, que deberán aportarse en la justificación, o, en su caso, en la solicitud de subvención, se realizará conforme a criterios de eficiencia y economía, debiendo justificarse expresamente en una memoria la elección cuando no recaiga en la propuesta económica más ventajosa.

4. En el supuesto de adquisición, construcción, rehabilitación y mejora de bienes inventariables, se seguirán las siguientes reglas:

a) Las bases reguladoras fijarán el período durante el cual el beneficiario deberá destinar los bienes al fin concreto para el que se concedió la subvención, que no podrá ser inferior a cinco años en caso de bienes inscribibles en un registro público, ni a dos años para el resto de bienes.

§ 12 Ley General de Subvenciones

En el caso de bienes inscribibles en un registro público, deberá hacerse constar en la escritura esta circunstancia, así como el importe de la subvención concedida, debiendo ser objeto estos extremos de inscripción en el registro público correspondiente.

b) El incumplimiento de la obligación de destino referida en el párrafo anterior, que se producirá en todo caso con la enajenación o el gravamen del bien, será causa de reintegro, en los términos establecidos en el capítulo II del título II de esta ley, quedando el bien afecto al pago del reintegro cualquiera que sea su poseedor, salvo que resulte ser un tercero protegido por la fe pública registral o se justifique la adquisición de los bienes con buena fe y justo título o en establecimiento mercantil o industrial, en caso de bienes muebles no inscribibles.

5. No se considerará incumplida la obligación de destino referida en el anterior apartado 4 cuando:

a) Tratándose de bienes no inscribibles en un registro público, fueran sustituidos por otros que sirvan en condiciones análogas al fin para el que se concedió la subvención y este uso se mantenga hasta completar el período establecido, siempre que la sustitución haya sido autorizada por la Administración concedente.

b) Tratándose de bienes inscribibles en un registro público, el cambio de destino, enajenación o gravamen sea autorizado por la Administración concedente. En este supuesto, el adquirente asumirá la obligación de destino de los bienes por el período restante y, en caso de incumplimiento de la misma, del reintegro de la subvención.

6. Las bases reguladoras de las subvenciones establecerán, en su caso, las reglas especiales que se consideren oportunas en materia de amortización de los bienes inventariables. No obstante, el carácter subvencionable del gasto de amortización estará sujeto a las siguientes condiciones:

a) Que las subvenciones no hayan contribuido a la compra de los bienes.

b) Que la amortización se calcule de conformidad con las normas de contabilidad generalmente aceptadas.

c) Que el coste se refiera exclusivamente al período subvencionable.

7. Los gastos financieros, los gastos de asesoría jurídica o financiera, los gastos notariales y registrales y los gastos periciales para la realización del proyecto subvencionado y los de administración específicos son subvencionables si están directamente relacionados con la actividad subvencionada y son indispensables para la adecuada preparación o ejecución de la misma, y siempre que así se prevea en las bases reguladoras. Con carácter excepcional, los gastos de garantía bancaria podrán ser subvencionados cuando así lo prevea la normativa reguladora de la subvención.

En ningún caso serán gastos subvencionables:

a) Los intereses deudores de las cuentas bancarias.

b) Intereses, recargos y sanciones administrativas y penales.

c) Los gastos de procedimientos judiciales.

8. Los tributos son gasto subvencionable cuando el beneficiario de la subvención los abona efectivamente. En ningún caso se consideran gastos subvencionables los impuestos indirectos cuando sean susceptibles de recuperación o compensación ni los impuestos personales sobre la renta.

9. Los costes indirectos habrán de imputarse por el beneficiario a la actividad subvencionada en la parte que razonablemente corresponda de acuerdo con principios y normas de contabilidad generalmente admitidas y, en todo caso, en la medida en que tales costes correspondan al período en que efectivamente se realiza la actividad.

Artículo 32. Comprobación de subvenciones.

1. El órgano concedente comprobará la adecuada justificación de la subvención, así como la realización de la actividad y el cumplimiento de la finalidad que determinen la concesión o disfrute de la subvención.

§ 12 Ley General de Subvenciones

2. La entidad colaboradora, en su caso, realizará, en nombre y por cuenta del órgano concedente, las comprobaciones previstas en el párrafo b) del apartado 1 del artículo 15 de esta ley.

Artículo 33. Comprobación de valores.

1. La Administración podrá comprobar el valor de mercado de los gastos subvencionados empleando uno o varios de los siguientes medios:

- a) Precios medios de mercado.
- b) Cotizaciones en mercados nacionales y extranjeros.
- c) Estimación por referencia a los valores que figuren en los registros oficiales de carácter fiscal.
- d) Dictamen de peritos de la Administración.
- e) Tasación pericial contradictoria.
- f) Cualesquiera otros medios de prueba admitidos en derecho.

2. El valor comprobado por la Administración servirá de base para el cálculo de la subvención y se notificará, debidamente motivado y con expresión de los medios y criterios empleados, junto con la resolución del acto que contiene la liquidación de la subvención.

3. El beneficiario podrá, en todo caso, promover la tasación pericial contradictoria, en corrección de los demás procedimientos de comprobación de valores señalados en el apartado 1 de este artículo, dentro del plazo del primer recurso que proceda contra la resolución del procedimiento en el que la Administración ejerza la facultad prevista en el apartado anterior.

La presentación de la solicitud de tasación pericial contradictoria determinará la suspensión de la ejecución del procedimiento resuelto y del plazo para interponer recurso contra éste.

4. Si la diferencia entre el valor comprobado por la Administración y la tasación practicada por el perito del beneficiario es inferior a 120.000 euros y al 10 por ciento del valor comprobado por la Administración, la tasación del perito del beneficiario servirá de base para el cálculo de la subvención. En caso contrario, deberá designarse un perito tercero en los términos que se determinen reglamentariamente.

Los honorarios del perito del beneficiario serán satisfechos por éste. Cuando la tasación practicada por el perito tercero fuese inferior al valor justificado por el beneficiario, todos los gastos de la pericia serán abonados por éste, y, por el contrario, caso de ser superior, serán de cuenta de la Administración.

La valoración del perito tercero servirá de base para la determinación del importe de la subvención.

CAPÍTULO V

Del procedimiento de gestión presupuestaria**Artículo 34. Procedimiento de aprobación del gasto y pago.**

1. Con carácter previo a la convocatoria de la subvención o a la concesión directa de la misma, deberá efectuarse la aprobación del gasto en los términos previstos en la Ley General Presupuestaria o en las normas presupuestarias de las restantes Administraciones públicas.

2. La resolución de concesión de la subvención conllevará el compromiso del gasto correspondiente.

3. El pago de la subvención se realizará previa justificación, por el beneficiario, de la realización de la actividad, proyecto, objetivo o adopción del comportamiento para el que se concedió en los términos establecidos en la normativa reguladora de la subvención.

Se producirá la pérdida del derecho al cobro total o parcial de la subvención en el supuesto de falta de justificación o de concurrencia de alguna de las causas previstas en el artículo 37 de esta ley.

4. Cuando la naturaleza de la subvención así lo justifique, podrán realizarse pagos a cuenta. Dichos abonos a cuenta podrán suponer la realización de pagos fraccionados que

§ 12 Ley General de Subvenciones

responderán al ritmo de ejecución de las acciones subvencionadas, abonándose por cuantía equivalente a la justificación presentada.

También se podrán realizar pagos anticipados que supondrán entregas de fondos con carácter previo a la justificación, como financiación necesaria para poder llevar a cabo las actuaciones inherentes a la subvención. Dicha posibilidad y el régimen de garantías deberán preverse expresamente en la normativa reguladora de la subvención.

En ningún caso podrán realizarse pagos anticipados a beneficiarios cuando se haya solicitado la declaración de concurso voluntario, haber sido declarados insolventes en cualquier procedimiento, hallarse declarado en concurso, salvo que en éste haya adquirido la eficacia un convenio, estar sujetos a intervención judicial o haber sido inhabilitados conforme a la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal, sin que haya concluido el período de inhabilitación fijado en la sentencia de calificación del concurso.

La realización de pagos a cuenta o pagos anticipados, así como el régimen de garantías, deberán preverse expresamente en la normativa reguladora de la subvención.

5. No podrá realizarse el pago de la subvención en tanto el beneficiario no se halle al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias y frente a la Seguridad Social o sea deudor por resolución de procedencia de reintegro.

Artículo 35. Retención de pagos.

1. Una vez acordado el inicio del procedimiento de reintegro, como medida cautelar, el órgano concedente puede acordar, a iniciativa propia o de una decisión de la Comisión Europea o a propuesta de la Intervención General de la Administración del Estado o de la autoridad pagadora, la suspensión de los libramientos de pago de las cantidades pendientes de abonar al beneficiario o entidad colaboradora, sin superar, en ningún caso, el importe que fijen la propuesta o resolución de inicio del expediente de reintegro, con los intereses de demora devengados hasta aquel momento.

2. La imposición de esta medida cautelar debe acordarse por resolución motivada, que debe notificarse al interesado, con indicación de los recursos pertinentes.

3. En todo caso, procederá la suspensión si existen indicios racionales que permitan prever la imposibilidad de obtener el resarcimiento, o si éste puede verse frustrado o gravemente dificultado, y, en especial, si el receptor hace actos de ocultación, gravamen o disposición de sus bienes.

4. La retención de pagos estará sujeta, en cualquiera de los supuestos anteriores, al siguiente régimen jurídico:

a) Debe ser proporcional a la finalidad que se pretende conseguir, y, en ningún caso, debe adoptarse si puede producir efectos de difícil o imposible reparación.

b) Debe mantenerse hasta que se dicte la resolución que pone fin al expediente de reintegro, y no puede superar el período máximo que se fije para su tramitación, incluidas prórrogas.

c) No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, debe levantarse cuando desaparezcan las circunstancias que la originaron o cuando el interesado proponga la sustitución de esta medida cautelar por la constitución de una garantía que se considere suficiente.

TÍTULO II

Del reintegro de subvenciones

CAPÍTULO I

Del reintegro**Artículo 36. Invalidez de la resolución de concesión.**

1. Son causas de nulidad de la resolución de concesión:

a) Las indicadas en el artículo 62.1 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

§ 12 Ley General de Subvenciones

b) La carencia o insuficiencia de crédito, de conformidad con lo establecido en el artículo 60 de la Ley General Presupuestaria y las demás normas de igual carácter de las Administraciones públicas sujetas a esta ley.

2. Son causas de anulabilidad de la resolución de concesión las demás infracciones del ordenamiento jurídico, y, en especial, de las reglas contenidas en esta ley, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 63 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

3. Cuando el acto de concesión incurriera en alguno de los supuestos mencionados en los apartados anteriores, el órgano concedente procederá a su revisión de oficio o, en su caso, a la declaración de lesividad y ulterior impugnación, de conformidad con lo establecido en los artículos 102 y 103 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

4. La declaración judicial o administrativa de nulidad o anulación llevará consigo la obligación de devolver las cantidades percibidas.

5. No procederá la revisión de oficio del acto de concesión cuando concurra alguna de las causas de reintegro contempladas en el artículo siguiente.

Artículo 37. Causas de reintegro.

1. También procederá el reintegro de las cantidades percibidas y la exigencia del interés de demora correspondiente desde el momento del pago de la subvención hasta la fecha en que se acuerde la procedencia del reintegro, o la fecha en que el deudor ingrese el reintegro si es anterior a ésta, en los siguientes casos:

a) Obtención de la subvención falseando las condiciones requeridas para ello u ocultando aquéllas que lo hubieran impedido.

b) Incumplimiento total o parcial del objetivo, de la actividad, del proyecto o la no adopción del comportamiento que fundamentan la concesión de la subvención.

c) Incumplimiento de la obligación de justificación o la justificación insuficiente, en los términos establecidos en el artículo 30 de esta ley, y en su caso, en las normas reguladoras de la subvención.

d) Incumplimiento de la obligación de adoptar las medidas de difusión contenidas en el apartado 4 del artículo 18 de esta ley.

e) Resistencia, excusa, obstrucción o negativa a las actuaciones de comprobación y control financiero previstas en los artículos 14 y 15 de esta ley, así como el incumplimiento de las obligaciones contables, registrales o de conservación de documentos cuando de ello se derive la imposibilidad de verificar el empleo dado a los fondos percibidos, el cumplimiento del objetivo, la realidad y regularidad de las actividades subvencionadas, o la concurrencia de subvenciones, ayudas, ingresos o recursos para la misma finalidad, procedentes de cualesquiera Administraciones o entes públicos o privados, nacionales, de la Unión Europea o de organismos internacionales.

f) Incumplimiento de las obligaciones impuestas por la Administración a las entidades colaboradoras y beneficiarios, así como de los compromisos por éstos asumidos, con motivo de la concesión de la subvención, siempre que afecten o se refieran al modo en que se han de conseguir los objetivos, realizar la actividad, ejecutar el proyecto o adoptar el comportamiento que fundamenta la concesión de la subvención.

g) Incumplimiento de las obligaciones impuestas por la Administración a las entidades colaboradoras y beneficiarios, así como de los compromisos por éstos asumidos, con motivo de la concesión de la subvención, distintos de los anteriores, cuando de ello se derive la imposibilidad de verificar el empleo dado a los fondos percibidos, el cumplimiento del objetivo, la realidad y regularidad de las actividades subvencionadas, o la concurrencia de subvenciones, ayudas, ingresos o recursos para la misma finalidad, procedentes de cualesquiera Administraciones o entes públicos o privados, nacionales, de la Unión Europea o de organismos internacionales.

h) La adopción, en virtud de lo establecido en los artículos 87 a 89 del Tratado de la Unión Europea, de una decisión de la cual se derive una necesidad de reintegro.

i) En los demás supuestos previstos en la normativa reguladora de la subvención.

§ 12 Ley General de Subvenciones

2. Cuando el cumplimiento por el beneficiario o, en su caso, entidad colaboradora se aproxime de modo significativo al cumplimiento total y se acredite por éstos una actuación inequívocamente tendente a la satisfacción de sus compromisos, la cantidad a reintegrar vendrá determinada por la aplicación de los criterios enunciados en el párrafo n) del apartado 3 del artículo 17 de esta ley o, en su caso, las establecidas en la normativa autonómica reguladora de la subvención.

3. Igualmente, en el supuesto contemplado en el apartado 3 del artículo 19 de esta ley procederá el reintegro del exceso obtenido sobre el coste de la actividad subvencionada, así como la exigencia del interés de demora correspondiente.

Artículo 38. *Naturaleza de los créditos a reintegrar y de los procedimientos para su exigencia.*

1. Las cantidades a reintegrar tendrán la consideración de ingresos de derecho público, resultando de aplicación para su cobranza lo previsto en la Ley General Presupuestaria.

2. El interés de demora aplicable en materia de subvenciones será el interés legal del dinero incrementado en un 25 por ciento, salvo que la Ley de Presupuestos Generales del Estado establezca otro diferente.

3. El destino de los reintegros de los fondos de la Unión Europea tendrá el tratamiento que en su caso determine la normativa comunitaria.

4. Los procedimientos para la exigencia del reintegro de las subvenciones, tendrán siempre carácter administrativo.

Artículo 39. *Prescripción.*

1. Prescribirá a los cuatro años el derecho de la Administración a reconocer o liquidar el reintegro.

2. Este plazo se computará, en cada caso:

a) Desde el momento en que venció el plazo para presentar la justificación por parte del beneficiario o entidad colaboradora.

b) Desde el momento de la concesión, en el supuesto previsto en el apartado 7 del artículo 30.

c) En el supuesto de que se hubieran establecido condiciones u obligaciones que debieran ser cumplidas o mantenidas por parte del beneficiario o entidad colaboradora durante un período determinado de tiempo, desde el momento en que venció dicho plazo.

3. El cómputo del plazo de prescripción se interrumpirá:

a) Por cualquier acción de la Administración, realizada con conocimiento formal del beneficiario o de la entidad colaboradora, conducente a determinar la existencia de alguna de las causas de reintegro.

b) Por la interposición de recursos de cualquier clase, por la remisión del tanto de culpa a la jurisdicción penal o por la presentación de denuncia ante el Ministerio Fiscal, así como por las actuaciones realizadas con conocimiento formal del beneficiario o de la entidad colaboradora en el curso de dichos recursos.

c) Por cualquier actuación fehaciente del beneficiario o de la entidad colaboradora conducente a la liquidación de la subvención o del reintegro.

Artículo 40. *Obligados al reintegro.*

1. Los beneficiarios y entidades colaboradoras, en los casos contemplados en el artículo 37 de esta ley, deberán reintegrar la totalidad o parte de las cantidades percibidas más los correspondientes intereses de demora, sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo b) del apartado 5 del artículo 31 de esta ley en el ámbito estatal.

Esta obligación será independiente de las sanciones que, en su caso, resulten exigibles.

2. Los miembros de las personas y entidades contempladas en el apartado 2 y en el segundo párrafo del apartado 3 del artículo 11 de esta ley responderán solidariamente de la obligación de reintegro del beneficiario en relación a las actividades subvencionadas que se hubieran comprometido a efectuar.

§ 12 Ley General de Subvenciones

Responderán solidariamente de la obligación de reintegro los representantes legales del beneficiario cuando éste careciera de capacidad de obrar.

Responderán solidariamente los miembros, partícipes o cotitulares de las entidades a que se refiere el apartado 3 del artículo 11 en proporción a sus respectivas participaciones, cuando se trate de comunidades de bienes o cualquier otro tipo de unidad económica o patrimonio separado.

3. Responderán subsidiariamente de la obligación de reintegro los administradores de las sociedades mercantiles, o aquellos que ostenten la representación legal de otras personas jurídicas, que no realizasen los actos necesarios que fueran de su incumbencia para el cumplimiento de las obligaciones infringidas, adoptasen acuerdos que hicieran posibles los incumplimientos o consintieran el de quienes de ellos dependan.

Asimismo, los que ostenten la representación legal de las personas jurídicas, de acuerdo con las disposiciones legales o estatutarias que les resulten de aplicación, que hayan cesado en sus actividades responderán subsidiariamente en todo caso de las obligaciones de reintegro de éstas.

4. En el caso de sociedades o entidades disueltas y liquidadas, sus obligaciones de reintegro pendientes se transmitirán a los socios o partícipes en el capital que responderán de ellas solidariamente y hasta el límite del valor de la cuota de liquidación que se les hubiera adjudicado.

5. En caso de fallecimiento del obligado al reintegro, la obligación de satisfacer las cantidades pendientes de restitución se transmitirá a sus causahabientes, sin perjuicio de lo que establezca el derecho civil común, foral o especial aplicable a la sucesión para determinados supuestos, en particular para el caso de aceptación de la herencia a beneficio de inventario.

CAPÍTULO II

Del procedimiento de reintegro

Artículo 41. *Competencia para la resolución del procedimiento de reintegro.*

1. El órgano concedente será el competente para exigir del beneficiario o entidad colaboradora el reintegro de subvenciones mediante la resolución del procedimiento regulado en este capítulo, cuando aprecie la existencia de alguno de los supuestos de reintegro de cantidades percibidas establecidos en el artículo 37 de esta ley.

2. Si el reintegro es acordado por los órganos de la Unión Europea, el órgano a quien corresponda la gestión del recurso ejecutará dichos acuerdos.

3. Cuando la subvención haya sido concedida por la Comisión Europea u otra institución comunitaria y la obligación de restituir surgiera como consecuencia de la actuación fiscalizadora, distinta del control financiero de subvenciones regulado en el título III de esta ley, correspondiente a las instituciones españolas habilitadas legalmente para la realización de estas actuaciones, el acuerdo de reintegro será dictado por el órgano gestor nacional de la subvención. El mencionado acuerdo se dictará de oficio o a propuesta de otras instituciones y órganos de la Administración habilitados legalmente para fiscalizar fondos públicos.

Artículo 42. *Procedimiento de reintegro.*

1. El procedimiento de reintegro de subvenciones se regirá por las disposiciones generales sobre procedimientos administrativos contenidas en el título VI de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, sin perjuicio de las especialidades que se establecen en esta ley y en sus disposiciones de desarrollo.

2. El procedimiento de reintegro de subvenciones se iniciará de oficio por acuerdo del órgano competente, bien por propia iniciativa, bien como consecuencia de orden superior, a petición razonada de otros órganos o por denuncia. También se iniciará a consecuencia del informe de control financiero emitido por la Intervención General de la Administración del Estado.

§ 12 Ley General de Subvenciones

3. En la tramitación del procedimiento se garantizará, en todo caso, el derecho del interesado a la audiencia.

4. El plazo máximo para resolver y notificar la resolución del procedimiento de reintegro será de 12 meses desde la fecha del acuerdo de iniciación. Dicho plazo podrá suspenderse y ampliarse de acuerdo con lo previsto en los apartados 5 y 6 del artículo 42 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

Si transcurre el plazo para resolver sin que se haya notificado resolución expresa, se producirá la caducidad del procedimiento, sin perjuicio de continuar las actuaciones hasta su terminación y sin que se considere interrumpida la prescripción por las actuaciones realizadas hasta la finalización del citado plazo.

5. La resolución del procedimiento de reintegro pondrá fin a la vía administrativa.

Artículo 43. *Coordinación de actuaciones.*

El pronunciamiento del órgano gestor respecto a la aplicación de los fondos por los perceptores de subvenciones se entenderá sin perjuicio de las actuaciones de control financiero que competen a la Intervención General de la Administración del Estado.

TÍTULO III

Del control financiero de subvenciones

Artículo 44. *Objeto y competencia para el ejercicio del control financiero de subvenciones.*

1. El control financiero de subvenciones se ejercerá respecto de beneficiarios y, en su caso, entidades colaboradoras por razón de las subvenciones de la Administración General del Estado y organismos y entidades vinculados o dependientes de aquella, otorgadas con cargo a los Presupuestos Generales del Estado o a los fondos de la Unión Europea.

2. El control financiero de subvenciones tendrá como objeto verificar:

- a) La adecuada y correcta obtención de la subvención por parte del beneficiario.
- b) El cumplimiento por parte de beneficiarios y entidades colaboradoras de sus obligaciones en la gestión y aplicación de la subvención.
- c) La adecuada y correcta justificación de la subvención por parte de beneficiarios y entidades colaboradoras.
- d) La realidad y la regularidad de las operaciones que, de acuerdo con la justificación presentada por beneficiarios y entidades colaboradoras, han sido financiadas con la subvención.
- e) La adecuada y correcta financiación de las actividades subvencionadas, en los términos establecidos en el apartado 3 del artículo 19 de esta ley.
- f) La existencia de hechos, circunstancias o situaciones no declaradas a la Administración por beneficiarios y entidades colaboradoras y que pudieran afectar a la financiación de las actividades subvencionadas, a la adecuada y correcta obtención, utilización, disfrute o justificación de la subvención, así como a la realidad y regularidad de las operaciones con ella financiadas.

3. La competencia para el ejercicio del control financiero de subvenciones corresponderá a la Intervención General de la Administración del Estado, sin perjuicio de las funciones que la Constitución y las leyes atribuyan al Tribunal de Cuentas y de lo dispuesto en el artículo 6 de esta ley.

4. El control financiero de subvenciones podrá consistir en:

- a) El examen de registros contables, cuentas o estados financieros y la documentación que los soporte, de beneficiarios y entidades colaboradoras.
- b) El examen de operaciones individualizadas y concretas relacionadas o que pudieran afectar a las subvenciones concedidas.
- c) La comprobación de aspectos parciales y concretos de una serie de actos relacionados o que pudieran afectar a las subvenciones concedidas.
- d) La comprobación material de las inversiones financiadas.

§ 12 Ley General de Subvenciones

e) Las actuaciones concretas de control que deban realizarse conforme con lo que en cada caso establezca la normativa reguladora de la subvención y, en su caso, la resolución de concesión.

f) Cualesquiera otras comprobaciones que resulten necesarias en atención a las características especiales de las actividades subvencionadas.

5. El control financiero podrá extenderse a las personas físicas o jurídicas a las que se encuentren asociados los beneficiarios, así como a cualquier otra persona susceptible de presentar un interés en la consecución de los objetivos, en la realización de las actividades, en la ejecución de los proyectos o en la adopción de los comportamientos.

Artículo 45. *Control de ayudas y subvenciones financiadas total o parcialmente con cargo a fondos europeos.*

1. En las ayudas y subvenciones financiadas total o parcialmente con cargo a fondos europeos, la Intervención General de la Administración del Estado será el órgano competente para establecer, de acuerdo con la normativa europea y nacional vigente, la necesaria coordinación de controles, manteniendo a estos solos efectos las necesarias relaciones con los órganos correspondientes de la Comisión Europea, de los entes territoriales y de la Administración General del Estado.

2. En las ayudas financiadas por el Fondo Europeo Agrícola de Garantía Agraria a que se refiere el capítulo III del título IV del Reglamento (UE) 2021/2116 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 2 de diciembre de 2021, sobre la financiación, la gestión y el seguimiento de la política agrícola común y por el que se deroga el Reglamento (UE) n.º 1306/2013, relativo al control de las operaciones, la Intervención General de la Administración del Estado realizará las funciones de coordinación de los controles efectuados en aplicación del mencionado capítulo.

Los mencionados controles previstos en el Reglamento (UE) 2021/2116 se realizarán, de acuerdo con sus respectivas competencias, por los siguientes órganos y entidades de ámbito nacional y autonómico:

- a) La Agencia Estatal de Administración Tributaria.
- b) La Intervención General de la Administración del Estado.
- c) Los órganos de control interno de las Administraciones de las comunidades autónomas.

Asimismo, la Intervención General de la Administración del Estado:

a) Elaborará los planes anuales de control en coordinación con los órganos de control de ámbito nacional y autonómico y los remitirá a la Comisión Europea.

b) Será el órgano encargado de la relación con los servicios correspondientes de la Comisión Europea, centralizará la información relativa a su cumplimiento y elaborará y remitirá a la Comisión Europea el informe anual sobre su aplicación, según lo previsto en el artículo 80 del mencionado Reglamento.

c) Efectuará los controles previstos en el plan anual cuando razones de orden territorial o de otra índole así lo aconsejen.

3. En las ayudas financiadas por las intervenciones del Fondo Europeo Agrícola de Garantía distintas de las mencionadas en el apartado anterior y por las intervenciones del Fondo Europeo de Desarrollo Rural, la Intervención General de la Administración del Estado será el organismo de certificación público en el ámbito nacional responsable de la coordinación de los organismos de certificación de ámbito autonómico a que se refiere el artículo 12.1 del Reglamento (UE) 2021/2116, y realizará las funciones y cometidos que se le asignen por la correspondiente normativa nacional a estos efectos.

4. Los órganos de control de las Administraciones públicas, en aplicación de la normativa europea, podrán llevar a cabo, además, controles y verificaciones de los procedimientos de gestión de los distintos órganos gestores que intervengan en la concesión y gestión y pago de las ayudas cofinanciadas con fondos europeos que permitan garantizar la correcta gestión financiera de los fondos europeos.

5. La Intervención General de la Administración del Estado y los órganos de control del resto de las Administraciones públicas deberán acreditar ante el órgano competente los

§ 12 Ley General de Subvenciones

gastos en que hubieran incurrido como consecuencia de la realización de controles de fondos europeos, a efectos de su financiación de acuerdo con lo establecido en la normativa europea reguladora de gastos subvencionables con cargo a dichos fondos.

Artículo 46. Obligación de colaboración.

1. Los beneficiarios, las entidades colaboradoras y los terceros relacionados con el objeto de la subvención o su justificación estarán obligados a prestar colaboración y facilitar cuanta documentación sea requerida en el ejercicio de las funciones de control que corresponden, dentro del ámbito de la Administración concedente, a la Intervención General de la Administración del Estado, de las comunidades autónomas o de las corporaciones locales, así como a los órganos que, de acuerdo con la normativa comunitaria, tengan atribuidas funciones de control financiero, a cuyo fin tendrán las siguientes facultades:

a) El libre acceso a la documentación objeto de comprobación, incluidos los programas y archivos en soportes informáticos.

b) El libre acceso a los locales de negocio y demás establecimientos o lugares en que se desarrolle la actividad subvencionada o se permita verificar la realidad y regularidad de las operaciones financiadas con cargo a la subvención.

c) La obtención de copia o la retención de las facturas, documentos equivalentes o sustitutivos y de cualquier otro documento relativo a las operaciones en las que se deduzcan indicios de la incorrecta obtención, disfrute o destino de la subvención.

d) El libre acceso a información de las cuentas bancarias en las entidades financieras donde se pueda haber efectuado el cobro de las subvenciones o con cargo a las cuales se puedan haber realizado las disposiciones de los fondos.

2. La negativa al cumplimiento de esta obligación se considerará resistencia, excusa, obstrucción o negativa a los efectos previstos en el artículo 37 de esta ley, sin perjuicio de las sanciones que, en su caso, pudieran corresponder.

Artículo 47. Facultades del personal controlador.

1. Los funcionarios de la Intervención General de la Administración del Estado, en el ejercicio de las funciones de control financiero de subvenciones, serán considerados agentes de la autoridad.

Tendrán esta misma consideración los funcionarios de los órganos que tengan atribuidas funciones de control financiero, de acuerdo con la normativa comunitaria.

2. Las autoridades, cualquiera que sea su naturaleza, así como los jefes o directores de oficinas públicas, organismos autónomos y otros entes de derecho público y quienes, en general, ejerzan funciones públicas o desarrollen su trabajo en dichas entidades deberán prestar la debida colaboración y apoyo a los funcionarios encargados de la realización del control financiero de subvenciones.

3. Los juzgados y tribunales deberán facilitar a la Administración, de oficio o a requerimiento de ésta, cuantos datos con trascendencia en la aplicación de subvenciones se desprendan de las actuaciones judiciales de las que conozcan, respetando, en su caso, el secreto de las diligencias sumariales.

4. El Servicio Jurídico del Estado deberá prestar la asistencia jurídica que, en su caso, corresponda a los funcionarios que, como consecuencia de su participación en actuaciones de control financiero de subvenciones, sean objeto de citaciones por órgano jurisdiccional.

5. La cesión de datos de carácter personal que se deba efectuar a la Intervención General de la Administración del Estado para el ejercicio de sus funciones de control financiero conforme a lo dispuesto en el artículo anterior, en los apartados anteriores de este artículo o en otra norma de rango legal, no requerirá el consentimiento del afectado. En este ámbito no será de aplicación lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 21 de la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre, de Protección de Datos de Carácter Personal.

§ 12 Ley General de Subvenciones

Artículo 48. *Deberes del personal controlador.*

1. El personal controlador que realice el control financiero de subvenciones deberá guardar la confidencialidad y el secreto respecto de los asuntos que conozcan por razón de su trabajo.

Los datos, informes o antecedentes obtenidos en el ejercicio de dicho control sólo podrán utilizarse para los fines asignados al mismo, servir de fundamento para la exigencia de reintegro y, en su caso, para poner en conocimiento de los órganos competentes los hechos que puedan ser constitutivos de infracción administrativa, responsabilidad contable o penal.

2. Cuando en la práctica de un control financiero el funcionario actuante aprecie que los hechos acreditados en el expediente pudieran ser susceptibles de constituir una infracción administrativa o de responsabilidades contables o penales, lo deberá poner en conocimiento de la Intervención General de la Administración del Estado a efectos de que, si procede, remita lo actuado al órgano competente para la iniciación de los oportunos procedimientos.

Artículo 49. *Del procedimiento de control financiero.*

1. El ejercicio del control financiero de subvenciones se adecuará al plan anual de auditorías y sus modificaciones que apruebe anualmente la Intervención General de la Administración del Estado. Reglamentariamente se determinarán los supuestos en que, como consecuencia de la realización de un control, se pueda extender el ámbito más allá de lo previsto inicialmente en el plan.

No obstante, no será necesario incluir en el plan de auditorías y actuaciones de control financiero de la Intervención General de la Administración del Estado, las comprobaciones precisas que soliciten otros Estados miembros en aplicación de reglamentos comunitarios sobre beneficiarios perceptores de fondos comunitarios.

2. La iniciación de las actuaciones de control financiero sobre beneficiarios y, en su caso, entidades colaboradoras se efectuará mediante su notificación a éstos, en la que se indicará la naturaleza y alcance de las actuaciones a desarrollar, la fecha de personación del equipo de control que va a realizarlas, la documentación que en un principio debe ponerse a disposición del mismo y demás elementos que se consideren necesarios. Los beneficiarios y, en su caso, entidades colaboradoras deberán ser informados, al inicio de las actuaciones, de sus derechos y obligaciones en el curso de las mismas. Estas actuaciones serán comunicadas, igualmente, a los órganos gestores de las subvenciones.

Si durante el control las entidades colaboradoras o los beneficiarios cambian de domicilio deberán comunicarlo a la Intervención General de la Administración del Estado; las actuaciones de control realizadas en el domicilio anterior serán válidas en tanto no se comunique el cambio.

3. Cuando en el desarrollo del control financiero se determine la existencia de circunstancias que pudieran dar origen a la devolución de las cantidades percibidas por causas distintas a las previstas en el artículo 37, se pondrán los hechos en conocimiento del órgano concedente de la subvención, que deberá informar sobre las medidas adoptadas, pudiendo acordarse la suspensión del procedimiento de control financiero.

La suspensión del procedimiento deberá notificarse al beneficiario o entidad colaboradora.

4. La finalización de la suspensión, que en todo caso deberá notificarse al beneficiario o entidad colaboradora, se producirá cuando:

a) Una vez adoptadas por el órgano concedente las medidas que, a su juicio, resulten oportunas, las mismas serán comunicadas al órgano de control.

b) Si, transcurridos tres meses desde el acuerdo de suspensión, no se hubiera comunicado la adopción de medidas por parte del órgano gestor.

5. Cuando en el ejercicio de las funciones de control financiero se deduzcan indicios de la incorrecta obtención, destino o justificación de la subvención percibida, la Intervención General de la Administración del Estado podrá acordar la adopción de las medidas cautelares que se estimen precisas al objeto de impedir la desaparición, destrucción o alteración de las facturas, documentos equivalentes o sustitutivos y de cualquier otro documento relativo a las operaciones en que tales indicios se manifiesten.

§ 12 Ley General de Subvenciones

Las medidas habrán de ser proporcionadas al fin que se persiga. En ningún caso se adoptarán aquéllas que puedan producir un perjuicio de difícil o imposible reparación.

6. Las actuaciones de control financiero sobre beneficiarios y, en su caso, entidades colaboradoras finalizarán con la emisión de los correspondientes informes comprensivos de los hechos puestos de manifiesto y de las conclusiones que de ellos se deriven.

Cuando el órgano concedente, en aplicación de lo dispuesto en el apartado 4 anterior, comunicara el inicio de actuaciones que pudieran afectar a la validez del acto de concesión, la finalización del procedimiento de control financiero de subvenciones se producirá mediante resolución de la Intervención General de la Administración del Estado en la que se declarará la improcedencia de continuar las actuaciones de control, sin perjuicio de que, una vez recaída en resolución declarando la validez total o parcial del acto de concesión, pudieran volver a iniciarse las actuaciones.

7. Las actuaciones de control financiero sobre beneficiarios y, en su caso, entidades colaboradoras, deberán concluir en el plazo máximo de 12 meses a contar desde la fecha de notificación a aquéllos del inicio de las mismas. Dicho plazo podrá ampliarse hasta en 12 meses más, cuando en las actuaciones concurra alguna de las siguientes circunstancias:

a) Que se trate de actuaciones que revistan especial complejidad.

b) Cuando en el transcurso de las actuaciones se descubra que el beneficiario o entidad colaboradora han ocultado información o documentación esencial para un adecuado desarrollo del control.

8. A los efectos del plazo previsto en el apartado anterior, no se computarán las dilaciones imputables al beneficiario o entidad colaboradora, en su caso, ni los períodos de interrupción justificada que se especifiquen reglamentariamente.

9. Con el fin de impulsar adecuadamente las actuaciones de control financiero de subvenciones, los órganos de control podrán exigir la comparecencia del beneficiario, de la entidad colaboradora o de cuantos estén sometidos al deber de colaboración, en su domicilio o en las oficinas públicas que se designen al efecto.

Artículo 50. *Documentación de las actuaciones de control financiero.*

1. Las actuaciones de control financiero se documentarán en diligencias, para reflejar hechos relevantes que se pongan de manifiesto en el ejercicio del mismo, y en informes, que tendrán el contenido y estructura y cumplirán los requisitos que se determinen reglamentariamente.

2. Los informes se notificarán a los beneficiarios o entidades colaboradoras que hayan sido objeto de control. Una copia del informe se remitirá al órgano gestor que concedió la subvención señalando en su caso la necesidad de iniciar expedientes de reintegro y sancionador.

3. Tanto las diligencias como los informes tendrán naturaleza de documentos públicos y harán prueba de los hechos que motiven su formalización, salvo que se acredite lo contrario.

Artículo 51. *Efectos de los informes de control financiero.*

1. Cuando en el informe emitido por la Intervención General de la Administración del Estado se recoja la procedencia de reintegrar la totalidad o parte de la subvención, el órgano gestor deberá acordar, con base en el referido informe y en el plazo de dos meses, el inicio del expediente de reintegro, notificándolo así al beneficiario o entidad colaboradora, que dispondrá de 15 días para alegar cuanto considere conveniente en su defensa.

2. El órgano gestor deberá comunicar a la Intervención General de la Administración del Estado en el plazo de dos meses a partir de la recepción del informe de control financiero la incoación del expediente de reintegro o la discrepancia con su incoación, que deberá ser motivada. En este último caso, la Intervención General de la Administración del Estado podrá emitir informe de actuación dirigido al titular del departamento del que dependa o esté adscrito el órgano gestor de la subvención, del que dará traslado asimismo al órgano gestor.

El titular del departamento, una vez recibido dicho informe, manifestará a la Intervención General de la Administración del Estado, en el plazo máximo de dos meses, su conformidad o disconformidad con el contenido del mismo. La conformidad con el informe de actuación vinculará al órgano gestor para la incoación del expediente de reintegro.

§ 12 Ley General de Subvenciones

En caso de disconformidad, la Intervención General de la Administración del Estado podrá elevar, a través del Ministro de Hacienda, el referido informe a la consideración de:

- a) El Consejo de Ministros, cuando la disconformidad se refiera a un importe superior a 12 millones de euros.
- b) La Comisión Delegada del Gobierno para Asuntos Económicos, en el resto de los casos.

La decisión adoptada por cualquiera de estos órganos resolverá la discrepancia.

3. Una vez iniciado el expediente de reintegro y a la vista de las alegaciones presentadas o, en cualquier caso, transcurrido el plazo otorgado para ello, el órgano gestor deberá trasladarlas, junto con su parecer, a la Intervención General de la Administración del Estado, que emitirá informe en el plazo de un mes.

La resolución del procedimiento de reintegro no podrá separarse del criterio recogido en el informe de la Intervención General de la Administración del Estado. Cuando el órgano gestor no acepte este criterio, con carácter previo a la propuesta de resolución, planteará discrepancia que será resuelta de acuerdo con el procedimiento previsto en la Ley General Presupuestaria en materia de gastos, y en el tercer párrafo del apartado anterior.

4. Una vez recaída resolución, y simultáneamente a su notificación, el órgano gestor dará traslado de la misma a la Intervención General de la Administración del Estado.

5. La formulación de la resolución del procedimiento de reintegro con omisión del trámite previsto en el apartado 3 dará lugar a la anulabilidad de dicha resolución, que podrá ser convalidada mediante acuerdo del Consejo de Ministros, que será también competente para su revisión de oficio.

A los referidos efectos, la Intervención General de la Administración del Estado elevará al Consejo de Ministros, a través del Ministro de Hacienda, informe relativo a las resoluciones de reintegro incurso en la citada causa de anulabilidad de que tuviera conocimiento.

TÍTULO IV

Infracciones y sanciones administrativas en materia de subvenciones

CAPÍTULO I

De las infracciones administrativas**Artículo 52.** *Concepto de infracción.*

Constituyen infracciones administrativas en materia de subvenciones las acciones y omisiones tipificadas en esta ley y serán sancionables incluso a título de simple negligencia.

Artículo 53. *Responsables.*

Serán responsables de las infracciones administrativas en materia de subvenciones las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, así como los entes sin personalidad a los que se refiere el apartado 3 del artículo 11 de esta ley, que por acción u omisión incurran en los supuestos tipificados como infracciones en esta ley y, en particular, las siguientes:

- a) Los beneficiarios de subvenciones, así como los miembros de las personas o entidades contempladas en el apartado 2 y segundo párrafo del apartado 3 del artículo 11 de esta ley, en relación con las actividades subvencionadas que se hubieran comprometido a realizar.
- b) Las entidades colaboradoras.
- c) El representante legal de los beneficiarios de subvenciones que carezcan de capacidad de obrar.
- d) Las personas o entidades relacionadas con el objeto de la subvención o su justificación, obligadas a prestar colaboración y facilitar cuanta documentación sea requerida en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 46 de esta ley.

§ 12 Ley General de Subvenciones

Artículo 54. *Supuestos de exención de responsabilidad.*

Las acciones u omisiones tipificadas en esta ley no darán lugar a responsabilidad por infracción administrativa en materia de subvenciones en los siguientes supuestos:

- a) Cuando se realicen por quienes carezcan de capacidad de obrar.
- b) Cuando concorra fuerza mayor.
- c) Cuando deriven de una decisión colectiva, para quienes hubieran salvado su voto o no hubieran asistido a la reunión en que se tomó aquélla.

Artículo 55. *Concurrencia de actuaciones con el orden jurisdiccional penal.*

1. En los supuestos en que la conducta pudiera ser constitutiva de delito, la Administración pasará el tanto de culpa a la jurisdicción competente y se abstendrá de seguir el procedimiento sancionador mientras la autoridad judicial no dicte sentencia firme, tenga lugar el sobreseimiento o el archivo de las actuaciones o se produzca la devolución del expediente por el Ministerio Fiscal.

2. La pena impuesta por la autoridad judicial excluirá la imposición de sanción administrativa.

3. De no haberse estimado la existencia de delito, la Administración iniciará o continuará el expediente sancionador con base en los hechos que los tribunales hayan considerado probados.

Artículo 56. *Infracciones leves.*

Constituyen infracciones leves los incumplimientos de las obligaciones recogidas en esta ley y en las bases reguladoras de subvenciones cuando no constituyan infracciones graves o muy graves y no operen como elemento de graduación de la sanción. En particular, constituyen infracciones leves las siguientes conductas:

a) La presentación fuera de plazo de las cuentas justificativas de la aplicación dada a los fondos percibidos.

b) La presentación de cuentas justificativas inexactas o incompletas.

c) El incumplimiento de las obligaciones formales que, no estando previstas de forma expresa en el resto de párrafos de este artículo, sean asumidas como consecuencia de la concesión de la subvención, en los términos establecidos reglamentariamente.

d) El incumplimiento de obligaciones de índole contable o registral, en particular:

1.º La inexactitud u omisión de una o varias operaciones en la contabilidad y registros legalmente exigidos.

2.º El incumplimiento de la obligación de llevar o conservar la contabilidad, los registros legalmente establecidos, los programas y archivos informáticos que les sirvan de soporte y los sistemas de codificación utilizados.

3.º La llevanza de contabilidades diversas que, referidas a una misma actividad y ejercicio económico, no permitan conocer la verdadera situación de la entidad.

4.º La utilización de cuentas con significado distinto del que les corresponde, según su naturaleza, que dificulte la comprobación de la realidad de las actividades subvencionadas.

e) El incumplimiento de las obligaciones de conservación de justificantes o documentos equivalentes.

f) El incumplimiento por parte de las entidades colaboradoras de las obligaciones establecidas en el artículo 15 de esta ley que no se prevean de forma expresa en el resto de apartados de este artículo.

g) La resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de control financiero.

Se entiende que existen estas circunstancias cuando el responsable de las infracciones administrativas en materia de subvenciones, debidamente notificado al efecto, haya realizado actuaciones tendentes a dilatar, entorpecer o impedir las actuaciones de los funcionarios de la Intervención General de la Administración del Estado o de las comunidades autónomas en el ejercicio de las funciones de control financiero.

Entre otras, constituyen resistencia, obstrucción, excusa o negativa las siguientes conductas:

§ 12 Ley General de Subvenciones

1.^a No aportar o no facilitar el examen de documentos, informes, antecedentes, libros, registros, ficheros, justificantes, asientos de contabilidad, programas y archivos informáticos, sistemas operativos y de control y cualquier otro dato objeto de comprobación.

2.^a No atender algún requerimiento.

3.^a La incomparecencia, salvo causa justificada, en el lugar y tiempo señalado.

4.^a Negar o impedir indebidamente la entrada o permanencia en locales de negocio y demás establecimientos o lugares en que existan indicios probatorios para la correcta justificación de los fondos recibidos por el beneficiario o la entidad colaboradora o de la realidad y regularidad de la actividad subvencionada.

5.^a Las coacciones al personal controlador que realice el control financiero.

h) El incumplimiento de la obligación de colaboración por parte de las personas o entidades a que se refiere el artículo 46 de esta ley, cuando de ello se derive la imposibilidad de contrastar la información facilitada por el beneficiario o la entidad colaboradora.

i) Las demás conductas tipificadas como infracciones leves en la normativa de la Unión Europea en materia de subvenciones.

Artículo 57. Infracciones graves.

Constituyen infracciones graves las siguientes conductas:

a) El incumplimiento de la obligación de comunicar al órgano concedente o a la entidad colaboradora la obtención de subvenciones, ayudas públicas, ingresos o recursos para la misma finalidad, a que se refiere el párrafo d) del apartado 1 del artículo 14 de esta ley.

b) El incumplimiento de las condiciones establecidas alterando sustancialmente los fines para los que la subvención fue concedida.

c) La falta de justificación del empleo dado a los fondos recibidos una vez transcurrido el plazo establecido para su presentación.

d) La obtención de la condición de entidad colaboradora falseando los requisitos requeridos en las bases reguladoras de la subvención u ocultando los que la hubiesen impedido.

e) El incumplimiento por parte de la entidad colaboradora de la obligación de verificar, en su caso, el cumplimiento y efectividad de las condiciones o requisitos determinantes para el otorgamiento de las subvenciones, cuando de ello se derive la obligación de reintegro.

f) La falta de suministro de información por parte de las administraciones, organismos y demás entidades obligados a suministrar información a la Base de Datos Nacional de Subvenciones.

g) Las demás conductas tipificadas como infracciones graves en la normativa de la Unión Europea en materia de subvenciones.

Artículo 58. Infracciones muy graves.

Constituyen infracciones muy graves las siguientes conductas:

a) La obtención de una subvención falseando las condiciones requeridas para su concesión u ocultando las que la hubiesen impedido o limitado.

b) La no aplicación, en todo o en parte, de las cantidades recibidas a los fines para los que la subvención fue concedida.

c) La resistencia, excusa, obstrucción o negativa a las actuaciones de control previstas, respectivamente, en el párrafo c) del apartado 1 del artículo 14 y en el párrafo d) del apartado 1 del artículo 15 de esta ley, cuando de ello se derive la imposibilidad de verificar el empleo dado a los fondos percibidos, o el cumplimiento de la finalidad y de la realidad y regularidad de las actividades subvencionadas, o la concurrencia de subvenciones, ayudas, ingresos o recursos para la misma finalidad, procedentes de cualesquiera Administraciones o entes públicos o privados, nacionales, de la Unión Europea o de organismos internacionales.

d) La falta de entrega, por parte de las entidades colaboradoras, cuando así se establezca, a los beneficiarios de los fondos recibidos de acuerdo con los criterios previstos en las bases reguladoras de la subvención.

e) Las demás conductas tipificadas como infracciones muy graves en la normativa de la Unión Europea en materia de subvenciones.

CAPÍTULO II

De las sanciones

Artículo 59. *Clases de sanciones.*

1. Las infracciones en materia de subvenciones se sancionarán mediante la imposición de sanciones pecuniarias y, cuando proceda, de sanciones no pecuniarias.

2. Las sanciones pecuniarias podrán consistir en multa fija o proporcional. La sanción pecuniaria proporcional se aplicará sobre la cantidad indebidamente obtenida, aplicada o no justificada.

La multa fija estará comprendida entre 75 y 6.000 euros y la multa proporcional puede ir del tanto al triple de la cantidad indebidamente obtenida, aplicada o no justificada o, en el caso de entidades colaboradoras, de los fondos indebidamente aplicados o justificados.

La multa pecuniaria será independiente de la obligación de reintegro contemplada en el artículo 40 de esta ley y para su cobro resultará igualmente de aplicación el régimen jurídico previsto para los ingresos de derecho público en la Ley General Presupuestaria o en las normas presupuestarias de las restantes Administraciones públicas.

3. Las sanciones no pecuniarias, que se podrán imponer en caso de infracciones graves o muy graves, podrán consistir en:

a) Pérdida durante un plazo de hasta cinco años de la posibilidad de obtener subvenciones, ayudas públicas y avales de las Administraciones públicas u otros entes públicos.

b) Pérdida durante un plazo de hasta cinco años de la posibilidad de actuar como entidad colaboradora en relación con las subvenciones reguladas en esta ley.

c) Prohibición durante un plazo de hasta cinco años para contratar con las Administraciones públicas.

Artículo 60. *Graduación de las sanciones.*

1. Las sanciones por las infracciones a que se refiere este capítulo se graduarán atendiendo en cada caso concreto a:

a) La comisión repetida de infracciones en materia de subvenciones.

Se entenderá producida esta circunstancia cuando el sujeto infractor haya sido sancionado por una infracción de la misma naturaleza, ya sea grave o muy grave, en virtud de resolución firme en vía administrativa dentro de los cuatro años anteriores a la comisión de la infracción.

Cuando concorra esta circunstancia en la comisión de una infracción grave o muy grave, el porcentaje de la sanción mínima se incrementará entre 10 y 75 puntos.

b) La resistencia, negativa u obstrucción a las actuaciones de control recogidas en el párrafo c) del apartado 1 del artículo 14 y en el párrafo d) del apartado 1 del artículo 15 de esta ley. Cuando concorra esta circunstancia en la comisión de una infracción grave o muy grave, el porcentaje de la sanción mínima se incrementará entre 10 y 75 puntos.

c) La utilización de medios fraudulentos en la comisión de infracciones en materia de subvenciones.

A estos efectos, se considerarán principalmente medios fraudulentos los siguientes:

1.º Las anomalías sustanciales en la contabilidad y en los registros legalmente establecidos.

2.º El empleo de facturas, justificantes u otros documentos falsos o falseados.

3.º La utilización de personas o entidades interpuestas que dificulten la comprobación de la realidad de la actividad subvencionada.

Cuando concorra esta circunstancia en la comisión de una infracción grave o muy grave, el porcentaje de la sanción mínima se incrementará entre 20 y 100 puntos.

§ 12 Ley General de Subvenciones

d) La ocultación a la Administración, mediante la falta de presentación de la documentación justificativa o la presentación de documentación incompleta o inexacta, de los datos necesarios para la verificación de la aplicación dada a la subvención recibida. Cuando concurra esta circunstancia en la comisión de una infracción grave o muy grave, el porcentaje de la sanción se incrementará entre 10 y 50 puntos.

e) El retraso en el cumplimiento de las obligaciones formales.

2. Los criterios de graduación son aplicables simultáneamente. El criterio establecido en el párrafo e) se empleará exclusivamente para la graduación de las sanciones por infracciones leves.

3. Los criterios de graduación recogidos en los apartados anteriores no podrán utilizarse para agravar la infracción cuando estén contenidos en la descripción de la conducta infractora o formen parte del propio ilícito administrativo.

4. El importe de las sanciones leves impuestas a un mismo infractor por cada subvención no excederá en su conjunto del importe de la subvención inicialmente concedida.

5. El importe de las sanciones graves y muy graves impuestas a un mismo infractor por cada subvención no excederá en su conjunto del triple del importe de la cantidad indebidamente obtenida, aplicada o no justificada o, en el caso de entidades colaboradoras, de los fondos indebidamente aplicados o justificados.

Artículo 61. *Sanciones por infracciones leves.*

1. Cada infracción leve será sancionada con multa de 75 a 900 euros, salvo lo dispuesto en el apartado siguiente.

2. Serán sancionadas en cada caso con multa de 150 a 6.000 euros las siguientes infracciones:

a) La inexactitud u omisión de una o varias operaciones en la contabilidad y registros legalmente exigidos.

b) El incumplimiento de la obligación de la llevanza de contabilidad o de los registros legalmente establecidos.

c) La llevanza de contabilidades diversas que, referidas a una misma actividad, no permita conocer la verdadera situación de la entidad.

d) La utilización de cuentas con significado distinto del que les corresponde, según su naturaleza, que dificulte la comprobación de la realidad de las actividades subvencionadas.

e) La falta de aportación de pruebas y documentos requeridos por los órganos de control o la negativa a su exhibición.

f) El incumplimiento por parte de las entidades colaboradoras de las obligaciones establecidas en el artículo 15 de esta ley.

g) El incumplimiento por parte de las personas o entidades sujetas a la obligación de colaboración y de facilitar la documentación a que se refiere el artículo 46 de esta ley, cuando de ello se derive la imposibilidad de contrastar la información facilitada por el beneficiario o la entidad colaboradora.

Artículo 62. *Sanciones por infracciones graves.*

1. Las infracciones graves serán sancionadas con multa pecuniaria proporcional del tanto al doble de la cantidad indebidamente obtenida, aplicada o no justificada o, en el caso de entidades colaboradoras, de los fondos indebidamente aplicados o justificados.

2. Cuando el importe del perjuicio económico correspondiente a la infracción grave represente más del 50 por ciento de la subvención concedida o de las cantidades recibidas por las entidades colaboradoras, y excediera de 30.000 euros, concurriendo alguna de las circunstancias previstas en los párrafos b) y c) del apartado 1 del artículo 60 de esta ley, los infractores podrán ser sancionados, además, con:

a) Pérdida, durante un plazo de hasta tres años, de la posibilidad de obtener subvenciones, ayudas públicas y avales de la Administración u otros entes públicos.

b) Prohibición, durante un plazo de hasta tres años, para celebrar contratos con la Administración u otros entes públicos.

§ 12 Ley General de Subvenciones

c) Pérdida, durante un plazo de hasta tres años, de la posibilidad de actuar como entidad colaboradora en relación con las subvenciones reguladas en esta ley.

3. Cuando las administraciones, organismos o entidades contemplados en el apartado 20.3^(*) no cumplan con la obligación de suministro de información, se impondrá una multa, previo apercibimiento, de 3000 euros, que podrá reiterarse mensualmente hasta que se cumpla con la obligación.

En caso de que el incumplimiento se produzca en un órgano de la Administración General del Estado, será de aplicación el régimen sancionador para infracciones graves previsto en la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, correspondiendo la instrucción del procedimiento sancionador al órgano competente del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.

(*) La referencia debe entenderse hecha al apartado 4 del art. 20.

Téngase en cuenta que se declara que no es inconstitucional el apartado 3, interpretado en los términos del fundamento jurídico 12.b), en el sentido de que las multas coercitivas a que se refiere no pueden imponerse a las Comunidades Autónomas, por Sentencia del TC 33/2018, de 12 de abril. Ref. BOE-A-2018-6825

Artículo 63. Sanciones por infracciones muy graves.

1. Las infracciones muy graves serán sancionadas con multa pecuniaria proporcional del doble al triple de la cantidad indebidamente obtenida, aplicada o no justificada o, en el caso de entidades colaboradoras, de los fondos indebidamente aplicados o justificados.

No obstante, no se sancionarán las infracciones recogidas en los párrafos b) y d) del artículo 58 cuando los infractores hubieran reintegrado las cantidades y los correspondientes intereses de demora sin previo requerimiento.

2. Cuando el importe del perjuicio económico correspondiente a la infracción muy grave exceda de 30.000 euros, concurriendo alguna de las circunstancias previstas en los párrafos b) y c) del apartado 1 del artículo 60 de esta ley, los infractores podrán ser sancionados, además, con:

a) Pérdida, durante un plazo de hasta cinco años, de la posibilidad de obtener subvenciones, ayudas públicas y avales de la Administración u otros entes públicos.

b) Prohibición, durante un plazo de hasta cinco años, para celebrar contratos con la Administración u otros entes públicos.

c) Pérdida, durante un plazo de hasta cinco años, de la posibilidad de actuar como entidad colaboradora en relación con las subvenciones reguladas en esta ley.

3. El órgano competente para imponer estas sanciones podrá acordar su publicidad en la Base de Datos Nacional de Subvenciones.

Artículo 64. Desarrollo reglamentario del régimen de infracciones y sanciones.

Las disposiciones reglamentarias de desarrollo podrán introducir especificaciones o graduaciones al cuadro de las infracciones o sanciones establecidas legalmente que, sin constituir nuevas infracciones o sanciones, ni alterar la naturaleza o límites de las que la ley contempla, contribuyan a la más correcta identificación de las conductas o a la más precisa determinación de las sanciones correspondientes.

Artículo 65. Prescripción de infracciones y sanciones.

1. Las infracciones prescribirán en el plazo de cuatro años a contar desde el día en que la infracción se hubiera cometido.

2. Las sanciones prescribirán en el plazo de cuatro años a contar desde el día siguiente a aquel en que hubiera adquirido firmeza la resolución por la que se impuso la sanción.

§ 12 Ley General de Subvenciones

3. El plazo de prescripción se interrumpirá conforme a lo establecido en el artículo 132 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

4. La prescripción se aplicará de oficio, sin perjuicio de que pueda ser solicitada su declaración por el interesado.

Artículo 66. *Competencia para la imposición de sanciones.*

1. Las sanciones en materia de subvenciones serán acordadas e impuestas por los ministros o los secretarios de Estado de los departamentos ministeriales concedentes. En el caso de subvenciones concedidas por las demás entidades concedentes, las sanciones serán acordadas e impuestas por los titulares de los ministerios a los que estuvieran adscritas.

No obstante, cuando la sanción consista en la pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones, ayudas públicas y avales de Estado, en la prohibición para celebrar contratos con el Estado u otros entes públicos o en la pérdida de la posibilidad de actuar como entidad colaboradora en relación con las subvenciones reguladas en esta ley, la competencia corresponderá al Ministro de Hacienda.

2. El ministro designará al instructor del procedimiento sancionador cuando dicha función no esté previamente atribuida a ningún órgano administrativo.

3. La competencia para imponer sanciones en las corporaciones locales corresponde a los órganos de gobierno que tengan atribuidas tales funciones en la legislación de régimen local.

4. El expediente sancionador por incumplimiento de la obligación de suministro de información a la Base de Datos Nacional de Subvenciones contemplado en el apartado 3 del artículo 62 será iniciado por acuerdo del Interventor General de la Administración del Estado y la resolución será competencia del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas. No obstante, cuando el responsable de la infracción sea un órgano de la Administración General del Estado, los órganos competentes serán los establecidos en el artículo 31 de la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, correspondiendo la instrucción al órgano competente del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.

Téngase en cuenta que se declara que no es inconstitucional el apartado 4, interpretado en los términos del fundamento jurídico 12.b), en el sentido de que las multas coercitivas a que se refiere no pueden imponerse a las Comunidades Autónomas, por Sentencia del TC 33/2018, de 12 de abril. [Ref. BOE-A-2018-6825](#)

Artículo 67. *Procedimiento sancionador.*

1. La imposición de las sanciones en materia de subvenciones se efectuará mediante expediente administrativo en el que, en todo caso, se dará audiencia al interesado antes de dictarse el acuerdo correspondiente y que será tramitado conforme a lo dispuesto en el capítulo II del título IX de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

2. El procedimiento se iniciará de oficio, como consecuencia, de la actuación de comprobación desarrollada por el órgano concedente o por la entidad colaboradora, así como de las actuaciones de control financiero previstas en esta ley.

3. Los acuerdos de imposición de sanciones pondrán fin a la vía administrativa.

Artículo 68. *Extinción de la responsabilidad derivada de la comisión de infracciones.*

La responsabilidad derivada de las infracciones se extingue por el pago o cumplimiento de la sanción o por prescripción o por fallecimiento.

Artículo 69. Responsabilidades.

1. Responderán solidariamente de la sanción pecuniaria los miembros, partícipes o cotitulares de las entidades a que se refiere el apartado 3 del artículo 11 en proporción a sus respectivas participaciones, cuando se trate de comunidades de bienes o cualquier otro tipo de unidad económica o patrimonio separado.

2. Responderán subsidiariamente de la sanción pecuniaria los administradores de las sociedades mercantiles, o aquellos que ostenten la representación legal de otras personas jurídicas, de acuerdo con las disposiciones legales o estatutarias que les resulten de aplicación, que no realicen los actos necesarios que sean de su incumbencia para el cumplimiento de las obligaciones infringidas, adopten acuerdos que hagan posibles los incumplimientos o consientan el de quienes de ellos dependan.

3. En el caso de sociedades o entidades disueltas y liquidadas en las que la ley limita la responsabilidad patrimonial de los socios, partícipes o cotitulares, las sanciones pendientes se transmitirán a éstos, que quedarán obligados solidariamente hasta el límite del valor de la cuota de liquidación que se les hubiera adjudicado o se les hubiera debido adjudicar.

4. En el caso de sociedades o entidades disueltas y liquidadas en las que la ley no limita la responsabilidad patrimonial de los socios, partícipes o cotitulares, las sanciones pendientes se transmitirán a éstos, que quedarán obligados solidariamente a su cumplimiento.

Disposición adicional primera. Información y coordinación con el Tribunal de Cuentas.

Anualmente, la Intervención General de la Administración del Estado remitirá al Tribunal de Cuentas informe sobre el seguimiento de los expedientes de reintegro y sancionadores derivados del ejercicio del control financiero.

El régimen de responsabilidad contable en materia de subvenciones se regulará de acuerdo con la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas, y la Ley 7/1988, de 5 de abril, de funcionamiento del Tribunal de Cuentas.

Disposición adicional segunda. Colaboración de la Intervención General de la Administración del Estado con otras Administraciones públicas, en las actuaciones de control financiero de subvenciones.

1. La Intervención General de la Administración del Estado, en coordinación con los órganos de control de ámbito nacional y autonómico, elaborará el Plan anual de control del Fondo Europeo Agrícola de Garantía Agraria al que se refiere el artículo 45.2 de esta ley en el que se incluirán los controles a realizar por la propia Intervención General, por la Agencia Estatal de Administración Tributaria y por los órganos de control interno de las comunidades autónomas.

La Intervención General de la Administración del Estado coordinará con los órganos de control interno de las Administraciones de las comunidades autónomas la elaboración del Plan de control de fondos estructurales que anualmente deban acometer dentro de su ámbito de competencia.

2. Las corporaciones locales podrán solicitar de la Intervención General de la Administración del Estado la realización de los controles financieros sobre beneficiarios de subvenciones concedidas por estos entes, sujetándose el procedimiento de control, reintegro y el régimen de infracciones y sanciones a lo previsto en esta ley.

Disposición adicional tercera. Control financiero de subvenciones de la Intervención General de la Seguridad Social.

El control financiero sobre las subvenciones concedidas por las entidades gestoras y servicios comunes de la Seguridad Social será ejercido por la Intervención General de la Seguridad Social en los términos previstos en esta ley.

§ 12 Ley General de Subvenciones

Disposición adicional cuarta. *Contratación de la colaboración para la realización de controles financieros de subvenciones con auditores privados.*

1. La Intervención General de la Administración del Estado podrá recabar la colaboración de empresas privadas de auditoría para la realización de controles financieros de subvenciones en los términos previstos en la Ley General Presupuestaria.

2. En cualquier caso, corresponderá a la Intervención General de la Administración del Estado la realización de aquellas actuaciones que supongan el ejercicio de potestades administrativas.

3. La misma colaboración podrán recabar las corporaciones locales para el control financiero de las subvenciones que concedan, quedando también reservadas a sus propios órganos de control las actuaciones que supongan el ejercicio de las potestades administrativas.

Disposición adicional quinta. *Ayudas en especie.*

1. Las entregas a título gratuito de bienes y derechos se regirán por la legislación patrimonial.

2. No obstante lo anterior, se aplicará esta ley, en los términos que se desarrollen reglamentariamente, cuando la ayuda consista en la entrega de bienes, derechos o servicios cuya adquisición se realice con la finalidad exclusiva de entregarlos a un tercero.

3. En todo caso, la adquisición se someterá a la normativa sobre contratación de las Administraciones públicas.

Disposición adicional sexta. *Créditos concedidos por la Administración a particulares sin interés, o con interés inferior al de mercado.*

Los créditos sin interés, o con interés inferior al de mercado, concedidos por los entes contemplados en el artículo 3 de esta ley a particulares se regirán por su normativa específica y, en su defecto, por las prescripciones de esta ley que resulten adecuadas a la naturaleza de estas operaciones, en particular, los principios generales, requisitos y obligaciones de beneficiarios y entidades colaboradoras, y procedimiento de concesión.

Disposición adicional séptima. *Entidades gestoras y servicios comunes de la Seguridad Social.*

A las entidades gestoras y servicios comunes de la Seguridad Social que integran el sistema de la Seguridad Social les serán de aplicación las previsiones de esta ley en los mismos términos que a los organismos autónomos.

Disposición adicional octava. *Subvenciones que integran el programa de cooperación económica del Estado a las inversiones de las entidades locales.*

Las subvenciones que integran el Programa de cooperación económica del Estado a las inversiones de las entidades locales, de la misma forma que las subvenciones que integran planes o instrumentos similares que tengan por objeto llevar a cabo funciones de asistencia y cooperación municipal se regirán por su normativa específica, resultando de aplicación supletoria las disposiciones de esta Ley.

Disposición adicional novena. *Incentivos regionales, ayudas a la minería y ayudas del Plan PYME.*

1. Los incentivos regionales se regularán por la Ley 50/1985, de 27 de diciembre, de incentivos regionales para la corrección de desequilibrios económicos interterritoriales, excepto en lo referido al régimen de control financiero y a las infracciones y sanciones administrativas en materia de subvenciones que se regirán, respectivamente, por lo establecido en los títulos III y IV de esta ley.

Sin perjuicio de lo anterior, los órganos competentes en materia de incentivos regionales, una vez emitido el informe de control financiero por la Intervención General de la Administración del Estado, podrán ejercer en todo caso las competencias que el Reglamento de desarrollo de la Ley 50/1985, aprobado por el Real Decreto 1535/1987, de 11 de

§ 12 Ley General de Subvenciones

diciembre, les atribuye para acordar de oficio la concesión de prórrogas para la completa ejecución del proyecto o para incoar procedimiento de modificación del proyecto inicial.

En cualquier caso, esta ley se aplicará con carácter supletorio.

2. En la gestión de las ayudas que corresponde al Instituto para la Reestructuración de la Minería del Carbón y Desarrollo Alternativo de las Comarcas Mineras en ejecución de la política de reestructuración que tiene encomendada en ejercicio de sus funciones, el plazo máximo para resolver y notificar será de seis meses a partir del cierre de la convocatoria. En estos casos, el plazo figurará expresamente en la norma que regule la concesión de las subvenciones.

3. En el régimen de ayudas y gestión del Plan de consolidación y competitividad de la pequeña y mediana empresa, cuando el beneficiario pueda, de acuerdo con la normativa reguladora, concertar con terceros la ejecución total o parcial de la actividad subvencionada, la subcontratación estará sujeta, en su caso, y sin necesidad de autorización de la entidad concedente, a que se aporte al expediente de solicitud una relación de contratos celebrados, y cuando se trate de personas o entidades vinculadas se presente con la solicitud de la ayuda una declaración de vinculación con terceros.

Disposición adicional décima. *Premios educativos, culturales, científicos o de cualquier otra naturaleza.*

Reglamentariamente se establecerá el régimen especial aplicable al otorgamiento de los premios educativos, culturales, científicos o de cualquier otra naturaleza, que deberá ajustarse al contenido de esta ley, salvo en aquellos aspectos en los que, por la especial naturaleza de las subvenciones, no resulte aplicable.

Disposición adicional undécima. *Procedimiento de reintegro de subvenciones concedidas por el Instituto Nacional de Empleo.*

No obstante lo establecido en el apartado 5 del artículo 42 de esta ley, las resoluciones de los procedimientos de reintegro dictadas por el Instituto Nacional de Empleo no pondrán fin a la vía administrativa, y podrá interponerse contra las mismas recurso de alzada en los términos recogidos en el título VII de la Ley 20/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, en la redacción dada por la Ley 4/1999, de 13 de enero.

Disposición adicional duodécima. *Planes de aislamiento acústico.*

Las ayudas que se establezcan en las declaraciones de impacto ambiental se aplicarán conforme a los requisitos, exigencias y condiciones que se establezcan en dicha declaración, de acuerdo con su propia normativa.

Disposición adicional decimotercera. *Planes y programas sectoriales.*

Los planes y programas relativos a políticas públicas sectoriales que estén previstos en normas legales o reglamentarias, tendrán la consideración de planes estratégicos de subvenciones de los regulados en el apartado 1 del artículo 8 de esta ley, siempre que recojan el contenido previsto en el citado apartado.

Disposición adicional decimocuarta. *Entidades locales.*

Los procedimientos regulados en esta ley se adaptarán reglamentariamente a las condiciones de organización y funcionamiento de las corporaciones locales.

La competencia para ejercer el control financiero de las subvenciones concedidas por las corporaciones locales y los organismos públicos de ellas dependientes corresponderá a los órganos o funcionarios que tengan atribuido el control financiero de la gestión económica de dichas corporaciones a que se refieren los artículos 194 y siguientes de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales.

Lo establecido en el título III de esta ley sobre el objeto del control financiero, la obligación de colaboración de los beneficiarios, las entidades colaboradoras y los terceros relacionados con el objeto de la subvención o justificación, así como las facultades y deberes

§ 12 Ley General de Subvenciones

del personal controlador, será de aplicación al control financiero de las subvenciones de las Administraciones locales.

Disposición adicional decimoquinta. *Justificación de subvenciones por entidades públicas estatales.*

Reglamentariamente se establecerá el régimen simplificado de justificación, comprobación y control de las subvenciones percibidas por organismos y entes del sector público estatal que, de acuerdo con la normativa presupuestaria, se encuentren sujetos a control financiero permanente de la Intervención General de la Administración del Estado, sin que puedan exigirse otras auditorías o controles adicionales.

Disposición adicional decimosexta. *Fundaciones del sector público.*

1. Las fundaciones del sector público únicamente podrán conceder subvenciones cuando así se autorice a la correspondiente fundación de forma expresa mediante acuerdo del Ministerio de adscripción u órgano equivalente de la Administración a la que la fundación esté adscrita y sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 10.2.

La aprobación de las bases reguladoras, la autorización previa de la concesión, las funciones derivadas de la exigencia del reintegro y de la imposición de sanciones, así como las funciones de control y demás que comporten el ejercicio de potestades administrativas, serán ejercidas por la Administración Pública que financie en mayor proporción la subvención correspondiente; en caso de que no sea posible identificar tal Administración, las funciones serán ejercidas por la Administración que ejerza el Protectorado de la fundación.

En el sector público estatal, las funciones enunciadas en el párrafo anterior corresponderán al departamento ministerial del que dependa el órgano o entidad que financie en mayor proporción la subvención correspondiente y, si no es posible su identificación, al órgano o entidad que ejerza el Protectorado de la fundación.

2. A los efectos de esta ley, se consideran fundaciones del sector público aquellas fundaciones en las que concurra alguna de las siguientes circunstancias:

a) Que se constituyan con una aportación mayoritaria, directa o indirecta, de las Administraciones públicas, sus organismos públicos o demás entidades del sector público.

b) Que su patrimonio fundacional, con un carácter de permanencia, esté formado en más de un 50 por ciento por bienes o derechos aportados o cedidos por las referidas entidades.

Disposición adicional decimoséptima. *Control y evaluación de objetivos.*

El control y evaluación de resultados derivados de la aplicación de los planes estratégicos a que se hace referencia en el artículo 8 de esta ley será realizado por la Intervención General de la Administración del Estado, y sin perjuicio de las competencias que atribuye la Ley 6/1997, de 14 de abril, de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado, a los departamentos ministeriales, organismos y demás entes públicos.

Disposición adicional decimooctava. *Subvenciones de cooperación internacional.*

1. El Gobierno aprobará por real decreto, a propuesta conjunta de los Ministerios de Asuntos Exteriores y de Hacienda, las normas especiales reguladoras de las subvenciones de cooperación internacional.

2. Dicha regulación de adecuará con carácter general a lo establecido en esta ley salvo que deban exceptuarse los principios de publicidad o concurrencia u otros aspectos del régimen de concesión, abono, gastos subvencionables, plazos de ejecución y justificación, control, reintegros o sanciones en la medida que las subvenciones sean desarrollo de la política exterior del Gobierno y resulten incompatibles con la naturaleza o los destinatarios de las mismas.

Disposición adicional decimonovena. *Régimen aplicable al Banco de España.*

El Banco de España se regirá en la materia objeto de regulación de esta ley por la normativa vigente con anterioridad a su entrada en vigor.

§ 12 Ley General de Subvenciones

Disposición adicional vigésima. *Actualización de las cuantías previstas en esta ley.*

Se autoriza al Consejo de Ministros para que pueda actualizar, mediante real decreto, las cuantías que se indican en esta ley, dando audiencia a las comunidades autónomas cuando la actualización afecte a un precepto de carácter básico.

Disposición adicional vigésima primera. *Régimen foral de Navarra.*

En virtud de su régimen foral, la aplicación a la Comunidad Foral de Navarra de lo dispuesto en esta ley se llevará a cabo con respeto a la Ley Orgánica de Reintegración y Amejoramiento del Régimen Foral de Navarra.

Disposición adicional vigésima segunda. *Régimen foral del País Vasco.*

En virtud de su régimen foral la aplicación de esta ley a la Comunidad Autónoma del País Vasco se realizará con respeto a lo establecido en su Estatuto de Autonomía y en la disposición adicional segunda de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local.

Disposición adicional vigésima tercera. *Colaboración de la Intervención General de la Administración del Estado con la Agencia Estatal de Administración Tributaria para la lucha contra el fraude fiscal.*

Con la finalidad de colaborar con la Agencia Estatal de Administración Tributaria en la lucha contra el fraude fiscal se autoriza la cesión de datos de naturaleza tributaria o subvencional por parte de la Intervención General de la Administración del Estado. Los datos cedidos tienen carácter reservado y sólo podrán ser utilizados para la efectiva aplicación de los tributos o recursos cuya gestión tenga encomendada y para la imposición de las sanciones que procedan. La información deberá ser suministrada preferentemente mediante la utilización de medios informáticos o telemáticos y estará protegida por los mismos requerimientos de acceso y cesión que los exigidos en cada uno de los sistemas de origen.

Disposición adicional vigésima cuarta. *Colaboración del Ministerio de Justicia con la Intervención General de la Administración del Estado.*

El Ministerio de Justicia proporcionará a la Base de Datos Nacional de Subvenciones, estableciendo las medidas de seguridad oportunas, la información referida a las penas y medidas de prohibición de acceso a subvenciones contenida en el Registro Central de Penados y en el Registro Central de Medidas Cautelares, Requisitorias y Sentencias No Firmes, sin que para ello sea preciso requerir la autorización de los interesados. A partir de su puesta en marcha, la obligación impuesta a los Tribunales en el artículo 20.4 será instrumentada a través de esta medida.

Disposición adicional vigésima quinta. *Servicio Nacional de Coordinación Antifraude para la protección de los intereses financieros de la Unión Europea.*

1. El Servicio Nacional de Coordinación Antifraude, integrado en la Intervención General de la Administración del Estado, coordinará las acciones encaminadas a proteger los intereses financieros de la Unión Europea contra el fraude y dar cumplimiento al artículo 325 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea y al artículo 3.4 del Reglamento (UE, Euratom) n.º 883/2013, del Parlamento Europeo y del Consejo relativo a las investigaciones efectuadas por la Oficina Europea de Lucha contra el Fraude (OLAF).

2. Corresponde al Servicio Nacional de Coordinación Antifraude:

a) Dirigir la creación y puesta en marcha de las estrategias nacionales y promover los cambios legislativos y administrativos necesarios para proteger los intereses financieros de la Unión Europea.

b) Identificar las posibles deficiencias de los sistemas nacionales para la gestión de fondos de la Unión Europea.

c) Establecer los cauces de coordinación e información sobre irregularidades y sospechas de fraude entre las diferentes instituciones nacionales y la OLAF.

§ 12 Ley General de Subvenciones

d) Promover la formación para la prevención y lucha contra el fraude.

3. El Servicio Nacional de Coordinación Antifraude ejercerá sus competencias con plena independencia y deberá ser dotado con los medios adecuados para atender los contenidos y requerimientos establecidos por la OLAF.

4. El Servicio Nacional de Coordinación Antifraude estará asistido por un Consejo Asesor presidido por el Interventor General de la Administración del Estado e integrado por representantes de los ministerios, organismos y demás instituciones nacionales que tengan competencias en la gestión, control, prevención y lucha contra el fraude en relación con los intereses financieros de la Unión Europea. Su composición y funcionamiento se determinarán por Real Decreto.

5. Las autoridades, los titulares de los órganos del Estado, de las Comunidades Autónomas y de las Entidades Locales, así como los jefes o directores de oficinas públicas, organismos y otros entes públicos y quienes, en general, ejerzan funciones públicas o desarrollen su trabajo en dichas entidades deberán prestar la debida colaboración y apoyo al Servicio. El Servicio tendrá las mismas facultades que la OLAF para acceder a la información pertinente en relación con los hechos que se estén investigando.

6. El Servicio podrá concertar convenios con la OLAF para la transmisión de la información y para la realización de investigaciones.

Disposición adicional vigésima sexta. *Subvenciones y otras ayudas concedidas por las entidades de derecho público del sector público estatal que se rijan por el derecho privado.*

1. Las entregas dinerarias sin contraprestación que otorguen las entidades de derecho público del sector público estatal que se rijan por el derecho privado, tendrán siempre la consideración de subvenciones. Su concesión y demás actuaciones contempladas en esta Ley constituirán el ejercicio de potestades administrativas a los efectos previstos en la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas y en la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, quedando sometidas al mismo régimen jurídico establecido para las subvenciones concedidas por las Administraciones Públicas.

2. De acuerdo con lo previsto en la disposición adicional cuarta de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, las siguientes ayudas preservarán sus actuales especialidades:

a) Los préstamos concedidos por el Centro para el Desarrollo Tecnológico Industrial (CDTI) con una parte no reembolsable de hasta un tercio del importe del crédito, que seguirán el régimen previsto en la disposición adicional sexta de esta Ley.

b) Las ayudas concedidas por ICEX España Exportación e Inversiones dirigidas a impulsar la participación agrupada de empresas en ferias internacionales, misiones directas, jornadas técnicas, seminarios, congresos, convenciones o actividades análogas, en tanto no se opongan a la normativa comunitaria.

En todo caso, les serán de aplicación los principios generales y de información a que hacen referencia los artículos 8, 18 y 20 de esta Ley.

Los préstamos y ayudas concedidas por el Centro para el Desarrollo Tecnológico Industrial y por ICEX España Exportación e Inversiones no previstos en las letras a) y b) de este apartado, se someterán al régimen general contemplado en esta Ley.

Disposición adicional vigésima séptima. *Centros Tecnológicos.*

En el supuesto de beneficiarios de las subvenciones que formen parte de los órganos de gobierno de los Centros Tecnológicos de ámbito estatal, inscritos en el registro de Centros Tecnológicos y Centros de apoyo a la innovación y de centros tecnológicos de ámbito autonómico inscritos en sus correspondientes registros, y que reúnan los requisitos que establezca el Ministerio de Ciencia e Innovación, no será de aplicación lo previsto en el artículo 29, 3, letra b), en el artículo 29,7,d) y en el artículo 31,3 de la presente Ley General de Subvenciones.

Disposición transitoria primera. *Adaptación de la normativa reguladora.*

1. En el plazo de un año a partir de la entrada en vigor de esta ley se procederá a la adecuación de la normativa reguladora de las subvenciones al régimen jurídico establecido en la misma.

2. Si en el plazo señalado en el apartado anterior no se procediera a la adecuación de la normativa reguladora de las subvenciones, esta ley será de aplicación directa.

Disposición transitoria segunda. *Régimen transitorio de los procedimientos.*

1. A los procedimientos de concesión de subvenciones ya iniciados a la entrada en vigor de esta ley les será de aplicación la normativa vigente en el momento de su inicio.

2. Los procedimientos iniciados durante el plazo de adecuación contemplado en la disposición transitoria primera se regirán por lo dispuesto en la normativa anterior que les sea de aplicación, salvo que haya entrado en vigor la normativa de adecuación correspondiente.

3. Sin perjuicio de lo dispuesto en los apartados anteriores, los procedimientos de control financiero, reintegro y revisión de actos previstos en esta ley resultarán de aplicación desde su entrada en vigor.

4. El régimen sancionador previsto en esta ley será de aplicación a los beneficiarios y a las entidades colaboradoras, en los supuestos previstos en esta disposición, siempre que el régimen jurídico sea más favorable al previsto en la legislación anterior.

Disposición transitoria tercera. *Convocatorias iniciadas y subvenciones concedidas con anterioridad a la entrada en vigor de la modificación de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones incluida en la disposición final séptima de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público.*

Las subvenciones públicas que se concedan en régimen de concurrencia competitiva cuya convocatoria se hubiera aprobado con anterioridad a la entrada en vigor de la modificación del artículo 10 de la Ley General de Subvenciones, se regirán por la normativa anterior.

Disposición transitoria cuarta. *Establecimiento de los requisitos que deberán cumplir los Centros Tecnológicos mencionados en la disposición adicional vigésima séptima.*

Los requisitos mencionados en la disposición adicional vigésima séptima se establecerán mediante orden ministerial, que se deberá dictar en el plazo de tres meses desde su entrada en vigor.

Disposición derogatoria única. *Derogación normativa.*

1. Quedan derogadas todas las normas de igual o inferior rango en lo que contradigan o se opongan a lo dispuesto en esta ley.

2. Quedan derogadas expresamente las siguientes disposiciones:

a) Del Real Decreto Legislativo 1091/1988, de 23 de septiembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley General Presupuestaria, los artículos 81 y 82.

b) El Decreto 2784/1964, de 27 de julio, sobre justificación de las subvenciones concedidas con cargo a los Presupuestos Generales del Estado y de las entidades estatales autónomas, en cuanto se oponga a lo establecido en esta ley.

c) El Real Decreto 2225/1993, de 17 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento de procedimiento para la concesión de subvenciones públicas, en cuanto se oponga a lo establecido en esta ley.

d) Del Real Decreto 2188/1995, de 28 de diciembre, por el que se desarrolla el régimen de control interno ejercido por la Intervención General de la Administración del Estado, el segundo párrafo del apartado 1 del artículo 34, el apartado 6 del artículo 36, el párrafo b) del apartado 1 del artículo 37, el apartado 3 del artículo 38 bis y los artículos 43, 44 y 45.

§ 12 Ley General de Subvenciones

Disposición final primera. *Habilitación competencial y carácter de legislación básica.*

1. Esta ley se dicta al amparo de lo dispuesto en el artículo 149.1.13.^a, 14.^a y 18.^a de la Constitución, constituyendo legislación básica del Estado, los siguientes preceptos:

En el título preliminar, el capítulo I y el capítulo II excepto, el párrafo d) del apartado 4 del artículo 9, el artículo 10, el apartado 2 y los párrafos d), e), f), g), h), i), j), k) y l) del apartado 3 del artículo 16, los apartados 1, 2, y los párrafos c), f), h), i), j), k), l), m) y n) del apartado 3 del artículo 17 y el artículo 21.

En el título I, el capítulo I y el capítulo IV, excepto los artículos 32 y 33.

En el título II, los artículos 36, 37 y el apartado 1 del artículo 40.

En el título III, los artículos 45 y 46.

En el título IV, el capítulo I y los artículos 59, 65, 67, 68 y 69 del capítulo II.

El apartado 1 de la disposición adicional segunda y la disposición adicional decimosesta.

2. Las restantes disposiciones de esta ley resultarán únicamente de aplicación en el ámbito de la Administración General del Estado, de las entidades que integran la Administración local y de los organismos y demás entidades de derecho público con personalidad jurídica propia vinculadas o dependientes de las mismas.

No obstante, cuando las comunidades autónomas hubieran asumido competencias en materia de régimen local, la ley se aplicará a las entidades que integran la Administración local en el ámbito territorial de las referidas comunidades autónomas, de acuerdo con lo establecido en el apartado 1 de esta disposición.

Disposición final segunda. *Carácter básico de las normas de desarrollo.*

Las normas que en desarrollo de esta ley apruebe la Administración General del Estado tendrán carácter básico cuando constituyan el complemento necesario respecto a las normas que tengan atribuida tal naturaleza conforme a la disposición final primera.

Disposición final tercera. *Desarrollo y entrada en vigor de esta ley.*

1. En el plazo de un año a partir de la entrada en vigor de esta ley se aprobará un reglamento general para su aplicación.

2. La presente ley entrará en vigor tres meses después de su publicación en el "Boletín Oficial del Estado".

INFORMACIÓN RELACIONADA:

- Sobre interpretación conforme a la Constitución de varios preceptos legales puede consultar las siguientes sentencias:

Sentencia del TC 130/2013, de 4 de junio. [Ref. BOE-A-2013-7206.](#)

Sentencia del TC 135/2013, de 6 de junio. [Ref. BOE-A-2013-7211.](#)

§ 13

Real Decreto 887/2006, de 21 de julio, por el que se aprueba el
Reglamento de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de
Subvenciones

Ministerio de Economía y Hacienda
«BOE» núm. 176, de 25 de julio de 2006
Última modificación: 29 de junio de 2023
Referencia: BOE-A-2006-13371

I

El apartado 1 de la disposición final tercera de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones, habilita al Gobierno a aprobar un reglamento general para la aplicación de esta Ley, que venga a integrar las previsiones contenidas en la misma. Con independencia de la necesidad de dar cumplimiento al mandato previsto en esa disposición, existen además razones de orden práctico que aconsejan aprobar un reglamento de desarrollo, fundamentalmente en aquellas materias en las que es posible avanzar soluciones generales que permitan una gestión más eficaz de las subvenciones, correspondiendo a esta norma dotarlas de contenido y utilidad efectiva. Por último, no debe omitirse que el reglamento está llamado a convertirse en la norma general de aplicación y ejecución de la Ley, por lo que va a reducir la incertidumbre sobre las normas preexistentes de rango normativo idéntico, que regulaban la actividad de fomento de las Administraciones públicas.

II

Por lo que se refiere a la estructura del reglamento sigue la misma disposición sistemática y ordenación de materias de la Ley, incluyendo tanto aquellos extremos susceptibles de desarrollo porque imperativamente así venía impuesto por la misma, como aquellos otros que, sin previsión de desarrollo específica, se ha considerado oportuno desarrollar, toda vez que abren oportunidades y ventajas para la gestión general de las subvenciones que han de ser reguladas de manera genérica en esta norma.

El reglamento, en cambio, no aborda aquellos desarrollos reglamentarios que, por razón de su especificidad, requieren una regulación singular, tales como la cooperación internacional o las subvenciones concedidas por entidades locales. Asimismo, esta norma tampoco comprende el desarrollo general del título III de la Ley General de Subvenciones, dedicado al control financiero de subvenciones, por cuanto, en puridad, se ha considerado conveniente que su regulación se aborde, en su integridad, en la regulación que sobre el ejercicio del control corresponde a la Intervención General de la Administración del Estado, y a la que ha de procederse en aplicación de la disposición final cuarta de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

III

Desde el punto de vista de su contenido, el título preliminar del reglamento aborda la regulación de las disposiciones comunes de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones.

De este modo, el capítulo I del título preliminar perfila el alcance objetivo y subjetivo de la ley, procurando determinar aquellos negocios jurídicos que por razón de los sujetos o por razón del objeto no se hallan comprendidos en el ámbito de aplicación de este conjunto normativo. Especialmente importante resulta determinar aquellos negocios jurídicos que tienen por objeto la financiación territorial, y que por consiguiente no tienen la condición de subvención. Así, el reglamento, de acuerdo con el concepto legal de subvención, excluye del ámbito de aplicación de este marco normativo las transferencias derivadas de convenios y conciertos entre Administraciones públicas, así como las subvenciones gestionadas y otros convenios cuando éstas ostenten competencias públicas compartidas de ejecución.

Asimismo, el capítulo I del título preliminar regula el régimen jurídico de las subvenciones y entregas dinerarias sin contraprestación de determinadas entidades públicas. En primer término, prevé que para las entregas dinerarias sin contraprestación llevadas a cabo por fundaciones del sector público y entes dependientes de la Administración General del Estado que se rijan por derecho privado, cuando no se realicen en el ejercicio de potestades administrativas, se ajustarán a un procedimiento elaborado por la entidad que garantizará la objetividad y transparencia del proceso. En segundo lugar, el reglamento regula los diferentes supuestos de régimen aplicable a los consorcios, en función del sistema de fuentes del derecho aplicable a las Administraciones partícipes, y concluye con una referencia aclaratoria al régimen jurídico de las subvenciones financiadas con cargo a fondos de la Unión Europea, que completa la previsión contenida en el artículo 6 de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones.

Como novedad organizativa del reglamento, y en orden a procurar herramientas que reduzcan las incertidumbres propias de la aplicación de un escenario normativo tan profuso y disperso como es el relativo a las subvenciones, se crea en el capítulo II del título preliminar la Junta Consultiva de Subvenciones, como órgano consultivo en materia de subvenciones de los órganos y entidades del sector público estatal, y potencialmente de los órganos de la Administración de las comunidades autónomas y de las corporaciones locales. La diversidad normativa y las diferencias interpretativas no sólo entre los órganos de la Administración pública y los beneficiarios, sino también entre órganos de una misma Administración pública, demandaban unificación de criterios, a través de la vía de crear un cuerpo de doctrina estable por un órgano especializado.

La sección 1.^a del capítulo III del título preliminar del reglamento está dedicada a los planes estratégicos de subvenciones que se conciben como un instrumento necesario para conectar la política de asignación presupuestaria a los rendimientos y objetivos alcanzados en cada política pública gestionada a través de subvenciones. En cambio, y con el fin de no introducir rigideces innecesarias en el proceso de planificación estratégica, se admite en el reglamento la posibilidad de reducir el contenido del plan para determinadas subvenciones. Los planes estratégicos tienen mero carácter programático, constituyéndose, en esencia, en un instrumento fundamental para orientar los procesos de distribución de recursos en función del índice de logro de fines de las políticas públicas. En definitiva, el reglamento aborda la regulación de los planes estratégicos de subvenciones con rigor pero con la suficiente flexibilidad como para que los órganos de las Administraciones públicas asuman el valor que, en términos de eficacia, eficiencia y transparencia, supone su adecuada aprobación y seguimiento.

Mientras la sección 2.^a del capítulo III contempla los efectos de la comunicación a la Unión Europea de proyectos de establecimiento, concesión o modificación de una subvención y prevé la extensión de las delegaciones y desconcentraciones de competencias, la sección 3.^a regula disposiciones relativas a los beneficiarios y, fundamentalmente, las reglas relativas al cumplimiento y acreditación de determinadas obligaciones. El objetivo cardinal que persigue esta regulación no es otro que reducir las exigencias de acreditación de requisitos allí donde sean innecesarias y supongan una carga formal prescindible para los beneficiarios y entidades colaboradoras. Con carácter general, se determinan expresamente los requisitos para considerar a un beneficiario o entidad

§ 13 Reglamento de la Ley 38/2003, General de Subvenciones

colaboradora al corriente de las obligaciones tributarias y con la Seguridad Social. Asimismo, la acreditación del cumplimiento de la situación de estar al corriente de obligaciones por reintegro se practicará a través de una declaración responsable, declaración que también sustituirá a las certificaciones del cumplimiento de las obligaciones tributarias y con la Seguridad Social en los supuestos, entre otros, de becas para la formación reglada y profesional, las becas a investigadores, subvenciones por importe inferior a 3.000 euros y aquellas otras que determine el Ministerio de Economía y Hacienda o el órgano competente de la comunidad autónoma o entidad local, en circunstancias debidamente justificadas, así como las subvenciones otorgadas a las Administraciones públicas y a los organismos y entidades dependientes de aquéllas, y a determinadas subvenciones percibidas por entidades sin fines lucrativos.

Las secciones 4.^a y 5.^a del capítulo III del título preliminar regulan aspectos relativos a la publicidad y a la financiación de actividades, mientras que la sección 6.^a está dedicada a la regulación de la base de datos nacional de subvenciones. El artículo 20 de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones, impone a los sujetos contemplados en el artículo 3 de la referida norma el deber de facilitar a la Intervención General de la Administración del Estado, a efectos meramente estadísticos e informativos y en aplicación del artículo 4.1.c) de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, información sobre las subvenciones por ellos gestionadas, al objeto de formar una base de datos nacional, para dar cumplimiento a la exigencia de la Unión Europea, mejorar la eficacia, controlar la acumulación y concurrencia de subvenciones y facilitar la planificación, seguimiento y actuaciones de control.

Con anterioridad a esta disposición legal, el artículo 46 del Real Decreto 2188/1995, de 28 de diciembre, de acuerdo con la redacción dada por el Real Decreto 339/1998, de 6 de marzo, introducía por primera vez en nuestro ordenamiento jurídico la creación de una base de datos de alcance nacional sobre la gestión de las subvenciones, que tenía por objeto implantar un sistema integrado de información destinado a mejorar la eficiencia de la actividad de fomento. Así, mediante la centralización de esta información en una base de datos, las Administraciones públicas se dotaban de un instrumento operativo por el que se simplificaba el control de la concurrencia de aportaciones públicas para una misma actividad, se facilitaba la función de verificación de las condiciones jurídicas para obtener la condición de beneficiario y se permitía optimizar las actividades de planificación, seguimiento y control de las subvenciones. En desarrollo de la potestad de autoorganización de las comunidades autónomas, existen también experiencias internas sobre configuración de sistemas de información de la acción de fomento de los órganos y entidades integradas en aquéllas.

Paralelamente, para que el control administrativo de subvenciones en el ámbito de la Unión Europea opere de manera eficaz y suficiente, la Comisión aboga por la necesidad de que los Estados miembros arbitren medidas y procedimientos administrativos que, de acuerdo con las peculiaridades de su organización territorial interna, permitan responder adecuadamente a las demandas de una gestión de subvenciones ajustada a la legalidad y a la eficacia.

Para dar cumplimiento a las exigencias de disponibilidad y acceso a la información sobre la actividad de fomento de las Administraciones públicas, el presente reglamento regula el alcance objetivo y subjetivo del deber de suministro de información, los procedimientos de aportación, la administración y el régimen de accesos a la base de datos y las responsabilidades de los que incumplan los deberes que se establecen.

Por último, el título preliminar se cierra con la sección 7.^a del capítulo III en la que se regula el régimen de garantías, en el que se aspira a establecer un marco jurídico común tanto de las garantías en procedimientos de selección de entidades colaboradoras, como en pagos anticipados y abonos a cuenta, y por compromisos asumidos por beneficiarios y entidades colaboradoras, todo ello con el propósito de facilitar soluciones uniformes y válidas, que, en todo caso, deberán concretarse en el proceso de aprobación de las diferentes bases reguladoras de las subvenciones.

IV

La fase de concesión de subvenciones constituye un momento trascendental entre el conjunto de procedimientos vinculados al «iter» de la subvención, habida cuenta que una gestión ágil y eficaz redundará en mayores niveles de ejecución presupuestaria y, por consiguiente, en la obtención de mayores ventajas económicas y sociales. En atención a este objetivo propio de una Administración moderna, dinámica y eficaz, el reglamento aborda en el título I el procedimiento de concesión, dedicando el capítulo I a tres disposiciones generales que tienen relevancia directa sobre este momento de la vida de la subvención: por un lado, se prevé que las bases reguladoras puedan exceptuar motivadamente la prelación de solicitudes, cuando el crédito consignado en la convocatoria sea suficiente; de otra parte, se regula expresamente el sistema de tramitación anticipada que permite avanzar la tramitación de la convocatoria en el ejercicio precedente al de la resolución y, de este modo, anticipar la gestión de procedimientos de concurrencia competitiva en el tiempo, lo que permite administrar óptimamente el tiempo y los recursos administrativos; y, por último, se regula el régimen de las subvenciones plurianuales, reconociendo la posibilidad de reajustar anualidades en aquellos supuestos de modificación de la ejecución de la actividad subvencionada.

En el capítulo II se regula, entre otros extremos, aquellos supuestos en los cuales, excepcionalmente, la convocatoria pueda prever, además de la cuantía total máxima dentro de los créditos disponibles, una cuantía adicional cuya aplicación a la concesión de subvenciones no requerirá de una nueva convocatoria, siempre que se haya generado con carácter previo a la concesión de las subvenciones. Adicionalmente, se establece un régimen de convocatoria abierta en procedimientos de concesión en régimen de concurrencia competitiva, por medio del cual a través de un acto de convocatoria se pueden acordar varios procedimientos selectivos a lo largo de un ejercicio presupuestario, permitiendo, de esta manera, mantener abierta la concurrencia durante todo el período.

Por último, en el capítulo III se regula el procedimiento de concesión directa de subvenciones, basado en la necesidad de introducir la necesaria flexibilidad a este método de concesión, dentro de los límites impuestos en la ley, y con las salvaguardas necesarias para identificar los objetivos de la subvención y asegurar de este modo un seguimiento eficaz de sus resultados.

V

El título II que comienza en su capítulo I con un desarrollo reglamentario de la regla de la subcontratación del artículo 29 de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones, dedica el capítulo II a incorporar diversas modalidades de justificación de las subvenciones, basados en la necesidad de adecuar y modernizar las técnicas de gestión dentro de un contexto de una Administración que demanda soluciones eficientes y de calidad. Por ello, como primer objetivo, el reglamento persigue reducir las cargas innecesarias sobre los beneficiarios, sin merma alguna de la debida garantía para los intereses generales y para el control administrativo de la actividad subvencionada. De este modo, el reglamento contempla hasta seis formas diferentes de justificación: cuenta justificativa con aportación de justificantes de gasto, cuenta justificativa con aportación de informe de auditor, cuenta justificativa sin aportación de facturas u otros documentos de valor probatorio equivalente, justificación a través de módulos, justificación a través de estados contables y justificación telemática de subvenciones.

En cuanto a la cuenta justificativa con aportación de informe de auditor, cuando las bases reguladoras lo establezcan, se presentará una cuenta justificativa reducida si se acompaña informe de auditor de cuentas sobre la justificación de la subvención del beneficiario. En estos casos, el beneficiario no estará obligado a aportar justificantes de gasto en la rendición de la cuenta a las Administraciones públicas.

Respecto a la cuenta justificativa sin aportación de facturas u otros documentos de valor probatorio equivalente, para subvenciones de importe inferior a 60.000 euros, el contenido de la cuenta podrá reducirse, bastando con presentar una memoria de actuación, una relación clasificada de gastos y un detalle de ingresos, sin necesidad de aportar como documentación complementaria los justificantes de gasto.

§ 13 Reglamento de la Ley 38/2003, General de Subvenciones

Otra alternativa que regula extensamente el reglamento es la posibilidad de justificación a través de módulos, en aquellos supuestos en los que la actividad subvencionable sea medible en unidades físicas, exista evidencia o referencia de valor de mercado de la actividad y el importe unitario de los módulos se determine sobre la base de un informe técnico motivado que se habrá de acompañar a las bases reguladoras. A través de este procedimiento, la justificación se reduce a la presentación de una memoria de actuación y una memoria económica, y se dispensa a los beneficiarios de la presentación de libros o de cualquier otro justificante de gasto.

En aquellos supuestos en que la información contable, debidamente auditada, sea suficiente para acreditar la aplicación correcta de la subvención, la justificación podrá llevarse a cabo mediante la presentación de estados contables.

A su vez, se habilita al Ministerio de Economía y Hacienda para que desarrolle los trámites y el procedimiento que debe seguirse en aquellos supuestos de justificación telemática de subvenciones, procedimiento éste que debería comenzar a desarrollarse, en una primera fase, en procesos de justificación de subvenciones que no requieran la presentación de justificantes de gasto.

Por último, la sección 6.^a del capítulo II regula el sistema de justificación de subvenciones percibidas por entidades públicas estatales, resultando de aplicación la modalidad de justificación prevista en la sección 2.^a, subsección 3.^a de este mismo capítulo, siempre que la entidad perceptora esté sometida a control financiero permanente y siempre que la modalidad de justificación sea a través de cuenta justificativa.

El capítulo IV del título II se dedica a la comprobación, practicando una distinción entre dos comprobaciones con alcance y contenido diferente: la comprobación de la adecuada justificación de la subvención y la comprobación de la realización de la actividad y del cumplimiento de la finalidad que determinen la concesión y disfrute de la subvención. En el caso de la comprobación formal o comprobación de la adecuada justificación de la subvención, el reglamento establece que la comprobación versará sobre determinados documentos, pero no comprenderá la revisión detallada de los justificantes de gasto, a cuyo fin se prevé la necesidad de llevar a cabo una comprobación en los cuatro años siguientes, durante el período de prescripción de las posibles obligaciones que puedan surgir por razón de reintegros. Por su parte, para la comprobación de la realización de la actividad, el órgano concedente vendrá obligado a elaborar un plan de actuación para comprobar la realización de la actividad por los beneficiarios de las actividades previstas.

Por último, el capítulo V del título II contiene reglas relativas al pago de la subvención y a la devolución a iniciativa del receptor de la subvención sin previo requerimiento por parte de la Administración.

VI

El título III, bajo la rúbrica «Del reintegro», regula tanto el régimen de reintegro para los supuestos de incumplimiento de obligaciones establecidas como por incumplimiento de la obligación de justificación o de no adopción de las medidas de difusión de la financiación pública recibida. Asimismo, establece reglas relativas al procedimiento de reintegro cuando se ordene a raíz de propuestas de la Intervención General de la Administración del Estado.

El título IV se ocupa de la regulación del procedimiento sancionador, tanto de las reglas generales como de las especialidades propias de la tramitación del procedimiento cuando se incoe a propuesta de la Intervención General de la Administración del Estado.

El reglamento se completa con doce disposiciones adicionales, cinco disposiciones transitorias y dos disposiciones finales.

VII

De acuerdo con lo hasta aquí expuesto, el reglamento que se aprueba cumple con la doble función de desarrollar aquellas previsiones en las que la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones, requería la participación del reglamento de aplicación y, a su vez, una función que tiene una proyección innovadora, y que busca determinadamente incorporar reglas, técnicas, procedimientos y sistemas de gestión que se

§ 13 Reglamento de la Ley 38/2003, General de Subvenciones

traduzcan en mejoras sustanciales en la gestión de subvenciones por parte de nuestras Administraciones públicas.

En su virtud, a propuesta del Vicepresidente Segundo del Gobierno y Ministro de Economía y Hacienda, previa aprobación del Ministerio de Administraciones Públicas y de acuerdo con el Consejo de Estado, previa deliberación del Consejo de Ministros en su reunión de 21 de julio de 2006,

DISPONGO:

Artículo único. *Aprobación del Reglamento de la Ley General de Subvenciones.*

Se aprueba el reglamento de aplicación de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones, cuyo texto se inserta a continuación.

Disposición derogatoria única. *Derogación normativa.*

1. Quedan derogadas todas las normas de igual o inferior rango en lo que contradigan o se opongan a lo dispuesto en este real decreto.

2. En particular, quedan expresamente derogadas las siguientes disposiciones:

a) Decreto 2784/1964, de 27 de julio, sobre justificación de las subvenciones concedidas con cargo a los Presupuestos Generales del Estado y de las entidades autónomas.

b) Real Decreto 2225/1993, de 17 de diciembre, por el que se aprueba el reglamento de procedimiento para la concesión de subvenciones públicas.

c) Artículo 46 del Real Decreto 2188/1995, de 28 de diciembre, por el que se desarrolla el régimen del control interno ejercido por la Intervención General de la Administración del Estado.

d) Orden de 28 de abril de 1986, del Ministerio de Economía y Hacienda, sobre justificación del cumplimiento de obligaciones tributarias por beneficiarios de subvenciones concedidas con cargo a los Presupuestos Generales del Estado.

e) Orden de 25 de noviembre de 1987, del Ministerio de Economía y Hacienda, sobre justificación del cumplimiento de las obligaciones de la Seguridad Social por beneficiarios de subvenciones concedidas con cargo a los Presupuestos Generales del Estado.

f) Orden de 13 de enero de 2000, del Ministerio de Economía y Hacienda, por la que se regula la remisión de información sobre subvenciones y ayudas públicas para la creación de la Base de datos nacional a la que se refiere el artículo 46 del Real Decreto 2188/1995, de 28 de diciembre, por el que se desarrolla el régimen de control interno ejercido por la Intervención General de la Administración del Estado.

g) Resolución de 28 de abril de 1986, de la Secretaría General de Hacienda, de exoneraciones de subvenciones del cumplimiento de los requisitos prevenidos en la Orden de 28 de abril de 1986, del Ministro de Economía y Hacienda sobre acreditación del cumplimiento de obligaciones tributarias por beneficiarios de subvenciones concedidas con cargo a los Presupuestos Generales del Estado.

h) Resolución de 29 de mayo de 2003, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se modifican las especificaciones técnicas y la estructura lógica de la información en el intercambio de información con los órganos gestores de subvenciones y ayudas públicas.

Disposición final única. *Entrada en vigor.*

El presente Real Decreto entrará en vigor a los tres meses de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado».

REGLAMENTO DE LA LEY 38/2003, DE 17 DE NOVIEMBRE, GENERAL DE SUBVENCIONES

TÍTULO PRELIMINAR

Disposiciones generales

CAPÍTULO I

Del ámbito de aplicación

Artículo 1. *Objeto y régimen jurídico.*

1. El presente Reglamento tiene por objeto el desarrollo de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones.

2. Las subvenciones que otorguen las Administraciones Públicas se ajustarán a los preceptos contenidos en la Ley General de Subvenciones, en el presente Reglamento y en las normas reguladoras de cada una de ellas, sin perjuicio de lo establecido en la Disposición Final Primera de la citada Ley y en la Disposición Final Primera de este Reglamento.

Artículo 2. *Ámbito de aplicación.*

1. Lo previsto en la Ley General de Subvenciones así como en el presente Reglamento será de aplicación a toda disposición dineraria que, cumpliendo con los requisitos establecidos en el artículo 2.1 de la Ley General de Subvenciones, sea realizada por cualquiera de los sujetos contemplados en el artículo 3 de dicha Ley a favor de personas públicas o privadas, cualquiera que sea la denominación dada al acto o negocio jurídico del que se deriva dicha disposición.

2. A los efectos de lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 2 de la Ley General de Subvenciones, se entenderá por financiación global las aportaciones destinadas a financiar total o parcialmente, con carácter indiferenciado, la totalidad o un sector de la actividad de una Administración Pública o de un organismo o entidad pública dependiente de ésta.

3. En particular, será de aplicación la Ley General de Subvenciones y el presente Reglamento a:

a) Los convenios de colaboración celebrados entre Administraciones Públicas, en los que únicamente la Administración Pública beneficiaria ostenta competencias propias de ejecución sobre la materia, consistiendo la obligación de la Administración Pública concedente de la subvención en la realización de una aportación dineraria a favor de la otra u otras partes del convenio, con la finalidad de financiar el ejercicio de tareas, inversiones, programas o cualquier actividad que entre dentro del ámbito de las competencias propias de la Administración Pública destinataria de los fondos.

No obstante, constituyen una excepción a lo señalado en el párrafo anterior las aportaciones dinerarias que tengan por objeto financiar actividades cuya realización obligatoria por el beneficiario de la subvención venga impuesta por una ley estatal o autonómica, según cual sea la Administración Pública concedente.

b) Los convenios de colaboración por los que los sujetos previstos en el artículo 3 de la Ley, asumen la obligación de financiar, en todo o en parte, una actividad ya realizada o a realizar por personas sujetas a derecho privado y cuyo resultado, material o inmaterial, resulte de propiedad y utilización exclusiva del sujeto de derecho privado.

4. No se entenderán comprendidos en el ámbito de aplicación de la Ley:

a) Los convenios celebrados entre Administraciones Públicas que conlleven una contraprestación a cargo del beneficiario.

b) Los convenios y conciertos celebrados entre Administraciones Públicas que tengan por objeto la realización de los planes y programas conjuntos a que se refiere el artículo 7 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común o la canalización de las subvenciones gestionadas

§ 13 Reglamento de la Ley 38/2003, General de Subvenciones

a que se refiere el artículo 86 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, así como los convenios en que las Administraciones Públicas que los suscriban ostenten competencias compartidas de ejecución.

c) Las aportaciones dinerarias que en concepto de cuotas ordinarias o extraordinarias satisfaga una Administración Pública española a organismos internacionales para financiar total o parcialmente, con carácter indiferenciado, la totalidad o un sector de la actividad del mismo.

5. Las subvenciones que integran el Programa de cooperación económica del Estado a las inversiones de las entidades locales, de la misma forma que las subvenciones que integran planes o instrumentos similares que tengan por objeto llevar a cabo funciones de asistencia y cooperación municipal, se regirán conforme a lo establecido en la Disposición Adicional Octava de la Ley General de Subvenciones.

Artículo 3. *Ayudas en especie.*

1. Las entregas de bienes, derechos o servicios que, habiendo sido adquiridos con la finalidad exclusiva de ser entregados a terceros, cumplan los requisitos previstos en las letras a), b) y c) del artículo 2.1 de la Ley General de Subvenciones, tendrán la consideración de ayudas en especie y quedarán sujetas a dicha Ley y al presente Reglamento, con las peculiaridades que conlleva la especial naturaleza de su objeto.

2. El procedimiento de gestión presupuestaria previsto en el artículo 34 de la Ley General de Subvenciones no será de aplicación a la tramitación de estas ayudas, sin perjuicio de que los requisitos exigidos para efectuar el pago de las subvenciones, recogidos en el Capítulo V del Título I de dicha Ley, deberán entenderse referidos a la entrega del bien, derecho o servicio objeto de la ayuda.

No obstante lo anterior, en el supuesto de que la adquisición de los bienes, derechos o servicios tenga lugar con posterioridad a la convocatoria de la ayuda, será de aplicación lo dispuesto en el artículo 34.1 de la Ley General de Subvenciones respecto a la necesidad de aprobación del gasto con carácter previo a la convocatoria.

3. En el supuesto de que se declare la procedencia del reintegro en relación con una ayuda en especie, se considerará como cantidad recibida a reintegrar, un importe equivalente al precio de adquisición del bien, derecho o servicio. En todo caso, será exigible el interés de demora correspondiente, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 37 de la Ley General de Subvenciones.

Artículo 4. *Régimen jurídico de las subvenciones a intereses u otras contraprestaciones de operaciones de crédito subvencionadas por la Administración General del Estado.*

A los efectos previstos en la letra h) del apartado 4 del artículo 2 de la Ley General de Subvenciones, en el supuesto de intereses u otras contraprestaciones de las operaciones de crédito subvencionados por la Administración General del Estado a través de agentes privados de intermediación financiera, el Consejo de Ministros aprobará por Real Decreto las normas especiales reguladoras de estas subvenciones, en los términos previstos en los apartados 2 y 3 del artículo 28 de la Ley General de Subvenciones. Respecto de las operaciones que instrumente el Instituto de Crédito Oficial se estará a lo previsto en el apartado 2 del artículo 53 de la Ley 30/2005, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2006, y demás normativa específica.

Artículo 5. *Entregas dinerarias sin contraprestación otorgadas por fundaciones del sector público y entes de derecho público dependientes de la Administración General del Estado que se rijan por el derecho privado.*

1. Las entidades vinculadas o dependientes de la Administración General del Estado a que se refiere el párrafo primero del artículo 3.2 de la Ley General de Subvenciones cuando no actúen en el ejercicio de potestades administrativas y las entidades vinculadas o dependientes de la Administración General del Estado a que se refiere el párrafo segundo del artículo 3.2 de la citada Ley, así como las fundaciones del sector público estatal, estarán sujetas a los principios de gestión y de información previstos respectivamente en los

§ 13 Reglamento de la Ley 38/2003, General de Subvenciones

artículos 8.3 y 20 de la Ley, en las entregas dinerarias que realicen a favor de terceros sin contraprestación.

La concesión de estas entregas se ajustará al procedimiento elaborado por la entidad, de acuerdo con las reglas y principios establecidos en la Ley y en este Reglamento, el cual deberá contemplar los siguientes aspectos:

- a) Órgano competente para dictar el acuerdo.
- b) El contenido del acuerdo que, en todo caso, deberá contener los siguientes extremos:
 - 1.º Objeto, finalidad y condiciones de la entrega dineraria.
 - 2.º Requisitos que deben reunir los perceptores.
 - 3.º Criterios de selección.
 - 4.º Cuantía máxima de la entrega.

c) Medios de publicidad a utilizar para promover la concurrencia e información a facilitar sobre el contenido de la convocatoria, de acuerdo con lo establecido para la Base de Datos Nacional de Subvenciones y la publicidad de subvenciones y demás ayudas públicas.

d) Tramitación de las solicitudes.

e) Justificación por parte del perceptor del empleo de la ayuda.

2. Las entidades a las que se refiere el apartado 1 de este artículo sólo podrán realizar entregas dinerarias sin contraprestación de forma directa en los supuestos a que se refiere el artículo 22.2 de la Ley.

Artículo 6. *Subvenciones y entregas dinerarias sin contraprestación otorgadas por consorcios, mancomunidades u otras personificaciones públicas y subvenciones derivadas de convenios.*

1. Las subvenciones que se otorguen por consorcios, mancomunidades u otras personificaciones públicas creadas por varias Administraciones Públicas u organismos o entes dependientes de ellas se regirán por las disposiciones de la Ley General de Subvenciones y por este Reglamento en los términos que se determinan en este artículo.

2. Si la personificación creada se hubiera de regir por el Derecho administrativo y las entidades públicas que la hubieran constituido no pertenecieran o dependieran de una misma Administración Pública, se aplicará el contenido básico de la Ley General de Subvenciones y de este Reglamento, correspondiendo a su estatuto la indicación de la norma aplicable en aquellos extremos que no son normativa básica.

3. Si las personificaciones creadas se hubieran de regir por el derecho privado, de conformidad con las previsiones de sus estatutos o del instrumento jurídico de creación, deberán aplicar a las entregas dinerarias sin contraprestación los principios formulados en el artículo 8 de la Ley General de Subvenciones y quedarán sujetas a los deberes de información regulados en el artículo 20 de la citada Ley. No obstante, si las subvenciones se otorgaran en ejercicio de potestades administrativas previstas en dichos estatutos u otro instrumento jurídico se regirán por la Ley General de Subvenciones y este Reglamento, en los términos previstos en el apartado 2 de este artículo.

4. Cuando se concertaran convenios de colaboración entre Administraciones Públicas que impliquen una actuación conjunta en la gestión de subvenciones, dichos convenios deberán especificar la normativa aplicable siguiendo los criterios establecidos en los apartados 2 y 3 anteriores para las personificaciones públicas creadas entre distintas Administraciones Públicas u organismos o entes vinculados o dependientes de las mismas.

Artículo 7. *Régimen jurídico de las subvenciones financiadas con cargo a fondos de la Unión Europea.*

1. A los efectos previstos en el artículo 6 de la Ley General de Subvenciones, las subvenciones concedidas por cualquiera de las Administraciones Públicas definidas en el artículo 3 de la Ley que hayan sido financiadas total o parcialmente con cargo a fondos de la Unión Europea se regularán por la normativa comunitaria y por las normas nacionales de desarrollo o transposición de aquéllas. Además, resultarán de aplicación supletoria los procedimientos de concesión y de control previstos en la citada Ley.

2. El régimen de reintegros e infracciones y sanciones administrativas establecido en la Ley General de Subvenciones será asimismo de aplicación a las subvenciones financiadas total o parcialmente con cargo a fondos de la Unión Europea, cuando así proceda de acuerdo con lo establecido en la normativa comunitaria.

CAPÍTULO II

Junta Consultiva de Subvenciones

Artículo 8. *Objeto y naturaleza jurídica.*

1. La Junta Consultiva de Subvenciones, adscrita al Ministerio de Economía y Hacienda, se constituye como órgano consultivo en materia de subvenciones de los órganos y entidades que integran el sector público estatal, sin perjuicio de las competencias atribuidas a otros órganos consultivos por las leyes.

2. El régimen jurídico de la Junta Consultiva se ajustará a las normas contenidas en este Capítulo, y a las de organización y funcionamiento de los órganos colegiados contenidas en la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común y en la Ley 6/1997, de 14 de abril, de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado.

3. Las Comunidades Autónomas y las Entidades Locales podrán instar de la Junta Consultiva de Subvenciones la emisión de informes en los términos establecidos en los artículos siguientes, sin perjuicio de que tales Comunidades Autónomas puedan crear Juntas Consultivas de Subvenciones, con competencias en sus respectivos ámbitos territoriales.

Artículo 9. *Composición, funcionamiento y competencias.*

1. Mediante Orden Ministerial conjunta se determinará la composición de la Junta Consultiva de Subvenciones, de la que formarán parte, entre otros, los Departamentos ministeriales, organismos y entidades del sector público estatal con mayor actividad en este ámbito. En dicha Orden se determinará, asimismo, su régimen de funcionamiento.

2. Son competencias de la Junta Consultiva de Subvenciones:

a) Emitir informes sobre todas aquellas cuestiones que se sometan a su consideración, tanto en materia de elaboración de normas como en materia de procedimientos administrativos ligados a la concesión de las subvenciones nacionales o financiadas con cargo a fondos de la Unión Europea, en los términos establecidos en el apartado 3 de este artículo. En particular, la Junta Consultiva de Subvenciones podrá emitir informe sobre el contenido de las normas reguladoras de las subvenciones y sobre el alcance y contenido de las convocatorias. En este caso la emisión de informe se realizará sobre cuestiones de aplicación general de la Ley General de Subvenciones y de este Reglamento que se hayan suscitado con ocasión de la elaboración de las citadas normas reguladoras y convocatorias, y no sustituirá a los informes previstos en el artículo 17.1 de la Ley.

b) Elaborar y proponer, en su caso, medidas o instrucciones generales que se estimen necesarias para garantizar una adecuada gestión y aplicación de las subvenciones.

c) Emitir informe sobre los anteproyectos de modificación de la Ley General de Subvenciones, así como sobre los proyectos de reglamento de desarrollo de dicha Ley.

d) Cualesquiera otras atribuciones que le otorguen las disposiciones vigentes.

3. Los informes emitidos por la Junta Consultiva de Subvenciones no podrán versar sobre el procedimiento de control previsto en la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones, ni podrán tener por objeto la determinación de la corrección de los reintegros ni de las sanciones administrativas en los procedimientos incoados al amparo de lo dispuesto en la citada Ley.

4. Podrán solicitar informes de la Junta Consultiva de Subvenciones:

a) Los Secretarios de Estado, los Subsecretarios, los Secretarios Generales y los Directores Generales de los Ministerios.

§ 13 Reglamento de la Ley 38/2003, General de Subvenciones

b) Los Presidentes o Directores de los organismos autónomos y de las entidades públicas empresariales y demás entidades del sector público estatal, así como de las Entidades Gestoras y Servicios Comunes de la Seguridad Social.

c) Los Presidentes de organizaciones asociativas, federativas o empresariales representativas de los distintos sectores afectados por las subvenciones, que acrediten su representatividad de acuerdo con las normas reguladoras de los sectores afectados.

d) Los titulares de las Consejerías de las Comunidades Autónomas, sin perjuicio de que tales Comunidades Autónomas puedan crear Juntas Consultivas de Subvenciones, con competencias en sus respectivos ámbitos territoriales.

e) Los Presidentes de las Corporaciones Locales, en aquellos supuestos en que tenga competencia para emitir informes la Junta.

CAPÍTULO III

Disposiciones Comunes a las Subvenciones**Sección 1.ª Planes estratégicos de subvenciones****Artículo 10.** *Principios directores.*

1. Los planes estratégicos de subvenciones a que se hace referencia en el artículo 8 de la Ley General de Subvenciones, se configuran como un instrumento de planificación de las políticas públicas que tengan por objeto el fomento de una actividad de utilidad pública o interés social o de promoción de una finalidad pública.

2. La Administración General del Estado promoverá, a través de las correspondientes Conferencias Sectoriales, que las medidas contenidas en los planes se coordinen con las políticas de las demás Administraciones Públicas, debiendo guardar la coherencia necesaria para garantizar la máxima efectividad de la acción pública que se desarrolle a través de subvenciones.

3. Los planes estratégicos de subvenciones deberán ser coherentes con los programas plurianuales ministeriales en la Administración del Estado previstos en el artículo 29 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria y deberán ajustarse, en todo caso, a las restricciones que en orden al cumplimiento de los objetivos de política económica y de estabilidad presupuestaria se determinen para cada ejercicio.

Artículo 11. *Ámbito de los planes estratégicos.*

1. Se aprobará un plan estratégico para cada Ministerio, que abarcará las subvenciones tanto de sus órganos como de los organismos y demás entes públicos a él vinculados.

2. No obstante, se podrán aprobar planes estratégicos especiales, de ámbito inferior al ministerial, cuando su importancia justifique su desarrollo particularizado, o planes estratégicos conjuntos, cuando en su gestión participen varios Ministerios u Organismos de distinto ámbito ministerial.

3. De acuerdo con lo establecido en la Disposición Adicional Decimotercera de la Ley General de Subvenciones, los planes y programas sectoriales tendrán la consideración de planes estratégicos de subvenciones siempre que recojan el contenido a que se hace referencia en el artículo siguiente.

4. Los planes estratégicos contendrán previsiones para un periodo de vigencia de tres años, salvo que por la especial naturaleza del sector afectado, sea conveniente establecer un plan estratégico de duración diferente.

Artículo 12. *Contenido del plan estratégico.*

1. Los planes estratégicos tendrán el siguiente contenido:

a) Objetivos estratégicos, que describen el efecto e impacto que se espera lograr con la acción institucional durante el periodo de vigencia del plan y que han de estar vinculados con los objetivos establecidos en los correspondientes programas presupuestarios. Cuando los objetivos estratégicos afecten al mercado, se deberán identificar además los fallos que se

§ 13 Reglamento de la Ley 38/2003, General de Subvenciones

aspira a corregir, con los efectos previstos en el apartado 2 del artículo 8 de la Ley General de Subvenciones.

b) Líneas de subvención en las que se concreta el plan de actuación. Para cada línea de subvención deberán explicitarse los siguientes aspectos:

1.º Áreas de competencia afectadas y sectores hacia los que se dirigen las ayudas.

2.º Objetivos y efectos que se pretenden con su aplicación.

3.º Plazo necesario para su consecución.

4.º Costes previsibles para su realización y fuentes de financiación, donde se detallarán las aportaciones de las distintas Administraciones Públicas, de la Unión Europea y de otros órganos públicos o privados que participen en estas acciones de fomento, así como aquellas que, teniendo en cuenta el principio de complementariedad, correspondan a los beneficiarios de las subvenciones.

5.º Plan de acción, en el que concretarán los mecanismos para poner en práctica las líneas de subvenciones identificadas en el Plan, se delimitarán las líneas básicas que deben contener las bases reguladoras de la concesión a que se hace referencia en el artículo 9 de la Ley General de Subvenciones, el calendario de elaboración y, en su caso, los criterios de coordinación entre las distintas Administraciones Públicas para su gestión.

c) Régimen de seguimiento y evaluación continua aplicable a las diferentes líneas de subvenciones que se establezcan. A estos efectos, se deben determinar para cada línea de subvención, un conjunto de indicadores relacionados con los objetivos del Plan, que recogidos periódicamente por los responsables de su seguimiento, permitan conocer el estado de la situación y los progresos conseguidos en el cumplimiento de los respectivos objetivos.

d) Resultados de la evaluación de los planes estratégicos anteriores en los que se trasladará el contenido de los informes emitidos.

2. El contenido del plan estratégico podrá reducirse a la elaboración de una memoria explicativa de los objetivos, los costes de realización y sus fuentes de financiación en los siguientes casos:

a) Las subvenciones que se concedan de forma directa, de acuerdo con lo establecido en el artículo 22.2 de la Ley General de Subvenciones.

b) Las subvenciones que, de manera motivada, se determinen por parte del titular del Departamento ministerial, en atención a su escasa relevancia económica o social como instrumento de intervención pública.

3. Los planes estratégicos de subvenciones tienen carácter programático y su contenido no crea derechos ni obligaciones; su efectividad quedará condicionada a la puesta en práctica de las diferentes líneas de subvención, atendiendo entre otros condicionantes a las disponibilidades presupuestarias de cada ejercicio.

Artículo 13. Competencia para su aprobación.

Los planes estratégicos previstos en los apartados 1 y 2 del artículo 11 de este Reglamento serán aprobados por el Ministro o Ministros responsables de su ejecución y se remitirán a la Secretaría de Estado de Hacienda y Presupuestos y a las Cortes Generales para su conocimiento.

Los planes estratégicos de subvenciones y sus actualizaciones deberán publicarse en el Sistema Nacional de Publicidad de Subvenciones y Ayudas Públicas. La Intervención General de la Administración del Estado deberá dictar las Instrucciones oportunas para la puesta en marcha de dicha publicación.

Artículo 14. Seguimiento de planes estratégicos de subvenciones.

1. Anualmente se realizará la actualización de los planes de acuerdo con la información relevante disponible.

2. Cada Departamento ministerial emitirá antes del 30 de abril de cada año un informe sobre el grado de avance de la aplicación del plan, sus efectos y las repercusiones presupuestarias y financieras que se deriven de su aplicación.

§ 13 Reglamento de la Ley 38/2003, General de Subvenciones

3. El informe, junto con el plan actualizado, serán remitidos a la Secretaría de Estado de Hacienda y Presupuestos y comunicados por cada Departamento ministerial a las Cortes Generales.

4. La Intervención General de la Administración del Estado realizará el control financiero de los planes estratégicos de acuerdo con lo dispuesto en la disposición adicional decimoséptima de la Ley General de Subvenciones. Además, y con carácter anual, el Ministro de Economía y Hacienda, a través de la Orden Ministerial de elaboración de los Presupuestos Generales del Estado, seleccionará los planes estratégicos que deben ser objeto de un seguimiento especial por la Intervención General de la Administración del Estado.

Artículo 15. *Efectos del incumplimiento del plan estratégico de subvenciones.*

Si como resultado de los informes de seguimiento emitidos por los Ministerios y de los informes emitidos por la Intervención General de la Administración del Estado, existen líneas de subvenciones que no alcanzan el nivel de consecución de objetivos deseado, o el que resulta adecuado al nivel de recursos invertidos, podrán ser modificadas o sustituidas por otras más eficaces y eficientes o, en su caso, podrán ser eliminadas.

Sección 2.^a Disposiciones relativas a los órganos competentes para la concesión de subvenciones

Artículo 16. *Comunicación a la Unión Europea de proyectos de establecimiento, concesión o modificación de una subvención.*

1. Para las subvenciones a que se refiere el artículo 9.1 de la Ley General de Subvenciones, no podrá iniciarse ningún procedimiento de concesión de subvenciones sin que se haya producido la comunicación de los proyectos para su establecimiento, concesión o modificación a los órganos competentes de la Unión Europea.

2. El pago de la subvención estará en todo caso condicionado a que los órganos competentes de la Unión Europea hayan adoptado una decisión de no formular objeciones a la misma o hayan declarado la subvención compatible con el mercado común y en los términos en los que dicha declaración se realice, extremo éste que deberá constar en el acto administrativo de concesión.

3. Igualmente, cuando los órganos de la Unión Europea hubieran condicionado la decisión de compatibilidad estableciendo exigencias o requisitos cuyo cumplimiento pudiera verse afectado por la actuación del beneficiario, las condiciones establecidas deberán trasladarse al beneficiario, entendiéndose que son asumidas por éste si en el plazo de quince días desde su notificación, no se hubiera producido la renuncia a la subvención concedida.

Artículo 17. *Delegación y desconcentración de competencias.*

1. La delegación de la facultad para conceder subvenciones lleva implícita la de comprobación de la justificación de la subvención, así como la de incoación, instrucción y resolución del procedimiento de reintegro, sin perjuicio de que la resolución de delegación disponga otra cosa.

La delegación de competencias conllevará según se disponga en la norma habilitante la aprobación de gasto, salvo que se excluya de forma expresa.

2. La desconcentración de competencias para la concesión de subvenciones se entenderá que es completa, y que abarca no solamente el procedimiento de concesión, sino también las facultades de comprobación y, en su caso, la incoación, instrucción y resolución del procedimiento de reintegro previsto en la Ley General de Subvenciones. No obstante, el Real Decreto que apruebe la desconcentración podrá imponer limitaciones al ejercicio de las funciones enunciadas en este apartado.

Sección 3.^a Disposiciones relativas a los beneficiarios y a entidades colaboradoras

Artículo 18. *Cumplimiento de obligaciones tributarias.*

1. A efectos de lo previsto en el artículo 13.2.e) de la Ley se considerará que los beneficiarios o las entidades colaboradoras se encuentran al corriente de las obligaciones tributarias cuando se verifique la concurrencia de las circunstancias previstas al efecto por la normativa tributaria y en todo caso las siguientes:

a) Haber presentado las autoliquidaciones que correspondan por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el Impuesto sobre Sociedades o el Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

b) Haber presentado las autoliquidaciones y la declaración resumen anual correspondientes a las obligaciones tributarias de realizar pagos a cuenta.

c) Haber presentado las autoliquidaciones, la declaración resumen anual y, en su caso, las declaraciones recapitulativas de operaciones intracomunitarias del Impuesto sobre el Valor Añadido.

d) Haber presentado las declaraciones exigidas con carácter general en cumplimiento de la obligación de suministro de información regulada en los artículos 93 y 94 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, durante el periodo en que resulten exigibles de acuerdo con el artículo 70 de dicha ley.

e) No mantener con el Estado deudas o sanciones tributarias en periodo ejecutivo, salvo que se trate de deudas o sanciones tributarias que se encuentren aplazadas, fraccionadas o cuya ejecución estuviese suspendida.

f) Además, cuando el órgano concedente de la subvención dependa de una Comunidad Autónoma o de una Entidad local, que no tengan deudas o sanciones de naturaleza tributaria con la respectiva Administración autonómica o local, en las condiciones fijadas por la correspondiente Administración.

g) No tener pendientes de ingreso responsabilidades civiles derivadas de delito contra la Hacienda Pública declaradas por sentencia firme.

2. Las circunstancias indicadas en los párrafos a), b), c) y d) se refieren a declaraciones y autoliquidaciones cuyo plazo reglamentario de presentación hubiese vencido en los doce meses precedentes al mes inmediatamente anterior a la fecha de solicitud de la certificación a que se refiere el artículo 22 de este Real Decreto.

Artículo 19. *Cumplimiento de obligaciones con la Seguridad Social.*

1. A los efectos de lo previsto en el artículo 13.2.e) de la Ley, se considerará que los beneficiarios o las entidades colaboradoras se encuentran al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones con la Seguridad Social, cuando no tengan deudas por cuotas o conceptos de recaudación conjunta con las mismas, o las derivadas del incumplimiento de dichas obligaciones de cotización o cualesquiera otras deudas con la Seguridad Social de naturaleza pública.

2. A los efectos de la expedición de las certificaciones reguladas en el artículo 22 de este Reglamento, se considerará que los beneficiarios o las entidades colaboradoras se encuentran al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones con la Seguridad Social cuando las deudas estén aplazadas, regularizadas por medio de convenio concursal o acuerdo singular, en moratoria o se hubiera acordado su suspensión con ocasión de la impugnación de tales deudas.

Artículo 20. *Residencia fiscal.*

1. A los efectos de lo previsto en el artículo 13.2.f) de la Ley, no podrán obtener la condición de beneficiarios o entidades colaboradoras las personas o entidades que tengan su residencia fiscal en los territorios identificados reglamentariamente como paraísos fiscales, a menos que tengan la condición de órganos consultivos de la Administración española, o que por la naturaleza de la subvención se exceptúe por su normativa reguladora.

§ 13 Reglamento de la Ley 38/2003, General de Subvenciones

2. A estos efectos, se atenderá a la situación correspondiente al periodo impositivo de la declaración anual del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el Impuesto sobre la Renta de no Residentes o el Impuesto sobre Sociedades cuyo plazo reglamentario de presentación hubiese vencido en los doce meses precedentes al mes inmediatamente anterior a la fecha de solicitud de la subvención salvo que el beneficiario hubiera declarado posteriormente a la Agencia Estatal de la Administración Tributaria el cambio de domicilio fiscal.

No obstante, en el caso de no residentes en territorio español que no estuvieran obligados a presentar declaración anual, se atenderá a la situación correspondiente en el mes anterior a la fecha de solicitud de la subvención.

Artículo 21. *Obligaciones por reintegro de subvenciones.*

1. A efectos de lo previsto en el artículo 13.2.g) de la Ley se considerará que los beneficiarios o las entidades colaboradoras se encuentran al corriente en el pago de obligaciones por reintegro de subvenciones cuando no tengan deudas con la Administración concedente por reintegros de subvenciones en periodo ejecutivo o, en el caso de beneficiarios o entidades colaboradoras contra los que no proceda la utilización de la vía de apremio, deudas no atendidas en periodo voluntario.

2. Se considerará que los beneficiarios o las entidades colaboradoras se encuentran al corriente en el pago de obligaciones por reintegro de subvenciones cuando las deudas estén aplazadas, fraccionadas o se hubiera acordado su suspensión con ocasión de la impugnación de la correspondiente resolución de reintegro.

Artículo 22. *Acreditación del cumplimiento de las obligaciones tributarias, con la Seguridad Social y la residencia fiscal.*

1. El cumplimiento de las obligaciones tributarias y con la Seguridad Social se acreditará mediante la presentación por el solicitante ante el órgano concedente de la subvención de las certificaciones que se regulan en este artículo.

No obstante, cuando el beneficiario o la entidad colaboradora no estén obligados a presentar las declaraciones o documentos a que se refieren las obligaciones anteriores, su cumplimiento se acreditará mediante declaración responsable.

2. Las circunstancias mencionadas en los artículos 18 y 19 de este Real Decreto se acreditarán mediante certificación administrativa positiva expedida por el órgano competente; a estos efectos, la certificación tendrá uno de los siguientes contenidos:

a) Será positiva cuando se cumplan todos los requisitos indicados en los citados artículos. En este caso, se indicarán genéricamente los requisitos cumplidos y el carácter positivo de la certificación.

b) Será negativa en caso contrario, en el que la certificación indicará cuáles son las obligaciones incumplidas.

Las certificaciones serán expedidas por el órgano competente en el plazo máximo previsto al efecto en su propia normativa, que en ningún caso podrá ser superior a 20 días, y, a instancia del solicitante, podrán quedar en la sede de dicho órgano a su disposición o enviarse al lugar señalado al efecto en la solicitud o, en su defecto, al domicilio del que tenga constancia dicho órgano por razón de sus competencias.

Si el certificado no fuera expedido en el plazo señalado, o si dicho plazo se prolongara más allá del establecido para solicitar la subvención, se deberá acompañar a la solicitud de la subvención la acreditación de haber solicitado el certificado, debiendo aportarlo posteriormente, una vez que sea expedido por el órgano correspondiente.

3. Las certificaciones se emitirán preferentemente por medios electrónicos, informáticos o telemáticos, y tendrán la misma validez y eficacia que los documentos originales, siempre que quede garantizada su autenticidad, integridad y conservación.

4. Cuando las bases reguladoras así lo prevean, la presentación de la solicitud de subvención conllevará la autorización del solicitante para que el órgano concedente obtenga de forma directa la acreditación de las circunstancias previstas en los artículos 18 y 19 de este Real Decreto a través de certificados telemáticos, en cuyo caso el solicitante no deberá aportar la correspondiente certificación.

§ 13 Reglamento de la Ley 38/2003, General de Subvenciones

No obstante, el solicitante podrá denegar expresamente el consentimiento, debiendo aportar entonces la certificación en los términos previstos en los apartados anteriores.

5. En cualquier caso, los solicitantes que no tengan su residencia fiscal en territorio español deberán presentar un certificado de residencia fiscal emitido por las autoridades competentes de su país de residencia.

Artículo 22 bis. *Informe de Procedimientos Acordados.*

El Informe de Procedimientos Acordados deberá realizarse sobre la documentación proporcionada por la sociedad auditada; en concreto, sobre el detalle de facturas pendientes de pago a proveedores, excluyendo las correspondientes a proveedores que formen parte del mismo grupo de sociedades en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, a una fecha de corte, que se considerará fecha de referencia y que, como máximo, deberá ser anterior en un mes a la emisión del informe. Este Informe de Procedimientos Acordados tendrá una validez de seis meses desde la fecha tomada como referencia.

Para la elaboración del informe, el auditor deberá realizar, al menos, los siguientes procedimientos:

1.º A partir del detalle de facturas pendientes de pago a proveedores, contrastará el importe total de facturas pendientes de pago con los registros contables de la sociedad, obteniendo, en su caso, la conciliación oportuna.

2.º Tomará una muestra para verificar la corrección de las facturas seleccionadas en cuanto al proveedor, la fecha de la factura, la entrega de bienes o prestación de servicios, la antigüedad y la clasificación.

3.º Analizará una muestra de pagos realizados con posterioridad a la fecha de referencia, a fin de verificar que no existen facturas adicionales a las recogidas en el detalle facilitado por la entidad.

4.º De manera alternativa, comprobará, a partir de una muestra de facturas incluidas dentro del detalle de facturas de proveedores del Libro Registro de Impuesto sobre el Valor Añadido soportado de la sociedad, si las facturas seleccionadas se encuentran pendientes de pago.

5.º En caso afirmativo, verificará que las facturas están incluidas en el detalle de facturas pendientes de pago a proveedores a la fecha de referencia. En caso contrario, seleccionará del Mayor de proveedores de la sociedad, una muestra de facturas con un grado de confianza suficiente para realizar una confirmación externa con proveedores.

Artículo 23. *Efectos de las certificaciones.*

1. Las certificaciones y, en su caso, el Informe de Procedimientos Acordados, se expedirán a los efectos exclusivos que en las mismas se hagan constar, no originarán derechos ni expectativas de derechos a favor de los solicitantes ni de terceros, no producirán el efecto de interrumpir o suspender los plazos de prescripción, ni servirán de medio de notificación de los procedimientos a que pudieran hacer referencia.

2. En todo caso, tanto el contenido de las certificaciones emitidas en base al artículo 22 de este Real Decreto, con el carácter de positivo o negativo, como de la prevista en el artículo 22 bis y, en su caso, del Informe de Procedimientos Acordados, no afectará a lo que pudiera resultar de actuaciones posteriores de comprobación o investigación.

3. Una vez expedidas las certificaciones del artículo 22, tendrán validez durante el plazo de seis meses a contar desde la fecha de expedición.

Artículo 24. *Simplificación de la acreditación del cumplimiento de obligaciones tributarias y con la Seguridad Social.*

La presentación de declaración responsable sustituirá a la presentación de las certificaciones previstas en los apartados 2 y 3 del artículo 22 en los siguientes casos:

1. Las subvenciones que se concedan a Mutualidades de funcionarios, colegios de huérfanos y entidades similares.

§ 13 Reglamento de la Ley 38/2003, General de Subvenciones

2. Las becas y demás subvenciones concedidas a alumnos que se destinen expresamente a financiar acciones de formación profesional reglada y en centros de formación públicos o privados.

3. Las becas y demás subvenciones concedidas a investigadores en los programas de subvenciones destinados a financiar proyectos de investigación.

4. Aquellas en las que la cuantía a otorgar a cada beneficiario no supere en la convocatoria el importe de 3.000 euros.

5. Aquellas que, por concurrir circunstancias debidamente justificadas, derivadas de la naturaleza, régimen o cuantía de la subvención, establezca el Ministro de Economía y Hacienda mediante Orden Ministerial, o el órgano competente en cada Comunidad Autónoma o Entidad Local.

6. Las subvenciones otorgadas a las Administraciones Públicas así como a los organismos, entidades públicas y fundaciones del sector público dependientes de aquéllas, salvo previsión expresa en contrario en las bases reguladoras de la subvención.

7. Las subvenciones destinadas a financiar proyectos o programas de acción social y cooperación internacional que se concedan a entidades sin fines lucrativos, así como a federaciones, confederaciones o agrupaciones de las mismas.

Artículo 25. *Acreditación del cumplimiento de obligaciones por reintegro de subvenciones.*

La acreditación del cumplimiento de obligaciones por reintegro de subvenciones se realizará mediante declaración responsable del beneficiario o de la entidad colaboradora.

Artículo 26. *Acreditación del cumplimiento de otras obligaciones establecidas en el artículo 13 de la Ley.*

En los casos no previstos en los artículos anteriores, el beneficiario o la entidad colaboradora acreditarán que no están incurso en ninguna de las prohibiciones previstas en el artículo 13 de la Ley, mediante la presentación de declaración responsable ante el órgano concedente de la subvención.

Artículo 27. *Apreciación de la prohibición de obtener la condición de beneficiario o de entidad colaboradora.*

Las prohibiciones para obtener la condición de beneficiario o de entidad colaboradora contenidas en los párrafos a), b), d), e), f), g) y h) del apartado 2 del artículo 13 de la Ley, se apreciarán directamente, y subsistirán mientras concurren las circunstancias que en cada caso las determinen o durante el tiempo que se haya dispuesto en la sentencia o resolución firme.

Artículo 28. *Alcance y duración de la prohibición cuando derive de la resolución de contratos.*

1. Cuando la prohibición derive de la resolución firme de cualquier contrato celebrado con la Administración por causa de la que hubiesen sido declarados culpables, el alcance y la duración de la prohibición para obtener la condición de beneficiario o de entidad colaboradora serán los mismos que los que se acuerden para la prohibición de contratar.

2. La resolución por la que se establezca la prohibición para contratar tal y como se regula en el artículo 19 del Reglamento de Contratos de las Administraciones Públicas aprobado mediante Real Decreto 1098/2001, de 12 de octubre, deberá pronunciarse también acerca de la prohibición para obtener subvenciones.

Artículo 29. *Registros de solicitantes de subvenciones.*

1. La Administración concedente podrá crear registros en los que podrán inscribirse voluntariamente los solicitantes de subvenciones, aportando la documentación acreditativa de su personalidad y capacidad de obrar, así como, en su caso, la que acredite la representación de quienes actúen en su nombre.

2. Los certificados expedidos por dichos registros eximirán de presentar, en cada concreta convocatoria, los documentos acreditativos de los requisitos reseñados en el

§ 13 Reglamento de la Ley 38/2003, General de Subvenciones

apartado anterior, siempre que no se hayan producido modificaciones o alteraciones que afecten a los datos inscritos.

3. En la Administración General del Estado, sus Organismos autónomos, entidades gestoras y servicios comunes de la Seguridad Social y demás entidades públicas estatales, el Ministerio de Economía y Hacienda, a propuesta de la Junta Consultiva de Subvenciones, podrá establecer los mecanismos de coordinación entre los registros establecidos al objeto de posibilitar su utilización por los distintos órganos concedentes de subvenciones.

Cada órgano concedente de subvenciones que sea titular de un registro, o el Ministro de Economía y Hacienda en nombre de todos, podrá concertar con las autoridades autonómicas los correspondientes convenios de colaboración.

Sección 4.ª Publicidad**Artículo 30. Publicidad de las subvenciones.**

La publicidad de las subvenciones se realizará de acuerdo con lo establecido para la publicidad de subvenciones y ayudas públicas de la Base de Datos Nacional de Subvenciones.

Artículo 31. Publicidad de la subvención por parte del beneficiario.

1. Las bases reguladoras de las subvenciones deberán establecer las medidas de difusión que debe adoptar el beneficiario de una subvención para dar la adecuada publicidad al carácter público de la financiación del programa, actividad, inversión o actuación de cualquier tipo que sea objeto de subvención.

2. Las medidas de difusión deberán adecuarse al objeto subvencionado, tanto en su forma como en su duración, pudiendo consistir en la inclusión de la imagen institucional de la entidad concedente, así como leyendas relativas a la financiación pública en carteles, placas conmemorativas, materiales impresos, medios electrónicos o audiovisuales, o bien en menciones realizadas en medios de comunicación.

Cuando el programa, actividad, inversión o actuación disfrutara de otras fuentes de financiación y el beneficiario viniera obligado a dar publicidad de esta circunstancia, los medios de difusión de la subvención concedida así como su relevancia deberán ser análogos a los empleados respecto a las otras fuentes de financiación.

3. Si se hubiera incumplido esta obligación, y sin perjuicio de las responsabilidades en que, por aplicación del régimen previsto en el Título IV de la Ley pudieran corresponder, se aplicarán las siguientes reglas:

a) Si resultara aún posible su cumplimiento en los términos establecidos, el órgano concedente deberá requerir al beneficiario para que adopte las medidas de difusión establecidas en un plazo no superior a 15 días, con expresa advertencia de las consecuencias que de dicho incumplimiento pudieran derivarse por aplicación del artículo 37 de la Ley. No podrá adoptarse ninguna decisión de revocación o reintegro sin que el órgano concedente hubiera dado cumplimiento a dicho trámite.

b) Si por haberse desarrollado ya las actividades afectadas por estas medidas, no resultara posible su cumplimiento en los términos establecidos, el órgano concedente podrá establecer medidas alternativas, siempre que éstas permitieran dar la difusión de la financiación pública recibida con el mismo alcance de las inicialmente acordadas. En el requerimiento que se dirija por el órgano concedente al beneficiario, deberá fijarse un plazo no superior a 15 días para su adopción con expresa advertencia de las consecuencias que de dicho incumplimiento pudieran derivarse por aplicación del artículo 37 de la Ley.

4. La publicidad regulada en los apartados anteriores se realizará con independencia de la que corresponda efectuar a los beneficiarios de subvenciones de acuerdo con las obligaciones de publicidad activa establecidas en la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, y su normativa de desarrollo.

Sección 5.^a Financiación de las actividades

Artículo 32. *Aportación de financiación propia en las actividades subvencionadas.*

1. Salvo que las bases reguladoras establezcan otra cosa, el presupuesto de la actividad presentado por el solicitante, o sus modificaciones posteriores, servirán de referencia para la determinación final del importe de la subvención, calculándose éste como un porcentaje del coste final de la actividad. En este caso, el eventual exceso de financiación pública se calculará tomando como referencia la proporción que debe alcanzar dicha aportación respecto del coste total, de conformidad con la normativa reguladora de la subvención y las condiciones de la convocatoria.

2. Si la normativa reguladora de la subvención hubiese fijado la aportación pública como un importe cierto y sin referencia a un porcentaje o fracción del coste total, se entenderá que queda de cuenta del beneficiario la diferencia de financiación necesaria para la total ejecución de la actividad subvencionada, debiendo ser reintegrada en tal caso la financiación pública únicamente por el importe que rebasara el coste total de dicha actividad.

Artículo 33. *Comunicación de subvenciones concurrentes.*

1. Cuando se solicite una subvención para un proyecto o actividad y se hubiera concedido otra anterior incompatible para la misma finalidad, se hará constar esta circunstancia en la segunda solicitud.

En este supuesto la resolución de concesión deberá, en su caso, condicionar sus efectos a la presentación por parte del beneficiario de la renuncia a que se refiere el apartado siguiente en relación con las subvenciones previamente obtenidas, así como en su caso, al reintegro de los fondos públicos que hubiese percibido.

2. Una vez obtenida, en su caso, la nueva subvención el beneficiario lo comunicará a la entidad que le hubiera otorgado la primera, la cual podrá modificar su acuerdo de concesión, en los términos establecidos en la normativa reguladora. El acuerdo de modificación podrá declarar la pérdida total o parcial del derecho a la subvención concedida, y el consiguiente reintegro, en su caso, en los términos establecidos en la normativa reguladora.

3. Procederá exigir el reintegro de la subvención cuando la Administración tenga conocimiento de que un beneficiario ha percibido otra u otras subvenciones incompatibles con la otorgada sin haber efectuado la correspondiente renuncia.

Artículo 34. *Exceso de financiación sobre el coste de la actividad.*

Cuando se produzca exceso de las subvenciones percibidas de distintas Entidades públicas respecto del coste del proyecto o actividad, y aquéllas fueran compatibles entre sí, el beneficiario deberá reintegrar el exceso junto con los intereses de demora, uniendo las cartas de pago a la correspondiente justificación. El reintegro del exceso se hará a favor de las Entidades concedentes en proporción a las subvenciones concedidas por cada una de ellas.

No obstante, cuando sea la Administración la que advierta el exceso de financiación, exigirá el reintegro por el importe total del exceso, hasta el límite de la subvención otorgada por ella.

Sección 6.^a Base de datos nacional de subvenciones

Artículos 35 a 41.

(Derogados)

Sección 7.^a Garantías

Artículo 42. *Régimen general de garantías.*

1. Procederá la constitución de garantías en los supuestos en los que las bases reguladoras así lo impongan, y en la forma que se determine en las mismas de acuerdo con lo establecido en esta Sección.

§ 13 Reglamento de la Ley 38/2003, General de Subvenciones

En procedimientos en los que concurren varios solicitantes, las bases reguladoras podrán prever que determinados beneficiarios no constituyan garantías cuando, la naturaleza de las actuaciones financiadas o las especiales características del beneficiario así lo justifiquen, siempre que quede suficientemente asegurado el cumplimiento de las obligaciones impuestas a los mismos.

2. Quedan exonerados de la constitución de garantía, salvo previsión expresa en contrario en las bases reguladoras:

a) Las Administraciones Públicas, sus organismos vinculados o dependientes y las sociedades mercantiles estatales y las fundaciones del sector público estatal, así como análogas entidades de las Comunidades Autónomas y de las Entidades Locales.

b) Los beneficiarios de subvenciones concedidas por importe inferior a 3.000 euros, salvo en los supuestos establecidos en el apartado 3 de este artículo.

c) Las entidades que por Ley estén exentas de la presentación de cauciones, fianzas o depósitos ante las Administraciones Públicas o sus organismos y entidades vinculadas o dependientes.

d) Las entidades no lucrativas, así como las federaciones, confederaciones o agrupaciones de las mismas, que desarrollen proyectos o programas de acción social y cooperación internacional.

3. Salvo que las bases reguladoras establezcan lo contrario, estarán obligados a constituir garantía las personas o entidades cuyo domicilio se encuentre radicado fuera del territorio nacional y carezcan de establecimiento permanente en dicho territorio y no tengan el carácter de órganos consultivos de la Administración española, sin perjuicio de las especialidades que pudieran establecerse al amparo de la Disposición Adicional Decimoctava de la Ley.

Artículo 43. *Supuestos en los que se podrán exigir garantías.*

Las bases reguladoras de la subvención podrán exigir la constitución de garantías en los siguientes casos:

1. En los procedimientos de selección de entidades colaboradoras.
2. Cuando se prevea la posibilidad de realizar pagos a cuenta o anticipados.
3. Cuando se considere necesario para asegurar el cumplimiento de los compromisos asumidos por beneficiarios y entidades colaboradoras.

Subsección 1.^a Garantías en procedimientos de selección de entidades colaboradoras

Artículo 44. *Garantías en los procedimientos de selección de entidades colaboradoras.*

1. Cuando en virtud de lo establecido en el artículo 16.5 de la Ley, la colaboración se vaya a formalizar mediante un contrato, el régimen de garantías será el previsto en la normativa reguladora de la contratación administrativa.

2. En los demás casos, cuando por aplicación de lo dispuesto en el artículo 16.5 de la Ley las entidades colaboradoras deban seleccionarse mediante un procedimiento sometido a los principios de publicidad, concurrencia, igualdad y no discriminación, las bases reguladoras, junto con las condiciones de solvencia y eficacia que, en su caso, se establezcan, podrán fijar la garantía que, con carácter provisional, deberá aportarse por los participantes en el procedimiento de selección.

Los medios de constitución y depósito y la extensión de las garantías serán, salvo previsión expresa en las bases reguladoras, los previstos en la normativa reguladora de la contratación administrativa.

La autoridad administrativa a cuya disposición se hayan constituido las garantías acordará su cancelación en el plazo de quince días desde la finalización del procedimiento de selección, sin perjuicio de que la garantía constituida por la entidad seleccionada pueda retenerse hasta la formalización de la colaboración, momento en el que, en su caso, deberá completarse con la extensión prevista en el artículo 53 de este Reglamento.

§ 13 Reglamento de la Ley 38/2003, General de Subvenciones

Transcurrido el plazo anterior sin que se haya procedido a acordar la cancelación de la garantía resultará de aplicación lo previsto en el artículo 52.4 de este Reglamento.

Subsección 2.^a Garantías en pagos anticipados y abonos a cuenta

Artículo 45. *Exigencia de garantías en pagos a cuenta o anticipados.*

De acuerdo con lo establecido en el artículo 17 de la Ley, cuando las bases reguladoras contemplen la posibilidad de realizar pagos a cuenta o anticipados, podrán establecer un régimen de garantías de los fondos entregados.

Artículo 46. *Importe de las garantías.*

La garantía se constituirá por un importe igual a la cantidad del pago a cuenta o anticipado, incrementada en el porcentaje que se establezca en las bases reguladoras y que no podrá superar el 20 por ciento de dicha cantidad.

Artículo 47. *Extensión de las garantías.*

Las garantías responderán del importe de las cantidades abonadas a cuenta o de las cantidades anticipadas y de los intereses de demora.

Artículo 48. *Formas de constitución de las garantías.*

Cuando las bases reguladoras exijan la prestación de garantías en caso de pagos a cuenta o anticipados, se constituirán, a disposición del órgano concedente, en las modalidades y con las características y requisitos establecidos en el Real Decreto 161/1997, de 7 de febrero, por el que se aprueba el Reglamento de la Caja General de Depósitos.

Artículo 49. *Garantías prestadas por terceros.*

1. Únicamente serán admisibles las garantías presentadas por terceros cuando el fiador preste fianza con carácter solidario, renunciando expresamente al derecho de excusión.

2. El avalista o asegurador será considerado parte interesada en los procedimientos que afecten directamente a la garantía prestada en los términos previstos en la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

Artículo 50. *Constitución de las garantías.*

1. Las garantías deberán constituirse en la Caja General de Depósitos o en sus sucursales, encuadradas en las Delegaciones de Economía y Hacienda, o en los establecimientos públicos equivalentes de las Entidades Locales, según la Administración ante la que hayan de surtir efecto.

2. Cuando las subvenciones se hayan concedido por representaciones en el exterior, y sin perjuicio de las especialidades que pudieran establecerse al amparo de la Disposición Adicional Decimoctava de la Ley, las garantías se depositarán en las sedes de la respectiva Misión Diplomática Permanente u Oficina Consular.

Artículo 51. *Ejecución de las garantías.*

1. Una vez acordado el reintegro por el órgano competente y transcurrido el plazo previsto para el ingreso en periodo voluntario, éste solicitará su incautación ajustándose en su importe al que resulte de lo previsto en el artículo 37 de la Ley.

2. La Caja General de Depósitos, o la caja o establecimiento público equivalente de la Entidad local, según la Administración ante la que haya de surtir efecto la garantía, ejecutará las garantías a instancia del órgano competente para acordar el reintegro de las cantidades anticipadas de acuerdo con los procedimientos establecidos en su normativa reguladora.

3. Cuando la garantía no sea bastante para satisfacer las responsabilidades a las que está afecta, la Administración procederá al cobro de la diferencia continuando el

§ 13 Reglamento de la Ley 38/2003, General de Subvenciones

procedimiento administrativo de apremio, con arreglo a lo establecido en las respectivas normas de recaudación.

Artículo 52. *Cancelación de las garantías.*

1. Las garantías reguladas en esta Subsección se cancelarán por acuerdo del órgano concedente en los siguientes casos:

a) Una vez comprobada de conformidad la adecuada justificación del anticipo, tal y como se regula en el artículo 84 de este Reglamento.

b) Cuando se hubieran reintegrado las cantidades anticipadas en los términos previstos en el artículo 37 de la Ley.

2. La cancelación deberá ser acordada dentro de los siguientes plazos máximos:

a) Tres meses desde el reintegro o liquidación del anticipo.

b) Seis meses desde que tuviera entrada en la administración la justificación presentada por el beneficiario, y ésta no se hubiera pronunciado sobre su adecuación o hubiera iniciado procedimiento de reintegro.

3. Estos plazos se suspenderán cuando se realicen requerimientos o soliciten aclaraciones respecto de la justificación presentada, reanudándose en el momento en que sean atendidos.

4. La Administración reembolsará, previa acreditación de su importe, el coste del mantenimiento de las garantías cuando éstas se extendieran, por causas no imputables al interesado, más allá de los plazos previstos en el apartado 2 de este artículo de acuerdo con lo previsto en el artículo 33 de la Ley 58/2003, de 17 diciembre, General Tributaria.

Subsección 3.^a Garantías en cumplimiento de compromisos asumidos por beneficiarios y entidades colaboradoras

Artículo 53. *Garantías en cumplimiento de compromisos asumidos por entidades colaboradoras.*

1. Cuando las bases reguladoras prevean la aportación de garantías por entidades colaboradoras, los medios de constitución y el procedimiento de cancelación deberán hacerse constar en el convenio, tal y como se prevé en el artículo 16 de la Ley.

No obstante lo anterior, cuando la colaboración se formalice mediante un contrato, resultarán de aplicación las garantías previstas en la normativa reguladora de la contratación administrativa, además de las que puedan establecerse de acuerdo con lo indicado en el apartado siguiente.

2. Cuando la colaboración contemple la entrega o distribución de los fondos, será necesario presentar, salvo que las bases reguladoras lo hubieran exceptuado, garantía por el importe total de los fondos públicos recibidos más los intereses de demora correspondientes hasta seis meses después de la finalización del plazo de justificación de la aplicación de los fondos por parte de la entidad colaboradora.

3. Las garantías responderán de la aplicación de los fondos públicos por parte de la entidad colaboradora y de los reintegros e intereses de demora que pudieran exigirse.

4. Transcurrido el plazo de seis meses desde la justificación de la aplicación de los fondos por parte de la entidad colaboradora, sin que se haya acordado la cancelación la garantía, resultará de aplicación lo previsto en el artículo 52.4 de este Reglamento. A estos efectos, se entenderá suspendido el plazo cuando se requiera a la entidad colaboradora para que complete o subsane la justificación.

5. Cuando se hubieran asumido compromisos que fueran a extenderse más allá del plazo de justificación, podrán mantenerse las garantías que se consideren adecuadas en los términos previstos en las bases reguladoras, sin que en ningún caso puedan:

a) Mantenerse una vez cumplidos plenamente los compromisos.

b) Alcanzar un importe superior a la cantidad que hubiera de reintegrarse por el incumplimiento del compromiso garantizado.

§ 13 Reglamento de la Ley 38/2003, General de Subvenciones

Artículo 54. *Garantías y otras medidas cautelares en cumplimiento de compromisos asumidos por beneficiarios.*

1. Las garantías podrán adoptar, además de las previstas para las garantías de pagos a cuenta o anticipados, las formas de hipoteca o prenda.

La normativa reguladora de la subvención podrá prever cautelarmente la inscripción en los registros correspondientes o cualquier otra salvaguarda que se considere adecuada a la naturaleza de los bienes, inversiones o actividades financiadas.

2. Estas garantías podrán exigirse como requisito para conceder la subvención, para realizar los pagos o como parte integrante de la justificación de la subvención y tendrán por objeto garantizar el cumplimiento y, en especial, el mantenimiento de las obligaciones del beneficiario.

3. La forma de constitución, extensión, acreditación, cancelación y ejecución deberán estar previstas en las bases reguladoras. No obstante, cuando adopten las formas previstas para las garantías por pagos a cuenta o anticipados, se aplicará el régimen previsto en la Subsección 2.^a de esta Sección.

4. La falta de constitución y acreditación ante el órgano competente de las garantías reguladas en este artículo, cuando fueran exigidas por las bases reguladoras, tendrá alguno de los siguiente efectos:

a) Desestimación de la solicitud, si la acreditación de la constitución se configuró como requisito para acceder a la condición de beneficiario.

b) Retención del pago de la subvención concedida, hasta el momento en que se acredite la constitución de la garantía, pudiendo dar lugar a la pérdida del derecho al cobro de la subvención de forma definitiva cuando, habiéndose realizado requerimiento previo del órgano concedente para que se acredite la constitución de la garantía, éste no fuera atendido en el plazo de 15 días.

5. Cuando se hubieran asumido compromisos que fueran a extenderse más allá del plazo de justificación, podrán mantenerse las garantías que se consideren adecuadas en los términos previstos en las bases reguladoras, sin que en ningún caso puedan:

a) Mantenerse una vez cumplidos plenamente los compromisos.

b) Alcanzar un importe superior a la cantidad que hubiera de reintegrarse por el incumplimiento del compromiso garantizado.

TÍTULO I

Procedimiento de Concesión

CAPÍTULO I

Disposiciones generales

Artículo 55. *Procedimientos de concesión de subvenciones.*

1. El procedimiento ordinario de concesión de subvenciones será el de concurrencia competitiva, previsto en el artículo 22.1 de la Ley.

No obstante lo anterior, las bases reguladoras de la subvención podrán exceptuar del requisito de fijar un orden de prelación entre las solicitudes presentadas que reúnan los requisitos establecidos para el caso de que el crédito consignado en la convocatoria fuera suficiente, atendiendo al número de solicitudes una vez finalizado el plazo de presentación.

2. Las subvenciones sólo podrán concederse en forma directa en los casos previstos en el artículo 22.2 de la Ley.

Artículo 56. *Tramitación anticipada.*

1. La convocatoria podrá aprobarse en un ejercicio presupuestario anterior a aquél en el que vaya a tener lugar la resolución de la misma, siempre que la ejecución del gasto se

§ 13 Reglamento de la Ley 38/2003, General de Subvenciones

realice en la misma anualidad en que se produce la concesión y se cumpla alguna de las siguientes circunstancias:

a) Exista normalmente crédito adecuado y suficiente para la cobertura presupuestaria del gasto de que se trate en los Presupuestos Generales del Estado.

b) Exista crédito adecuado y suficiente en el proyecto de Presupuestos Generales del Estado que haya sido sometido a la aprobación de las Cortes Generales correspondiente al ejercicio siguiente, en el cual se adquirirá el compromiso de gasto como consecuencia de la aprobación de la resolución de concesión.

2. En estos casos, la cuantía total máxima que figure en la convocatoria tendrá carácter estimado por lo que deberá hacerse constar expresamente en la misma que la concesión de las subvenciones queda condicionada a la existencia de crédito adecuado y suficiente en el momento de la resolución de concesión. En los supuestos en los que el crédito presupuestario que resulte aprobado en la Ley de Presupuestos fuera superior a la cuantía inicialmente estimada, el órgano gestor podrá decidir su aplicación o no a la convocatoria, previa tramitación del correspondiente expediente de gasto antes de la resolución, sin necesidad de nueva convocatoria.

3. En el expediente de gasto que se tramite con carácter previo a la convocatoria, el certificado de existencia de crédito será sustituido por un certificado expedido por la oficina presupuestaria del Departamento Ministerial en el que se haga constar que concurre alguna de las circunstancias mencionadas en el apartado 1 de este artículo.

4. Los efectos de todos los actos de trámite dictados en el expediente de gasto se entenderán condicionados a que al dictarse la resolución de concesión, subsistan las mismas circunstancias de hecho y de derecho existentes en el momento en que fueron producidos dichos actos.

Artículo 57. Subvenciones plurianuales.

1. Podrá autorizarse la convocatoria de subvenciones cuyo gasto sea imputable a ejercicios posteriores a aquél en que recaiga resolución de concesión.

2. En la convocatoria deberá indicarse la cuantía total máxima a conceder, así como su distribución por anualidades, dentro de los límites fijados en el artículo 47 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, atendiendo al momento en que se prevea realizar el gasto derivado de las subvenciones que se concedan. Dicha distribución tendrá carácter estimado cuando las normas reguladoras hayan contemplado la posibilidad de los solicitantes de optar por el pago anticipado. La modificación de la distribución inicialmente aprobada requerirá la tramitación del correspondiente expediente de reajuste de anualidades.

3. Cuando se haya previsto expresamente en la normativa reguladora la posibilidad de efectuar pagos a cuenta, en la resolución de concesión de una subvención plurianual se señalará la distribución por anualidades de la cuantía atendiendo al ritmo de ejecución de la acción subvencionada. La imputación a cada ejercicio se realizará previa aportación de la justificación equivalente a la cuantía que corresponda. La alteración del calendario de ejecución acordado en la resolución se registrará por lo dispuesto en el artículo 64 de este Reglamento.

CAPÍTULO II

Procedimiento de concesión en régimen de concurrencia competitiva

Artículo 58. Aprobación del gasto por una cuantía máxima y distribución entre créditos presupuestarios.

1. La convocatoria fijará necesariamente la cuantía total máxima destinada a las subvenciones convocadas y los créditos presupuestarios a los que se imputan.

No podrán concederse subvenciones por importe superior a la cuantía total máxima fijada en la convocatoria sin que previamente se realice una nueva convocatoria, salvo en el supuesto previsto en el apartado siguiente.

§ 13 Reglamento de la Ley 38/2003, General de Subvenciones

2. Excepcionalmente, la convocatoria podrá fijar, además de la cuantía total máxima dentro de los créditos disponibles, una cuantía adicional cuya aplicación a la concesión de subvenciones no requerirá de una nueva convocatoria.

La fijación y utilización de esta cuantía adicional estará sometida a las siguientes reglas:

a) Resultará admisible la fijación de la cuantía adicional a que se refiere este apartado cuando los créditos a los que resulta imputable no estén disponibles en el momento de la convocatoria pero cuya disponibilidad se prevea obtener en cualquier momento anterior a la resolución de concesión por depender de un aumento de los créditos derivado de:

1.º Haberse presentado en convocatorias anteriores solicitudes de ayudas por importe inferior al gasto inicialmente previsto para las mismas, según certificado del órgano designado para la instrucción del procedimiento, siempre que se trate de convocatorias con cargo a los mismos créditos presupuestarios o a aquéllos cuya transferencia pueda ser acordada por el Ministro respectivo, de acuerdo con el artículo 63.1.a) de la Ley General Presupuestaria.

2.º Haberse resuelto convocatorias anteriores por importe inferior al gasto inicialmente previsto para las mismas, siempre que se trate de convocatorias con cargo a los mismos créditos presupuestarios o a aquéllos cuya transferencia pueda ser acordada por el Ministro respectivo, de acuerdo con el artículo 63.1.a) de la Ley General Presupuestaria.

3.º Haberse reconocido o liquidado obligaciones derivadas de convocatorias anteriores por importe inferior a la subvención concedida, siempre que se trate de convocatorias con cargo a los mismos créditos presupuestarios o a aquéllos cuya transferencia pueda ser acordada por el Mi Ministro respectivo, de acuerdo con el artículo 63.1.a) de la Ley General Presupuestaria.

4.º Haberse incrementado el importe del crédito presupuestario disponible como consecuencia de una generación, una ampliación o una incorporación de crédito.

b) La convocatoria deberá hacer constar expresamente que la efectividad de la cuantía adicional queda condicionada a la declaración de disponibilidad del crédito como consecuencia de las circunstancias antes señaladas y, en su caso, previa aprobación de la modificación presupuestaria que proceda, en un momento anterior a la resolución de la concesión de la subvención.

3. Con carácter previo a la convocatoria de la subvención deberá tramitarse el oportuno expediente de gasto por la cuantía total máxima en ella fijada. Una vez se declare la disponibilidad del crédito correspondiente a la cuantía que, en su caso, se hubiese previsto con carácter adicional conforme al apartado anterior, se tramitará el correspondiente expediente de gasto por el importe declarado disponible.

4. Cuando la cuantía total máxima de las subvenciones convocadas se distribuya entre distintos créditos presupuestarios y se otorgue expresamente a dicha distribución carácter estimativo, la alteración de dicha distribución no precisará de nueva convocatoria pero sí de las modificaciones que procedan en el expediente de gasto antes de la resolución de la concesión.

5. En aquellas convocatorias, en las que, dentro de los límites señalados en los apartados anteriores, se haya fijado en la convocatoria una cuantía adicional o se haya atribuido carácter estimativo a la distribución de la cuantía máxima entre distintos créditos presupuestarios, el órgano concedente deberá publicar la declaración de créditos disponibles y la distribución definitiva, respectivamente, con carácter previo a la resolución de concesión en los mismos medios que la convocatoria, sin que tal publicidad implique la apertura de plazo para presentar nuevas solicitudes ni el inicio de nuevo cómputo de plazo para resolver.

Artículo 59. Convocatoria abierta.

1. Se denomina convocatoria abierta al acto administrativo por el que se acuerda de forma simultánea la realización de varios procedimientos de selección sucesivos a lo largo de un ejercicio presupuestario, para una misma línea de subvención.

2. En la convocatoria abierta deberá concretarse el número de resoluciones sucesivas que deberán recaer y, para cada una de ellas:

a) El importe máximo a otorgar.

§ 13 Reglamento de la Ley 38/2003, General de Subvenciones

- b) El plazo máximo de resolución de cada uno de los procedimientos.
- c) El plazo en que, para cada una de ellas, podrán presentarse las solicitudes.

3. El importe máximo a otorgar en cada periodo se fijará atendiendo a su duración y al volumen de solicitudes previstas.

4. Cada una de las resoluciones deberá comparar las solicitudes presentadas en el correspondiente periodo de tiempo y acordar el otorgamiento sin superar la cuantía que para cada resolución se haya establecido en la convocatoria abierta.

5. Cuando a la finalización de un periodo se hayan concedido las subvenciones correspondientes y no se haya agotado el importe máximo a otorgar, se podrá trasladar la cantidad no aplicada a las posteriores resoluciones que recaigan.

Para poder hacer uso de esta posibilidad deberán cumplirse los siguientes requisitos:

a) Deberá estar expresamente previsto en las bases reguladoras, donde se recogerán además los criterios para la asignación de los fondos no empleados entre los periodos restantes.

b) Una vez recaída la resolución, el órgano concedente deberá acordar expresamente las cuantías a trasladar y el periodo en el que se aplicarán.

c) El empleo de esta posibilidad no podrá suponer en ningún caso menoscabo de los derechos de los solicitantes del periodo de origen.

Artículo 60. *Criterios de valoración.*

1. En las bases reguladoras deberán recogerse los criterios de valoración de las solicitudes. Cuando se tome en consideración más de un criterio, deberá precisarse la ponderación relativa atribuida a cada uno de ellos. En el caso de que el procedimiento de valoración se articule en varias fases, se indicará igualmente en cuáles de ellas se irán aplicando los distintos criterios, así como el umbral mínimo de puntuación exigido al solicitante para continuar en el proceso de valoración.

2. Cuando por razones debidamente justificadas, no sea posible precisar la ponderación atribuible a cada uno de los criterios elegidos, se considerará que todos ellos tienen el mismo peso relativo para realizar la valoración de las solicitudes.

Artículo 61. *Determinación de la actividad a realizar por el beneficiario.*

Cuando la subvención tenga por objeto impulsar determinada actividad del beneficiario, se entenderá comprometido a realizar dicha actividad en los términos planteados en su solicitud, con las modificaciones que, en su caso, se hayan aceptado por la Administración a lo largo del procedimiento de concesión o durante el periodo de ejecución, siempre que dichas modificaciones no alteren la finalidad perseguida con su concesión.

1. Si la Administración propone al solicitante la reformulación de su solicitud prevista en el artículo 27 de la Ley, y éste no contesta en el plazo que aquélla le haya otorgado, se mantendrá el contenido de la solicitud inicial.

2. En el caso de que la Administración, a lo largo del procedimiento de concesión, proponga la modificación de las condiciones o la forma de realización de la actividad propuesta por el solicitante, deberá recabar del beneficiario la aceptación de la subvención. Dicha aceptación se entenderá otorgada si en la propuesta de modificación quedan claramente explicitadas dichas condiciones y el beneficiario no manifiesta su oposición dentro del plazo de 15 días desde la notificación de la misma, y siempre, en todo caso, que no se dañe derecho de tercero.

Artículo 62. *Contenido de la resolución.*

En la resolución de concesión deberán quedar claramente identificados los compromisos asumidos por los beneficiarios; cuando el importe de la subvención y su percepción dependan de la realización por parte del beneficiario de una actividad propuesta por él mismo, deberá quedar claramente identificada tal propuesta o el documento donde se formuló.

Artículo 63. Resolución.

1. El órgano competente resolverá el procedimiento de concesión en el plazo de quince días desde la fecha de elevación de la propuesta de resolución, y de acuerdo con lo previsto en el artículo 89 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común y, en su caso, en la correspondiente norma o convocatoria.

2. Mediante resolución se acordará tanto el otorgamiento de las subvenciones, como la desestimación y la no concesión, por desistimiento, la renuncia al derecho o la imposibilidad material sobrevenida. La resolución de concesión pone fin a la vía administrativa, excepto en los supuestos establecidos en la Ley o que vengan determinados en las correspondientes bases reguladoras.

3. Cuando así se haya previsto en las bases reguladoras, la resolución de concesión además de contener los solicitantes a los que se concede la subvención y la desestimación expresa de las restantes solicitudes, podrá incluir una relación ordenada de todas las solicitudes que, cumpliendo con las condiciones administrativas y técnicas establecidas en las bases reguladoras para adquirir la condición de beneficiario, no hayan sido estimadas por rebasarse la cuantía máxima del crédito fijado en la convocatoria, con indicación de la puntuación otorgada a cada una de ellas en función de los criterios de valoración previstos en la misma.

En este supuesto, si se renunciase a la subvención por alguno de los beneficiarios, el órgano concedente acordará, sin necesidad de una nueva convocatoria, la concesión de la subvención al solicitante o solicitantes siguientes a aquél en orden de su puntuación, siempre y cuando con la renuncia por parte de alguno de los beneficiarios, se haya liberado crédito suficiente para atender al menos una de las solicitudes denegadas.

El órgano concedente de la subvención comunicará esta opción a los interesados, a fin de que accedan a la propuesta de subvención en el plazo improrrogable de diez días. Una vez aceptada la propuesta por parte del solicitante o solicitantes, el órgano administrativo dictará el acto de concesión y procederá a su notificación en los términos establecidos en la Ley General de Subvenciones y en el presente Reglamento.

Artículo 64. Modificación de la resolución.

1. Una vez recaída la resolución de concesión, el beneficiario podrá solicitar la modificación de su contenido, si concurren las circunstancias previstas a tales efectos en las bases reguladoras, tal como establece el artículo 17.3 l) de la Ley, que se podrá autorizar siempre que no dañe derechos de tercero.

2. La solicitud deberá presentarse antes de que concluya el plazo para la realización de la actividad.

CAPÍTULO III

Procedimiento de concesión directa**Artículo 65. Procedimiento de concesión de las subvenciones previstas nominativamente en los presupuestos.**

1. A efectos de lo dispuesto en el artículo 22.2 a) de la Ley General de Subvenciones, son subvenciones previstas nominativamente en los Presupuestos Generales del Estado, de las Comunidades Autónomas o de las Entidades Locales, aquellas cuyo objeto, dotación presupuestaria y beneficiario aparecen determinados expresamente en el estado de gastos del presupuesto.

2. En la Administración General del Estado, en las Entidades Locales y en los organismos públicos vinculados o dependientes de ambas, será de aplicación a dichas subvenciones, en defecto de normativa específica que regule su concesión, lo previsto en la Ley General de Subvenciones y en este Reglamento, salvo en lo que en una y otro afecte a la aplicación de los principios de publicidad y concurrencia.

§ 13 Reglamento de la Ley 38/2003, General de Subvenciones

3. El procedimiento para la concesión de estas subvenciones se iniciará de oficio por el centro gestor del crédito presupuestario al que se imputa la subvención, o a instancia del interesado, y terminará con la resolución de concesión o el convenio.

En cualquiera de los supuestos previstos en este apartado, el acto de concesión o el convenio tendrá el carácter de bases reguladoras de la concesión a los efectos de lo dispuesto en la Ley General de Subvenciones.

La resolución o, en su caso, el convenio deberá incluir los siguientes extremos:

a) Determinación del objeto de la subvención y de sus beneficiarios, de acuerdo con la asignación presupuestaria.

b) Crédito presupuestario al que se imputa el gasto y cuantía de la subvención, individualizada, en su caso, para cada beneficiario si fuesen varios.

c) Compatibilidad o incompatibilidad con otras subvenciones, ayudas, ingresos o recursos para la misma finalidad, procedentes de cualesquiera Administraciones o entes públicos o privados, nacionales, de la Unión Europea o de organismos internacionales.

d) Plazos y modos de pago de la subvención, posibilidad de efectuar pagos anticipados y abonos a cuenta, así como el régimen de garantías que, en su caso, deberán aportar los beneficiarios.

e) Plazo y forma de justificación por parte del beneficiario del cumplimiento de la finalidad para la que se concedió la subvención y de la aplicación de los fondos percibidos.

Artículo 66. *Subvenciones de concesión directa impuesta a la Administración por una norma de rango legal.*

1. Las subvenciones de concesión directa cuyo otorgamiento o cuantía viene impuesto a la Administración por una norma de rango legal, se regirán por dicha norma y por las demás de específica aplicación a la Administración correspondiente.

En la Administración General del Estado, en las Entidades Locales, y en los organismos públicos vinculados o dependientes de ambas será de aplicación supletoria en defecto de lo dispuesto en aquella normativa lo previsto en la Ley General de Subvenciones y en este Reglamento, salvo en lo que en una y otro afecte a la aplicación de los principios de publicidad y concurrencia.

2. Cuando la Ley que determine su otorgamiento se remita para su instrumentación a la formalización de un convenio de colaboración entre la entidad concedente y los beneficiarios será de aplicación al mismo lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 65 de este Reglamento.

3. Para que sea exigible el pago de las subvenciones a las que se refiere este artículo será necesaria la existencia de crédito adecuado y suficiente en el correspondiente ejercicio.

Artículo 67. *Subvenciones de concesión directa en que se acrediten razones de interés público, social, económico o humanitario, u otras debidamente justificadas que dificulten su convocatoria pública.*

1. Podrán concederse directamente, con carácter excepcional, las subvenciones a que se refiere la letra c) del apartado 2 del artículo 22 de la Ley General de Subvenciones.

En la Administración General del Estado, en las Entidades Locales, y en los organismos públicos vinculados o dependientes de aquéllas será de aplicación lo previsto en la Ley General de Subvenciones y en este Reglamento, salvo en lo que en una y otro afecte a la aplicación de los principios de publicidad y concurrencia.

2. De acuerdo con el artículo 28.3 de la Ley General de Subvenciones, en la Administración General del Estado y en los organismos públicos de ella dependientes o vinculados, el Consejo de Ministros aprobará por Real Decreto, a propuesta del Ministro competente y previo informe del Ministerio de Economía y Hacienda, las normas especiales reguladoras de las subvenciones.

El citado Real Decreto tendrá el carácter de bases reguladoras de las subvenciones que establece, e incluirá los extremos expresados en el apartado 3 del artículo 28 de la Ley General de Subvenciones.

§ 13 Reglamento de la Ley 38/2003, General de Subvenciones

3. La elaboración del Real Decreto a que se hace referencia en el apartado anterior se ajustará al procedimiento regulado en el artículo 24 de Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno.

El expediente incluirá, además de los documentos que se establecen en el citado precepto legal, los siguientes:

a) Una memoria del órgano gestor de las subvenciones, competente por razón de la materia, justificativa del carácter singular de las subvenciones, de las razones que acreditan el interés público, social, económico o humanitario, u otras que justifican la dificultad de su convocatoria pública.

b) El informe del Ministerio de Economía y Hacienda, que será el último que se emita con carácter previo a la elevación del expediente con el proyecto de disposición al Consejo de Ministros, a salvo de que sea preceptivo recabar dictamen del Consejo de Estado.

4. Si para atender las obligaciones de contenido económico que se deriven de la concesión de las subvenciones fuese preciso una previa modificación presupuestaria, el correspondiente expediente se tramitará en la forma establecida en la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, una vez aprobado el correspondiente Real Decreto.

TÍTULO II

Procedimiento de gestión y justificación de subvenciones

CAPÍTULO I

Subcontratación

Artículo 68. *Subcontratación de las actividades subvencionadas.*

1. La realización de la actividad subvencionada es obligación personal del beneficiario sin otras excepciones que las establecidas en las bases reguladoras, dentro de los límites fijados en el artículo 29 de la Ley General de Subvenciones y en este Reglamento. Si las bases reguladoras permitieran la subcontratación sin establecer límites cuantitativos el beneficiario no podrá subcontratar más del 50 por 100 del importe de la actividad subvencionada, sumando los precios de todos los subcontratos.

2. A efectos de lo dispuesto en el artículo 29.7.d) de la Ley General de Subvenciones, se considerará que existe vinculación con aquellas personas físicas o jurídicas o agrupaciones sin personalidad en las que concurra alguna de las siguientes circunstancias:

a) Personas físicas unidas por relación conyugal o personas ligadas con análoga relación de afectividad, parentesco de consanguinidad hasta el cuarto grado o de afinidad hasta el segundo.

b) Las personas físicas y jurídicas que tengan una relación laboral retribuida mediante pagos periódicos.

c) Ser miembros asociados del beneficiario a que se refiere el apartado 2 y miembros o partícipes de las entidades sin personalidad jurídica a que se refiere el apartado 3 del artículo 11 de la Ley General de Subvenciones.

d) Una sociedad y sus socios mayoritarios o sus consejeros o administradores, así como los cónyuges o personas ligadas con análoga relación de afectividad y familiares hasta el cuarto grado de consanguinidad o de afinidad hasta el segundo.

e) Las sociedades que, de acuerdo con el artículo 4 de la Ley 24/1988, de 28 de julio, reguladora del Mercado de Valores, reúnan las circunstancias requeridas para formar parte del mismo grupo.

f) Las personas jurídicas o agrupaciones sin personalidad y sus representantes legales, patronos o quienes ejerzan su administración, así como los cónyuges o personas ligadas con análoga relación de afectividad y familiares hasta el cuarto grado de consanguinidad o de afinidad hasta el segundo.

g) Las personas jurídicas o agrupaciones sin personalidad y las personas físicas, jurídicas o agrupaciones sin personalidad que conforme a normas legales, estatutarias o

§ 13 Reglamento de la Ley 38/2003, General de Subvenciones

acuerdos contractuales tengan derecho a participar en más de un 50 por ciento en el beneficio de las primeras.

3. La Administración podrá comprobar, dentro del período de prescripción, el coste así como el valor de mercado de las actividades subcontratadas al amparo de las facultades que le atribuyen los artículos 32 y 33 de la Ley General de Subvenciones.

CAPÍTULO II

Justificación de subvenciones

Sección 1.ª Disposiciones generales

Artículo 69. *Modalidades de justificación de la subvención.*

La justificación por el beneficiario del cumplimiento de las condiciones impuestas y de la consecución de los objetivos previstos en el acto de concesión de la subvención, podrá revestir las siguientes modalidades:

- 1) Cuenta justificativa, adoptando una de las formas previstas en el Sección 2.ª de este Capítulo.
- 2) Acreditación por módulos.
- 3) Presentación de estados contables.

Artículo 70. *Ampliación del plazo de justificación.*

1. El órgano concedente de la subvención podrá otorgar, salvo precepto en contra contenido en las bases reguladoras, una ampliación del plazo establecido para la presentación de la justificación, que no exceda de la mitad de mismo y siempre que con ello no se perjudiquen derechos de tercero.

2. Las condiciones y el procedimiento para la concesión de la ampliación son los establecidos en el artículo 49 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

3. Transcurrido el plazo establecido de justificación sin haberse presentado la misma ante el órgano administrativo competente, éste requerirá al beneficiario para que en el plazo improrrogable de quince días sea presentada a los efectos previstos en este Capítulo. La falta de presentación de la justificación en el plazo establecido en este apartado llevará consigo la exigencia del reintegro y demás responsabilidades establecidas en la Ley General de Subvenciones. La presentación de la justificación en el plazo adicional establecido en este apartado no eximirá al beneficiario de las sanciones que, conforme a la Ley General de Subvenciones, correspondan.

Artículo 71. *Forma de justificación.*

1. La justificación de la subvención tendrá la estructura y el alcance que se determine en las correspondientes bases reguladoras.

2. Cuando el órgano administrativo competente para la comprobación de la subvención aprecie la existencia de defectos subsanables en la justificación presentada por el beneficiario, lo pondrá en su conocimiento concediéndole un plazo de diez días para su corrección.

Sección 2.ª De la cuenta justificativa

Subsección 1.ª Cuenta justificativa con aportación de justificantes de gasto

Artículo 72. *Contenido de la cuenta justificativa.*

La cuenta justificativa contendrá, con carácter general, la siguiente documentación:

§ 13 Reglamento de la Ley 38/2003, General de Subvenciones

1. Una memoria de actuación justificativa del cumplimiento de las condiciones impuestas en la concesión de la subvención, con indicación de las actividades realizadas y de los resultados obtenidos.

2. Una memoria económica justificativa del coste de las actividades realizadas, que contendrá:

a) Una relación clasificada de los gastos e inversiones de la actividad, con identificación del acreedor y del documento, su importe, fecha de emisión y, en su caso, fecha de pago. En caso de que la subvención se otorgue con arreglo a un presupuesto, se indicarán las desviaciones acaecidas.

b) Las facturas o documentos de valor probatorio equivalente en el tráfico jurídico mercantil o con eficacia administrativa incorporados en la relación a que se hace referencia en el párrafo anterior y, en su caso, la documentación acreditativa del pago.

c) Certificado de tasador independiente debidamente acreditado e inscrito en el correspondiente registro oficial, en el caso de adquisición de bienes inmuebles.

d) Indicación, en su caso, de los criterios de reparto de los costes generales y/o indirectos incorporados en la relación a que se hace referencia en el apartado a), excepto en aquellos casos en que las bases reguladoras de la subvención hayan previsto su compensación mediante un tanto alzado sin necesidad de justificación.

e) Una relación detallada de otros ingresos o subvenciones que hayan financiado la actividad subvencionada con indicación del importe y su procedencia.

f) Los tres presupuestos que, en aplicación del artículo 31.3 de la Ley General de Subvenciones, deba de haber solicitado el beneficiario.

g) En su caso, la carta de pago de reintegro en el supuesto de remanentes no aplicados así como de los intereses derivados de los mismos.

3. No obstante lo anterior, cuando por razón del objeto o de la naturaleza de la subvención, no fuera preciso presentar la documentación prevista en el apartado anterior, las bases reguladoras determinarán el contenido de la cuenta justificativa.

Artículo 73. *Validación y estampillado de justificantes de gasto.*

1. Los gastos se justificarán con facturas y demás documentos de valor probatorio equivalente en el tráfico jurídico mercantil o con eficacia administrativa, en original o fotocopia compulsada, cuando en este último supuesto así se haya establecido en las bases reguladoras.

2. En caso de que las bases reguladoras así lo establezcan, los justificantes originales presentados se marcarán con una estampilla, indicando en la misma la subvención para cuya justificación han sido presentados y si el importe del justificante se imputa total o parcialmente a la subvención.

En este último caso se indicará además la cuantía exacta que resulte afectada por la subvención.

Subsección 2.^a Cuenta justificativa con aportación de informe de auditor**Artículo 74.** *Cuenta justificativa con aportación de informe de auditor.*

1. Las bases reguladoras de la subvención podrán prever una reducción de la información a incorporar en la memoria económica a que se refiere el apartado 2 del artículo 72 de este Reglamento siempre que:

a) La cuenta justificativa vaya acompañada de un informe de un auditor de cuentas inscrito como ejerciente en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas dependiente del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

b) El auditor de cuentas lleve a cabo la revisión de la cuenta justificativa con el alcance que se determine en las bases reguladoras de la subvención y con sujeción a las normas de actuación y supervisión que, en su caso, proponga el órgano que tenga atribuidas las competencias de control financiero de subvenciones en el ámbito de la administración pública concedente.

§ 13 Reglamento de la Ley 38/2003, General de Subvenciones

c) La cuenta justificativa incorpore, además de la memoria de actuaciones a que se refiere el apartado 1 del artículo 72 de este Reglamento, una memoria económica abreviada.

2. En aquellos casos en que el beneficiario esté obligado a auditar sus cuentas anuales por un auditor sometido a la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas, la revisión de la cuenta justificativa se llevará a cabo por el mismo auditor, salvo que las bases reguladoras prevean el nombramiento de otro auditor.

3. En el supuesto en que el beneficiario no esté obligado a auditar sus cuentas anuales, la designación del auditor de cuentas será realizada por él, salvo que las bases reguladoras de la subvención prevean su nombramiento por el órgano concedente. El gasto derivado de la revisión de la cuenta justificativa podrá tener la condición de gasto subvencionable cuando así lo establezcan dichas bases y hasta el límite que en ellas se fije.

4. El beneficiario estará obligado a poner a disposición del auditor de cuentas cuantos libros, registros y documentos le sean exigibles en aplicación de lo dispuesto en el apartado f) del artículo 14.1 de la Ley General de Subvenciones, así como a conservarlos al objeto de las actuaciones de comprobación y control previstas en la Ley.

5. El contenido de la memoria económica abreviada se establecerá en las bases reguladoras de la subvención, si bien como mínimo contendrá un estado representativo de los gastos incurridos en la realización de las actividades subvencionadas, debidamente agrupados, y, en su caso, las cantidades inicialmente presupuestadas y las desviaciones acaecidas.

6. Cuando la subvención tenga por objeto una actividad o proyecto a realizar en el extranjero, el régimen previsto en este artículo y en el artículo 80 de este Reglamento se entenderá referido a auditores ejercientes en el país donde deba llevarse a cabo la revisión, siempre que en dicho país exista un régimen de habilitación para el ejercicio de la profesión y, en su caso, sea preceptiva la obligación de someter a auditoría sus estados contables.

De no existir un sistema de habilitación para el ejercicio de la profesión de auditoría de cuentas en el citado país, la revisión prevista en este artículo podrá realizarse por un auditor establecido en el citado país, siempre que la designación del mismo la lleve a cabo el órgano concedente con arreglo a unos criterios técnicos que garantice la adecuada calidad.

Subsección 3.^a Cuenta justificativa simplificada**Artículo 75.** *Cuenta justificativa simplificada.*

1. A los efectos de lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 30 de la Ley, para subvenciones concedidas por importe inferior a 60.000 euros, podrá tener carácter de documento con validez jurídica para la justificación de la subvención la cuenta justificativa regulada en este artículo, siempre que así se haya previsto en las bases reguladoras de la subvención.

2. La cuenta justificativa contendrá la siguiente información:

a) Una memoria de actuación justificativa del cumplimiento de las condiciones impuestas en la concesión de la subvención, con indicación de las actividades realizadas y de los resultados obtenidos.

b) Una relación clasificada de los gastos e inversiones de la actividad, con identificación del acreedor y del documento, su importe, fecha de emisión y, en su caso, fecha de pago. En caso de que la subvención se otorgue con arreglo a un presupuesto estimado, se indicarán las desviaciones acaecidas.

c) Un detalle de otros ingresos o subvenciones que hayan financiado la actividad subvencionada con indicación del importe y su procedencia.

d) En su caso, carta de pago de reintegro en el supuesto de remanentes no aplicados así como de los intereses derivados de los mismos.

3. El órgano concedente comprobará, a través de las técnicas de muestreo que se acuerden en las bases reguladoras, los justificantes que estime oportunos y que permitan obtener evidencia razonable sobre la adecuada aplicación de la subvención, a cuyo fin podrá requerir al beneficiario la remisión de los justificantes de gasto seleccionados.

Sección 3.^a De los módulos

Artículo 76. *Ámbito de aplicación de los módulos.*

1. Las bases reguladoras de las subvenciones podrán prever el régimen de concesión y justificación a través de módulos en aquellos supuestos en que se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que la actividad subvencionable o los recursos necesarios para su realización sean medibles en unidades físicas.

b) Que exista una evidencia o referencia del valor de mercado de la actividad subvencionable o, en su caso, del de los recursos a emplear.

c) Que el importe unitario de los módulos, que podrá contener una parte fija y otra variable en función del nivel de actividad, se determine sobre la base de un informe técnico motivado, en el que se contemplarán las variables técnicas, económicas y financieras que se han tenido en cuenta para la determinación del módulo, sobre la base de valores medios de mercado estimados para la realización de la actividad o del servicio objeto de la subvención.

2. Cuando las bases reguladoras prevean el régimen de concesión y justificación a través de módulos, la concreción de los mismos y la elaboración del informe técnico podrá realizarse de forma diferenciada para cada convocatoria.

Artículo 77. *Actualización y revisión de módulos.*

1. Cuando las bases reguladoras de la subvención o las órdenes de convocatoria de ayudas que de ellas se deriven aprueben valores específicos para los módulos cuya cuantía se proyecte a lo largo de más de un ejercicio presupuestario, dichas bases indicarán la forma de actualización, justificándose en el informe técnico a que se refiere el apartado c) del artículo 76 de este Reglamento.

2. Cuando por circunstancias sobrevenidas se produzca una modificación de las condiciones económicas, financieras o técnicas tenidas en cuenta para el establecimiento y actualización de los módulos, el órgano competente aprobará la revisión del importe de los mismos, motivada a través del pertinente informe técnico.

Artículo 78. *Justificación a través de módulos.*

Cuando las bases reguladoras hayan previsto el régimen de módulos, la justificación de la subvención se llevará a cabo mediante la presentación de la siguiente documentación:

1. Una memoria de actuación justificativa del cumplimiento de las condiciones impuestas en la concesión de la subvención, con indicación de las actividades realizadas y de los resultados obtenidos.

2. Una memoria económica justificativa que contendrá, como mínimo los siguientes extremos:

a) Acreditación o, en su defecto, declaración del beneficiario sobre el número de unidades físicas consideradas como módulo.

b) Cuantía de la subvención calculada sobre la base de las actividades cuantificadas en la memoria de actuación y los módulos contemplados en las bases reguladoras o, en su caso, en órdenes de convocatoria.

c) Un detalle de otros ingresos o subvenciones que hayan financiado la actividad subvencionada con indicación del importe y su procedencia.

Artículo 79. *Obligaciones formales de los beneficiarios en régimen de módulos.*

Los beneficiarios están dispensados de la obligación de presentación de libros, registros y documentos de trascendencia contable o mercantil, salvo previsión expresa en contrario en las bases reguladoras de la subvención.

Sección 4.^a De la presentación de estados contables

Artículo 80. *Supuestos de justificación a través de estados contables.*

1. Las bases reguladoras podrán prever que la subvención se justifique mediante la presentación de estados contables cuando:

a) La información necesaria para determinar la cuantía de la subvención pueda deducirse directamente de los estados financieros incorporados a la información contable de obligada preparación por el beneficiario.

b) La citada información contable haya sido auditada conforme al sistema previsto en el ordenamiento jurídico al que esté sometido el beneficiario.

2. Además de la información descrita en el apartado 1 de este artículo, las bases reguladoras podrán prever la entrega de un informe complementario elaborado por el auditor de cuentas y siguiendo lo previsto en la Disposición Adicional Decimoquinta del Real Decreto 1636/1990, de 20 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento que desarrolla la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas.

3. Cuando el alcance de una auditoría de cuentas no se considere suficiente, las bases reguladoras establecerán el alcance adicional de la revisión a llevar a cabo por el auditor respecto de la información contable que sirva de base para determinar la cuantía de la subvención. En este caso, los resultados del trabajo se incorporarán al informe complementario al que se refiere el apartado 2 de este artículo y la retribución adicional que corresponda percibir al auditor de cuentas podrá tener la condición de gasto subvencionable cuando lo establezcan dichas bases hasta el límite que en ellas se fije.

Sección 5.^a De la justificación telemática de subvenciones

Artículo 81. *Empleo de medios electrónicos en la justificación de las subvenciones.*

Podrán utilizarse medios electrónicos, informáticos y telemáticos en los procedimientos de justificación de las subvenciones siempre que en las bases reguladoras se haya establecido su admisibilidad. A estos efectos, las bases reguladoras deberán indicar los trámites que, en su caso, puedan ser cumplimentados por vía electrónica, informática o telemática y los medios electrónicos y sistemas de comunicación utilizables que deberán ajustarse a las especificaciones que se establezcan por Orden del Ministro de Economía y Hacienda.

Sección 6.^a De la justificación de las subvenciones percibidas por entidades públicas estatales

Artículo 82. *Justificación de subvenciones percibidas por entidades públicas estatales.*

1. Salvo precepto en contra contenido en las bases reguladoras, cuando un organismo o ente del sector público estatal perciba de otra entidad perteneciente a este mismo sector una subvención sometida a la Ley General de Subvenciones, su justificación se realizará conforme a lo previsto en el artículo 75 de este Reglamento, sin que resulte de aplicación la cuantía máxima de 60.000 euros prevista en su apartado 1 y siempre que:

a) La entidad perceptora esté sometida a control financiero permanente de la Intervención General de la Administración del Estado.

b) La modalidad de justificación de la subvención revista la forma de cuenta justificativa prevista en el apartado 1 del artículo 69 de este Reglamento.

2. En el ámbito del control financiero permanente de cada entidad se revisarán los sistemas y procesos de justificación empleados, así como una muestra de las cuentas justificativas presentadas ante los órganos administrativos competentes, todo ello con el alcance que se determine en el plan anual previsto en el apartado 3 del artículo 159 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

3. Si como consecuencia de la revisión llevada a cabo conforme a lo previsto en apartado 2 de este artículo, se observase una falta de concordancia entre las cuentas

§ 13 Reglamento de la Ley 38/2003, General de Subvenciones

justificativas presentadas y los registros contables o justificantes que las acreditan, se emitirán informes separados dirigidos a los órganos concedentes de las subvenciones en los que se indicarán tales extremos.

CAPÍTULO III

Gastos subvencionables**Artículo 83.** *Gastos subvencionables.*

1. Se considerará efectivamente pagado el gasto, a efectos de su consideración como subvencionable, con la cesión del derecho de cobro de la subvención a favor de los acreedores por razón del gasto realizado o con la entrega a los mismos de un efecto mercantil, garantizado por una entidad financiera o compañía de seguros.

En todo caso si, realizada la actividad y finalizado el plazo para justificar, se hubiera pagado sólo una parte de los gastos en que se hubiera incurrido, a efectos de pérdida del derecho al cobro, se aplicará el principio de proporcionalidad.

2. Si siendo preceptiva la solicitud de varias ofertas con arreglo a lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 31 de la Ley, éstas no se aportaran o la adjudicación hubiera recaído, sin adecuada justificación, en una que no fuera la más favorable económicamente, el órgano concedente podrá recabar una tasación pericial del bien o servicio, siendo de cuenta del beneficiario los gastos que se ocasionen. En tal caso, la subvención se calculará tomando como referencia el menor de los dos valores: el declarado por el beneficiario o el resultante de la tasación.

3. A efectos de imputación de costes indirectos a la actividad subvencionada las bases reguladoras, previos los estudios económicos que procedan, podrán establecer la fracción del coste total que se considera coste indirecto imputable a la misma, en cuyo caso dicha fracción de coste no requerirá una justificación adicional.

CAPÍTULO IV

Comprobación de subvenciones**Artículo 84.** *Comprobación de la adecuada justificación de la subvención.*

1. El órgano concedente de la subvención llevará a cabo la comprobación de la justificación documental de la subvención, con arreglo al método que se haya establecido en sus bases reguladoras, a cuyo fin revisará la documentación que obligatoriamente deba aportar el beneficiario o la entidad colaboradora.

2. En aquellos supuestos en los que el pago de la subvención se realice previa aportación de la cuenta justificativa, en los términos previstos en el artículo 72 de este Reglamento, la comprobación formal para la liquidación de la subvención podrá comprender exclusivamente los siguientes documentos:

a) la memoria de actuación justificativa del cumplimiento de las condiciones impuestas en la concesión de la subvención, con indicación de las actividades realizadas y de los resultados obtenidos.

b) la relación clasificada de los gastos e inversiones de la actividad, con identificación del acreedor y del documento, su importe, fecha de emisión y, en su caso, fecha de pago. En caso de que la subvención se otorgue con arreglo a un presupuesto, se indicarán las desviaciones acaecidas.

c) el detalle de otros ingresos o subvenciones que hayan financiado la actividad subvencionada con indicación del importe y su procedencia.

En el supuesto previsto en el apartado anterior, la revisión de las facturas o documentos de valor probatorio análogo que, en su caso, formen parte de la cuenta justificativa, deberán ser objeto de comprobación en los cuatro años siguientes sobre la base de una muestra representativa, sin perjuicio de las especialidades previstas en el apartado 3 del artículo 75 de este Reglamento.

§ 13 Reglamento de la Ley 38/2003, General de Subvenciones

Artículo 85. *Comprobación de la realización de la actividad y del cumplimiento de la finalidad que determinen la concesión y disfrute de la subvención.*

1. El órgano concedente de la subvención tendrá la obligación de elaborar anualmente un plan anual de actuación para comprobar la realización por los beneficiarios de las actividades subvencionadas.

2. El citado plan deberá indicar si la obligación de comprobación alcanza a la totalidad de las subvenciones o bien a una muestra de las concedidas y, en este último caso, su forma de selección. También deberá contener los principales aspectos a comprobar y el momento de su realización.

Artículo 86. *Efectos de las alteraciones de las condiciones de la subvención en la comprobación de la subvención.*

1. Cuando el beneficiario de la subvención ponga de manifiesto en la justificación que se han producido alteraciones de las condiciones tenidas en cuenta para la concesión de la misma, que no alteren esencialmente la naturaleza u objetivos de la subvención, que hubieran podido dar lugar a la modificación de la resolución conforme a lo establecido en el apartado 3.l) del artículo 17 de la Ley General de Subvenciones, habiéndose omitido el trámite de autorización administrativa previa para su aprobación, el órgano concedente de la subvención podrá aceptar la justificación presentada, siempre y cuando tal aceptación no suponga dañar derechos de terceros.

2. La aceptación de las alteraciones por parte del órgano concedente en el acto de comprobación no exime al beneficiario de las sanciones que puedan corresponder con arreglo a la Ley General de Subvenciones.

Artículo 87. *Tasación pericial contradictoria.*

1. En el supuesto previsto en el artículo 33.4 de la Ley General de Subvenciones, la Administración solicitará al colegio, asociación o corporación profesional legalmente reconocida, teniendo en cuenta la naturaleza de los bienes o derechos a valorar, el envío de una lista de colegiados o asociados dispuestos a actuar como peritos terceros. Elegido por sorteo público el colegiado o asociado, las designaciones posteriores se efectuarán por orden correlativo.

Cuando no exista colegio, asociación o corporación profesional competente por la naturaleza de los bienes o derechos a valorar o profesionales dispuestos a actuar como peritos terceros, se solicitará al Banco de España la designación de una sociedad de tasación inscrita en el correspondiente registro oficial.

2. El perito tercero podrá exigir que, previamente al desempeño de su cometido, se haga provisión del importe de sus honorarios mediante depósito en el Banco de España o en el organismo público que determine el órgano concedente, en el plazo de 10 días, quedando cada una de las partes obligada a depositar el 50 por ciento del importe de la provisión. La falta de depósito por cualquiera de las partes supondrá la aceptación de la valoración realizada por el perito de la otra, cualquiera que fuera la diferencia entre ambas valoraciones.

Entregada en la Administración la valoración por el perito tercero, se comunicará al beneficiario y, de resultar obligado al pago de los honorarios conforme a lo previsto en el artículo 33 de la Ley General de Subvenciones se le concederá un plazo de 15 días para justificar el cumplimiento de dicha obligación. De haberse efectuado una provisión de fondos en virtud de lo previsto en el párrafo anterior el órgano concedente autorizará su disposición. Cuando los honorarios sean de cuenta de la Administración, el beneficiario tendrá derecho al reintegro de la cantidad depositada por él y al resarcimiento de los gastos que dicho depósito haya podido ocasionar.

CAPÍTULO V

Procedimiento de gestión presupuestaria**Artículo 88.** *Pago de la subvención.*

1. El pago de la subvención se realizará previa justificación, por el beneficiario, y en la parte proporcional a la cuantía de la subvención justificada, de la realización de la actividad, proyecto, objetivo o adopción del comportamiento para el que se concedió, en los términos establecidos en la normativa reguladora de la subvención, salvo que en atención a la naturaleza de aquélla, dicha normativa prevea la posibilidad de realizar pagos anticipados, de acuerdo con lo previsto en el artículo 34.4 de la Ley General de Subvenciones. Cuando la subvención se conceda en atención a la concurrencia de una determinada situación en el receptor no se requerirá otra justificación que la acreditación conforme a los medios que establezca la normativa reguladora.

2. Con carácter general, salvo que las bases reguladoras establezcan lo contrario y en función de las disponibilidades presupuestarias, se realizarán pagos anticipados en los términos y condiciones previstos en el artículo 34.4 de la Ley General de Subvenciones en los supuestos de subvenciones destinadas a financiar proyectos o programas de acción social y cooperación internacional que se concedan a entidades sin fines lucrativos, o a federaciones, confederaciones o agrupaciones de las mismas, así como subvenciones a otras entidades beneficiarias siempre que no dispongan de recursos suficientes para financiar transitoriamente la ejecución de la actividad subvencionada.

3. A estos efectos, deberá incorporarse al expediente que se tramite para el pago total o parcial de la subvención, certificación expedida por el órgano encargado del seguimiento de aquella, en la que quede de manifiesto:

a) la justificación parcial o total de la misma, según se contemple o no la posibilidad de efectuar pagos fraccionados, cuando se trate de subvenciones de pago posterior;

b) que no ha sido dictada resolución declarativa de la procedencia del reintegro de la subvención o de la pérdida del derecho al cobro de la misma por alguna de las causas previstas en el artículo 37 de la Ley General de Subvenciones;

c) que no ha sido acordada por el órgano concedente de la subvención, como medida cautelar, la retención de los libramientos de pago o de las cantidades pendientes de abonar al beneficiario o entidad colaboradora, referidos a la misma subvención.

4. A los efectos previstos en el artículo 34.5 de la Ley General de Subvenciones, la valoración del cumplimiento por el beneficiario de sus obligaciones tributarias y frente a la Seguridad Social y de que no es deudor por resolución de procedencia de reintegro, así como su forma de acreditación, se efectuará en los mismos términos previstos en la Sección 3.ª del Capítulo III del Título Preliminar de este Reglamento sobre requisitos para obtener la condición de beneficiario o entidad colaboradora.

No será necesario aportar nueva certificación si la aportada en la solicitud de concesión no ha rebasado el plazo de seis meses de validez.

Artículo 89. *Pérdida del derecho al cobro de la subvención.*

1. Se producirá la pérdida del derecho al cobro total o parcial de la subvención en el supuesto de falta de justificación o de concurrencia de alguna de las causas previstas en el artículo 37 de la Ley General de Subvenciones.

2. El procedimiento para declarar la procedencia de la pérdida del derecho de cobro de la subvención será el establecido en el artículo 42 de la Ley General de Subvenciones.

Artículo 90. *Devolución a iniciativa del receptor.*

Se entiende por devolución voluntaria aquella que es realizada por el beneficiario sin el previo requerimiento de la Administración.

En la convocatoria se deberán dar publicidad de los medios disponibles para que el beneficiario pueda efectuar esta devolución.

Cuando se produzca la devolución voluntaria, la Administración calculará los intereses de demora de acuerdo con lo previsto en el artículo 38 de la Ley General de Subvenciones y hasta el momento en que se produjo la devolución efectiva por parte del beneficiario.

TÍTULO III

Del reintegro

CAPÍTULO I

Disposiciones generales

Artículo 91. *Reintegro por incumplimiento de las obligaciones establecidas con motivo de la concesión de la subvención.*

1. El beneficiario deberá cumplir todos y cada uno de los objetivos, actividades, y proyectos, adoptar los comportamientos que fundamentaron la concesión de la subvención y cumplir los compromisos asumidos con motivo de la misma. En otro caso procederá el reintegro total o parcial, atendiendo a los criterios establecidos en las bases reguladoras de la subvención.

2. Cuando la subvención se hubiera concedido para financiar inversiones o gastos de distinta naturaleza, la ejecución deberá ajustarse a la distribución acordada en la resolución de concesión y, salvo que las bases reguladoras o la resolución de concesión establezcan otra cosa, no podrán compensarse unos conceptos con otros.

3. En los casos previstos en el apartado 1 del artículo 32 de este Reglamento, procederá el reintegro proporcional si el coste efectivo final de la actividad resulta inferior al presupuestado.

Artículo 92. *Reintegro por incumplimiento de la obligación de justificación.*

1. Cuando transcurrido el plazo otorgado para la presentación de la justificación, ésta no se hubiera efectuado, se acordará el reintegro de la subvención, previo requerimiento establecido en el apartado 3 del artículo 70 de este Reglamento.

2. Se entenderá incumplida la obligación de justificar cuando la Administración, en sus actuaciones de comprobación o control financiero, detectara que en la justificación realizada por el beneficiario se hubieran incluido gastos que no respondieran a la actividad subvencionada, que no hubieran supuesto un coste susceptible de subvención, que hubieran sido ya financiados por otras subvenciones o recursos, o que se hubieran justificado mediante documentos que no reflejaran la realidad de las operaciones.

3. En estos supuestos, sin perjuicio de las responsabilidades que pudieran corresponder, procederá el reintegro de la subvención correspondiente a cada uno de los gastos anteriores cuya justificación indebida hubiera detectado la Administración.

Artículo 93. *Reintegro por incumplimiento de la obligación de adoptar las medidas de difusión de la financiación pública recibida.*

Procederá el reintegro por incumplimiento de la adopción de las medidas de difusión de la financiación pública recibida cuando el beneficiario no adopte las medidas establecidas en las bases reguladoras ni las medidas alternativas propuestas por la Administración y previstas en el artículo 31.3 de este Reglamento.

CAPÍTULO II

Procedimiento de reintegro

Sección 1.ª Disposiciones generales

Artículo 94. *Reglas generales.*

1. En el acuerdo por el que se inicie el procedimiento de reintegro, deberán indicarse la causa que determina su inicio, las obligaciones incumplidas y el importe de la subvención afectado.

2. El acuerdo será notificado al beneficiario o, en su caso, a la entidad colaboradora, concediéndole un plazo de quince días para que alegue o presente los documentos que estime pertinentes.

3. El inicio del procedimiento de reintegro interrumpirá el plazo de prescripción de que dispone la Administración para exigir el reintegro, de acuerdo con lo establecido en el artículo 39 de la Ley General de Subvenciones.

4. La resolución del procedimiento de reintegro identificará el obligado al reintegro, las obligaciones incumplidas, la causa de reintegro que concurre de entre las previstas en el artículo 37 de la Ley y el importe de la subvención a reintegrar junto con la liquidación de los intereses de demora.

5. La resolución será notificada al interesado requiriéndosele para realizar el reintegro correspondiente en el plazo y en la forma que establece el Reglamento General de Recaudación, aprobado por Real Decreto 939/2005, de 29 de julio.

Artículo 95. *Cantidades a reintegrar por fundaciones del sector público estatal, organismos o entidades de derecho público vinculadas o dependientes de la Administración General del Estado.*

Las deudas por razón de acuerdos de reintegro que tengan con la Administración General del Estado las fundaciones del sector público estatal o los organismos o entidades de derecho público vinculados o dependientes de aquélla podrán extinguirse mediante la deducción de sus importes en futuros libramientos o mediante su compensación con deudas de la Administración General del Estado vencidas, líquidas y exigibles.

Sección 2.ª Procedimiento de reintegro a propuesta de la Intervención General de la Administración del Estado

Artículo 96. *Inicio del procedimiento de reintegro a propuesta de la Intervención General de la Administración del Estado.*

1. Cuando en el informe emitido por la Intervención General de la Administración del Estado, en el ejercicio del control financiero de subvenciones, se hubiera puesto de manifiesto la concurrencia de alguna de las causas de reintegro previstas en el artículo 37 de la Ley General de Subvenciones, y se hubiera propuesto el inicio del procedimiento de reintegro en los términos establecidos en el artículo 51 de la citada Ley, el órgano gestor deberá acordar el inicio del procedimiento de reintegro o manifestar la discrepancia con su incoación, en los términos establecidos en la normativa reguladora del control financiero de subvenciones.

2. El acuerdo de inicio del procedimiento de reintegro deberá adoptarse en el plazo de un mes desde que se reciba el informe y deberá trasladar el contenido de la propuesta de inicio de reintegro formulada por la Intervención General de la Administración del Estado.

3. El acuerdo será notificado al beneficiario o a la entidad colaboradora. Igualmente, el acuerdo de inicio deberá ser comunicado a la Intervención General de la Administración del Estado.

4. El transcurso del plazo de un mes previsto en el artículo 51 de la Ley General de Subvenciones sin que se hubiera iniciado el procedimiento de reintegro en los términos previstos en el artículo 94 de este Reglamento, o, en su caso, se hubiera planteado la oportuna discrepancia, tendrá los siguientes efectos:

§ 13 Reglamento de la Ley 38/2003, General de Subvenciones

a) Quedarán automáticamente levantadas las medidas cautelares que se hubieran adoptado en el desarrollo del control financiero.

b) No se considerará interrumpida la prescripción por las actuaciones de control financiero de las que la propuesta de inicio del procedimiento trajera causa.

c) El órgano gestor no quedará liberado de su obligación de iniciar el procedimiento de reintegro, sin perjuicio de las responsabilidades que se deriven de la prescripción del derecho a iniciar el referido procedimiento como consecuencia del incumplimiento de la obligación en plazo.

Artículo 97. *Trámite de alegaciones.*

1. Recibida la notificación del inicio del procedimiento de reintegro, el interesado podrá presentar las alegaciones y documentación que considere oportunas, respecto de los hechos puestos de manifiesto en el informe de control financiero que motivaron el inicio del procedimiento.

2. No se tendrán en cuenta en el procedimiento hechos, documentos o alegaciones presentados por el sujeto controlado cuando, habiendo podido aportarlos en el control financiero, no lo haya hecho.

3. Cuando el control financiero hubiera finalizado como consecuencia de resistencia, excusa, obstrucción o negativa, únicamente serán admisibles alegaciones y documentación tendentes a constatar que tal circunstancia no se produjo durante el control, sin que quepa subsanar la falta de colaboración una vez concluido el control financiero.

Artículo 98. *Valoración de alegaciones.*

1. Si el beneficiario o el sujeto controlado no presentara alegaciones, el órgano competente podrá, sin más trámite, resolver el procedimiento de reintegro, en los mismos términos contenidos en el acuerdo de inicio del procedimiento y sin necesidad de dar traslado a la Intervención General de la Administración del Estado para informe de reintegro, al que se hace referencia en el siguiente artículo.

2. En caso de presentación de alegaciones, el órgano gestor deberá expresar su opinión, indicando cuál es a su parecer el importe exigible de reintegro, y señalando las causas por las que se separa, en su caso, del importe inicialmente exigido.

Artículo 99. *Informe de reintegro.*

1. Las alegaciones presentadas por el beneficiario y el parecer del órgano gestor, serán examinados por el órgano de control que ha emitido el informe de control financiero de subvenciones y darán lugar a la emisión del Informe de reintegro.

2. El informe, que deberá ser emitido en el plazo de un mes desde la recepción completa de la documentación, tomará como punto de partida el informe de control financiero o, en su caso, la resolución de la discrepancia manifestada, valorará las alegaciones y el parecer del órgano gestor y concluirá concretando el importe de reintegro a exigir.

Artículo 100. *Propuesta de resolución de procedimiento de reintegro.*

1. La propuesta de resolución deberá trasladar el contenido del Informe de reintegro.

2. Cuando el órgano gestor no comparta el criterio recogido en el informe de reintegro, con carácter previo a la resolución, tramitará la discrepancia en los términos establecidos en el artículo 155 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

Artículo 101. *Resolución del procedimiento de reintegro.*

1. El régimen de resolución del procedimiento de reintegro se ajustará a lo previsto en los artículos 41 y 42 de la Ley General de Subvenciones.

2. Una vez recaída resolución, y simultáneamente a su notificación al interesado, el órgano gestor dará traslado de la misma a la Intervención General de la Administración del Estado, a través del órgano controlador correspondiente.

§ 13 Reglamento de la Ley 38/2003, General de Subvenciones

3. A efectos de lo previsto en el segundo párrafo del apartado 5 del artículo 51 de la Ley General de Subvenciones, el órgano controlador podrá requerir del gestor información sobre el estado de tramitación de los expedientes de reintegro.

TÍTULO IV

Procedimiento sancionador**Artículo 102.** *Procedimiento sancionador.*

1. El procedimiento administrativo sancionador a que se refiere el artículo 67 de la Ley se ajustará a lo previsto en la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas; el plazo máximo en el que deberá notificarse la resolución expresa será de seis meses, salvo que el Derecho de la Unión Europea establezca otro superior.

2. El procedimiento sancionador se iniciará de oficio, como consecuencia de las actuaciones previstas en el artículo 67.2 de la Ley y en el artículo 11 del Reglamento del procedimiento para el ejercicio de la potestad sancionadora, aprobado por Real Decreto 1398/1993, de 4 de agosto.

Los órganos de control financiero, en los términos previstos en el artículo siguiente, y los órganos y entidades colaboradoras que en el ejercicio de sus funciones conozcan de hechos que puedan constituir infracción los pondrán en conocimiento de los órganos competentes para imponer las sanciones. En las comunicaciones se harán constar cuantas circunstancias se estimen relevantes para la calificación de la infracción y se aportarán los medios de prueba de que dispongan.

3. Se consideran documentos públicos de valor probatorio en los términos contemplados en el artículo 137.3 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, las diligencias e informes en que se documenten las actuaciones de control financiero a que se refiere el artículo 50 de la Ley General de Subvenciones.

Artículo 103. *Tramitación del procedimiento sancionador a propuesta de la Intervención General de la Administración del Estado.*

1. Si como resultado del control financiero, la Intervención General de la Administración del Estado emitiera propuesta de inicio de expediente sancionador, el órgano competente iniciará procedimiento sancionador por los hechos trasladados en la propuesta. Alternativamente, comunicará al órgano controlador los motivos por los que considera que no procede la iniciación del procedimiento.

2. En el caso de que el interesado presente alegaciones, el Instructor deberá solicitar informe a la Intervención General de la Administración del Estado, que tendrá carácter preceptivo y determinante para la resolución del procedimiento, a los efectos previstos en el artículo 17 del Reglamento del procedimiento para el ejercicio de la potestad sancionadora, aprobado por Real Decreto 1398/1993, de 4 de agosto.

3. El informe será emitido por el órgano controlador en el plazo de un mes.

4. Del mismo modo se procederá en fase de resolución del procedimiento sancionador cuando el órgano competente para resolver acuerde la realización de actuaciones complementarias.

5. La resolución del procedimiento sancionador se comunicará a la Intervención General de la Administración del Estado por conducto del órgano controlador.

Disposición adicional primera. *Régimen jurídico de los convenios celebrados entre la Administración General del Estado y las sociedades mercantiles y fundaciones del sector público estatal para su financiación.*

1. Los convenios que celebre la Administración General del Estado con sociedades mercantiles y fundaciones del sector público estatal para su financiación se regularán conforme a lo establecido en el artículo 68 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

§ 13 Reglamento de la Ley 38/2003, General de Subvenciones

2. El contenido del convenio de colaboración comprenderá las materias previstas en el apartado 1 del artículo 68 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, si bien podrán excluirse alguna de éstas cuando por razón del objeto no sea necesaria su incorporación al mismo.

3. El incumplimiento de los compromisos asumidos por parte de las sociedades mercantiles y las fundaciones del sector público estatal darán lugar a los ajustes y correcciones que se establezcan en el propio convenio.

4. Corresponde a la Intervención General de la Administración del Estado verificar la correcta y adecuada ejecución del convenio y de los resultados derivados de su aplicación, conforme al régimen de control previsto en el apartado 1 del artículo 171 de la citada Ley. Este control no excluirá el que pueda corresponder a los respectivos departamentos u organismos de los que dependan las entidades que hayan suscrito el correspondiente convenio.

Disposición adicional segunda. *Créditos concedidos por la Administración del Estado a particulares sin interés o con interés inferior al de mercado.*

1. En el ámbito de la Administración General del Estado y de los organismos públicos y restantes entidades de derecho público con personalidad jurídica propia vinculadas o dependientes de aquélla, los Ministros aprobarán, para los créditos dotados en los estados de gastos en sus respectivos presupuestos, la normativa reguladora de los créditos de la Administración a particulares sin interés o con interés inferior al de mercado y, en su defecto, serán de aplicación las prescripciones de la Ley General de Subvenciones, en los términos previstos en la Disposición Adicional Sexta de ésta, todo ello sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 3 de esta Disposición.

2. En el caso de que no exista crédito dotado inicialmente, la normativa reguladora se aprobará por el Consejo de Ministros, con carácter previo a la tramitación de la correspondiente modificación presupuestaria.

3. Para los créditos sin interés o con interés inferior al del mercado que concede el Instituto de Crédito Oficial u otras entidades de derecho público dependientes de la Administración General del Estado, tendrá naturaleza de normativa reguladora los procedimientos, instrucciones o acuerdos aprobados por el órgano administrativo competente para estas entidades, o los acuerdos que al efecto apruebe su Consejo General, su Consejo de Administración u órgano directivo equivalente.

Disposición adicional tercera. *Pagos de subvenciones y ayudas concedidas con cargo a los fondos europeos agrícolas.*

(Derogada)

Disposición adicional cuarta. *Información de otras ayudas comunitarias a la base de datos nacional de subvenciones.*

(Derogada)

Disposición adicional quinta. *Información de otras ayudas nacionales a la base de datos nacional de subvenciones.*

(Derogada)

Disposición adicional sexta. *Registro de auditores en la Junta Consultiva de Subvenciones.*

Con el fin de facilitar el procedimiento de designación de auditores a que se refiere el artículo 74 de este Reglamento, la Junta Consultiva de Subvenciones podrá crear un registro de auditores al que tendrán acceso los profesionales inscritos como ejercientes en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas dependiente del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas que así lo soliciten y se comprometan al cumplimiento de las normas a que se refiere el apartado 1.b) del citado artículo.

Disposición adicional séptima. Control de los Fondos Europeos.

1. El control de los fondos europeos que realice la Intervención General de la Administración del Estado como Autoridad de Auditoría, como miembro de un Grupo de Auditores o como Órgano de Control se ejercerá de acuerdo con lo establecido en la normativa comunitaria y en los términos previstos en la presente disposición.

Por Resolución del Interventor General de la Administración del Estado se aprobará anualmente el Plan de Control de Fondos Europeos que contendrá las auditorías de operaciones, las auditorías de sistemas de gestión y control y otras actuaciones de control cuya ejecución corresponda a la Intervención General de la Administración del Estado.

2. Los funcionarios de la Intervención General de la Administración del Estado, en el ejercicio de las funciones de control de fondos europeos, dispondrán de las facultades y de los deberes establecidos en los artículos 47 y 48 de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre.

3. Los órganos, organismos, entidades o beneficiarios en general objeto de control, así como los terceros relacionados con el objeto del mismo, estarán obligados a prestar colaboración y facilitar cuanta documentación sea requerida en el ejercicio de las funciones de control de fondos europeos que corresponden a la Intervención General de la Administración del Estado, a cuyo fin los funcionarios designados para el control tendrán las facultades previstas en el apartado 1 del artículo 46 de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, y en la normativa sobre control interno de la Administración del Estado.

4. Las actuaciones de control podrán documentarse en diligencias e informes, en los términos que establece el apartado 1 del artículo 50 de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre.

5. El órgano que haya realizado el control emitirá borrador de informe que se enviará al órgano controlado para que, en el plazo de diez días hábiles desde la recepción del informe, formule las alegaciones que estime oportunas. Simultáneamente, el órgano de control remitirá el citado borrador a la Autoridad de Gestión o Autoridad Responsable y a la Autoridad de Certificación del Fondo para su conocimiento y, en su caso, para que formule las consideraciones que estime oportunas en el mismo plazo.

Los informes de auditorías de operaciones, en cuyas conclusiones no se contengan deficiencias o irregularidades, podrán emitirse directamente sin necesidad de emitir y enviar a alegaciones el borrador de informe.

6. Transcurrido el plazo de alegaciones, el órgano de control emitirá el informe. Si no se hubieran recibido alegaciones u observaciones en el plazo señalado para ello, el borrador de informe se elevará definitivamente a informe.

7. El borrador de informe y el informe se ajustarán al modelo y procedimiento de tramitación que se establezca por la Intervención General de la Administración del Estado.

8. Los informes de auditoría serán remitidos por el órgano de control a los siguientes destinatarios:

- a) Al órgano controlado.
- b) A la Autoridad de Gestión o Autoridad Responsable.
- c) A la Autoridad de Certificación.

9. En el control de los Fondos Europeos que financien subvenciones y ayudas nacionales, se procederá del siguiente modo:

a) Si en el desarrollo del control se determina la existencia de circunstancias que pudieran dar origen a la nulidad o anulación del acto de concesión de la subvención, se comunicará tan pronto como se conozca al órgano concedente de la subvención para que proceda según lo establecido en el artículo 36 de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre.

b) Si como resultado del control, se detectara la existencia de una causa de reintegro de acuerdo con lo establecido en el artículo 37 de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, el órgano de control comunicará esta circunstancia al órgano concedente de la subvención para que evalúe y, en su caso, exija el reintegro que corresponda, según el procedimiento previsto en el artículo 42 de la Ley; a estos efectos no será de aplicación lo establecido en el artículo 51 de la citada Ley.

La Intervención General de la Administración del Estado efectuará el control de las actuaciones realizadas por el órgano concedente mediante el ejercicio de la modalidad de control que en cada caso proceda, en atención a la naturaleza del órgano concedente, de la

§ 13 Reglamento de la Ley 38/2003, General de Subvenciones

irregularidad advertida y de la situación procesal en que se encuentre la subvención examinada.

10. En el caso de que los hechos acreditados pudieran dar lugar a la exigencia de responsabilidades contables o penales o constituir otro tipo de infracciones administrativas, se actuará conforme a lo establecido en el artículo 4.2 del Real Decreto 2188/1995, de 28 de diciembre, por el que se desarrolla el régimen del control interno ejercido por la Intervención General de la Administración del Estado.

11. La Intervención General de la Administración del Estado podrá celebrar convenios con las comunidades autónomas y ciudades con estatuto de autonomía para garantizar el ejercicio de las funciones asignadas a la Autoridad de Auditoría en los plazos previstos en los reglamentos de la Unión Europea.

12. El Interventor General de la Administración del Estado podrá dictar las resoluciones y circulares necesarias para el desarrollo de la presente disposición adicional.

Disposición adicional octava. *Controles sobre ayudas de la Unión Europea realizados por la Agencia Estatal de Administración Tributaria.*

1. En los controles realizados por la Agencia Estatal de Administración Tributaria en aplicación del Reglamento (CEE) n.º 4045/89, del Consejo de las Comunidades Europeas, de 21 de diciembre de 1989, resultará de aplicación, en la medida en que no se contradiga con la legislación comunitaria, lo dispuesto en el Título III de la Ley General de Subvenciones y las normas específicas contenidas en los apartados siguientes.

2. Las actuaciones de control finalizarán con la emisión de los informes, que constarán de dos partes plenamente diferenciadas:

a) La parte primera, que contendrá los aspectos organizativos internos del control. En ella se hará referencia a la preparación de las actuaciones, el análisis de riesgo y, en su caso, las propuestas para la planificación de futuras actuaciones.

b) La parte segunda, relativa a la ejecución del control. En ella se indicarán los hechos acreditados en el curso de las actuaciones y las conclusiones que de ellos se deriven.

3. El órgano de control comunicará al interesado exclusivamente la fecha de finalización del control y remitirá al órgano gestor la parte segunda del informe emitido en aquellos casos en que se considere necesario iniciar un expediente de reintegro total o parcial de las subvenciones concedidas o cuando por razones de otra índole así se decida.

El Órgano Gestor incorporará la parte segunda del informe al expediente de reintegro, dando acceso a su contenido al interesado en la puesta de manifiesto del mismo.

4. Cuando el órgano de control considere que los hechos acreditados en el curso de las actuaciones de control pudieran ser constitutivos de infracción administrativa, trasladará la propuesta correspondiente al órgano competente para iniciar el correspondiente expediente sancionador, acompañada de la documentación en que se fundamente.

La propuesta para iniciar el expediente sancionador podrá incluirse en la parte segunda del informe emitido por el órgano de control.

5. Cuando el órgano de control considere que los hechos acreditados en el curso de las actuaciones de control pudieran ser constitutivos de delito contra la Hacienda Pública u otros delitos públicos, se procederá según lo establecido en el artículo 33 del Real Decreto 2063/2004, de 15 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento general del régimen sancionador tributario.

Disposición adicional novena. *Justificación de subvenciones concedidas por la Administración General del Estado a Comunidades Autónomas y Entidades Locales, así como a sus organismos y entidades públicas vinculadas o dependientes de éstas.*

El Estado promoverá la celebración de convenios de colaboración con las Comunidades Autónomas y las Entidades Locales, a fin de que éstas últimas puedan justificar las subvenciones concedidas por el Estado a través de un certificado emitido por el titular del órgano que ha percibido la subvención por el que se acredite la realización de la actividad y el cumplimiento de la finalidad de la subvención, así como del informe emitido por la Intervención u órgano de control equivalente de la Comunidad Autónoma o de la Entidad

§ 13 Reglamento de la Ley 38/2003, General de Subvenciones

Local, que acredite la veracidad y la regularidad de la documentación justificativa de la subvención.

Disposición adicional décima. *Régimen especial de las subvenciones a formaciones políticas.*

Las subvenciones estatales anuales previstas en la Ley Orgánica 3/1987, de 2 de julio, de Financiación de Partidos Políticos, cuando superen la cuantía de 12 millones de euros, requerirán acuerdo de Consejo de Ministros para autorizar su concesión o, en el caso que así se establezca por la normativa reguladora de estas subvenciones, de la Comisión Delegada del Gobierno para Asuntos Económicos. Esta autorización no implicará la aprobación del gasto, que, en todo caso, corresponderá al órgano competente para la concesión de la subvención.

No podrá realizarse el pago de la subvención en tanto el beneficiario no acredite hallarse al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias y de la Seguridad Social en la forma que se determine por el Ministerio de Economía y Hacienda.

Disposición adicional undécima. *Control financiero de Subvenciones de la Intervención General de la Seguridad Social.*

El control financiero sobre las subvenciones concedidas por las Entidades Gestoras y Servicios Comunes de la Seguridad Social será ejercido por la Intervención General de la Seguridad Social en los términos previstos en este Reglamento.

Disposición adicional duodécima. *Régimen de las garantías en las subvenciones para el fomento de la investigación, desarrollo e innovación tecnológica.*

Sin perjuicio de lo establecido en el presente Reglamento, en las subvenciones destinadas a fomentar la investigación, desarrollo e innovación tecnológica convocadas por el Centro para el Desarrollo Tecnológico Industrial, cuando las garantías revistan la modalidad de aval otorgado por entidad bancaria o por sociedad de garantía recíproca se podrán constituir en el propio organismo, el cual se encargará de su cancelación o ejecución. En cualquier otro caso, las garantías se constituirán en la Caja General de Depósitos.

Disposición adicional decimotercera. *Designación de asesores o peritos para la verificación de la realidad de la inversión en el marco del control financiero de las subvenciones.*

1. En el ejercicio de las facultades previstas en el artículo 47.2 de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, cuando sea necesaria la posesión de especiales conocimientos técnicos, el órgano de control podrá solicitar a la Oficina Nacional de Auditoría la designación de asesores o peritos para la verificación de la realidad de la inversión o de los elementos empleados y, en particular, para la verificación de la realidad del proyecto y la entrega del bien o servicio de manera plenamente acorde con las condiciones establecidas.

Para poder solicitar un asesor o perito será necesario que concurren los siguientes requisitos:

a) Que la asesoría o el peritaje pueda ser efectuado en el momento de realización del control. No podrá solicitarse un asesor o perito para el examen de bienes que hayan sufrido transformaciones esenciales o que tengan la naturaleza de suministros no inventariables.

b) Que no se pueda verificar la operación a través de información obrante en el expediente u otra accesible por el equipo de control, o cuando no existan otras pruebas alternativas para obtener evidencia que permitan determinar la realidad de la operación o estimar su valor de forma razonable.

c) Que el riesgo estimado a priori por el director del control exceda del 20 % del valor declarado por el interesado y que este riesgo supere los 120.000 euros en términos de subvención o ayuda equivalente.

La Intervención General de la Administración del Estado podrá omitir alguno de los requisitos anteriores en el caso de posible concurrencia de delito, de control de fondos europeos o de otras circunstancias excepcionales debidamente justificadas.

§ 13 Reglamento de la Ley 38/2003, General de Subvenciones

2. La designación de personal asesor seguirá el siguiente procedimiento:

a) El órgano de control propondrá a la Oficina Nacional de Auditoría la designación de personal asesor para la verificación de la realidad de la inversión, justificando su propuesta.

b) Previa valoración de la procedencia de la propuesta, el Director de la Oficina Nacional de Auditoría dirigirá una solicitud de nombramiento de asesor a uno de los delegados existentes en la base de datos elaborada por la Intervención General de la Administración del Estado a los efectos previstos en el artículo 28.3 del Real Decreto 2188/1995 de 28 de diciembre, por el que se desarrolla el régimen del control interno ejercido por la Intervención General de la Administración del Estado y disposiciones de desarrollo, siguiéndose para su elección los mismos criterios contenidos en el citado precepto para la designación de asesores en la intervención de la comprobación material de la inversión.

c) El delegado al que se dirija la solicitud deberá comunicar al Director de la Oficina Nacional de Auditoría el nombramiento del asesor para la verificación de la realidad de la inversión, así como al órgano de control proponente.

3. Sin perjuicio de lo anterior, el Director de la Oficina Nacional de Auditoría podrá solicitar al Interventor General de la Administración del Estado la designación como asesor de un funcionario destinado en los demás órganos o dependencias de la Intervención General, cuando así lo considere conveniente por las características o la naturaleza de la inversión.

4. Una vez realizada la verificación de la realidad de la inversión con asesoramiento técnico, el órgano de control deberá comunicar a la Oficina Nacional de Auditoría su finalización, así como aquellas incidencias que pudieran surgir en relación con estas actuaciones.

El asesor o perito procederá de acuerdo con su leal saber y entender, reflejando por escrito los resultados de las labores de asesoramiento, que formarán parte de la documentación de las actuaciones de control. El asesor podrá denegar la emisión de opinión en caso de que considere que no dispone de la información necesaria.

5. La realización de la labor de asesoramiento a que se refiere esta disposición se considerará parte integrante de las funciones del puesto de trabajo de los asesores o peritos, debiendo colaborar sus superiores jerárquicos en la adecuada prestación de este servicio.

6. El asesor o perito deberá guardar la debida confidencialidad y sigilo de las actuaciones de control en las que participe.

Disposición transitoria primera. *Adaptación de los planes estratégicos.*

En el plazo de seis meses a partir de la entrada en vigor de este Reglamento se llevará a efecto la adecuación al mismo de los planes estratégicos de subvenciones o de los planes y programas sectoriales vigentes.

Disposición transitoria segunda. *Exoneración de presentación de certificación para acreditación de las obligaciones tributarias y con la Seguridad Social.*

En el plazo de seis meses desde la entrada en vigor de este Reglamento, el Ministro de Economía y Hacienda aprobará la Orden por la que se establezcan las subvenciones para las que, en virtud de lo previsto en el número 5 del artículo 24 de este Reglamento, se declare la exoneración de presentación de certificación que acredite el cumplimiento de las obligaciones tributarias y con la Seguridad Social, por concurrir circunstancias debidamente justificadas, derivadas de la naturaleza, régimen o cuantía de la ayuda o subvención.

En tanto no se apruebe la citada Orden, permanecerán vigentes la Orden de 28 de abril de 1986, del Ministerio de Economía y Hacienda, sobre justificación del cumplimiento de obligaciones tributarias por beneficiarios de subvenciones concedidas con cargo a los Presupuestos Generales del Estado; la Orden de 25 de noviembre de 1987, del Ministerio de Economía y Hacienda, sobre justificación del cumplimiento de las obligaciones de la Seguridad Social por beneficiarios de subvenciones concedidas con cargo a los Presupuestos Generales del Estado; y la Resolución de 28 de abril de 1986, de la Secretaría General de Hacienda, de exoneraciones de subvenciones del cumplimiento de los requisitos prevenidos en la Orden de 28 de abril de 1986, del Ministro de Economía y Hacienda sobre

§ 13 Reglamento de la Ley 38/2003, General de Subvenciones

acreditación del cumplimiento de obligaciones tributarias por beneficiarios de subvenciones concedidas con cargo a los Presupuestos Generales del Estado.

Disposición transitoria tercera. *Aplicación del régimen de la base de datos nacional de subvenciones en el ámbito de la Administración del Estado.*

Sin perjuicio de lo dispuesto en la disposición derogatoria única del Real Decreto por el que se aprueba este Reglamento, hasta que el Ministro de Economía y Hacienda establezca el desarrollo de lo dispuesto en la Sección 6.^a del Capítulo III del Título Preliminar de este Reglamento, en el ámbito de la Administración General del Estado y de sus Organismos Autónomos seguirá aplicándose el artículo 46 del Real Decreto 2188/1995, de 28 de diciembre, por el que se desarrolla el régimen del control interno ejercido por la Intervención General de la Administración del Estado, la Orden Ministerial de 13 de enero de 2000 por la que se regula la remisión de información sobre subvenciones y ayudas públicas para la creación de la Base de datos nacional a la que se refiere el artículo 46 del Real Decreto 2188/1995, de 28 de diciembre, por el que se desarrolla el régimen de control interno ejercido por la Intervención General de la Administración del Estado, y la Resolución de 29 de mayo de 2003, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se modifican las especificaciones técnicas y la estructura lógica de la información en el intercambio de información con los órganos gestores de subvenciones y ayudas públicas.

Disposición transitoria cuarta. *Aplicación del régimen de la base de datos nacional de subvenciones en el ámbito de las Comunidades Autónomas.*

En el ámbito de las Comunidades Autónomas, los órganos a que se refieren los apartados 1 y 2 del artículo 36 de este Reglamento que no pudieran habilitar los procedimientos necesarios para el suministro de la información en los términos establecidos por el Ministro de Economía y Hacienda en desarrollo de lo dispuesto en la Sección 6.^a del Capítulo III del Título Preliminar de este Reglamento, podrán solicitar justificadamente a la Intervención General de la Administración del Estado, a través de los órganos previstos en el artículo 36.4.a) de este Reglamento, un aplazamiento de sus obligaciones hasta el 1 de enero de 2008, si bien este aplazamiento del momento del envío de información no exonera de la obligación de suministrar toda la información sobre las subvenciones a las que resulte de aplicación el presente Reglamento desde la fecha de su entrada en vigor.

Disposición transitoria quinta. *Aplicación del régimen de la base de datos nacional de subvenciones en el ámbito de las Entidades Locales.*

En el ámbito de la Administración Local, los órganos a que se refieren los apartados 1 y 2 del artículo 36 de este Reglamento que no pudieran habilitar los procedimientos necesarios para el suministro de la información en los términos establecidos por el Ministro de Economía y Hacienda en desarrollo de lo dispuesto en la Sección 6.^a del Capítulo III del Título Preliminar de este Reglamento, podrán solicitar justificadamente a la Intervención General de la Administración del Estado, a través de los órganos previstos en el artículo 36.4 b) de este Reglamento, un aplazamiento de sus obligaciones hasta el 1 de enero de 2008, si bien este aplazamiento del momento del envío de información no exonera de la obligación de suministrar toda la información sobre las subvenciones a las que resulte de aplicación el presente Reglamento desde la fecha de su entrada en vigor.

Disposición final primera. *Normas de carácter básico y no básico.*

1. Las disposiciones del presente Reglamento se dictan al amparo del artículo 149.1.13.^a, 14.^a y 18.^a de la Constitución, constituyendo normativa básica del Estado de conformidad con la disposición final segunda de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones, salvo los siguientes Capítulos, Secciones, artículos, parte de los mismos o disposiciones que se enumeran:

- Artículo 3.
- Artículo 4.
- Artículo 5.

§ 13 Reglamento de la Ley 38/2003, General de Subvenciones

Artículo 7.2.
Capítulo II del título preliminar.
Sección 1.^a del capítulo III del título preliminar.
Artículo 17.
Artículo 21.
Artículo 24.
Artículo 25.
Artículo 26.
Artículo 27.
Artículo 29.
Artículo 31.
Artículo 32.
Sección 7.^a del capítulo III del título preliminar.
Capítulo I del título I, salvo el artículo 55.
Capítulo II del título I.
Capítulo III del título I, salvo el apartado 1 del artículo 65, el primer párrafo del apartado 1 del artículo 66 y el primer párrafo del apartado 1 del artículo 67.
Capítulo II del título II.
Capítulo IV del título II.
Capítulo V del título II.
Capítulo II del título III.
Título IV.
Disposición adicional primera.
Disposición adicional segunda.
Disposición adicional tercera.
Disposición adicional sexta.
Disposición adicional séptima.
Disposición adicional octava.
Disposición adicional novena.
Disposición adicional decimotercera.
Disposición transitoria primera.
Disposición transitoria segunda.
Disposición transitoria tercera.

2. Las disposiciones exceptuadas en el apartado anterior resultarán únicamente de aplicación en el ámbito de la Administración General del Estado, de las entidades que integran la Administración local y de los organismos y demás entidades de derecho público con personalidad jurídica propia vinculadas o dependientes de las mismas.

No obstante, respecto de las Comunidades Autónomas con competencias asumidas en materia de régimen local, el reglamento se aplicará a las entidades que integran la Administración local en el ámbito territorial de las referidas Comunidades Autónomas, de acuerdo con lo establecido en el apartado 1 de esta Disposición.

Disposición final segunda. *Desarrollo normativo.*

Se autoriza al Ministro de Economía y Hacienda para que mediante Orden Ministerial establezca las normas que regulen los procedimientos relativos a la justificación de subvenciones mediante el empleo de medios electrónicos, informáticos y telemáticos.

NORMATIVA PARA INGRESO ESCALA TÉCNICA DE GESTIÓN DE OOAA V. 2.2: ECONOMÍA Y ADM. FINANCIERA

§ 14

Resolución de 20 de enero de 2014, de la Dirección General de Presupuestos, por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas
«BOE» núm. 25, de 29 de enero de 2014
Última modificación: sin modificaciones
Referencia: BOE-A-2014-879

Véanse las Órdenes por las que se dictan las normas para la elaboración de los presupuestos generales del Estado de cada año, en cuanto a posibles actualizaciones tácitas de la clasificación económica de los gastos e ingresos.

La Orden HAP/981/2013, de 31 de mayo, por la que se dictan normas para la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado para 2014, regula, en su artículo 6, la estructura de los Presupuestos Generales del Estado para 2014.

En el apartado 1.3 del artículo 6 se dispone que los créditos incluidos en los estados de gastos del presupuesto se ordenarán según su naturaleza económica, con arreglo a la clasificación por capítulos, artículos, conceptos y subconceptos, que se detallan en la propia orden.

Asimismo, en el apartado 2.2 se recoge que los recursos incluidos en los estados de ingresos del presupuesto se ordenarán según su naturaleza económica, con arreglo a la clasificación por capítulos, artículos, conceptos y subconceptos que, igualmente, se detallan en la orden.

Los cambios introducidos en la clasificación económica de los gastos e ingresos en los Presupuestos Generales del Estado para 2014, así como algunos otros efectuados con anterioridad hacen necesaria la aprobación de una nueva resolución de la Dirección General de Presupuestos que establezca los códigos que definen la clasificación económica de ingresos y gastos y sustituya a la de 19 de enero de 2009.

Los principales cambios introducidos en la clasificación económica del gasto se refieren a la imputación al capítulo 4 «Transferencias Corrientes» de los gastos correspondientes a pensiones a funcionarios o familias de carácter civil o militar que hasta 2014 se han venido imputando al capítulo 1 «Gastos de personal».

En el capítulo 6 «Inversiones Reales» se ha recogido el nuevo tratamiento a aplicar en los contratos de arrendamiento financiero, derivado del nuevo Plan General de Contabilidad Pública, aprobado mediante Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril, que entró en vigor en el sector público estatal en el ejercicio 2011.

En el capítulo 8 «Activos Financieros» se han recogido nuevas rubricas para la suscripción de acciones y aportación de fondos a organismos y programas internacionales.

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

Respecto de la clasificación económica del ingreso se han incluido los nuevos impuestos surgidos como consecuencia de la aprobación de la Ley 15/2012, de 27 de diciembre, de medidas fiscales para la sostenibilidad energética.

Se han eliminado los artículos 57 «Resultado de Operaciones Comerciales» y 58 «Variación del Fondo de Maniobra».

El primero como consecuencia de lo dispuesto en la disposición final décima cuarta de la Ley 17/2012, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2013, que establece que, a partir del 1 de enero de 2014, al presupuesto de los organismos autónomos a que se refiere la disposición transitoria primera de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, no se acompañará la cuenta de operaciones comerciales. A estos efectos, las citadas operaciones se integrarán en los correspondientes estados de gastos e ingresos de los Presupuestos Generales del Estado.

El segundo a causa de la modificación introducida en la disposición transitoria primera de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, por la disposición final novena de la Ley 39/2010, de 22 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2011.

En el capítulo 8 «Activos Financieros» se ha recogido un nuevo artículo al que aplicar las devoluciones de aportaciones patrimoniales.

La disposición final cuarta de la Orden HAP/981/2013, de 31 de mayo, por la que se dictan las normas para la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado para 2014, autoriza a la Dirección General de Presupuestos a dictar las normas y realizar las modificaciones que procedan en lo referente a las estructuras por programas y económica, así como a los criterios de imputación de gastos e ingresos.

Aprobados los Presupuestos Generales del Estado para 2014, resulta procedente la aprobación de los códigos de imputación de ingresos y gastos de la clasificación económica a ellos aplicables.

Por tanto, en uso de la autorización concedida en el apartado a) de la disposición final cuarta de la Orden HAP/981/2013, de 31 de mayo, esta Dirección General resuelve que la clasificación económica de gastos e ingresos de los Presupuestos Generales del Estado y los códigos que la definen queden establecidos en los términos que se recogen en los anexos I a IV que se adjuntan.

ANEXO I

Clasificación económica de los ingresos

CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS

1.1 IMPUESTOS DIRECTOS Y COTIZACIONES SOCIALES

10. Sobre la renta

100. De las personas físicas

00. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

101. De sociedades

00. Impuesto sobre Sociedades

102. De no residentes

00. Impuesto sobre la Renta de no residentes

11. Sobre el capital

119. Otros impuestos sobre el capital

12. Cotizaciones sociales

120. Cotizaciones de los regímenes especiales de funcionarios

00. Cuotas de Derechos Pasivos

01. Cuotas de funcionarios a Mutualidades

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

- 02. Aportación obligatoria del Estado a las Mutualidades de funcionarios
 - 129. Otras cotizaciones
 - 00. Cuota de desempleo
 - 01. Cuota de formación profesional
 - 02. Cuotas empresariales al Fondo de Garantía Salarial
 - 13. Sobre la producción y almacenamiento de energía eléctrica y combustible
 - 130. Sobre el valor de la producción de la energía eléctrica
 - 131. Sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos resultantes de la generación de energía nucleoelectrónica
 - 132. Sobre el almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radioactivos en instalaciones centralizadas
 - 19. Otros impuestos directos
 - 190. Otros Impuestos directos
- 2. IMPUESTOS INDIRECTOS
 - 21. Sobre el Valor Añadido
 - 210. Impuesto sobre el valor añadido
 - 00. IVA sobre importaciones
 - 01. IVA sobre operaciones interiores
 - 22. Sobre consumos específicos
 - 220. Impuestos especiales
 - 00. Sobre el alcohol y bebidas derivadas
 - 01. Sobre cerveza
 - 03. Sobre labores de tabaco
 - 04. Sobre hidrocarburos
 - 06. Sobre productos intermedios
 - 99. Otros
 - 23. Sobre tráfico exterior
 - 230. Derechos de aduana y exacciones de efecto equivalente establecidos para la importación o exportación de mercancías
 - 231. Exacciones reguladoras y otros gravámenes agrícolas
 - 28. Otros impuestos indirectos
 - 280. Cotización, producción y almacenamiento de azúcar e isoglucosa
 - 281. Impuesto sobre las Primas de Seguros
 - 283. Impuesto sobre actividades de juego
 - 00. De apuestas mutuas deportivas
 - 01. De apuestas deportivas de contrapartida
 - 02. De otros juegos
 - 289. Otros impuestos indirectos
 - 3. TASAS, PRECIOS PÚBLICOS Y OTROS INGRESOS
 - 30. Tasas
 - 300. Derechos por expedición de tarjetas de identidad profesional a trabajadores extranjeros
 - 301. Canon de ocupación y aprovechamiento del dominio público marítimo-terrestre
 - 302. Tasa por dirección e inspección de obras
 - 303. Tasa por el ejercicio de la potestad jurisdiccional
 - 304. Tasas de expedición D.N.I. y Pasaportes
 - 01. D.N.I.

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

- 02. Pasaportes
 - 305. Tasas consulares
 - 306. Canon por utilización de aguas continentales para producción de energía eléctrica
 - 307. Tasas por reserva del dominio radioeléctrico
 - 308. Tasas seguridad aeroportuaria
 - 309. Otras tasas
- 00. Tasa por acreditación catastral
- 01. Tasa de Juego
- 02. Reconocimientos, autorizaciones y concursos
- 03. Prestación de servicios y realización de actividades en materia de navegación aérea
- 04. Prestación de servicios por la Dirección General de Marina Mercante
- 05. Tasa de Telecomunicaciones
- 06. Tasa de Regularización Catastral
- 07. Control sanidad exterior carnes y productos de origen animal de países no comunitarios
- 08. Derechos de examen
- 11. Tasa por la gestión administrativa del juego. (D.T. 1.^a Ley 13/2011)
- 99. Otras
- 31. Precios Públicos
- 310. Derechos de matrícula en cursos y seminarios
- 311. Entradas a museos, exposiciones, espectáculos, etc.
- 319. Otros precios públicos
- 32. Otros ingresos procedentes de prestación de servicios
- 320. Comisiones por avales y seguros operaciones financieras
- 322. De la Administración financiera
- 01. Administración y cobranza
- 02. Compensación por gastos de percepción de recursos propios tradicionales de la Unión Europea
- 99. Otros
- 329. Otros ingresos procedentes de prestación de servicios
- 33. Venta de bienes
- 330. Venta de publicaciones propias
- 332. Venta de fotocopias y otros productos de reprografía
- 333. Venta de medicamentos
- 334. Venta de productos agropecuarios
- 335. Venta de material de desecho
- 336. Ingresos procedentes del Fondo regulado por la Ley 17/2003
- 339. Venta de otros bienes
- 38. Reintegros de operaciones corrientes
- 380. De ejercicios cerrados
- 381. Del presupuesto corriente
- 39. Otros ingresos
- 391. Recargos y multas
- 00. Recargos del periodo ejecutivo
- 01. Intereses de demora
- 02. Multas y sanciones
- 03. Recargo sobre autoliquidaciones
- 99. Otros
- 392. Diferencias de cambio
- 393. Diferencias entre los valores de reembolso y emisión

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

394. Reintegros de cantidades abonadas a los trabajadores por cuenta de las empresas
(Fondo de Garantía Salarial)

399. Ingresos diversos

00. Compensaciones de servicios prestados por funcionarios públicos

01. Recursos eventuales

02. Ingresos procedentes de organismos autónomos suprimidos

99. Otros ingresos diversos

4. TRANSFERENCIAS CORRIENTES

40. De la Administración del Estado

400. Del departamento a que está adscrito

401. De otros departamentos ministeriales

41. De Organismos autónomos

410. De organismos autónomos

42. De la Seguridad Social

43. De Agencias estatales y otros Organismos Públicos

430. De Agencias estatales

431. De otros Organismos Públicos

44. De Sociedades, Entidades Públicas Empresariales, Fundaciones y resto de entes del Sector Público

440. De sociedades mercantiles estatales

441. De entidades públicas empresariales

442. De Fundaciones Públicas

449. Del resto del sector público

45. De Comunidades Autónomas

450. Contribuciones Concertadas

00. Cupo del País Vasco

01. De Navarra

459. Otras transferencias corrientes

46. De Entidades Locales

460. De Ayuntamientos

461. De Diputaciones y Cabildos Insulares

469. Otras transferencias corrientes

47. De empresas privadas

48. De familias e instituciones sin fines de lucro

49. Del exterior

490. Del Fondo Social Europeo

491. Del Fondo Europeo Agrícola de Garantía (FEAGA)

492. Otras transferencias de la Unión Europea.

493. Aportaciones derivadas de convenios internacionales de cooperación

499. Otras transferencias corrientes

5. INGRESOS PATRIMONIALES

50. Intereses de títulos y valores

500. Del Estado

501. De organismos autónomos

503. De agencias estatales

504. De sociedades, Entidades Públicas Empresariales, Fundaciones y resto de entes del Sector Público

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

- 505. De Comunidades Autónomas
- 506. De Entidades Locales
- 507. De empresas privadas

- 51. Intereses de anticipos y préstamos concedidos

- 510. Al Estado
- 511. A organismos autónomos
- 512. A la Seguridad Social
- 513. De agencias estatales
- 514. A sociedades, Entidades Públicas Empresariales, Fundaciones y resto de entes del Sector Público

- 01. I.C.O.
- 99. Otros

- 515. A Comunidades Autónomas
- 516. A Entidades Locales
- 517. A empresas privadas
- 518. A familias e instituciones sin fines de lucro
- 519. Al exterior

- 52. Intereses de depósitos

- 520. Intereses de cuentas bancarias

- 00. Intereses de las consignaciones judiciales
- 09. Intereses de la cuenta del Tesoro en el Banco de España
- 99. Otros intereses de cuentas bancarias

- 529. Intereses de otros depósitos

- 53. Dividendos y participaciones en beneficios

- 534. De Sociedades, Entidades Públicas Empresariales, Fundaciones y resto de entes del Sector Público

- 03. Banco de España
- 04. Instituto de Crédito Oficial
- 06. Real Casa de la Moneda. Fábrica Nacional de Moneda y Timbre
- 09. Aeropuertos Españoles y Navegación Aérea (AENA)
- 10. Sociedad Estatal de Participaciones Industriales (SEPI)
- 11. Sociedad Estatal Loterías y Apuestas del Estado (SELAE)
- 12. Otras Sociedades Estatales del Grupo Patrimonio
- 99. Otras participaciones en beneficios

- 537. De empresas privadas

- 54. Rentas de bienes inmuebles

- 540. Alquiler y productos de inmuebles

- 00. Alquiler de viviendas
- 10. Alquiler de locales
- 99. Otros productos de inmuebles

- 541. Arrendamientos de fincas rústicas
- 549. Otras rentas

- 55. Productos de concesiones y aprovechamientos especiales

- 550. De concesiones administrativas
- 551. Aprovechamientos agrícolas y forestales
- 557. Subastas de derechos de emisión de gases de efecto invernadero
- 559. Otras concesiones y aprovechamientos

- 59. Otros ingresos patrimoniales

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

- 591. Beneficios por realización de inversiones financieras
- 599. Otros
- 6. ENAJENACIÓN DE INVERSIONES REALES
 - 60. De terrenos
 - 600. Venta de solares
 - 601. Venta de fincas rústicas
 - 61. De las demás inversiones reales
 - 619. Venta de otras inversiones reales
 - 68. Reintegros por operaciones de capital
 - 680. De ejercicios cerrados
 - 681. Del presupuesto corriente
- 7. TRANSFERENCIAS DE CAPITAL
 - 70. De la Administración del Estado
 - 700. Del departamento a que está adscrito
 - 701. De otros departamentos ministeriales
 - 71. De organismos autónomos
 - 710. De organismos autónomos
 - 72. De la Seguridad Social
 - 720. De la Seguridad Social
 - 73. De Agencias estatales y Otros Organismos Públicos
 - 730. De Agencias estatales y Otros Organismos Públicos
 - 74. Sociedades Entidades Públicas Empresariales, Fundaciones y resto de entes del Sector Público
 - 740. Sociedades mercantiles estatales
 - 741. Entidades públicas empresariales
 - 749. Del Resto de entidades del Sector Público
 - 75. De Comunidades Autónomas
 - 76. De Entidades Locales
 - 760. De Ayuntamientos
 - 761. De Diputaciones y Cabildos Insulares
 - 769. Otras transferencias de capital
 - 77. De empresas privadas
 - 78. De familias e instituciones sin fines de lucro
 - 79. Del exterior
 - 790. Fondo Europeo de Desarrollo Regional
 - 791. Fondo de Cohesión
 - 792. Fondo Europeo de la Pesca y otros recursos agrícolas y pesqueros
 - 793. Fondo Europeo Agrícola de Desarrollo Rural (FEADER)
 - 795. Otras transferencias de la Unión Europea
 - 799. Otras transferencias
- 8. ACTIVOS FINANCIEROS
 - 80. Enajenación de deuda del Sector Público
 - 800. Enajenación de deuda del Sector Público a corto plazo
 - 801. Enajenación de deuda del Sector Público a largo plazo
 - 81. Enajenación de obligaciones y bonos de fuera del Sector Público

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

- 810. Enajenación de obligaciones y bonos de fuera del Sector Público a corto plazo
- 811. Enajenación de obligaciones y bonos de fuera del Sector Público a largo plazo
- 82. Reintegros de préstamos concedidos al Sector Público
 - 820. Reintegros de préstamos concedidos al Sector Público a corto plazo
 - 821. Reintegros de préstamos concedidos al Sector Público a largo plazo
- 83. Reintegros de préstamos concedidos fuera del Sector Público
 - 830. Reintegros de préstamos concedidos fuera del Sector Público a corto plazo
 - 831. Reintegros de préstamos concedidos fuera del Sector Público a largo plazo
- 84. Devolución de depósitos y fianzas
 - 840. Devolución de depósitos
 - 841. Devolución de fianzas
- 85. Enajenación de acciones y participaciones y devolución de aportaciones del Sector Público
 - 850. Enajenación de acciones y participaciones del Sector Público
 - 851. Devolución de aportaciones de Instituciones Financieras Internacionales
 - 852. Otras enajenaciones o devoluciones
- 86. Enajenación de acciones y participaciones de fuera del Sector Público
 - 860. De empresas nacionales o de la Unión Europea
 - 861. De otras empresas
- 87. Remanente de tesorería
- 870. Remanente de tesorería
- 88. Devolución de aportaciones patrimoniales
- 880. Devolución de aportaciones patrimoniales
- 9. PASIVOS FINANCIEROS
 - 90. Emisión de deuda pública en moneda nacional
 - 900. Emisión de deuda pública en moneda nacional a corto plazo
 - 901. Emisión de deuda pública en moneda nacional a largo plazo
 - 91. Préstamos recibidos en moneda nacional
 - 910. Préstamos recibidos a corto plazo de entes del Sector Público
 - 911. Préstamos recibidos a largo plazo de entes del Sector Público
 - 912. Préstamos recibidos a corto plazo de entes de fuera del Sector Público
 - 913. Préstamos recibidos a largo plazo de entes de fuera del Sector Público
 - 92. Emisión de deuda pública en moneda extranjera
 - 920. Emisión de deuda pública en moneda extranjera a corto plazo
 - 921. Emisión de deuda pública en moneda extranjera a largo plazo
 - 93. Préstamos recibidos en moneda extranjera
 - 930. Préstamos recibidos en moneda extranjera a corto plazo
 - 931. Préstamos recibidos en moneda extranjera a largo plazo
 - 94. Depósitos y fianzas recibidos
 - 940. Depósitos recibidos
 - 941. Fianzas recibidas
 - 95. Beneficio por acuñación de moneda
 - 950. Beneficio por acuñación de moneda

ANEXO II

Clasificación económica del gasto

En aquellos supuestos en que se prevé el desarrollo por sectores de un concepto, éstos quedarán identificados por los siguientes dígitos.

- 0. Administración del Estado
- 1. Organismos Autónomos
- 2. Seguridad Social
- 3. Agencias estatales y otros Organismos Públicos
- 4. Sociedades, entidades públicas empresariales, fundaciones y resto de entes del sector público
- 5. Comunidades Autónomas
- 6. Corporaciones Locales
- 7. Empresas privadas
- 8. Familias e instituciones sin fines de lucro
- 9. Exterior

Clasificación económica del presupuesto de gastos

1. GASTOS DE PERSONAL

- 10. Altos cargos
- 100. Retribuciones básicas y otras remuneraciones
 - 00. Retribuciones básicas
 - 01. Retribuciones complementarias
- 107. Contribuciones a planes de pensiones
- 11. Personal eventual
- 110. Retribuciones básicas y otras remuneraciones
 - 00. Retribuciones básicas
 - 01. Retribuciones complementarias
 - 02. Otras remuneraciones
- 117. Contribuciones a planes de pensiones
- 12. Funcionarios
- 120. Retribuciones básicas
 - 00. Sueldos del grupo A1 y grupo A
 - 01. Sueldos del grupo A2 y grupo B
 - 02. Sueldos del grupo C1 y grupo C
 - 03. Sueldos del grupo C2 y grupo D
 - 04. Sueldos personal de agrupaciones profesionales y grupo E
 - 05. Trienios
 - 06. Pagas extraordinarias
 - 07. Otras retribuciones básicas
 - 10. Sueldos de tropa y marinería profesional permanente
 - 11. Sueldos de tropa y marinería profesional no permanente
 - 12. Pagas extraordinarias de tropa y marinería profesional
- 121. Retribuciones complementarias
 - 00. Complemento de destino
 - 01. Complemento específico
 - 02. Indemnización por residencia
 - 03. Otros complementos
 - 09. Complemento de destino de tropa y marinería profesionales
 - 10. Complemento específico de tropa y marinería profesionales

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

- 11. Complemento por incorporación y años de servicio.
- 12. Indemnización reservistas voluntarios.
- 122. Retribuciones en especie
 - 00. Casa vivienda
 - 01. Vestuario
 - 02. Bonificaciones
 - 09. Otras
- 123. Indemnizaciones percibidas por destino en el extranjero
 - 00. Indemnización por destino en el extranjero
 - 01. Indemnización por educación
- 124. Retribuciones de funcionarios en prácticas
 - 00. Sueldos del grupo A1 y grupo A
 - 01. Sueldos del grupo A2 y grupo B
 - 02. Sueldos del grupo C1 y grupo C
 - 03. Sueldos del grupo C2 y grupo D
 - 04. Sueldos personal de agrupaciones profesionales y grupo E
 - 05. Trienios
 - 06. Pagas extraordinarias
 - 07. Retribuciones complementarias
- 127. Contribuciones a planes de pensiones
- 13. Laborales
 - 130. Laboral fijo
 - 00. Retribuciones básicas
 - 01. Otras remuneraciones
 - 131. Laboral eventual
 - 132. Retribuciones en especie
 - 00. Casa vivienda
 - 01. Vestuario
 - 02. Bonificaciones
 - 09. Otras
 - 137. Contribuciones a planes de pensiones
- 14. Otro personal
 - 143. Otro personal
 - 147. Contribuciones a planes de pensiones
- 15. Incentivos al rendimiento
 - 150. Productividad
 - 151. Gratificaciones
 - 153. Complemento de dedicación especial.
- 16. Cuotas, prestaciones y gastos sociales a cargo del empleador
 - 160. Cuotas sociales
 - 00. Seguridad Social
 - 01. MUFACE
 - 02. ISFAS
 - 03. MUGEJU
 - 09. Otras
 - 162. Gastos sociales del personal
 - 00. Formación y perfeccionamiento del personal

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

- 01. Economatos y comedores
- 02. Transporte de personal
- 04. Acción social
- 05. Seguros
- 09. Otros
- 2. GASTOS CORRIENTES EN BIENES Y SERVICIOS
- 20. Arrendamientos y cánones
 - 200. Arrendamientos de terrenos y bienes naturales
 - 202. Arrendamientos de edificios y otras construcciones
 - 203. Arrendamientos de maquinaria, instalaciones y utillaje
 - 204. Arrendamientos de medios de transporte
 - 205. Arrendamientos de mobiliario y enseres
 - 206. Arrendamientos de equipos para procesos de información
 - 208. Arrendamientos de otro inmovilizado material
 - 209. Cánones
- 21. Reparaciones, mantenimiento y conservación
 - 210. Infraestructura y bienes naturales
 - 212. Edificios y otras construcciones
 - 213. Maquinaria, instalaciones y utillaje
 - 214. Elementos de transporte
 - 215. Mobiliario y enseres
 - 216. Equipos para procesos de la información
 - 218. Bienes situados en el exterior
 - 219. Otro inmovilizado material
- 22. Material, suministros y otros
 - 220. Material de oficina
 - 00. Ordinario no inventariable
 - 01. Prensa, revistas, libros y otras publicaciones
 - 02. Material informático no inventariable
 - 15. Material de oficina en el exterior
 - 221. Suministros
 - 00. Energía eléctrica
 - 01. Agua
 - 02. Gas
 - 03. Combustible
 - 04. Vestuario
 - 05. Alimentación
 - 06. Productos farmacéuticos y material sanitario
 - 07. Suministros de carácter militar y policial
 - 08. Suministros de material deportivo, didáctico y cultural
 - 09. Labores Fábrica Nacional Moneda y Timbre
 - 11. Suministros de repuestos de maquinaria, utillaje y elementos de transporte
 - 12. Suministros de material electrónico, eléctrico y de comunicaciones
 - 15. Suministros en el exterior
 - 99. Otros suministros
 - 222. Comunicaciones
 - 00. Servicios de Telecomunicaciones
 - 01. Postales y mensajería
 - 15. Comunicaciones en el exterior
 - 99. Otras
 - 223. Transportes

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

224. Primas de seguros

225. Tributos

00. Estatales

01. Autonómicos

02. Locales

15. Tributos en el exterior

226. Gastos diversos

01. Atenciones protocolarias y representativas

02. Publicidad y propaganda

03. Jurídicos, contenciosos

06. Reuniones, conferencias y cursos

07. Oposiciones y pruebas selectivas

08. Gastos reservados

09. Actividades culturales y deportivas

15. Gastos diversos en el exterior

99. Otros

227. Trabajos realizados por otras empresas y profesionales

00. Limpieza y aseo

01. Seguridad

02. Valoraciones y peritajes

04. Custodia, depósito y almacenaje

05. Procesos electorales y consultas populares

06. Estudios y trabajos técnicos

15. Trabajos realizados por otras empresas y profesionales en el exterior

99. Otros

23. Indemnizaciones por razón del servicio

230. Dietas

231. Locomoción

232. Traslado

233. Otras indemnizaciones

24. Gastos de publicaciones

240. Gastos de edición y distribución

25. Conciertos de asistencia sanitaria

250. Con la Seguridad Social

251. Con entidades de seguro libre

259. Otros conciertos de asistencia sanitaria

27. Compras, suministros y otros gastos relacionados con la actividad

3. GASTOS FINANCIEROS

30. De deuda pública en moneda nacional

300. Intereses

301. Gastos de emisión, modificación y cancelación

303. Rendimientos implícitos

309. Otros gastos financieros

31. De préstamos en moneda nacional

310. Intereses

311. Gastos de emisión, modificación y cancelación

313. Rendimientos implícitos

319. Otros gastos financieros

32. De deuda pública en moneda extranjera

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

- 320. Intereses
- 321. Gastos de emisión, modificación y cancelación
- 322. Diferencias de cambio
- 323. Rendimientos implícitos
- 329. Otros gastos financieros

- 33. De préstamos en moneda extranjera
- 330. Intereses
- 331. Gastos de emisión, modificación y cancelación
- 332. Diferencias de cambio
- 333. Rendimientos implícitos
- 339. Otros gastos financieros

- 34. De depósitos y fianzas
- 340. Intereses de depósitos
- 341. Intereses de fianzas

- 35. Intereses de demora y otros gastos financieros
- 352. Intereses de demora
- 359. Otros gastos financieros

- 4. TRANSFERENCIAS CORRIENTES
- 40. A la Administración del Estado
- 41. A organismos autónomos
- 42. A la Seguridad Social
- 43. A Agencias Estatales y Otros Organismo Públicos
- 44. A Sociedades, Entidades Públicas Empresariales, Fundaciones y resto de Entes del Sector Público
- 45. A Comunidades Autónomas
- 46. A Entidades Locales
- 47. A empresas privadas
- 48. A familias e instituciones sin fines de lucro
- 49. Al exterior

- 5. FONDO DE CONTINGENCIA Y OTROS IMPREVISTOS
- 50. Dotación al Fondo de Contingencia de ejecución presupuestarias
- 500. Fondo de Contingencia de Ejecución Presupuestaria. Artículo 50 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

- 6. INVERSIONES REALES
- 60. Inversión nueva en infraestructura y bienes destinados al uso general
- 600. Inversiones en terrenos
- 601. Otras

- 61. Inversión de reposición en infraestructura y bienes destinados al uso general
- 610. Inversiones en terrenos
- 611. Otras

- 62. Inversión nueva asociada al funcionamiento operativo de los servicios
- 620. Inversión nueva asociada al funcionamiento operativo de los servicios

- 63. Inversión de reposición asociada al funcionamiento operativo de los servicios
- 630. Inversión de reposición asociada al funcionamiento operativo de los servicios

- 64. Gastos de inversiones de carácter inmaterial
- 640. Gastos en inversiones de carácter inmaterial

- 65. Inversiones militares en infraestructura y otros bienes

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

- 650. Inversiones militares en infraestructura y otros bienes
- 66. Inversiones militares asociadas al funcionamiento de los servicios
- 660. Inversiones militares asociadas al funcionamiento operativo de los servicios
- 67. Gastos militares de inversiones de carácter inmaterial
- 670. Gastos militares en inversiones de carácter inmaterial
- 7. TRANSFERENCIAS DE CAPITAL
 - 70. A la Administración del Estado
 - 71. A Organismos Autónomos
 - 72. A la Seguridad Social
 - 73. A Agencias Estatales y otros Organismos Públicos
 - 74. A Sociedades, Entidades Públicas Empresariales, Fundaciones y resto de Entes del Sector Público
 - 75. A Comunidades Autónomas
 - 76. A Entidades Locales
 - 77. A empresas privadas
 - 78. A familias e instituciones sin fines de lucro
 - 79. Al exterior
- 8. ACTIVOS FINANCIEROS
 - 80. Adquisición de deuda del Sector Público
 - 800. Adquisición de deuda del Sector Público a corto plazo
 - 801. Adquisición de deuda del Sector Público a largo plazo
 - 81. Adquisición de obligaciones y bonos fuera del Sector Público
 - 810. Adquisición de obligaciones y bonos fuera del Sector Público a corto plazo
 - 811. Adquisición de obligaciones y bonos fuera del Sector Público a largo plazo
 - 82. Concesión de préstamos al Sector Público
 - 820. Préstamos a corto plazo
 - 821. Préstamos a largo plazo
 - 83. Concesión de préstamos fuera del Sector Público
 - 830. Préstamos a corto plazo
 - 831. Préstamos a largo plazo
 - 84. Constitución de depósitos y fianzas
 - 840. Depósitos
 - 00. A corto plazo
 - 01. A largo plazo
 - 841. Fianzas
 - 00. A corto plazo
 - 01. A largo plazo
 - 85. Adquisición de acciones y participaciones del Sector Público
 - 850. Adquisición de acciones y participaciones del Sector Público
 - 86. Adquisición de acciones y participaciones fuera del Sector Público
 - 860. De empresas nacionales o de la Unión Europea
 - 861. De otras empresas
 - 87. Aportaciones patrimoniales
 - 870. Aportaciones patrimoniales
 - 89. Suscripción de acciones y aportaciones a Instituciones Financieras Internacionales

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

890. Suscripción de acciones y aportaciones a Instituciones Financieras Internacionales

9. PASIVOS FINANCIEROS

90. Amortización de deuda pública en moneda nacional

900. Amortización de deuda pública en moneda nacional a corto plazo

901. Amortización de deuda pública en moneda nacional a largo plazo

91. Amortización de préstamos en moneda nacional

910. Amortización de préstamos a corto plazo de entes del Sector Público

911. Amortización de préstamos a largo plazo de entes del Sector Público

912. Amortización de préstamos a corto plazo de entes de fuera del Sector Público

913. Amortización de préstamos a largo plazo de entes de fuera del Sector Público

92. Amortización de deuda pública en moneda extranjera

920. Amortización de deuda pública en moneda extranjera a corto plazo

921. Amortización de deuda pública en moneda extranjera a largo plazo

93. Amortización de préstamos en moneda extranjera

930. Amortización de préstamos en moneda extranjera a corto plazo

931. Amortización de préstamos en moneda extranjera a largo plazo

94. Devolución de depósitos y fianzas

940. Devolución de depósitos

941. Devolución de fianza

ANEXO III

Código de la clasificación económica de los ingresos del Presupuesto del Estado, Organismos Autónomos, Agencias Estatales y otros organismos públicos

El presente Código desarrolla la estructura de la clasificación económica en capítulos, artículos, conceptos y subconceptos de los ingresos públicos aplicable al Estado, organismos autónomos, agencias estatales y otros organismos públicos, cuya estructura presupuestaria sea similar a la de los sujetos antes citados.

Los ingresos aplicables a cada nivel de desagregación son los que se describen en el lugar correspondiente, teniendo en cuenta que los servicios administrativos pueden a su vez aplicar los ingresos no recogidos en esta estructura tipificada o que exijan un mayor nivel de desagregación en otras aplicaciones, según sea conveniente para la mejor gestión y la adecuada administración y contabilización de los recursos.

A) OPERACIONES CORRIENTES

El presupuesto de ingresos clasifica en sus capítulos 1 al 5 los ingresos por operaciones corrientes.

CAPÍTULO 1

Impuestos directos y cotizaciones sociales

Se incluirán en este capítulo:

– Todo tipo de recursos exigidos sin contraprestación cuyo hecho imponible esté constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica, que pongan de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo, como consecuencia de la posesión de un patrimonio o la obtención de renta.

– Cotizaciones obligatorias de empleadores y trabajadores a los sistemas de previsión social.

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

– Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica, impuesto sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrónica y el impuesto sobre la actividad de almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos, de conformidad con lo dispuesto en la Ley 15/2012, de 27 de diciembre, de medidas fiscales para la sostenibilidad energética.

Artículo 10. Sobre la renta.

Se incluyen los ingresos derivados de impuestos que gravan la renta, así como los que recaen sobre las ganancias patrimoniales que los sujetos obtienen tanto por vía de renta como por vía de capital o plusvalías.

Concepto 100. De las personas físicas.

Recoge los ingresos derivados de los impuestos que gravan la obtención de renta por el contribuyente persona física, entendiéndose dentro del concepto de renta los rendimientos del trabajo, del capital y de las actividades económicas, las ganancias y pérdidas patrimoniales y las imputaciones de renta establecidas por Ley.

- Subconcepto 00. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Recoge los ingresos derivados del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Entre otros, comprende los ingresos derivados de:

- Retenciones por rendimientos del trabajo y actividades.
- Retenciones por rendimiento de capital mobiliario.
- Retenciones por arrendamientos de inmuebles urbanos.
- Retenciones por reembolsos de fondos de inversión.
- Fraccionamiento de pago por actividades.
- Cuota diferencial neta de las declaraciones anuales.
- Sanciones, intereses de demora y recargos asociados al principal de la deuda tributaria en los casos en que sean procedentes.
- Actas de inspección.
- Otras liquidaciones practicadas por la Administración.

Concepto 101. De sociedades.

Recoge los ingresos derivados de los impuestos que gravan la obtención de renta, con independencia de su fuente y siempre que el sujeto pasivo sea una persona jurídica o entidad que aún careciendo de personalidad jurídica, esté sometida a la imposición sobre sociedades.

- Subconcepto 00. Impuesto sobre Sociedades.

Recoge los ingresos derivados del Impuesto sobre Sociedades.

Comprende, entre otros, los ingresos derivados de:

- Retenciones por rendimientos de capital mobiliario.
- Retenciones por arrendamientos de inmuebles urbanos.
- Retenciones por reembolsos de fondos de inversión.
- Cuota diferencial neta de las declaraciones anuales individual y consolidada.
- Sanciones, intereses de demora y recargos asociados al principio de la deuda tributaria en los casos en que sean procedentes.
- Actas de inspección.
- Otras liquidaciones practicadas por la Administración.

Concepto 102. De no residentes.

Recoge los ingresos derivados de impuestos que gravan la renta obtenida en territorio español por las personas físicas y entidades no residentes en el mismo.

- Subconcepto 00. Impuesto sobre la Renta de no residentes.

Recoge los ingresos derivados del Impuesto sobre la Renta de no residentes.

Comprende, entre otros, los derivados de:

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

- Retenciones de capital mobiliario, netas de las devoluciones por retenciones sobre intereses de la Deuda Pública abonados a no residentes.
- Retenciones por arrendamientos de inmuebles urbanos.
- Retenciones por reembolsos de fondos de inversión.
- Retenciones y pagos a cuenta realizados por no residentes sobre:
 - Rentas de actividades económicas obtenidas mediante establecimiento permanente situado en territorio español.
 - Rentas de actividades económicas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente y realizadas en territorio español.
 - Rendimientos de trabajo prestado por no residentes en territorio español.
 - Rendimientos y rentas imputadas de bienes inmuebles propiedad de no residentes y situados en territorio español.
 - Ganancias patrimoniales obtenidas por no residentes.
- Cuota diferencial neta de la declaración anual de no residentes.

Artículo 11. *Sobre el capital.*

Recoge los ingresos derivados de los impuestos que gravan el patrimonio de las personas físicas y las adquisiciones a título lucrativo.

Concepto 119. Otros impuestos sobre el capital.

Artículo 12. *Cotizaciones sociales.*

Recoge los ingresos de las cotizaciones obligatorias de empleadores y trabajadores a los sistemas de previsión social.

Concepto 120. Cotizaciones de los regímenes especiales de funcionarios

A este concepto se imputarán los ingresos que se produzcan por las aportaciones de carácter obligatorio que los funcionarios y el Estado hacen a los regímenes de previsión social de los funcionarios.

- Subconcepto 00. Cuotas de Derechos Pasivos.

Ingresos derivados de las aportaciones de los funcionarios en concepto de prestaciones por Derechos Pasivos.

- Subconcepto 01. Cuotas de funcionarios a Mutualidades.

Ingresos derivados de las aportaciones hechas por los funcionarios a Mutualidades.

- Subconcepto 02. Aportación obligatoria del Estado a las Mutualidades de funcionarios.

Recoge los ingresos derivados de la aportación obligatoria del Estado a las mutualidades de funcionarios en concepto de cuotas de empleador.

Concepto 129. Otras cotizaciones.

A este concepto se imputarán los ingresos que se produzcan por las aportaciones de carácter obligatorio de los empleadores y asalariados para financiar otras prestaciones sociales.

- Subconcepto 00. Cuota de desempleo.

Ingresos derivados de las aportaciones por la contingencia de desempleo.

- Subconcepto 01. Cuota de formación profesional.

Ingresos derivados de las aportaciones para formación profesional.

- Subconcepto 02. Cuotas empresariales al Fondo de Garantía Salarial.

Ingresos derivados de las aportaciones de los empleadores al Fondo de Garantía Salarial.

Artículo 13. *Sobre la producción y almacenamiento de energía eléctrica y combustible.*

Recoge los ingresos derivados de los impuestos que gravan la realización de actividades de producción e incorporación al sistema eléctrico de energía eléctrica, así como los procedentes de la tributación sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radioactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrica y sobre el almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radioactivos en instalaciones centralizadas.

Concepto 130. Sobre el valor de la producción de la energía eléctrica.

Este impuesto grava la realización de actividades de producción e incorporación al sistema eléctrico de energía eléctrica.

Concepto 131. Sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos resultantes de la generación de energía nucleoelectrica.

Ingresos derivados del tributo que grava la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrica.

Concepto 132. Sobre el almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radioactivos en instalaciones centralizadas.

Ingresos derivados de la tributación sobre el almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radioactivos en instalaciones centralizadas.

Artículo 19. *Otros impuestos directos.*

Se incluirán en este artículo los ingresos derivados de los otros impuestos directos del Estado.

Concepto 190. Otros impuestos directos.

CAPÍTULO 2

Impuestos indirectos

Se incluirán en este capítulo todo tipo de recursos exigidos sin contraprestación cuyo hecho imponible esté constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica, que pongan de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo, como consecuencia de la circulación de los bienes o el gasto de la renta.

Así mismo se incluirán en este capítulo los ingresos impositivos que gravan las operaciones de juego, así como a las combinaciones aleatorias con fines publicitarios o promocionales, aunque no sean estrictamente juego.

Artículo 21. *Sobre el Valor Añadido.*

Ingresos derivados de la modalidad de imposición sobre el volumen de ventas que recae sobre las transacciones y se configura como impuesto múltiple que grava el valor añadido en cada fase del proceso de producción y distribución.

Concepto 210. Impuesto sobre el Valor Añadido.

Se incluirán en este concepto los ingresos que se produzcan por el Impuesto sobre el Valor Añadido, regulados en la Ley 37/1992, de 28 de diciembre; Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, y en sus normas de desarrollo. Dicho impuesto grava las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por empresarios y profesionales, las adquisiciones intracomunitarias de bienes y las importaciones de bienes.

- Subconcepto 00. IVA sobre importaciones.

Ingresos de esta naturaleza derivados de importaciones de bienes, así como de operaciones asimiladas a la importación.

- Subconcepto 01. IVA sobre operaciones interiores.

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

Ingresos de esta naturaleza derivados de operaciones interiores y de las adquisiciones intracomunitarias de bienes.

Comprende, entre otros, los ingresos y devoluciones realizados por:

- Declaración trimestral por régimen general.
- Declaración trimestral por régimen simplificado.
- Declaración mensual para grandes empresas.
- Declaración mensual para exportadores y otros operadores económicos.
- Actas de inspección.
- Sanciones, intereses de demora y recargos asociados al principal de la deuda tributaria en los casos en que sean procedentes.
- Otras liquidaciones practicadas por la Administración.

Artículo 22. *Sobre consumos específicos.*

Se recogen los ingresos derivados de los impuestos sobre los consumos de determinados bienes.

Concepto 220. Impuestos especiales.

Se incluyen los ingresos derivados de los impuestos que recaen sobre determinados consumos específicos y que gravan, en fase única, la fabricación, importación y, en su caso, introducción, en el ámbito territorial interno, de determinados bienes, de acuerdo con las normas de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales.

Se incluyen, además, los ingresos derivados de:

- Actas de inspección.
- Sanciones, intereses de demora y recargos asociados al principal de la deuda tributaria en los casos en que sean procedentes.

- Subconcepto 00. Sobre el alcohol y bebidas derivadas.

Ingresos derivados de la recaudación del Impuesto sobre el Alcohol y las Bebidas Derivadas.

- Subconcepto 01. Sobre cerveza.

Ingresos derivados de las liquidaciones por la elaboración y la importación de la cerveza.

- Subconcepto 03. Sobre labores de tabaco.

Ingresos derivados de las liquidaciones por fabricación e importación de labores de tabaco.

- Subconcepto 04. Sobre hidrocarburos.

Ingresos derivados de la recaudación del Impuesto sobre Hidrocarburos que grava la fabricación e importación de dichos productos.

- Subconcepto 06. Sobre productos intermedios.

Ingresos derivados de la producción e importación de productos alcohólicos acabados, sin diferencias en función de su contenido alcohólico, ni de la proporción que contienen de alcoholes obtenidos por destilación o fermentación.

- Subconcepto 99. Otros.

Artículo 23. *Sobre tráfico exterior.*

Ingresos derivados de impuestos que se perciben con ocasión del tráfico exterior de mercancías, bien gravando la circulación de las mismas a través de las fronteras fiscales, bien para equiparar las extranjeras a las nacionales en cuanto a la imposición interior indirecta que éstas soportan.

Concepto 230. Derechos de aduana y exacciones de efecto equivalente establecidos para la importación o exportación de mercancías.

En esta rúbrica se recogen los ingresos derivados de:

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

– La aplicación de derechos de importación y exportación o exacciones de efecto equivalente contenidas en el Arancel Aduanero Común distinto de los contemplados en el concepto 231 «Exacciones reguladoras y otros gravámenes agrícolas».

– Actas de inspección.

– Sanciones, intereses de demora y recargos asociados al principal de la deuda tributaria en los casos en que sean procedentes.

Concepto 231. Exacciones reguladoras y otros gravámenes agrícolas.

En esta rúbrica se recogen los ingresos derivados de:

– Derechos devengados por la importación o exportación de productos agrícolas incluidos en el marco de la política agrícola de la Unión o en el de los regímenes específicos aplicables a determinadas mercancías resultantes de la transformación de productos agrícolas. Se incluirán, entre otros, los cánones a la producción de azúcar, los importes por excedentes de azúcar, los derechos adicionales sobre el azúcar (DZ) o sobre la harina (DF), los elementos agrícolas (EA), así como cualquier otro derecho adicional que pudiera ser exigible en el marco de la Política agrícola de la Unión.

– Actas de inspección.

– Sanciones, intereses de demora y recargos asociados al principal de la deuda tributaria en los casos en que sean procedentes.

Artículo 28. *Otros impuestos indirectos.*

Recoge el resto de los ingresos derivados de la recaudación de impuestos indirectos en vigor y no incluidos en los artículos anteriores.

Concepto 280. Cotización, producción y almacenamiento de azúcar e isoglucosa.

Recoge los siguientes ingresos:

– Los correspondientes a los recursos legalmente establecidos sobre la producción y el almacenamiento de azúcar e isoglucosa.

– Actas de inspección.

– Sanciones, intereses de demora y recargos asociados al principal de la deuda tributaria en los casos en que sean procedentes.

Concepto 281. Impuesto sobre las Primas de Seguros.

Recoge los siguientes ingresos:

– Los impositivos por la realización de las operaciones de seguro y capitalización basadas en técnica actuarial, a las que se refiere el artículo 3 del Texto Refundido de la Ley 30/1995, de 8 de noviembre, de Ordenación y Supervisión de los Seguros Privados, aprobado por Real Decreto Legislativo 6/2004, de 29 de octubre.

– Actas de inspección.

– Sanciones, intereses de demora y recargos asociados al principal de la deuda tributaria en los casos en que sean procedentes.

Concepto 283. Impuesto sobre actividades de juego.

Recoge los ingresos previstos en la Ley 13/2011, de 27 de mayo, de regulación del juego, por la tributación que grava la autorización, celebración u organización de los juegos, rifas, concursos, apuestas y las combinaciones aleatorias con fines publicitarios o promocionales, de ámbito estatal.

• Subconcepto 00. De apuestas mutuas deportivas.

• Subconcepto 01. De apuestas deportivas de contrapartida.

• Subconcepto 02. De otros juegos.

Concepto 289. Otros impuestos indirectos.

Se aplicarán a este concepto:

– La recaudación correspondiente a los impuestos indirectos no incluidos en los conceptos anteriores.

- Actas de inspección.
- Sanciones, intereses de demora y recargos asociados al principal de la deuda tributaria en los casos en que sean procedentes.

CAPÍTULO 3

Tasas, precios públicos y otros ingresos

- Ingresos derivados de la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público, en la prestación de servicios o en la realización de actividades en régimen de Derecho público que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al obligado tributario cuando los servicios o actividades no sean de solicitud voluntaria para los obligados tributarios y no se presten por el sector privado, de conformidad con la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos, modificada por la disposición final primera de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.
- Contraprestaciones pecuniarias obtenidas por la prestación de servicios o la realización de actividades efectuadas en régimen de Derecho público cuando, prestándose también tales servicios o actividades por el sector privado, sean de solicitud voluntaria por parte de los administrados.
- Ingresos derivados de prestación de servicios que no tengan la consideración de precios públicos; los procedentes de la venta de bienes, los reintegros de operaciones corrientes; diferencias de cambio producidas al amortizar la deuda emitida en moneda extranjera; diferencias entre los valores de reembolso y de emisión, y otros.

Artículo 30. Tasas.

Ingresos de las tasas exigidas por el Estado y resto de entes públicos, como contraprestación de los servicios y actividades realizadas por los mismos o por la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público en los términos establecidos en la Ley 8/1989, de 13 de abril, modificada por la Ley 25/1998, de 13 de julio, y la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Concepto 300. Derechos por expedición de tarjetas de identidad profesional a trabajadores extranjeros.

Concepto 301. Canon de ocupación y aprovechamiento del dominio público marítimo-terrestre.

Concepto 302. Tasas por dirección e inspección de obras.

Concepto 303. Tasa por el ejercicio de la potestad jurisdiccional.

Concepto 304. Tasas de expedición D.N.I. y Pasaportes.

- Subconcepto 01. D.N.I.

- Subconcepto 02. Pasaportes.

Concepto 305. Tasas consulares.

Concepto 306. Canon por utilización de aguas continentales para producción de energía eléctrica.

Concepto 307. Tasas por reserva del dominio radioeléctrico.

Concepto 308. Tasas seguridad aeroportuaria.

Concepto 309. Otras tasas.

- Subconcepto 00. Tasa por acreditación catastral.

- Subconcepto 01. Tasa de Juego.

- Subconcepto 02. Reconocimientos, autorizaciones y concursos.

- Subconcepto 03. Prestación de servicios y realización de actividades en materia de navegación aérea.

- Subconcepto 04. Prestación de servicios por la Dirección General de Marina Mercante.

- Subconcepto 05. Tasa de Telecomunicaciones.

- Subconcepto 06. Tasa de Regularización Catastral

- Subconcepto 07. Control sanidad exterior carnes y productos de origen animal de países no comunitarios.

- Subconcepto 08. Derechos de examen.

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

- Subconcepto 11. Tasa por la gestión administrativa del juego (D.T. 1.^a de la Ley 13/2011)
- Subconcepto 99. Otras.

Artículo 31. *Precios Públicos.*

Contraprestaciones pecuniarias que a título de precio público se satisfagan por la prestación de servicios o realización de actividades en régimen de Derecho público.

Concepto 310. Derechos de matrícula en cursos y seminarios.

Recoge los ingresos procedentes de precios públicos satisfechos en concepto de matrícula por la asistencia a cursos y seminarios.

Concepto 311. Entradas a museos, exposiciones, espectáculos, etc.

Recoge los ingresos procedentes de precios públicos de esta naturaleza gestionados por los sujetos a que les resulte de aplicación estos códigos

Concepto 319. Otros precios públicos.

Recoge los ingresos procedentes de precios públicos no incluidos en los conceptos anteriores.

Artículo 32. *Otros ingresos procedentes de prestación de servicios.*

Ingresos obtenidos como contraprestación de los servicios prestados por agentes públicos, que no tienen la consideración de precios públicos.

Concepto 320. Comisiones por avales y seguros operaciones financieras.

Ingresos percibidos por el otorgamiento de avales y seguros en operaciones financieras.

Concepto 322. De la Administración financiera.

- Subconcepto 01. Administración y cobranza.

Ingresos que se obtengan por la administración y cobranza y por la gestión de recursos de otros entes del Sector Público.

- Subconcepto 02. Compensación por gastos de percepción de recursos propios tradicionales de la Unión Europea.

Ingresos destinados a compensar los gastos originados por la obtención de los recursos propios tradicionales de la Unión Europea.

- Subconcepto 99. Otros.

Ingresos de esta naturaleza no incluidos en los apartados anteriores.

Concepto 329. Otros ingresos procedentes de prestación de servicios.

Recoge los ingresos por prestación de servicios no incluidos en los conceptos anteriores.

Se incluyen los honorarios que perciben los abogados del Estado en virtud de convenios por asistencia jurídica a entidades de derecho público y a otras administraciones públicas.

Artículo 33. *Venta de bienes.*

Ingresos derivados de transacciones, con salida o entrega de bienes objeto de la actividad de los agentes públicos, mediante precios.

Concepto 330. Venta de publicaciones propias.

Ingresos derivados de la venta de folletos, libros, revistas, anuncios, etc.

Concepto 332. Venta de fotocopias y otros productos de reprografía.

Ingresos derivados del precio pagado por los trabajos de reprografía realizados para terceros (fotocopias, encuadernación, reproducción, etc.).

Concepto 333. Venta de medicamentos.

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

Ingresos derivados de la venta de medicamentos debidamente registrados de acuerdo con la normativa legal vigente en cada momento, suministrados por un proveedor y destinados a su aplicación a los pacientes sin transformación alguna del producto.

Concepto 334. Venta de productos agropecuarios.

Ingresos derivados de la venta de todo tipo de productos de carácter agropecuario por los agentes en el ejercicio de su autoridad.

Concepto 335. Venta de material de desecho.

Ingresos procedentes de la venta de material desechable.

Concepto 336. Ingresos procedentes del Fondo regulado por la Ley 17/2003.

Ingresos procedentes de los bienes decomisados por tráfico de drogas y otros delitos relacionados.

Concepto 339. Venta de otros bienes.

Ingresos derivados de la venta de otros bienes no incluidos en los conceptos anteriores. Se incluyen en este concepto los ingresos derivados de la venta de géneros abandonados en las aduanas.

Artículo 38. *Reintegros de operaciones corrientes.*

Ingresos procedentes de pagos previamente realizados por operaciones corrientes.

Concepto 380. De ejercicios cerrados.

Recoge los ingresos por reintegros de pagos realizados previamente, con cargo a los créditos de los capítulos 1 al 4 de los presupuestos, correspondientes a ejercicios anteriores.

Concepto 381. Del presupuesto corriente.

Recoge los ingresos por reintegros de pagos realizados previamente, por el Estado, con cargo a los créditos de los capítulos 1 al 4 del presupuesto corriente.

Los reintegros del presupuesto corriente, del resto de sujetos a los que son de aplicación estos códigos, se imputarán al propio presupuesto de gastos con cargo al que se hubiesen reconocido las respectivas obligaciones, minorando el importe de éstas, así como el de los correspondientes pagos, tal y como determina la Disposición adicional única de la Orden EHA/2045/2011, de 14 de julio, por la que se aprueba la Instrucción de Contabilidad para la Administración Institucional del Estado.

Artículo 39. *Otros ingresos.*

Recoge los ingresos que no se han incluido en los artículos anteriores.

Concepto 391. Recargos y multas.

- Subconcepto 00. Recargos del periodo ejecutivo.

Ingresos derivados de los recargos del periodo ejecutivo, en el caso de falta de pago de las deudas tributarias en periodo voluntario (art. 28 Ley General Tributaria).

- Subconcepto 01. Intereses de demora.

Ingresos derivados de intereses de demora por el tiempo que medie entre el vencimiento del plazo de ingreso en periodo voluntario y el del cobro efectivo.

- Subconcepto 02. Multas y sanciones.

Ingresos derivados de las penalizaciones impuestas por acciones u omisiones voluntarias y antijurídicas tipificadas en la legislación vigente. Se incluyen en este subconcepto los ingresos por multas impuestas en las aduanas.

- Subconcepto 03. Recargo sobre autoliquidaciones.

Recargo sobre autoliquidaciones, en aplicación del artículo 27 de la Ley General Tributaria.

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

- Subconcepto 99. Otros.

Recargos y multas, no incluidos en los subconceptos anteriores.

Concepto 392. Diferencias de cambio.

Beneficios producidos por modificación del tipo de cambio en el momento de la amortización de la deuda emitida, contraída o asumida en moneda extranjera.

Concepto 393. Diferencias entre los valores de reembolso y emisión.

Ingresos a favor del Estado producidos por esta causa en la suscripción y desembolso de Deuda del Estado.

Concepto 394. Reintegros de cantidades abonadas a los trabajadores por cuenta de las empresas (Fondo de Garantía Salarial).

Concepto 399. Ingresos diversos.

- Subconcepto 00. Compensaciones de servicios prestados por funcionarios públicos.

Recoge los ingresos que realizan determinados entes y corporaciones de derecho público para compensar las retribuciones de los funcionarios públicos que prestan sus servicios en los mismos.

Cantidades que perciben los funcionarios públicos en concepto de honorarios por su actuación como síndicos o interventores en procesos concursales.

Cantidades que perciben los funcionarios públicos en concepto de honorarios por su actuación como peritos en causas judiciales.

- Subconcepto 01. Recursos eventuales.

Recoge ingresos presupuestarios no aplicables a otros conceptos específicos del Presupuesto.

- Subconcepto 02. Ingresos procedentes de organismos autónomos suprimidos.

Recoge los ingresos que tienen su origen en los organismos suprimidos, cuyas competencias y bienes hayan sido asumidos por la Administración del Estado.

- Subconcepto 99. Otros ingresos diversos.

Recoge los ingresos no aplicables a los subconceptos anteriores.

Se imputarán, entre otros, los ingresos procedentes del reintegro por parte de los adjudicatarios de los gastos de publicación en el «BOE» de los anuncios de concursos y subastas.

Honorarios que perciben los abogados del Estado por aquellos procesos en los que la otra parte es condenada al pago de los gastos del juicio.

Se incluyen también las diferencias de cambio como consecuencia de pagos en moneda extranjera, no derivadas de operaciones de endeudamiento.

CAPÍTULO 4

Transferencias corrientes

Recursos, condicionados o no, recibidos por el Estado, organismos autónomos, agencias estatales y otros organismos públicos sin contrapartida directa por parte de los agentes que los reciben y que se destinan a financiar operaciones corrientes.

Artículo 40. *De la Administración del Estado.*

Transferencias que los agentes prevean recibir del Estado para financiar sus operaciones corrientes.

Concepto 400. Del departamento a que está adscrito.

Transferencias corrientes que los agentes prevean recibir del departamento al que están adscritos.

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

Concepto 401. De otros departamentos ministeriales.

Transferencias corrientes que los agentes prevean recibir de los demás departamentos ministeriales.

Artículo 41. *De organismos autónomos.*

Transferencias corrientes que los distintos agentes prevean recibir de los organismos autónomos.

Concepto 410. De organismos autónomos.

Transferencias corrientes provenientes de organismos autónomos.

Artículo 42. *De la Seguridad Social.*

Transferencias corrientes que los distintos agentes prevean recibir de cualquiera de los entes que integran el sistema de la Seguridad Social.

Artículo 43. *De agencias estatales y otros organismos públicos.*

Transferencia corriente que los distintos agentes prevean recibir de agencias estatales o de otros organismos públicos.

Concepto 430. De agencias estatales.

Concepto 431. De otros organismos públicos.

Artículo 44. *De sociedades, entidades públicas empresariales, fundaciones y resto de entes del sector público.*

Transferencias corrientes de sociedades mercantiles, entidades públicas empresariales, fundaciones y resto de entes del sector público estatal.

Concepto 440. De sociedades mercantiles estatales.

Transferencias corrientes provenientes de sociedades mercantiles estatales.

Concepto 441. De entidades públicas empresariales.

Transferencias corrientes provenientes de entidades empresariales.

Concepto 442. De fundaciones públicas.

Concepto 449. Del resto del sector público.

Artículo 45. *De comunidades autónomas.*

Transferencias corrientes a recibir de comunidades autónomas.

Concepto 450. Contribuciones concertadas.

Transferencias corrientes derivadas de los conciertos establecidos con Comunidades Autónomas.

- Subconcepto 00. Cupo del País Vasco.

Aportación del País Vasco al Estado como contribución a todas las cargas no asumidas por la Comunidad Autónoma del País Vasco.

- Subconcepto 01. De Navarra.

Cupo contributivo de Navarra a las cargas generales del Estado.

Concepto 459. Otras transferencias corrientes.

Transferencias corrientes no incluidas en los conceptos anteriores.

Artículo 46. *De entidades locales.*

Transferencias corrientes a percibir de las entidades locales.

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

Concepto 460. De ayuntamientos.

Transferencias corrientes provenientes de ayuntamientos.

Concepto 461. De diputaciones y cabildos insulares.

Transferencias corrientes provenientes de diputaciones y cabildos insulares.

Concepto 469. Otras transferencias corrientes.

Transferencias corrientes de esta naturaleza no incluidas en los conceptos anteriores.

Artículo 47. *De empresas privadas.*

Transferencias corrientes recibidas provenientes de empresas de propiedad privada.

Artículo 48. *De familias e instituciones sin fines de lucro.*

Transferencias corrientes recibidas procedentes de instituciones sin fines de lucro y de familias.

Artículo 49. *Del exterior.*

Recursos sin contrapartida directa, de entes supranacionales, y de agentes situados fuera del territorio nacional o, con estatuto de extraterritorialidad.

Concepto 490. Del Fondo Social Europeo.

Concepto 491. Del Fondo Europeo Agrícola de Garantía (FEAGA).

Concepto 492. Otras transferencias de la Unión Europea.

Concepto 493. Aportaciones derivadas de convenios internacionales de cooperación.

Concepto 499. Otras transferencias corrientes.

Transferencias corrientes del exterior no incluidas en los conceptos anteriores.

CAPÍTULO 5

Ingresos patrimoniales

Recoge los ingresos procedentes de rentas de la propiedad o patrimonio del Estado, organismos autónomos, agencias estatales y otros organismos públicos, así como los derivados de actividades realizadas en régimen de derecho privado.

Artículo 50. *Intereses de títulos y valores.*

Comprende los ingresos por intereses derivados de las inversiones financieras en títulos y valores.

Concepto 500. Del Estado.

Comprende los ingresos por intereses de títulos y valores emitidos por el Estado.

Concepto 501. De organismos autónomos.

Comprende los ingresos por intereses de títulos y valores emitidos por organismos autónomos.

Concepto 503. De agencias estatales.

Comprende los ingresos por intereses de títulos y valores emitidos por agencias estatales.

Concepto 504. De sociedades, entidades públicas empresariales, fundaciones y resto de entes del sector público.

Comprende los ingresos por intereses de títulos y valores emitidos por sociedades mercantiles, entidades públicas empresariales, fundaciones y resto de entes del sector público estatal.

Concepto 505. De comunidades autónomas.

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

Comprende los ingresos por intereses de títulos y valores emitidos por comunidades autónomas.

Concepto 506. De entidades locales.

Comprende los ingresos por intereses de títulos y valores emitidos por entidades locales.

Concepto 507. De empresas privadas.

Comprende los ingresos por intereses de títulos y valores emitidos por empresas privadas.

Artículo 51. *Intereses de anticipos y préstamos concedidos.*

Intereses de deuda no documentada en títulos valores, préstamos de todo tipo, anticipos, pólizas de crédito, etc.

Concepto 510. Al Estado.

Intereses a percibir por anticipos y préstamos concedidos al Estado.

Concepto 511. A organismos autónomos.

Intereses a percibir por anticipos y préstamos concedidos a organismos autónomos.

Concepto 512. A la Seguridad Social.

Intereses a percibir por anticipos y préstamos concedidos a la Seguridad Social.

Concepto 513. A agencias estatales.

Intereses a percibir por anticipos y préstamos concedidos a agencias estatales.

Concepto 514. A sociedades, entidades públicas empresariales, fundaciones y resto de entes del sector público

Intereses a percibir por anticipos y préstamos concedidos a sociedades mercantiles, entidades públicas empresariales, fundaciones y resto de entes del sector público estatal.

- Subconcepto 01. I.C.O.

Ingresos de esta naturaleza procedentes del Instituto de Crédito Oficial.

- Subconcepto 99. Otros.

Ingresos de esta naturaleza procedentes de las demás sociedades, entidades públicas empresariales, fundaciones y resto de entes del sector público estatal.

Concepto 515. A comunidades autónomas.

Intereses a percibir por anticipos y préstamos concedidos a comunidades autónomas.

Concepto 516. A entidades locales.

Intereses a percibir por anticipos y préstamos concedidos a entidades locales.

Concepto 517. A empresas privadas.

Intereses a percibir por anticipos y préstamos concedidos a empresas privadas.

Concepto 518. A familias e instituciones sin fines de lucro.

Intereses a percibir por anticipos y préstamos concedidos a familias e instituciones sin fines de lucro.

Concepto 519. Al exterior.

Intereses a percibir por anticipos y préstamos concedidos al exterior.

Artículo 52. *Intereses de depósitos.*

Intereses que devenguen los depósitos efectuados por los diversos agentes.

Concepto 520. Intereses de cuentas bancarias.

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

Intereses a percibir procedentes de depósitos en cuentas bancarias.

- Subconcepto 00. Intereses de las consignaciones judiciales.
- Subconcepto 09.—Intereses de la cuenta del Tesoro en el Banco de España.
- Subconcepto 99. Otros intereses de cuentas bancarias.

Intereses de cuentas corrientes y otros depósitos en bancos e instituciones financieras.

Concepto 529. Intereses de otros depósitos.

Intereses a percibir procedentes de otros depósitos distintos de los anteriores.

Artículo 53. *Dividendos y participaciones en beneficios.*

Recursos procedentes de dividendos y participaciones en beneficios derivados de inversiones financieras o de derechos legalmente establecidos.

Concepto 534. De sociedades, entidades públicas empresariales, fundaciones y resto de entes del sector público.

Incluye los dividendos y participaciones en beneficios procedentes de inversiones de sociedades mercantiles, entidades públicas empresariales, fundaciones y resto de entes del sector público estatal.

- Subconcepto 03. Banco de España.
- Subconcepto 04. Instituto de Crédito Oficial.
- Subconcepto 06. Real Casa de la Moneda, Fábrica Nacional de Moneda y Timbre.
- Subconcepto 09. Aeropuertos Españoles y Navegación Aérea (AENA).
- Subconcepto 10. Sociedad Estatal de Participaciones Industriales (SEPI).
- Subconcepto 11. Sociedad Estatal de Loterías y Apuestas del Estado (SELAE).
- Subconcepto 12. Otras Sociedades Estatales del Grupo Patrimonio.
- Subconcepto 99. Otras participaciones en beneficios.

Ingresos de esta naturaleza a percibir de otros organismos públicos y sociedades mercantiles, entidades públicas empresariales, fundaciones y resto de entes del sector público no incluidos en los anteriores subconceptos.

Concepto 537. De empresas privadas.

Ingresos por dividendos y participaciones en beneficios procedentes de empresas privadas.

Artículo 54. *Rentas de bienes inmuebles.*

Ingresos derivados de la propiedad, así como de la cesión del uso o disfrute de los bienes inmuebles.

Concepto 540. Alquiler y productos de inmuebles.

Ingresos derivados de la cesión en alquiler de inmuebles y, en general, todas aquellas rentas derivadas de los mismos.

- Subconcepto 00. Alquiler de viviendas.

Ingresos a percibir por el alquiler de viviendas en uso.

- Subconcepto 10. Alquiler de locales.

Ingresos a percibir por el alquiler de locales en uso o a disposición de otros agentes.

- Subconcepto 99. Otros productos de inmuebles.

Todos aquellos ingresos derivados de inmuebles no comprendidos en los subconceptos anteriores.

Concepto 541. Arrendamientos de fincas rústicas.

Ingresos de esta naturaleza derivados del arrendamiento de fincas rústicas.

Concepto 549. Otras rentas.

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

Incluye aquellas rentas obtenidas de bienes inmuebles que no puedan aplicarse a los conceptos anteriores.

Artículo 55. *Productos de concesiones y aprovechamientos especiales.*

Ingresos obtenidos de derechos de investigación o explotación otorgados por los agentes perceptores y, en general, los derivados de todo tipo de concesiones y aprovechamientos especiales que puedan percibir los agentes.

Concepto 550. De concesiones administrativas.

Ingresos de esta naturaleza derivados de concesiones administrativas.

Concepto 551. Aprovechamientos agrícolas y forestales.

Incluye los ingresos de esta naturaleza obtenidos de los aprovechamientos agrícolas y forestales.

Concepto 557. Subastas de derechos de emisión de gases de efecto invernadero.

Recoge los ingresos estimados por la subasta de los derechos de emisión de gases de efecto invernadero de conformidad con la previsto en la disposición adicional quinta de la Ley 27/2012, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 2013.

Concepto 559. Otras concesiones y aprovechamientos.

Ingresos de esta naturaleza no incluidos en los conceptos anteriores.

Artículo 59. *Otros ingresos patrimoniales.*

Recoge todos aquellos ingresos de esta naturaleza no comprendidos en los artículos anteriores.

Concepto 591. Beneficios por realización de inversiones financieras.

Recoge los ingresos derivados de la enajenación de los títulos y valores que componen las inversiones financieras. Se incluyen aquí los ingresos derivados de la venta de derechos de suscripción.

Concepto 599. Otros.

Recoge aquellos ingresos patrimoniales no incluidos en los anteriores conceptos del Capítulo 5.

B) OPERACIONES DE CAPITAL

Comprenden los capítulos 6 y 7 del Presupuesto de Ingresos.

La diferencia entre el capítulo 6 de gastos y el mismo capítulo de Ingresos permite conocer la Formación Bruta de Capital del Estado, organismos autónomos y otros organismos públicos; la diferencia entre los capítulos 7 de ingresos y gastos establece el saldo neto de transferencias de capital.

CAPÍTULO 6

Enajenación de inversiones reales

Comprende los ingresos derivados de la venta de bienes de capital de propiedad del Estado, organismos autónomos, y resto de entes a los que le resulte de aplicación esta clasificación económica.

Artículo 60. *De terrenos.*

Comprende los ingresos derivados de la venta de solares, fincas rústicas y otros terrenos.

Concepto 600. Venta de solares.

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

Ingresos derivados de la venta de solares sin edificar.

Concepto 601. Venta de fincas rústicas.

Ingresos derivados de la venta de fincas rústicas.

Artículo 61. *De las demás inversiones reales.*

Comprende los ingresos derivados de la venta de las inversiones reales no comprendidas en el artículo anterior.

Concepto 619. Venta de otras inversiones reales.

Ingresos derivados de la enajenación de inversiones reales no comprendidas en el artículo anterior.

Artículo 68. *Reintegros por operaciones de capital.*

Se recogen en este artículo, al objeto de posibilitar una adecuada valoración del inventario de bienes inmuebles, los reintegros ocasionados por operaciones de capital no financieras del presupuesto de gastos.

Concepto 680. De ejercicios cerrados.

Recoge los ingresos por reintegros de pagos realizados previamente, por el Estado, organismos autónomos y resto de agentes, con cargo a los créditos de los capítulos 6 y 7 de los presupuestos correspondientes a ejercicios anteriores.

Concepto 681. Del presupuesto corriente.

Recoge los ingresos por reintegros de pagos realizados previamente, por el Estado.

Los ingresos presupuestarios, por reintegros de pagos correspondientes al capítulo 8 o capítulo 9 del presupuesto de gastos, se aplicarán a los respectivos capítulos 8 y 9 del presupuesto de ingresos.

Los reintegros del presupuesto corriente, de los organismos autónomos y resto de agentes en su caso, se imputarán al propio presupuesto de gastos con cargo al que se hubiesen reconocido las respectivas obligaciones, minorando el importe de éstas, así como el de los correspondientes pagos, tal y como determina la Disposición adicional única de la Orden EHA/2045/2011, de 14 de julio, por la que se aprueba la Instrucción de Contabilidad para la Administración Institucional del Estado.

CAPÍTULO 7

Transferencias de capital

Recursos, condicionados o no, recibidos por el Estado, organismos autónomos, agencias estatales y otros organismos públicos sin contrapartida directa por parte de los agentes que los reciben, y que se destinan a financiar operaciones de capital.

Artículo 70. *De la Administración del Estado.*

Transferencias de capital que los organismos autónomos y otros organismos públicos prevean recibir del Estado para financiar sus operaciones de capital.

Concepto 700. Del departamento a que está adscrito.

Transferencias de capital que los organismos autónomos y otros organismos públicos prevean recibir del departamento ministerial a que estén adscritos.

Concepto 701. De otros departamentos ministeriales.

Transferencias de capital que los organismos autónomos y otros organismos públicos prevean recibir de otros departamentos ministeriales.

Artículo 71. *De organismos autónomos.*

Transferencias de capital que los agentes prevean recibir de organismos autónomos.

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

Concepto 710. De organismos autónomos.

Transferencias de capital provenientes de organismos autónomos.

Artículo 72. *De la Seguridad Social.*

Transferencias de capital que el Estado, organismos autónomos y otros organismos públicos prevean recibir de cualquiera de los entes que integran el sistema de la Seguridad Social.

Concepto 720. De la Seguridad Social.

Transferencias de capital provenientes de los entes que integran el sistema de la Seguridad Social.

Artículo 73. *De agencias estatales y otros organismos públicos.*

Transferencias de capital procedentes de agencias estatales y otros organismos públicos

Concepto 730. De agencias estatales y otros organismos públicos.

Artículo 74. *De sociedades, entidades públicas empresariales, fundaciones y resto de entes del sector público.*

Transferencias de capital que el Estado, organismos autónomos y otros organismos públicos prevean recibir de las sociedades mercantiles, entidades públicas empresariales, fundaciones y resto de entes del sector público estatal.

Concepto 740. De sociedades mercantiles estatales.

Transferencias de capital provenientes de sociedades mercantiles estatales.

Concepto 741. De entidades públicas empresariales.

Transferencias de capital provenientes de entidades públicas empresariales.

Concepto 749. Del resto de entidades del sector público.

Transferencias de capital provenientes del resto de entidades del sector público estatal.

Artículo 75. *De comunidades autónomas.*

Transferencias de capital que los agentes prevean recibir de comunidades autónomas.

Artículo 76. *De entidades locales.*

Transferencias de capital que el Estado, organismos autónomos y otros organismos públicos prevean recibir de entidades locales.

Concepto 760. De ayuntamientos.

Transferencias de capital provenientes de ayuntamientos.

Concepto 761. De diputaciones y cabildos insulares.

Transferencias de capital provenientes de diputaciones y cabildos insulares.

Concepto 769. Otras transferencias de capital.

Transferencias de capital provenientes de otros entes locales, no comprendidos en los conceptos anteriores.

Artículo 77. *De empresas privadas.*

Transferencias de capital que los agentes prevean recibir de las empresas privadas.

Artículo 78. *De familias e instituciones sin fines de lucro.*

Transferencias de capital que los agentes prevean recibir de las familias e instituciones sin fines de lucro.

Artículo 79. *Del exterior.*

Recursos recibidos por el Estado, organismos autónomos, agencias estatales y otros organismos públicos, sin contrapartida directa, de entes supranacionales y de agentes situados fuera del territorio nacional, o con estatuto de extraterritorialidad.

Concepto 790. Fondo Europeo de Desarrollo Regional.

Concepto 791. Fondo de cohesión.

Concepto 792. Fondo Europeo de la Pesca y otros recursos agrícolas y pesqueros.

Concepto 793. Fondo Europeo Agrícola de Desarrollo Rural (FEADER).

Concepto 795. Otras transferencias de la Unión Europea.

Concepto 799. Otras transferencias de capital.

C) OPERACIONES FINANCIERAS

Los Capítulos 8 y 9 que recogen las operaciones financieras, reflejan las transacciones de débitos y créditos, poniendo de manifiesto las variaciones netas de activos financieros (diferencia entre los capítulos 8 de gastos e ingresos) y las variaciones netas de pasivos financieros (diferencia entre los capítulos 9 de ingresos y gastos).

CAPÍTULO 8

Activos financieros

Recoge los ingresos procedentes de enajenación de activos financieros, así como los ingresos procedentes de reintegros de préstamos concedidos y de reintegros de depósitos y fianzas constituidos.

Artículo 80. *Enajenación de deuda del sector público.*

Comprende los ingresos procedentes de la venta de todo tipo de deuda del sector público, a corto y largo plazo, y documentada en títulos valores, anotaciones en cuenta, o cualquier otro documento, excepto contrato de préstamo.

Concepto 800. Enajenación de deuda del sector público a corto plazo.

Comprende los ingresos obtenidos por la enajenación de deuda del sector público, con vencimiento no superior a 12 meses.

Concepto 801. Enajenación de deuda del sector público a largo plazo.

Comprende los ingresos obtenidos por la enajenación de deuda del sector público, con plazo de vencimiento superior a 12 meses.

Artículo 81. *Enajenación de obligaciones y bonos de fuera del sector público.*

Comprende los ingresos procedentes de la venta de obligaciones y bonos emitidos por entidades no pertenecientes al sector público, a corto y largo plazo, y documentados en títulos-valores.

Concepto 810. Enajenación de obligaciones y bonos de fuera del sector público a corto plazo.

Comprende los ingresos obtenidos por enajenación de deuda fuera del sector público, con vencimiento no superior a 12 meses.

Concepto 811. Enajenación de obligaciones y bonos de fuera del sector público a largo plazo.

Comprende los ingresos obtenidos por enajenación de deuda fuera del sector público, con vencimiento superior a 12 meses.

Artículo 82. *Reintegros de préstamos concedidos al sector público.*

Comprende los recursos obtenidos por reintegro de préstamos o anticipos, concedidos al sector público con o sin interés, con plazo de reembolso a corto y largo plazo.

Concepto 820. Reintegros de préstamos concedidos al sector público a corto plazo.

Comprende los reintegros de préstamos y anticipos concedidos a entes del sector público, con o sin interés, cuando el plazo de vencimiento no sea superior a 12 meses.

Concepto 821. Reintegros de préstamos concedidos al sector público a largo plazo.

Comprende los reintegros de préstamos y anticipos concedidos a entes del sector público, con o sin interés, cuando el plazo de vencimiento sea superior a 12 meses.

Artículo 83. *Reintegros de préstamos concedidos fuera del sector público.*

Recoge los ingresos procedentes de reintegros de préstamos o anticipos concedidos a entidades no pertenecientes al sector público, con o sin interés, con plazo de reembolso a corto y largo plazo.

Concepto 830. Reintegros de préstamos concedidos fuera del sector público a corto plazo.

Comprende los reintegros de préstamos y anticipos concedidos a entidades no pertenecientes al sector público, cuando el plazo de vencimiento no sea superior a 12 meses.

Los reintegros de préstamos y anticipos hechos a funcionarios y personal laboral, se recogerán en el subconcepto 08 «A familias e instituciones sin fines de lucro».

Concepto 831. Reintegros de préstamos concedidos fuera del sector público a largo plazo.

Comprende los reintegros de préstamos y anticipos concedidos a entidades no pertenecientes al sector público, cuando el plazo de vencimiento sea superior a 12 meses.

Los reintegros de préstamos y anticipos hechos a funcionarios y personal laboral, se recogerán en el subconcepto 08 «A familias e instituciones sin fines de lucro».

Artículo 84. *Devolución de depósitos y fianzas.*

Recoge los ingresos procedentes del reintegro de depósitos o fianzas constituidas por entes del sector público.

Concepto 840. Devolución de depósitos.

Concepto 841. Devolución de fianzas.

Artículo 85. *Enajenación de acciones y participaciones y devolución de aportaciones del sector público.*

Recoge los ingresos procedentes de la venta de los títulos representativos de la propiedad de capital.

Concepto 850. Enajenación de acciones y participaciones del sector público.

Recoge los ingresos procedentes de la venta de acciones o de otras participaciones en el capital de entes del sector público cualquiera que sea la forma jurídica bajo la que se organicen.

Concepto 851. Devolución de acciones y aportaciones realizadas a instituciones financieras internacionales.

Recoge los ingresos procedentes de devolución de las acciones y participaciones realizadas a organismos internacionales.

Concepto 852. Otras enajenaciones o devoluciones.

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

Artículo 86. *Enajenación de acciones y participaciones de fuera del sector público.*

Recoge lo ingresos procedentes de la venta de los títulos representativos de la propiedad de capital, de entidades no pertenecientes al sector público.

Concepto 860. De empresas nacionales o de la Unión Europea.

Concepto 861. De otras empresas.

Artículo 87. *Remanente de tesorería.*

Recoge los recursos generados en ejercicios anteriores, por organismos autónomos, agencias estatales y resto de agentes, en su caso, destinados a financiar sus respectivos presupuestos de gastos.

Concepto 870. Remanente de tesorería.

Este concepto recogerá el remanente de tesorería de organismos autónomos, agencias estatales y resto de agentes, en su caso, destinado a financiar el presupuesto de gastos.

La naturaleza de este recurso difiere de la del resto de los recursos previstos en el presupuesto de ingresos de dichos organismos. Se trata de recursos ya generados, por lo que no procede ni el reconocimiento de derechos ni, por supuesto, su recaudación.

Artículo 88. *Devolución de aportaciones patrimoniales.*

Concepto 880. Devolución de aportaciones patrimoniales.

Recoge los ingresos procedentes de devolución de las aportaciones patrimoniales realizadas por el Estado, organismos autónomos, agencias estatales y otros organismos públicos a entidades públicas empresariales y fundaciones y resto de entidades del sector público estatal con presupuesto no limitativo.

CAPÍTULO 9

Pasivos financieros

Se imputarán a este capítulo los ingresos obtenidos por el Estado, organismos autónomos y otros organismos públicos procedentes de:

– La emisión de deuda y la obtención de préstamos tanto en moneda nacional o extranjera, a corto o largo plazo, por el importe efectivo de las mismas, minorado, en su caso, por las diferencias negativas que se aplican al capítulo 3.

– Los depósitos y las fianzas recibidas.

Artículo 90. *Emisión de deuda pública en moneda nacional.*

Concepto 900. Emisión de deuda pública en moneda nacional a corto plazo.

Recoge los ingresos obtenidos por la emisión, por el Estado organismos autónomos y otros organismos públicos, de deuda pública en moneda nacional a corto plazo, cualquiera que sea la forma en que se encuentre representada.

Concepto 901. Emisión de deuda pública en moneda nacional a largo plazo.

Recoge los ingresos obtenidos por la emisión, por el Estado, organismos autónomos y otros organismos públicos, de deuda pública en moneda nacional a largo plazo, cualquiera que sea la forma en que se encuentre representada.

Artículo 91. *Préstamos recibidos en moneda nacional.*

Recoge los ingresos derivados de los préstamos recibidos en moneda nacional a corto y largo plazo, tanto los recibidos de entes del sector público, como los recibidos de agentes del sector privado.

Concepto 910. Préstamos recibidos a corto plazo de entes del sector público.

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

Recoge los ingresos obtenidos por préstamos en moneda nacional recibidos de entes del sector público, a corto plazo.

Concepto 911. Préstamos recibidos a largo plazo de entes del sector público.

Recoge los ingresos obtenidos por los préstamos en moneda nacional recibidos de entes del sector público, a largo plazo.

Concepto 912. Préstamos recibidos a corto plazo de entes de fuera del sector público.

Incluye este concepto los ingresos obtenidos por los préstamos recibidos en moneda nacional a corto plazo, de agentes del sector privado.

Concepto 913. Préstamos recibidos a largo plazo de entes de fuera del sector público.

Se aplicarán a este concepto los ingresos obtenidos por los préstamos recibidos en moneda nacional a largo plazo, de agentes del sector privado.

Artículo 92. *Emisión de deuda pública en moneda extranjera.*

Recoge los ingresos obtenidos por la emisión de deuda pública en moneda extranjera a corto y largo plazo.

Concepto 920. Emisión de deuda pública en moneda extranjera a corto plazo.

Recoge los ingresos obtenidos por la emisión de deuda pública en moneda extranjera a corto plazo, cualquiera que sea la forma en que se encuentre representada.

Concepto 921. Emisión de deuda pública en moneda extranjera a largo plazo.

Recoge los ingresos obtenidos por la emisión de deuda pública en moneda extranjera a largo plazo, cualquiera que sea la forma en que se encuentre representada.

Artículo 93. *Préstamos recibidos en moneda extranjera.*

Recoge los ingresos procedentes de los préstamos recibidos en moneda extranjera a corto y largo plazo.

Concepto 930. Préstamos recibidos en moneda extranjera a corto plazo.

Recoge este concepto los ingresos obtenidos por los préstamos recibidos en moneda extranjera a corto plazo.

Concepto 931. Préstamos recibidos en moneda extranjera a largo plazo.

Se aplicarán a este concepto los ingresos obtenidos por los préstamos recibidos en moneda extranjera a largo plazo.

Artículo 94. *Depósitos y fianzas recibidos.*

Recoge los ingresos obtenidos por los depósitos y fianzas recibidos a corto y largo plazo.

Concepto 940. Depósitos recibidos.

Concepto 941. Fianzas recibidas.

Artículo 95. *Beneficio por acuñación de moneda.*

Concepto 950. Beneficio por acuñación de moneda.

Recoge los ingresos derivados de la emisión de moneda metálica por la diferencia entre el valor facial y el coste de acuñación de la moneda puesta en circulación durante el ejercicio y expresada en términos netos.

ANEXO IV**Código de la clasificación económica de los gastos del Presupuesto del Estado, Organismos Autónomos, Agencias Estatales y otros organismos públicos**

El presente Código establece los criterios a seguir para efectuar la imputación de las distintas clases de gastos a los correspondientes capítulos, artículos, conceptos y subconceptos, que conforman la estructura de la clasificación económica aplicable al Estado, organismos autónomos, agencias estatales y otros organismos públicos cuya estructura presupuestaria sea similar a la de los sujetos antes citados.

El artículo 31 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, dispone que el Estado incluirá en sus Presupuestos una dotación diferenciada de créditos presupuestarios que se destinará, cuando proceda, a atender necesidades de carácter no discrecional y no previstas en el Presupuesto inicialmente aprobado, que puedan presentarse a lo largo del ejercicio. A estos efectos, el capítulo 5 contiene los créditos asignados al Fondo de Contingencia para atender necesidades inaplazables de carácter no discrecional de conformidad con lo establecido en el artículo 50 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

De conformidad con el artículo 40 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, el presupuesto de gastos clasifica en sus capítulos 1 al 4 los gastos por operaciones corrientes, separando los gastos de funcionamiento de los servicios (personal y gastos corrientes en bienes y servicios), los gastos financieros y las transferencias corrientes.

Las operaciones de capital comprenden los capítulos 6 y 7 que recogen las inversiones reales y las transferencias de capital. La diferencia entre el capítulo 6 de gastos y el mismo capítulo de ingresos permite conocer la Formación Bruta de Capital del Estado y sus organismos; la diferencia entre los capítulos 7 de ingresos y gastos establece el saldo neto de transferencias de capital.

En los créditos para operaciones financieras de los capítulos 8 y 9 se distinguirán los activos de los pasivos financieros.

Los capítulos se desglosarán en artículos y estos en conceptos que podrán dividirse en subconceptos.

Los gastos aplicables a cada capítulo, artículo, concepto y subconcepto son los que se describen en el lugar adecuado, teniendo en cuenta que los servicios y organismos de los distintos departamentos ministeriales pueden, a su vez, desglosar en niveles inferiores según sea procedente para la mejor gestión de los programas a su cargo y para la adecuada administración y contabilización de los créditos. Esta desagregación no tendrá efectos a nivel presupuestario.

Únicamente los conceptos y subconceptos contemplados en el presente Código tienen la consideración de definidos a efectos de lo dispuesto en el artículo 63.1.a) de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria. Por tanto, la creación de conceptos nuevos en los capítulos 4 y 7 y aquellos otros no incluidos en el resto de capítulos de este Código, no pueden acogerse a lo dispuesto en el artículo antes citado, sin que resulte posible su creación en ejecución sin la tramitación de la oportuna modificación presupuestaria.

A) OPERACIONES CORRIENTES**CAPÍTULO 1****Gastos de personal**

Se aplicarán a este capítulo los gastos siguientes:

- Todo tipo de retribuciones e indemnizaciones, incluidas las aportaciones a planes de pensiones, a satisfacer por el Estado, organismos autónomos, agencias estatales y otros organismos públicos a todo su personal por razón del trabajo realizado por éste y, en su caso, del lugar de residencia obligada del mismo.
- Cotizaciones obligatorias a satisfacer por los sujetos indicados.

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

– No se incluyen en este capítulo las indemnizaciones por razón del servicio.

Artículo 10. *Altos cargos.*

Comprende los siguientes conceptos retributivos de los altos cargos de la Administración:

- Retribuciones básicas.
- Otras remuneraciones.

Concepto 100. Retribuciones básicas y otras remuneraciones.

- Subconcepto 00. Retribuciones básicas.

Comprende las retribuciones básicas integradas por:

- Sueldos.
- Pagas extraordinarias.

Las retribuciones correspondientes a trienios, se imputarán al subconcepto 120.05.

- Subconcepto 01. Retribuciones complementarias.

Comprende las retribuciones complementarias que sean procedentes por razón del cargo de acuerdo con la normativa vigente.

La indemnización por residencia de este personal se imputará al subconcepto 121.02, y la productividad que pueda percibir al concepto 150.

Concepto 107. Contribuciones a planes de pensiones.

Con cargo a este concepto se recogen las contribuciones al plan de pensiones de los empleados de la Administración General del Estado correspondiente a altos cargos.

Artículo 11. *Personal eventual.*

Comprende las retribuciones básicas y otras remuneraciones, excepto las correspondientes a productividad, del personal eventual nombrado por el Presidente, vicepresidentes, ministros del Gobierno y demás altos cargos de acuerdo con las disposiciones vigentes. Se incluirán las retribuciones que corresponden al personal que, con dicho carácter, se incluya en la relación de puestos de trabajo.

En el caso de que dichos puestos de trabajo sean ocupados por funcionarios que mantengan la situación de funcionario en activo, percibirán las retribuciones, con carácter general, por este artículo, salvo trienios, que los percibirán por el subconcepto 120.05 y productividad que la percibirán con cargo al concepto 150.

Concepto 110. Retribuciones básicas y otras remuneraciones.

Con cargo a este concepto se pagará la totalidad de las retribuciones que correspondan a este personal según la normativa vigente, excepto los trienios, que se percibirán con cargo al subconcepto 120.05 y las correspondientes a productividad que se percibirán con cargo al concepto 150.

Se abren los siguientes subconceptos:

- Subconcepto 00. Retribuciones básicas.
- Subconcepto 01. Retribuciones complementarias.
- Subconcepto 02. Otras remuneraciones.

Concepto 117. Contribuciones a planes de pensiones.

Con cargo a este concepto se recogen las contribuciones al plan de pensiones de los empleados de la Administración General del Estado correspondiente al personal eventual.

Artículo 12. *Funcionarios.*

Se imputarán a este artículo los siguientes conceptos retributivos del personal funcionario:

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

- Retribuciones básicas.
- Retribuciones complementarias.
- Retribuciones en especie.
- Indemnización por destino en el extranjero.
- Retribuciones de funcionarios en prácticas.
- Contribución al plan de pensiones.

En ningún caso se atenderá el pago de incentivos al rendimiento con cargo a este artículo.

Concepto 120. Retribuciones básicas.

Comprende:

- Sueldo.
- Trienios.
- Pagas extraordinarias.
- Otras retribuciones que tengan excepcionalmente el carácter de básicas.

- Subconcepto 00. Sueldos del grupo A1 y grupo A.
- Subconcepto 01. Sueldos del grupo A2 y grupo B.
- Subconcepto 02. Sueldos del grupo C1 y grupo C.
- Subconcepto 03. Sueldos del grupo C2 y grupo D.
- Subconcepto 04. Sueldos personal de agrupaciones profesionales y grupo E.
- Subconcepto 05. Trienios.

Comprende los trienios devengados por el personal funcionario incluidos los que correspondan a los altos cargos de la Administración y personal eventual.

- Subconcepto 06. Pagas extraordinarias

Incluye el importe que por este concepto resulte del cómputo del sueldo, trienios y complemento de destino correspondiente en cada caso.

- Subconcepto 07. Otras retribuciones básicas.
- Subconcepto 10. Sueldos de tropa y marinería profesional permanente.
- Subconcepto 11. Sueldos de tropa y marinería profesional no permanente.
- Subconcepto 12. Pagas extraordinarias de tropa y marinería profesional.

Concepto 121. Retribuciones complementarias.

Créditos destinados a satisfacer el complemento de destino, complemento específico, indemnizaciones por residencia y otras retribuciones que tengan el carácter de complementarias.

- Subconcepto 00. Complemento de destino.

Complemento correspondiente al nivel asignado al puesto de trabajo desempeñado o al nivel consolidado, según proceda.

- Subconcepto 01. Complemento específico.

Complemento atribuido al puesto de trabajo.

- Subconcepto 02. Indemnización por residencia.

Compensación por residencia en aquellos lugares del territorio nacional que el Gobierno establezca.

- Subconcepto 03. Otros complementos.

Se incluirán en este subconcepto aquellas retribuciones complementarias no incluidas en los apartados anteriores, así como los complementos personales y transitorios.

- Subconcepto 09. Complemento de destino de tropa y marinería profesionales.
- Subconcepto 10. Complemento específico de tropa y marinería profesionales.
- Subconcepto 11. Complemento por incorporación y años de servicio.
- Subconcepto 12.–Indemnización reservistas voluntarios.

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

Incluye los créditos destinados a retribuir al personal militar reservista voluntario durante el período de activación para prestar servicio en puestos de las Fuerzas Armadas.

Concepto 122. Retribuciones en especie.

Créditos destinados a satisfacer a funcionarios públicos determinadas retribuciones reglamentarias en especie (casa vivienda, gastos de funcionamiento de la vivienda, billetes de medios de locomoción, indemnizaciones por vestuario en los casos en que sea procedente, etc.), que tengan carácter personal y no puedan ser consideradas como gastos sociales de un conjunto de funcionarios. Los gastos deben satisfacerse finalmente al tercero por parte del personal beneficiado.

Asimismo, se destinarán a atender los ingresos a cuenta que deba satisfacer la Administración correspondientes a retribuciones en especie que perciban los funcionarios públicos, cuando los gastos se satisfagan por la Administración al empleado.

Estos créditos se clasifican en los subconceptos siguientes:

- Subconcepto 00. Casa vivienda.
- Subconcepto 01. Vestuario.
- Subconcepto 02. Bonificaciones.
- Subconcepto 09. Otras.

Concepto 123. Indemnizaciones percibidas por destino en el extranjero.

Compensación por destino fuera del territorio nacional que corresponda percibir al personal funcionario destinado en el extranjero, de conformidad con la normativa vigente.

Se clasificará en los subconceptos siguientes:

- Subconcepto 00. Indemnización por destino en el extranjero.

Cantidades que perciben los funcionarios destinados en el exterior como compensación por la pérdida de poder adquisitivo y mantenimiento de la calidad de vida, por aplicación de los módulos establecidos con carácter general por la Administración del Estado.

- Subconcepto 01. Indemnización por educación.

Cantidades que pueden percibir por cada hijo menor de edad escolarizado los funcionarios destinados en países en los que los estudios escolares en centros públicos pudieran plantear, por razones de índole lingüística, cultural o pedagógica, grandes divergencias con los oficialmente vigentes en cada momento en España.

Concepto 124. Retribuciones de funcionarios en prácticas.

Se imputarán a este concepto la totalidad de las retribuciones que puedan percibir los funcionarios en prácticas.

- Subconcepto 00. Sueldos del grupo A1 y grupo A.
- Subconcepto 01. Sueldos del grupo A2 y grupo B.
- Subconcepto 02. Sueldos del grupo C1 y grupo C.
- Subconcepto 03. Sueldos del grupo C2 y grupo D.
- Subconcepto 04. Sueldos personal de agrupaciones profesionales y grupo E.
- Subconcepto 05. Trienios.
- Subconcepto 06. Pagas extraordinarias.
- Subconcepto 07. Retribuciones complementarias.

Concepto 127. Contribuciones a planes de pensiones.

Con cargo a este concepto se recogen las contribuciones al plan de pensiones de los funcionarios de la Administración General del Estado.

Artículo 13. Laborales.

Este artículo comprende:

Toda clase de retribuciones, básicas, complementarias o en especie, así como las indemnizaciones a satisfacer al personal laboral en virtud de los convenios colectivos o normas laborales que le sean de aplicación.

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

No se incluirán en este artículo los créditos destinados a vestuario de personal laboral al que la Administración impone el uso de uniforme durante el horario de servicio, ni las dietas de viajes y gastos de locomoción. En estos casos, los créditos correspondientes deben incluirse en el capítulo 2 «Gastos corrientes en bienes y servicios».

Concepto 130. Laboral fijo.

Incluye las siguientes remuneraciones del personal laboral fijo:

- Subconcepto 00. Retribuciones básicas.

Retribuciones que tengan establecido este carácter en los respectivos convenios colectivos o normas laborales de obligado cumplimiento.

- Subconcepto 01. Otras remuneraciones.

Comprende todas aquellas retribuciones que deban satisfacerse al personal laboral fijo, según la normativa que les sea de aplicación, no incluidas en el subconcepto anterior. Se incluyen en este apartado los incentivos al rendimiento.

Concepto 131. Laboral eventual.

Se incluyen en este concepto las remuneraciones que correspondan al personal laboral eventual, de acuerdo con la normativa que le sea de aplicación.

Concepto 132. Retribuciones en especie.

Créditos destinados a satisfacer al personal laboral determinadas retribuciones en especie, establecidas en convenio (casa vivienda, gastos de funcionamiento de la vivienda, billetes de medios de locomoción, indemnizaciones por vestuario en los casos en que sea procedente, etc.), que tengan carácter personal y no puedan ser consideradas como gastos sociales de un conjunto de personal laboral. Los gastos deben satisfacerse finalmente al tercero por parte del personal beneficiado.

Asimismo, se destinarán a atender los ingresos a cuenta que debe satisfacer la Administración correspondientes a retribuciones en especie que perciba el personal laboral, cuando los gastos se satisfagan por la Administración al empleado.

- Subconcepto 00. Casa vivienda.
- Subconcepto 01. Vestuario.
- Subconcepto 02. Bonificaciones.
- Subconcepto 09. Otras.

Concepto 137. Contribuciones a planes de pensiones.

Con cargo a este concepto se recogen las contribuciones al plan de pensiones de los empleados de la Administración General del Estado, correspondientes al personal laboral.

Artículo 14. *Otro personal.*

Se imputarán a este artículo las retribuciones del personal que no tengan cabida en el resto de los conceptos de este capítulo. No incluye los créditos destinados a retribuir a funcionarios de empleo interinos, que deberán percibir sus emolumentos con cargo a dotaciones libres por vacantes no cubiertas en las plantillas del personal funcionario de carrera.

Concepto 143. Otro personal.

Se imputarán a este concepto las retribuciones de otro personal.

Concepto 147. Contribuciones a planes de pensiones.

Con cargo a este concepto se recogen las contribuciones al plan de pensiones de los empleados de la Administración General del Estado, correspondientes al otro personal de la Administración.

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

Artículo 15. *Incentivos al rendimiento.*

Comprende las retribuciones destinadas a remunerar el especial rendimiento, la actividad extraordinaria y el interés o iniciativa en el desempeño de la función y cuya cuantía individual no esté previamente determinada.

Concepto 150. Productividad.

Se imputarán los gastos destinados a retribuir el excepcional rendimiento, la actividad y dedicación extraordinaria, el interés o iniciativa con que se desempeñen los puestos de trabajo, y su contribución a la consecución de los resultados y objetivos asignados al correspondiente programa.

Concepto 151. Gratificaciones.

A este concepto se imputarán las retribuciones de carácter excepcional reconocidas por servicios extraordinarios prestados fuera de la jornada normal de trabajo, sin que, en ningún caso, puedan ser fijas en su cuantía ni periódicas en su devengo.

Concepto 153. Complemento de dedicación especial.

Se imputarán a este concepto las retribuciones al personal militar por especial rendimiento, actividad extraordinaria o iniciativa con que desempeñe el destino.

Artículo 16. *Cuotas, prestaciones y gastos sociales a cargo del empleador.*

Comprende las cuotas de los seguros sociales, prestaciones y otros gastos sociales a cargo del empleador.

Se abrirán los conceptos siguientes:

Concepto 160. Cuotas sociales.

Aportaciones a los Regímenes de la Seguridad Social y de previsión social del personal al servicio de la Administración del Estado, organismos autónomos, agencias estatales y otros organismos públicos.

Aportación del Estado al Régimen de Previsión Social establecido por los Reales Decretos Legislativos 1/2000, de 9 de junio, y 3/2000 y 4/2000, de 23 de junio.

Se abrirán subconceptos distintos según entes destinatarios: Seguridad Social, Mutualidad General de Funcionarios Civiles del Estado, Instituto Social de las Fuerzas Armadas, Mutualidad General Judicial, etc.

- Subconcepto 00. Seguridad Social.
- Subconcepto 01. Muface.
- Subconcepto 02. Isfas.
- Subconcepto 03. Mugeju.
- Subconcepto 09. Otras.

Se incluyen:

Cuotas sociales del personal local, en oficinas en el exterior, acorde con la legislación de los distintos países.

– Aquellas otras que no tengan cabida en los subconceptos anteriores.

Concepto 162. Gastos sociales del personal.

Se abrirán los subconceptos siguientes:

- Subconcepto 00. Formación y perfeccionamiento del personal.

Gastos de formación y perfeccionamiento del personal que esté prestando sus servicios en el propio centro, salvo los honorarios que deba percibir el personal al servicio de la Administración Pública por impartición de clases. Incluye entre otros los libros adquiridos para la formación del personal que se entreguen a este y las ayudas de estudio que el centro gestor sufrague a sus propios empleados para que asistan a ciclos, conferencias, cursos y seminarios.

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

- Subconcepto 01. Economatos y comedores.

Incluye la distribución de vales de comidas al personal.

- Subconcepto 02. Transporte de personal.

Incluye los gastos de traslado del personal al centro o lugar de trabajo, siempre que se establezca con carácter colectivo.

- Subconcepto 04. Acción social.

Las ayudas y actividades de acción social recogidas en el Plan de Ayudas de Acción Social que responden a gastos de carácter subvencional, tales como educativas, formativas, culturales, deportivas o recreativas, guarderías, vivienda, transporte, etc., y ayudas para atenciones extraordinarias personales o familiares.

Si la prestación recibida por el beneficiario se deriva de una actuación contractual entre la Administración y un tercero bajo los requisitos y procedimientos establecidos en el Real Decreto Legislativo 2/2011, de 14 de noviembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Contratos del Sector Público, el gasto se atenderá desde el concepto 162.09 «Otros gastos».

- Subconcepto 05. Seguros.

Seguro de vida, accidente o responsabilidad civil, que cubran las contingencias que se produzcan con ocasión del desempeño, por personal funcionario o laboral, de funciones en las que concurren circunstancias que hagan necesaria dicha cobertura.

Seguros de asistencia médica y farmacéutica del personal en el exterior.

- Subconcepto 09. Otros

Gastos de reconocimiento médico del personal y aquellos derivados de accidentes de trabajo.

Cualquier otro que no tenga cabida en los subconceptos anteriores.

CAPÍTULO 2

Gastos corrientes en bienes y servicios

Este capítulo recoge los recursos destinados a atender los gastos corrientes en bienes y servicios, necesarios para el ejercicio de las actividades del Estado, organismos autónomos, agencias estatales y otros organismos públicos que no originen un aumento de capital o del patrimonio público.

Son imputables a este capítulo los gastos originados por la adquisición de bienes que reúnan algunas de las características siguientes:

- a) Ser bienes fungibles
- b) Tener una duración previsiblemente inferior al ejercicio presupuestario
- c) No ser susceptibles de inclusión en inventario
- d) Ser, previsiblemente, gastos reiterativos

No podrán imputarse a los créditos de este capítulo los gastos destinados a satisfacer cualquier tipo de retribución, por los servicios prestados o trabajos realizados por el personal dependiente de los departamentos, organismos autónomos, agencias estatales y otros organismos públicos respectivos, cualquiera que sea la forma de esa dependencia.

Además se aplicarán a este capítulo los gastos en bienes de carácter inmaterial que puedan tener carácter reiterativo, no sean susceptibles de amortización y no estén directamente relacionados con la realización de las inversiones.

Artículo 20. Arrendamientos y cánones.

Incluye, entre otros, el arrendamiento de terrenos, edificios y locales, el alquiler de equipos informáticos y de transmisión de datos, el alquiler de maquinaria y material de transporte, así como también, en su caso, los gastos concertados bajo la modalidad de «leasing», siempre que no se vaya a ejercitar la opción de compra. Los pagos

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

correspondientes a estos gastos deben ser satisfechos directamente al tercero por parte de la Administración.

Gastos derivados de cánones.

Concepto 200. Arrendamientos de terrenos y bienes naturales.

Gastos por arrendamiento de solares, fincas rústicas y otros.

Concepto 202. Arrendamientos de edificios y otras construcciones.

Gastos de alquiler de edificios, salas de espectáculos, museos, almacenes, etc, aunque en dicha rúbrica vayan incluidos servicios conexos (calefacción, refrigeración, agua, alumbrado, seguros, limpieza, etc.). Asimismo, se incluirán los gastos de comunidad, así como el Impuesto sobre de Bienes Inmuebles cuando se establezca en el contrato con cargo al arrendatario.

Concepto 203. Arrendamientos de maquinaria, instalaciones y utillaje.

Gastos de esta índole en general, incluidos los gastos de alquiler del equipo empleado en conservación y reparación de inversiones.

Concepto 204. Arrendamientos de medios de transporte.

Gastos de alquiler de cualquier medio de transporte de personas o mercancías. No se imputarán a este concepto aquellos gastos que consistan en la contratación de un servicio o tengan naturaleza de carácter social.

Concepto 205. Arrendamientos de mobiliario y enseres.

Gastos de alquiler de mobiliario, equipos de oficina, material, etc.

Concepto 206. Arrendamientos de equipos para procesos de información.

Alquiler de equipos informáticos, ofimáticos, de transmisiones de datos y otros especiales, sistemas operativos, aplicaciones de gestión de base de datos y cualquier otra clase de equipos informático y de software.

Concepto 208. Arrendamientos de otro inmovilizado material.

Gastos de alquiler de inmovilizado diverso no incluido en los conceptos precedentes.

Concepto 209. Cánones.

Cantidades satisfechas periódicamente por la cesión de un bien, el uso de la propiedad industrial y la utilización de otros bienes de naturaleza material o inmaterial.

Artículo 21. *Reparaciones, mantenimiento y conservación.*

Se imputarán a este artículo los gastos de mantenimiento, reparaciones y conservación de infraestructura, edificios y locales, maquinaria, material de transporte y otro inmovilizado material, según los correspondientes conceptos del artículo 20.

Comprende gastos tales como:

- Gastos de conservación y reparación de inmuebles ya sean propios o arrendados.
- Revisión de las mugas fronterizas.
- Tarifas por vigilancia, revisión y conservación en máquinas e instalaciones, material de transporte, mobiliario, equipos de oficina, etc.
- Gastos de mantenimiento o de carácter análogo que originen los equipos de procesos y transmisión de datos, informáticos, ofimáticos y de instalaciones telefónicas y de control de emisiones radioeléctricas.
- Gastos derivados del mantenimiento o reposición de los elementos accesorios en carreteras, puertos, aeropuertos, instalaciones complejas especializadas, líneas de comunicaciones, etc.

Como norma general las grandes reparaciones que supongan un incremento de la productividad, capacidad, rendimiento, eficiencia o alargamiento de la vida útil del bien se imputarán al capítulo 6.

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

Por conceptos se efectuará el siguiente desglose:

- Concepto 210. Infraestructura y bienes naturales.
- Concepto 212. Edificios y otras construcciones.
- Concepto 213. Maquinaria, instalaciones y utillaje.
- Concepto 214. Elementos de transporte.
- Concepto 215. Mobiliario y enseres.
- Concepto 216. Equipos para procesos de la información.
- Concepto 218. Bienes situados en el exterior.

Se incluyen todos los gastos relativos al artículo cuando se realicen por los servicios y representaciones de España en el exterior.

Concepto 219. Otro inmovilizado material.

Se incluyen los gastos derivados de la reparación, mantenimiento y conservación de aquellos otros equipos que no tengan cabida en los conceptos anteriores tales como los equipos utilizados en emergencias: camillas, tornos, etc.

Artículo 22. *Material, suministros y otros.*

Gastos de esta naturaleza, clasificados según se recoge en los conceptos que se enumeran a continuación.

Concepto 220. Material de oficina.

Comprende los siguientes tipos de gastos:

- Subconcepto 00. Ordinario no inventariable.
 - Gastos ordinarios de material de oficina no inventariable.
 - Confección de tarjetas de identificación.
 - Repuestos de máquinas de oficina.
 - Impresos.
- Subconcepto 01. Prensa, revistas, libros y otras publicaciones.

Incluye gastos de:

- Adquisición de libros, publicaciones, revistas y documentos, en cualquier tipo de soporte, excepto los que sean adquiridos para formar parte de fondos de bibliotecas, que se aplicarán al capítulo 6.
- Gastos o cuotas originados por consultas a bases de datos documentales.

- Subconcepto 02. Material informático no inventariable.

Gastos de material para el normal funcionamiento de equipos informáticos, ofimáticos, transmisión y otros, tales como adquisición de soportes de memoria externos y de grabación en general, paquetes standard de software, etc.

- Subconcepto 15. Material de oficina en el exterior.

Se incluyen en este subconcepto todos los gastos relativos al concepto cuando correspondan a los servicios y representaciones de España en el exterior.

Concepto 221. Suministros.

Gastos de agua, gas, electricidad y otros servicios o abastecimientos según las especificaciones contenidas en los subconceptos.

- Subconcepto 00. Energía eléctrica.
- Subconcepto 01. Agua.
- Subconcepto 02. Gas.
- Subconcepto 03. Combustible.

Se imputan a estos subconceptos los gastos de este tipo, salvo en el caso de que tratándose de alquileres de edificios estén comprendidos en el precio de los mismos.

- Subconcepto 04. Vestuario.

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

– Vestuario y otras prendas de dotación obligada por imposición legal, reglamentaria, por convenio, acuerdo o contrato para personal funcionario, laboral y otro personal al servicio del Estado, organismos autónomos, agencias estatales y otros organismos públicos.

– Vestuario y equipo de penados y procesados.

• Subconcepto 05. Alimentación.

Adquisición de todo tipo de productos alimenticios, en especial:

– Manutención y asistencia de reclusos, de los hijos en su compañía y de las personas que los atienden en los establecimientos penitenciarios civiles o militares y de los internados en los hogares postpenitenciarios.

– Gastos de alimentación de personal militar incluido el servicio de catering cuando así se contrate.

– Gastos de alimentación de pacientes internados en centros hospitalarios.

– Gastos de alimentación de animales.

• Subconcepto 06. Productos farmacéuticos y material sanitario.

– Gastos de medicinas, productos de asistencia sanitaria y material técnico fungible de laboratorio.

– Material fungible del servicio sanitario.

– Drogatest.

– Guantes desechables.

– Botiquines y bolsas de socorro.

– Reactivos para análisis de sangre.

– Alcohol.

– Productos farmacéuticos de uso veterinario.

• Subconcepto 07. Suministros de carácter militar y policial.

Repuestos de armamento individual y de medios antidisturbios de defensa para los Ejércitos de Tierra, la Armada y Ejército del Aire, el Cuerpo Nacional de Policía y el Cuerpo de la Guardia Civil, así como otros suministros de esta naturaleza.

• Subconcepto 08. Suministros de material deportivo, didáctico y cultural.

Ropa deportiva, botas, arcillas, colas y otros materiales y suministros que no sean imputables al concepto de acción social del personal al servicio de la Administración.

• Subconcepto 09. Labores Fábrica Nacional Moneda y Timbre.

Impresos y todo tipo de trabajos y servicios realizados por la Fábrica Nacional de Moneda y Timbre. Se incluyen pasaportes, D.N.I., permiso de armas, permisos de conducción y circulación, visados, libros de registro, etiquetas de seguridad, etc.

• Subconcepto 11. Suministros de repuestos de maquinaria, utillaje y elementos de transporte.

– Incluye repuestos de vehículos tales como baterías, neumáticos, herramientas y utillaje; adquisición de recambios y material específico: puentes óptico-acústicos para vehículos, linternas especiales para vehículos, adhesivos para la rotulación de vehículos uniformados y placas de matrícula.

– Repuestos de helicópteros, máquinas de talleres, máquinas de los laboratorios, etc.

– Material de ferretería, herramientas, pintura y material de fontanería.

– Entrenimiento de monturas y bastes.

• Subconcepto 12. Suministros de material electrónico, eléctrico y de comunicaciones.

– Repuestos y suministros para el servicio de telecomunicaciones: de equipos de radio, centrales, teleimpresos, cristales de cuarzo, material telefónico, material complementario para la instalación de radio-antenas, componentes, repuestos de grabadores, baterías, bobinas, grabadores, material fungible para el mantenimiento de las redes de telefonía.

– Repuestos de equipos de iluminación.

– Repuestos ópticos.

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

- Herramientas y repuestos para reparación de teléfonos, radioteléfono, télex y telefax.
- Material eléctrico para la red de datos, seguridad, etc.

- Subconcepto 15. Suministros en el exterior.

Se incluyen en este subconcepto todos los gastos relativos al concepto cuando correspondan a los servicios y representaciones de España en el exterior.

- Subconcepto 99. Otros suministros.

– Gastos de comunidad que no estén incluidos en el precio del alquiler y que no sean susceptibles de imputación a otros conceptos de suministros, así como las cuotas de participación en edificios de servicios múltiples.

– Adquisición de material fotográfico y cartográfico, rótulos y escudos; artículos de limpieza; pequeño material necesario para actuaciones de emergencia: ruedas, estacas, bengalas.; insecticidas y raticidas; placas de falso techo; boquillas desechables de alcoholímetros; recargadores de alcoholímetros, y elementos desechables y de repuestos de otros comprobadores de consumo de sustancias psicotrópicas; suministros de material audiovisual; recarga de extintores; planchas y tintas para imprenta; equipos de adiestramiento y entretenimiento de perros; y material de microfilmación.

– Gastos de lubricantes, aditivos y análogos utilizados en automóviles, camiones, autobuses y demás vehículos y medios de transporte.

– Adquisición de material diverso de consumo y reposición de carácter periódico, no incluido en los subconceptos anteriores.

– No incluye las adquisiciones de combustibles específicos de buques de guerra y aeronaves militares, necesarias para mantener las reservas estratégicas que aseguren la operatividad de las Fuerzas Armadas.

Concepto 222. Comunicaciones.

Clasificados en subconceptos, incluye los gastos por servicios telefónicos, servicios postales y telegráficos, así como cualquier otro tipo de comunicación.

Se desglosa en los siguientes subconceptos:

- Subconcepto 00. Servicios de Telecomunicaciones.

Se incluye la telefonía fija y móvil, télex, telefax y comunicaciones informáticas, telegráficas, burofax.

- Subconcepto 01. Postales y mensajería.
- Subconcepto 15. Comunicaciones en el exterior.

Se incluyen todos los gastos recogidos en este concepto realizados en el exterior.

- Subconcepto 99.–Otras.

Se incluyen los gastos relativos a hilo musical y aquellos otros que no tengan cabida en los subconceptos anteriores.

Concepto 223. Transportes.

Gastos de transporte de todo tipo, ya sean terrestres, marítimos o aéreos, que deban abonarse al Parque Móvil del Estado o a cualquier otra entidad pública o privada por los servicios de transporte prestados, excepto los que por tener la naturaleza de gasto social deban imputarse al capítulo 1. Se excluyen los transportes complementarios ligados a comisiones de servicios que originen desplazamientos, que se abonarán con cargo al concepto 231 «Locomoción».

Se imputarán a este concepto los pagos que los departamentos ministeriales, y organismos públicos hayan de realizar al Ministerio de Defensa como contraprestación por los servicios de transporte aéreo que realice a los mismos. El importe de tales pagos producirá, necesariamente, un ingreso en el Tesoro Público.

Recoge también los servicios de remolcadores y demás gastos por entrada y salida de buques a puertos.

Concepto 224. Primas de seguros.

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

Gastos por seguros de vehículos, edificios y locales, otro inmovilizado y otros riesgos, excepto los seguros de vida, accidente o responsabilidad civil que se incluirán en el Capítulo 1.

Concepto 225. Tributos.

Se incluirán en este concepto los gastos destinados a la cobertura de tasas, contribuciones e impuestos, ya sean estatales, autonómicos o locales.

- Subconcepto 00. Estatales.
- Subconcepto 01. Autonómicos.
- Subconcepto 02. Locales.
- Subconcepto 15. Tributos en el exterior.

Concepto 226. Gastos diversos.

Se incluyen todos aquellos gastos de naturaleza corriente que no tienen cabida en otros conceptos del capítulo 2.

- Subconcepto 01. Atenciones protocolarias y representativas.

– Se imputarán a este subconcepto los gastos que se produzcan como consecuencia de los actos de protocolo y representación que las autoridades del Estado, organismos autónomos, agencias estatales u otros organismos públicos, tengan necesidad de realizar en el desempeño de sus funciones, tanto en territorio nacional como en el extranjero, siempre que dichos gastos redunden en beneficio o utilidad de la Administración y para los que no existan créditos específicos en otros conceptos.

– No podrá abonarse con cargo a este subconcepto ningún tipo de retribución, en metálico o en especie, al personal dependiente o no del departamento, organismo autónomo, agencia estatal o ente público, cualquiera que sea la forma de esa dependencia o relación.

- Subconcepto 02. Publicidad y propaganda.

– Gastos de divulgación, y cualquier otro de propaganda y publicidad conducente a informar a la comunidad de la actividad y de los servicios del Estado, organismos autónomos, agencias estatales y otros organismos públicos, así como campañas informativas y divulgativas dirigidas a los ciudadanos.

– Se incluirán en este epígrafe los gastos que ocasione la inserción de publicidad en Boletines Oficiales.

– Incluye los gastos de adquisición de objetos en los que figure el logotipo de la entidad, organismo, etc., para su distribución entre una pluralidad de personas, con el fin de publicitar la actividad de la entidad.

– Incluye los gastos que se realicen en el marco del Plan de Publicidad a que se refiere la Ley 29/2005, de 29 de diciembre, de Publicidad y Comunicación Institucional.

Las campañas de sensibilización y concienciación ciudadana que sean susceptibles de producir efectos en varios ejercicios se imputarán al artículo 64.

- Subconcepto 03. Jurídicos, contenciosos.

– Gastos producidos por litigios, actuaciones o procedimientos en que son parte el Estado, organismos autónomos, agencias estatales y otros organismos públicos.

– Gastos por indemnizaciones a satisfacer por la Administración, consecuencia del funcionamiento de los servicios públicos, siempre que por su naturaleza no deban imputarse al concepto presupuestario correspondiente.

- Subconcepto 06. Reuniones, conferencias y cursos.

– Gastos de organización y celebración de festivales, conferencias, asambleas, congresos, simposiums, seminarios, convenciones y reuniones análogas, en España o en el extranjero. Pueden incluirse gastos de alquiler de salas, traductores, personal de apoyo y auxiliar y comidas de asistentes.

– Gastos derivados de visitas institucionales o de reuniones o grupos de trabajo en que participen funcionarios de un Organismo para tratar o coordinar aspectos relacionados con el

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

desempeño de las funciones propias o necesarias para el normal funcionamiento de los departamentos, organismos autónomos, agencias estatales y otros organismos públicos. Pueden incluirse gastos de alquiler de salas, traductores, personal de apoyo y auxiliar y comidas de asistentes.

En caso de que las invitaciones de personalidades nacionales o extranjeras no tengan origen en la celebración de conferencias, seminarios o cualquier otro de los motivos antes aludidos se imputarán al subconcepto 226.01 «Atenciones protocolarias y representativas».

– Gastos de manutención, alojamiento y locomoción que no se satisfagan al profesorado directamente, en aplicación del Real Decreto 462/2002, sino que se contraten con el establecimiento o compañía que preste el servicio formando parte directamente del coste de organización del curso.

– Los gastos de transporte, restaurante y hotel sólo pueden cargarse a este subconcepto si no se pueden imputar al artículo 23 «Indemnizaciones por razón del servicio» y están exclusivamente ocasionados por la celebración de reuniones y conferencias.

– Gastos originados por la realización de cursos y seminarios, tales como los relativos a material y unidades didácticas.

– Se imputarán también aquellos gastos que tienen por objeto aportaciones del Estado a cursos, congresos, seminarios, etc., instrumentados generalmente mediante un convenio, en el cual la Administración se obliga a satisfacer una cantidad fijándose como contrapartida que en todos los medios de propaganda se haga constar el ministerio u organismo que colabora, su logotipo, la entrega de una memoria o informe, de un número determinado de ejemplares de la edición realizada, etc.

- Subconcepto 07. Oposiciones y pruebas selectivas.

Todo tipo de gastos derivados de la realización de pruebas selectivas, excepto las dietas y asistencias a tribunales que se imputarán al artículo 23 «Indemnizaciones por razón de servicio».

- Subconcepto 08. Gastos reservados.

Gastos contemplados en la Ley 11/1995, de 11 de mayo, reguladora de la utilización y control de los créditos destinados a gastos reservados.

- Subconcepto 09. Actividades culturales y deportivas.

Tickets de actos culturales y gastos que se ocasionan en los centros penitenciarios por la realización de actividades culturales y deportivas para los internos.

Organización de actividades deportivas y socioculturales.

Se incluirá también el suministro de material relacionado con estas actividades cuya adquisición no tenga carácter habitual.

- Subconcepto 15. Gastos diversos en el exterior.

Se incluyen en este subconcepto todos los gastos relativos al concepto cuando correspondan a los servicios y representaciones de España en el exterior, excepto los gastos referentes a atenciones protocolarias y representativas y gastos reservados, que se imputarán a los subconceptos 01 y 08, respectivamente.

- Subconcepto 99. Otros.

Aquellos que no tengan cabida en los subconceptos anteriores.

Concepto 227. Trabajos realizados por otras empresas y profesionales

Se incluirán aquellos gastos que correspondan a actividades que siendo de la competencia de los organismos públicos se ejecuten mediante contrato con empresas externas o profesionales independientes.

- Subconcepto 00. Limpieza y aseo.

Gastos de esta naturaleza, incluidos los gastos de recogida de basuras.

- Subconcepto 01. Seguridad.

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

- Subconcepto 02. Valoraciones y peritajes.
- Subconcepto 04. Custodia, depósito y almacenaje.
- Subconcepto 05. Procesos electorales y consultas populares.

Contempla los gastos de funcionamiento que ha de asumir el Estado como consecuencia de la celebración de procesos electorales, en el ámbito de la Ley Orgánica de Régimen Electoral General y que serán atendidos con cargo al correspondiente estado de gastos del Ministerio del Interior, de conformidad con lo dispuesto en el Real Decreto 332/1999, de 26 de febrero, que modifica el Real Decreto 662/1993, de 16 de abril.

Se imputarán a este subconcepto los gastos que puedan ocasionarse por la celebración de procesos electorales sindicales.

- Subconcepto 06. Estudios y trabajos técnicos.

– Gastos de estudio, trabajos técnicos y de laboratorio; de informes y trabajos estadísticos o de otro carácter que se deriven de trabajos encomendados a empresas especializadas, profesionales independientes o expertos, que no sean aplicados a planes, programas y proyectos de inversión en cuyo caso figurarán en el capítulo 6.

– Dotación de premios literarios, de investigación y estudio, que no tengan carácter de transferencias; gastos de publicaciones y ediciones no afectadas por el Plan de Publicaciones; exposiciones y participaciones de carácter cultural, artístico, científico, técnico, jurídico y económico, relacionados con la actividad del departamento.

– Encuadernación de libros.

– Gastos de asesoría técnica.

– Grabación de documentación de registros oficiales.

– Corrección de pruebas de libros.

– Servicios de vigilancia, prevención de incendios, y de meteorología. Incluyen los servicios prestados por los colaboradores de los servicios meteorológicos para la recogida de datos.

- Subconcepto 15. Trabajos realizados por otras empresas y profesionales en el exterior.

Se incluyen en este subconcepto todos los gastos relativos al concepto cuando correspondan a los servicios y representaciones de España en el exterior.

- Subconcepto 99. Otros.

Se incluyen los siguientes gastos:

– Otorgamiento de poderes notariales.

– Trámites aduaneros como consecuencia de importaciones o exportaciones temporales y declaración de operaciones intracomunitarias.

– Servicios de noticias.

– Revelado de fotografías.

– Contratos de encendido de instalaciones de calefacción.

– Análisis y diagnósticos clínicos.

– Servicios veterinarios para granjas.

– Aquellos otros que no tienen cabida en los subconceptos anteriores.

Artículo 23. Indemnizaciones por razón del servicio.

– Las indemnizaciones que para resarcir gastos de esta naturaleza y de acuerdo con la legislación vigente deban satisfacerse a altos cargos y asimilados, y su séquito, funcionarios, personal laboral fijo y eventual y otro personal.

– Se imputarán las indemnizaciones reglamentarias por asistencia a tribunales y órganos colegiados y, en general, por concurrencia personal a reuniones, consejos, comisiones, etc.

– Las indemnizaciones originadas por la celebración de exámenes podrán referirse tanto al personal propio como al afectado por dicha celebración.

– Los honorarios que recibe el personal al servicio de la Administración Pública por la impartición de clases en centros públicos.

– Los gastos correspondientes al abono de asistencias al personal que participa como profesorado en los cursos organizados por un organismo cuando los cursos sean impartidos

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

por personal al servicio de la Administración Pública, con independencia de que se trate de personal del organismo o de otros órganos de la Administración de Estado.

– Los gastos de manutención, alojamiento y locomoción que pueda devengar por la impartición de cursos el personal al servicio de la Administración del Estado, se atenderán con cargo a los conceptos 230 «Dietas» y 231 «Locomoción». Ello con independencia de que estos gastos se abonen directamente al interesado o se concierten por el Organismo con los establecimientos. Cuando los cursos sean impartidos por personal dependiente de otras Administraciones Públicas (Comunidades Autónomas y Entidades Locales) o profesionales independientes con derecho a indemnización en aplicación del Real Decreto 462/2002, tanto los honorarios como los gastos de manutención, alojamiento y locomoción originados por la participación en dichos cursos se imputarán a los correspondientes conceptos del artículo 23 antes indicados.

Concepto 230. Dietas.

Se consideran también como tales gastos los de comida del personal de escolta y de los conductores, asignados a autoridades, cuando sean necesarios para el ejercicio de la función.

Concepto 231. Locomoción.

Concepto 232. Traslado.

Concepto 233. Otras indemnizaciones.

Se incluirán, entre otros gastos, las asistencias a reuniones de órganos colegiados y consejos de administración, las asistencias por participación en tribunales, asistencias por participación en comisiones de evaluación, realización de evaluaciones o las asistencias por colaboración en centros de formación y perfeccionamiento del personal.

De igual modo se cargarán las que correspondan al personal reservista voluntario cuando sea activado para la realización de períodos de instrucción y adiestramiento o asistir a cursos de formación y perfeccionamiento.

Incluyen las indemnizaciones que retribuyan las especiales condiciones que concurren en la realización de actividades del personal militar que participe en navegaciones, maniobras y otros ejercicios.

Artículo 24. *Gastos de publicaciones.*

Gastos ocasionados por la edición y distribución de las publicaciones de acuerdo con el plan elaborado por el departamento, organismo autónomo, agencia estatal o ente público, conforme a lo establecido en el Real Decreto 118/2001, de Ordenación de Publicaciones Oficiales.

En el caso de que la actividad de edición se haga con medios propios, los diferentes gastos se imputarán a los conceptos económicos correspondientes.

Concepto 240. Gastos de edición y distribución.

Artículo 25. *Conciertos de asistencia sanitaria.*

Acuerdos que las Mutualidades realizan con las entidades públicas o privadas para la cobertura de la asistencia sanitaria de su colectivo protegido.

Concepto 250. Con la Seguridad Social.

Concepto 251. Con entidades de seguro libre.

Concepto 259. Otros conciertos de asistencia sanitaria.

Artículo 27. *Compras, suministros y otros gastos relacionados con la actividad.*

Se imputarán los gastos de esta naturaleza directamente relacionados con la actividad desarrollada por las Agencias Estatales.

Se especificarán en el Presupuesto de las Agencias Estatales, por conceptos o subconceptos los que se consideren necesarios en función de su actividad.

CAPÍTULO 3

Gastos financieros

Se aplicarán a este capítulo los gastos siguientes:

- Carga financiera por intereses de todo tipo de deudas emitidas, contraídas o asumidas por el Estado, organismos autónomos, agencias estatales y otros organismos públicos, tanto en moneda nacional como en moneda extranjera, cualquiera que sea la forma en que se encuentren representadas.
- Gastos de emisión, modificación y cancelación de las deudas anteriormente indicadas.
- Carga financiera por intereses de todo tipo de depósitos y fianzas recibidas.
- Otros rendimientos y diferencias de cambio.
- Rendimientos implícitos, entendiéndose por tales el gasto que surge de la diferencia entre el precio de emisión y el de reembolso de deuda, ya sea por emitirse bonos bajo la par y amortizarse por su nominal, o por amortizarse créditos con penalizaciones que se computan dentro de esta partida.
- Intereses de demora y otros gastos financieros.

Artículo 30. *De deuda pública en moneda nacional.*

Intereses de todo tipo de deudas emitidas o asumidas en moneda nacional, así como los gastos derivados de cualquier operación relacionada con las mismas, en particular los relativos a rendimientos implícitos.

Concepto 300. Intereses.

Recoge el pago de intereses, incluidos los implícitos, de deuda emitida o asumida en moneda nacional, excluidos préstamos, cualquiera que sea su plazo de amortización.

Concepto 301. Gastos de emisión, modificación y cancelación.

Se recogen aquellos gastos que sean necesarios para llevar a efecto las operaciones reseñadas en la denominación del concepto, tales como: gastos de conversión, canje, negociación, mantenimiento, colocación de títulos, etc., en relación con las deudas emitidas o asumidas en moneda nacional, excluidos los préstamos.

Concepto 303. Rendimientos implícitos.

Rendimientos implícitos de las deudas reseñadas en este artículo, excepto los intereses implícitos de los valores emitidos al descuento, que se recogen en el concepto 300 «Intereses».

Concepto 309. Otros gastos financieros.

Cualquier otro gasto financiero que no pueda clasificarse en otro concepto de este artículo.

Artículo 31. *De préstamos en moneda nacional.*

Intereses de todo tipo de préstamos contraídos o asumidos en moneda nacional, así como los rendimientos implícitos y los gastos derivados de cualquier operación relacionada con los mismos.

Concepto 310. Intereses.

Intereses de préstamos recibidos en moneda nacional ya sean a corto o largo plazo.

Concepto 311. Gastos de emisión, modificación y cancelación.

Gastos y comisiones necesarios para llevar a efectos las operaciones reseñadas en la denominación del concepto en relación con préstamos recibidos en moneda nacional.

Concepto 313. Rendimientos implícitos.

Rendimientos implícitos de préstamos en moneda nacional.

Concepto 319. Otros gastos financieros.

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

Gastos de gestión colateral para cobertura de riesgos de contrapartida y de cualquier otro gasto financiero que no pueda clasificarse en otro concepto de este artículo.

Artículo 32. *De deuda pública en moneda extranjera.*

Intereses de todo tipo de deudas, emitidas o asumidas en moneda extranjera, así como los rendimientos implícitos y diferencias de cambio, derivadas de la cancelación de la deuda y gastos producidos por cualquier operación relacionada con las mismas.

Concepto 320. Intereses.

Intereses, incluidos los implícitos, de deuda emitida o asumida en moneda extranjera, excluidos préstamos, cualquiera que sea el plazo de amortización.

Concepto 321. Gastos de emisión, modificación y cancelación.

Comisiones y gastos necesarios para llevar a efecto las operaciones reseñadas en la denominación del concepto, relacionadas con deudas en moneda extranjera, excluidos préstamos.

Concepto 322. Diferencias de cambio.

Pérdidas producidas por modificaciones en el tipo de cambio en el momento de la amortización de deuda emitida en moneda extranjera.

Concepto 323. Rendimientos implícitos.

Rendimientos implícitos de deudas reseñadas en este artículo, con excepción de los intereses implícitos de la deuda emitida al descuento, que se recogen en el concepto 320.

Concepto 329. Otros gastos financieros.

Cualquier otro gasto financiero que no pueda clasificarse en otro concepto de este artículo.

Artículo 33. *De préstamos en moneda extranjera.*

Intereses de todo tipo de préstamos contraídos o asumidos en moneda extranjera, rendimientos implícitos y gastos producidos por cualquier operación relacionada con los mismos y diferencias de cambio derivadas de la cancelación del préstamo.

Concepto 330. Intereses.

Recoge los intereses de préstamos en moneda extranjera recibidos a corto o largo plazo.

Concepto 331. Gastos de emisión, modificación y cancelación.

Comisiones y gastos necesarios para llevar a efecto las operaciones reseñadas en la denominación del concepto y relacionadas con deudas en moneda extranjera.

Concepto 332. Diferencias de cambio.

Pérdidas producidas por modificación del tipo de cambio en el momento de la amortización de préstamos contratados en moneda extranjera.

Concepto 333. Rendimientos implícitos.

Rendimientos implícitos de préstamos en moneda extranjera.

Concepto 339. Otros gastos financieros.

Gastos de gestión de colateral para la cobertura de riesgos de contrapartida y cualquier otro gasto financiero que no pueda clasificarse en otro concepto de este artículo.

Artículo 34. *De depósitos y fianzas.*

Concepto 340. Intereses de depósitos.

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

Intereses, legalmente estipulados, que deban satisfacerse por los depósitos efectuados por los diversos agentes en las cajas del Estado, organismos autónomos, agencias estatales y otros organismos públicos.

Concepto 341. Intereses de fianzas.

Intereses, legalmente estipulados, que deban satisfacerse por las fianzas efectuadas por los diversos agentes en las cajas del Estado, organismos autónomos, agencias estatales y otros organismos públicos.

Artículo 35. *Intereses de demora y otros gastos financieros.*

Concepto 352. Intereses de demora.

Intereses de demora a satisfacer por los diversos agentes como consecuencia del incumplimiento del pago de las obligaciones, en los plazos establecidos, exceptuando los que estén ligados a la realización de inversiones que se consideran un mayor coste de la misma.

Concepto 359. Otros gastos financieros.

Gastos de esta naturaleza que no tengan cabida en los conceptos anteriormente definidos, tales como:

- Gastos por transferencias bancarias, avales, etc.
- Gastos de descuentos.
- Diferencias de cambio como consecuencia de pagos en moneda extranjera, no derivados de operaciones de endeudamiento.
- Carga financiera de los contratos de «leasing» cuando de las condiciones económicas del acuerdo se deduzca que se transfieren sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo objeto del contrato.
- Gastos financieros como consecuencia de las compras realizadas a través de Internet.

CAPÍTULO 4

Transferencias corrientes

Se aplicarán a este capítulo:

- Pagos, condicionados o no, efectuados por el Estado, organismos autónomos, agencias estatales y otros organismos públicos sin contrapartida directa por parte de los agentes receptores, los cuales destinan estos fondos a financiar gastos de naturaleza corriente.
- Se atenderán con cargo a este capítulo aquellas indemnizaciones a satisfacer por la Administración consecuencia del funcionamiento de los servicios públicos siempre que por su naturaleza no deban imputarse a otros capítulos.
- Prestaciones sociales, que comprenden pensiones a funcionarios y familias, de carácter civil y militar.
- Las transferencias y subvenciones, tanto dinerarias como en especie, se imputarán en función del beneficiario final de las mismas.
- Subvenciones en especie de carácter corriente, referidas a bienes o servicios que adquiera la Administración Pública, para su entrega a los beneficiarios en concepto de una subvención previamente concedida y, formarán parte de ellas las primas de distintos seguros ligados a la concesión de becas.
- Todos los artículos de este capítulo se desagregarán a nivel de concepto y/o subconcepto para recoger el agente receptor y/o la finalidad de la transferencia.

Artículo 40. *A la Administración del Estado.*

Transferencias que los distintos agentes prevean efectuar al Estado.

Artículo 41. *A organismos autónomos.*

Transferencias que los distintos agentes prevean otorgar a organismos autónomos de la Administración del Estado.

Artículo 42. *A la Seguridad Social.*

Transferencias que los distintos agentes prevean otorgar a cualquiera de los entes que integran el sistema de la Seguridad Social.

Artículo 43. *A agencias estatales y otros organismos públicos.*

Transferencias que los distintos agentes puedan realizar a agencias estatales y otros organismo del sector público estatal con presupuesto limitativo.

Artículo 44. *A sociedades, entidades públicas empresariales, fundaciones y resto de entes del sector público.*

Transferencias que los distintos agentes puedan realizar a sociedades mercantiles, entidades públicas empresariales, fundaciones y otros entes del sector público estatal.

Se incluirán las transferencias que se realicen a organizaciones temporales integradas tanto por entidades de ámbito público como privado siempre que exista una participación mayoritaria del sector público estatal.

También se incluirán las transferencias que se realicen a entidades del sector público en las que la participación estatal, sin ser mayoritaria, fuera igual o superior a la de las otras administraciones.

Artículo 45. *A comunidades autónomas.*

Transferencias, comprendidas las participaciones en ingresos establecidas a favor de comunidades autónomas, que los distintos agentes aporten a las mismas.

Se incluirán en el artículo tanto las transferencias destinadas a las comunidades autónomas como a los organismos y entidades de ellas dependientes y las destinadas a las entidades del sector público en las que la participación autonómica sin ser mayoritaria, fuera superior a la de las otras administraciones.

Artículo 46. *A entidades locales.*

Transferencias corrientes, comprendidas las participaciones en ingresos establecidas a favor de entidades locales, que los distintos agentes aporten a las mismas.

Se incluirán en el artículo tanto las transferencias destinadas a las entidades locales como a los organismos y entidades de ellas dependientes y las destinadas a las entidades del sector público en las que la participación local sin ser mayoritaria, fuera superior a la de las otras administraciones.

Artículo 47. *A empresas privadas.*

Transferencias a empresas privadas.

Se incluirán las transferencias que se realicen a organizaciones temporales integradas tanto por entidades de ámbito público como privado, siempre que exista una participación mayoritaria privada.

Artículo 48. *A familias e instituciones sin fines de lucro.*

Toda clase de ayudas, becas, donaciones, premios literarios, artísticos o científicos no inventariables etc., que se otorguen a entidades sin fines de lucro no pertenecientes al sector público: fundaciones, instituciones, entidades benéficas o deportivas y familias.

Cantidades satisfechas en concepto de pensiones no contributivas, pensiones extraordinarias por actos de terrorismo, indemnizaciones o ayudas por jubilaciones anticipadas, ajuste de plantillas, premios en metálico a internos en centros penitenciarios y otras indemnizaciones.

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

Pensiones que, con arreglo a la legislación correspondiente, causen en su favor o en el de sus familiares los funcionarios civiles o militares, entre las que se incluyen las siguientes:

Pensiones a funcionarios de carácter civil y militar, entre las que se encuentran las de retiro, que causen a su favor los funcionarios militares así como los devengos derivados de las Cruces de San Hermenegildo y Constancia.

Pensiones a familias, de carácter civil y militar, de viudedad, orfandad y otras, causadas por funcionarios civiles o militares y, en su caso, los devengos derivados de las Cruces de San Hermenegildo y Constancia.

Cantidades destinadas a las salidas programadas de los reclusos al exterior, como medida de preparación para la libertad, tales como ayuda de transporte y comida.

Cantidades destinadas a satisfacer la cuota patronal a la Seguridad Social correspondiente a los becarios en prácticas profesionales retribuidas de conformidad con lo previsto en el Real Decreto 1493/2011, por el que se regulan los términos y las condiciones de inclusión en el Régimen General de la Seguridad Social de las personas que participan en programas de formación. Se atenderán por capítulo 4 o 7 en función de la naturaleza económica de la beca.

Artículo 49. *Al exterior.*

Pagos sin contrapartida directa a agentes situados fuera del territorio nacional o con estatuto de extraterritorialidad o cuando deban efectuarse en divisas.

A este artículo se imputarán también las cuotas y contribuciones a organismos internacionales.

B) FONDO DE CONTINGENCIA Y OTROS IMPREVISTOS

CAPÍTULO 5

Fondo de contingencia y otros imprevistos

El artículo 31 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, dispone que el Estado incluirá en sus Presupuestos una dotación diferenciada de créditos presupuestarios que se destinará, cuando proceda, a atender necesidades de carácter no discrecional y no previstas en el Presupuesto inicialmente aprobado, que puedan presentarse a lo largo del ejercicio.

Comprende este capítulo la dotación del Fondo de Contingencia de ejecución presupuestaria a que se refiere el artículo 50 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

C) OPERACIONES DE CAPITAL

CAPÍTULO 6

Inversiones reales

Este capítulo comprende los gastos a realizar directamente por el Estado, organismos autónomos, agencias estatales y otros organismos públicos destinados a la creación o adquisición de bienes de capital, así como los destinados a la adquisición de bienes de naturaleza inventariable necesarios para el funcionamiento operativo de los servicios y aquellos otros gastos de naturaleza inmaterial que tengan carácter amortizable.

Se incluyen asimismo, los contratos de leasing cuando de las condiciones económicas del acuerdo de arrendamiento se deduzca que se transfieren sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo objeto del contrato y, especialmente, cuando se vaya a ejercitar la opción de compra, imputando a este capítulo sólo la parte de cuota de arrendamiento financiero que corresponda a la recuperación del coste del bien, aplicándole el resto, es decir, la carga financiera, al concepto 359 «Otros gastos financieros».

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

Un gasto se considerará amortizable cuando contribuya al mantenimiento de la actividad del sujeto que lo realiza en ejercicios futuros.

En general serán imputables a este capítulo los gastos que tengan cabida en los proyectos que, a tal efecto, se definen en los anexos de inversiones reales que se unen a los Presupuestos Generales del Estado, así como los intereses de demora que ocasione la realización de las inversiones.

Artículo 60. *Inversión nueva en infraestructura y bienes destinados al uso general.*

Se incluyen en este artículo aquellas inversiones en infraestructura y bienes destinados al uso general que incrementen el stock de capital público.

Concepto 600. Inversiones en terrenos.

Se incluyen además de los indicados en el artículo los siguientes gastos:

- Los derivados de asistencia, dietas y gastos de viaje originados por el funcionamiento de los jurados de expropiación que constituyen parte del coste de la expropiación.
- Las derramas por gastos de urbanización que deban satisfacerse por los distintos agentes como titulares de los terrenos afectados.

Concepto 601. Otras.

Artículo 61. *Inversión de reposición en infraestructura y bienes destinados al uso general.*

Recoge las inversiones en infraestructura y bienes destinados al uso general que tengan como finalidad:

Mantener o reponer los bienes deteriorados, de forma que puedan seguir siendo utilizados para cumplir la finalidad a que estaban destinados.

Prorrogar la vida útil del bien o poner éste en un estado de uso que aumente la eficacia en la cobertura de las necesidades derivadas de la prestación del servicio.

Concepto 610. Inversiones en terrenos.

Se incluyen, además de los indicados en el artículo, los siguientes gastos:

- Los derivados de asistencia, dietas y gastos de viaje originados por el funcionamiento de los jurados de expropiación que constituyen parte del coste de la expropiación.
- Las derramas por gastos de urbanización que deban satisfacerse por los distintos agentes como titulares de los terrenos afectados.

Concepto 611. Otras.

Artículo 62. *Inversión nueva asociada al funcionamiento operativo de los servicios.*

Recoge aquellos proyectos de inversión que incrementan el stock de capital público, con la finalidad de mejorar cuantitativa o cualitativamente el funcionamiento interno de la Administración del Estado, organismos autónomos, agencias estatales y otros organismos públicos.

Se incluyen los contratos de «leasing» en los términos establecidos en este capítulo.

Concepto 620. Inversión nueva asociada al funcionamiento operativo de los servicios.

Se imputarán a este concepto, los gastos relacionados con:

- Edificios y otras construcciones. Comprende la compra y la construcción de toda clase de edificios, así como los equipos fijos y estructurales asociados a los mismos.
- Maquinaria, instalaciones y utillaje. Incluye la adquisición de maquinaria, equipo y aparatos para usos industriales, agrícolas, obras públicas, así como elementos de transporte interno.
- Elementos de transporte. Incluye los equipos de transporte externo.
- Mobiliario y enseres. Adquisición de muebles y equipos de oficina.
- Equipamiento para proceso de información. Adquisición de equipos de proceso de datos, unidades centrales, dispositivos auxiliares de memoria, monitores, impresoras,

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

unidades para la tramitación y recepción de información, así como la adquisición o el desarrollo de utilidades o aportaciones para la explotación de dichos equipos, sistemas operativos, aportaciones de gestión de bases de datos y cualesquiera otra clase de equipos informáticos y software.

– Adquisición de otros activos materiales. Comprende también cualquier otro activo no definido en los apartados anteriores, fondos de bibliotecas, etc.

Artículo 63. *Inversión de reposición asociada al funcionamiento operativo de los servicios.*

Recoge proyectos de inversión destinados al funcionamiento interno de la Administración, con la finalidad de:

– Mantener o reponer los bienes deteriorados, de forma que puedan seguir siendo utilizados para cumplir la finalidad a que estaban destinados.

– Prorrogar la vida útil del bien o a poner éste en un estado de uso que aumente la eficacia en la cobertura de las necesidades derivadas de la prestación del servicio.

– Reponer los bienes afectos al servicio, que hayan devenido inútiles para la prestación del mismo como consecuencia de su uso normal.

Se incluyen los contratos de «leasing» en los términos establecidos en este capítulo.

Concepto 630. Inversión de reposición asociada al funcionamiento operativo de los servicios.

Se imputan a este concepto los mismos gastos que los indicados para el concepto 620, siempre que se trate de sustitución de los bienes existentes por otros análogos.

Artículo 64. *Gastos de inversiones de carácter inmaterial.*

Gastos realizados en un ejercicio, no materializados en activos, susceptibles de producir sus efectos en varios ejercicios futuros, tales como campañas de promoción de turismo, ferias, exposiciones, estudios y trabajos técnicos, etc., así como aquellas inversiones en activos inmovilizados intangibles, tales como concesiones administrativas, propiedad industrial, propiedad intelectual, gastos de investigación y desarrollo, etc. Se imputan también a ésta rúbrica los gastos de formación y mantenimiento del catastro inmobiliario, gastos de actualización y revisión del inventario general de bienes del Estado, elaboración y actualización de estadísticas, padrones y censos así como las campañas de concienciación social, de información y sensibilización sobre medio ambiente, prevención de accidentes, conductas saludables, etc.

Incluye el importe satisfecho por la propiedad o el derecho de uso de programas informáticos cuando esté prevista su utilización en varios ejercicios, siempre que no estén integrados en un equipo y por tanto, no sean susceptibles de incluirlos en el concepto 620.

Se incluyen los contratos de «leasing» en los términos establecidos en este capítulo.

Concepto 640. Gastos en inversiones de carácter inmaterial.

Artículo 65. *Inversiones militares en infraestructura y otros bienes.*

Se imputan a estos artículos los mismos tipos de gasto mencionados en los artículos 60 «Inversión nueva en infraestructura y bienes destinados al uso general» y 61 «Inversión de reposición en infraestructura y bienes destinados al uso general» cuando se trate de inversiones afectadas al uso militar.

Concepto 650. Inversiones militares en infraestructura y otros bienes.

Artículo 66. *Inversiones militares asociadas al funcionamiento de los servicios.*

Se imputan a estos artículos los mismos tipos de gasto mencionados en los artículos 62 «Inversión nueva asociada al funcionamiento operativos de los servicios» y 63 «Inversión de reposición asociada al funcionamiento operativo de los servicios» cuando se trate de inversiones afectadas al uso militar.

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

Se incluyen las adquisiciones de combustibles específicos de buques de guerra y aeronaves militares, necesarias para mantener las reservas estratégicas que aseguren la operatividad de las Fuerzas Armadas.

Concepto 660. Inversiones militares asociadas al funcionamiento operativo de los servicios.

Artículo 67. *Gastos militares de inversiones de carácter inmaterial.*

Se imputan a estos artículos los mismo tipos de gasto mencionados en el artículo 64 «Gastos de inversiones de carácter inmaterial» cuando se trate de inversiones afectadas al uso militar.

Concepto 670. Gastos militares en inversiones de carácter inmaterial.

CAPÍTULO 7

Transferencias de capital

Se aplicarán a este capítulo:

Pagos, condicionados o no, efectuados por el Estado, organismos autónomos, agencias estatales y otros organismos públicos sin contrapartida directa por parte de los agentes receptores, los cuales destinan estos fondos a financiar operaciones de capital.

Subvenciones en especie de capital, referidas a bienes que adquiera la Administración Pública para su entrega a los beneficiarios en concepto de una subvención previamente concedida formarán parte de ellas las primas de distintos seguros ligados a la concesión de becas.

Las transferencias y subvenciones, tanto dinerarias como en especie, se imputarán en función del beneficiario final de las mismas.

Todos los artículos de este capítulo se desagregarán a nivel de concepto y/o subconcepto para recoger el agente receptor o/y la finalidad de la transferencia.

Artículo 70. *A la Administración del Estado.*

Transferencias que los organismos, agencias estatales y otros organismos públicos prevean efectuar al Estado.

Artículo 71. *A organismos autónomos.*

Transferencias de capital que los distintos agentes prevean otorgar a organismos autónomos de la Administración del Estado.

Artículo 72. *A la Seguridad Social.*

Transferencias de capital que los distintos agentes prevean otorgar a cualquiera de los entes que integran el sistema de la Seguridad Social.

Artículo 73. *A agencias estatales y otros organismos públicos.*

Transferencias de capital que los distintos agentes realicen a agencias estatales y otros organismos del sector público estatal con presupuesto limitativo.

Artículo 74. *A sociedades, entidades públicas empresariales, fundaciones y resto de entes del sector público.*

Transferencias de capital que los distintos agentes puedan realizar a sociedades mercantiles, entidades públicas empresariales, fundaciones y resto de entes del sector público estatal.

Se incluirán las transferencias que se realicen a organizaciones temporales integradas tanto por entidades de ámbito público como privado siempre que exista una participación mayoritaria del sector público estatal.

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

También se incluirán las transferencias que se realicen a entidades del sector público en las que la participación estatal, sin ser mayoritaria, fuera igual o superior a la de las otras administraciones.

Artículo 75. *A comunidades autónomas.*

Transferencias de capital, comprendidas las participaciones en ingresos establecidas a favor de comunidades autónomas, que los distintos agentes aporten a las mismas.

Se incluirán en el artículo tanto las transferencias destinadas a las comunidades autónomas como a los organismos y entidades de ellas dependientes y las destinadas a las entidades del sector público en las que la participación autonómica, sin ser mayoritaria, fuera superior a la de las otras administraciones.

Artículo 76. *A entidades locales.*

Transferencias de capital, comprendidas las participaciones en ingresos establecidas a favor de entidades locales, que los distintos agentes aporten a las mismas.

Se incluirán en el artículo tanto las transferencias destinadas a las entidades locales como a los organismos y entidades de ellas dependientes y las destinadas a las entidades del sector público en las que la participación local, sin ser mayoritaria, fuera superior a la de las otras administraciones.

Artículo 77. *A empresas privadas.*

Transferencias de capital a empresas privadas.

Se incluirán las transferencias que se realicen a organizaciones temporales integradas tanto por entidades de ámbito público como privado, siempre que exista una participación mayoritaria privada.

Artículo 78. *A familias e instituciones sin fines de lucro.*

Transferencias de capital, que los distintos agentes otorguen a entidades sin fines de lucro no pertenecientes al sector público: fundaciones, instituciones, entidades benéficas o deportivas y familias.

Cantidades destinadas a satisfacer la cuota patronal a la Seguridad Social correspondiente a los becarios en prácticas profesionales retribuidas de conformidad con lo previsto en el Real Decreto 1493/2011, por el que se regulan los términos y las condiciones de inclusión en el Régimen General de la Seguridad Social de las personas que participan en programas de formación. Se atenderán por capítulo 7 o 4 en función de la naturaleza económica de la beca.

Artículo 79. *Al exterior.*

Pagos sin contrapartida directa a agentes situados fuera del territorio nacional o, con estatuto de extraterritorialidad, o cuando deban efectuarse en divisas.

A este artículo se imputarán también las cuotas y contribuciones a organismos internacionales.

D) OPERACIONES FINANCIERAS

CAPÍTULO 8

Activos financieros

Comprende los créditos destinados a la adquisición de activos financieros, que puedan estar representados en títulos valores, anotaciones en cuenta, etc., así como los destinados a la constitución de depósitos y fianzas.

Artículo 80. *Adquisición de deuda del sector público.*

Adquisición de todo tipo de deuda del sector público, a corto y largo plazo.

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

Concepto 800. Adquisición de deuda del sector público a corto plazo.

Compra de efectos, bonos y otros títulos emitidos por el sector público, con vencimiento no superior a 12 meses.

Concepto 801. Adquisición de deuda del sector público a largo plazo.

Compra de efectos, bonos y otros títulos emitidos por cualquier agente del sector público con un plazo de vencimiento superior a 12 meses.

Artículo 81. *Adquisición de obligaciones y bonos fuera del sector público.*

Compra de obligaciones y bonos de fuera del sector público, a corto y largo plazo, documentada en títulos valores.

Concepto 810. Adquisición de obligaciones y bonos fuera del sector público a corto plazo.

Compra de efectos, bonos y otros títulos emitidos por entidades fuera del sector público, con un vencimiento no superior a 12 meses.

Concepto 811. Adquisición de obligaciones y bonos fuera del sector público a largo plazo.

Compra de efectos, bonos y otros títulos emitidos por entidades fuera del sector público, con vencimiento superior a 12 meses.

Artículo 82. *Concesión de préstamos al sector público.*

Préstamos y anticipos con o sin interés, con plazo de reembolso a corto y largo plazo concedidos al sector público.

Concepto 820. Préstamos a corto plazo.

Anticipos y préstamos con o sin interés, cuyo plazo de reembolso y consiguiente cancelación no sea superior a 12 meses.

Concepto 821. Préstamos a largo plazo.

Préstamos y anticipos con o sin interés, cuyo plazo de reembolso y consiguiente cancelación sea superior a 12 meses.

Artículo 83. *Concesión de préstamos fuera del sector público.*

Préstamos concedidos fuera del sector público con o sin interés, con plazo de reembolso a corto y largo plazo.

Concepto 830. Préstamos a corto plazo.

Anticipos y préstamos con o sin interés, cuyo plazo de reembolso y consiguiente cancelación no sea superior a 12 meses.

Los anticipos a funcionarios y personal laboral se recogerán en el subconcepto 08 «Familias e instituciones sin fines de lucro».

Concepto 831. Préstamos a largo plazo.

Anticipos y préstamos con o sin interés, cuyo plazo de reembolso y consiguiente cancelación sea superior a 12 meses.

Los anticipos a funcionarios y personal laboral se recogerán en el subconcepto 08 «Familias e Instituciones sin fines de lucro».

Artículo 84. *Constitución de depósitos y fianzas.*

Entregas de fondos en concepto de depósitos o fianzas efectuados por el Estado, organismos autónomos u otros organismos públicos en las cajas de otros agentes.

Concepto 840. Depósitos.

Se detallan los siguientes subconceptos:

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

- Subconcepto 00. A corto plazo
- Subconcepto 01. A largo plazo

Concepto 841. Fianzas.

Se detallan los siguientes subconceptos:

- Subconcepto 00. A corto plazo
- Subconcepto 01. A largo plazo

Artículo 85. *Adquisición de acciones y participaciones del sector público.*

Compra de títulos representativos de la propiedad del capital.

Concepto 850. Adquisición de acciones y participaciones del sector público.

Adquisición de acciones y participaciones de entes pertenecientes al sector público.

Artículo 86. *Adquisición de acciones y participaciones fuera del sector público.*

Compra de títulos representativos de la propiedad de capital.

Concepto 860. De empresas nacionales o de la Unión Europea.

Adquisición de acciones o de otras participaciones emitidas por empresas privadas nacionales o de la Unión Europea.

Concepto 861. De otras empresas.

Adquisición de acciones o de otras participaciones emitidas por otras empresas no incluidas en el concepto anterior.

Artículo 87. *Aportaciones patrimoniales.*

Concepto 870. Aportaciones patrimoniales.

Aportaciones de esta naturaleza realizadas por el Estado, organismos autónomos, agencias estatales y otros organismos públicos a entidades públicas empresariales, y resto de entidades del sector público estatal con presupuesto no limitativo siempre que reciban, por igual valor, activos financieros o un aumento en la participación del ente y existan expectativas de recuperación de las aportaciones. En otro caso, deberán considerarse como transferencias de capital.

Artículo 89. *Suscripción de acciones y aportaciones a Instituciones Financieras Internacionales.*

Compra de títulos representativos de la propiedad del capital y aportaciones al patrimonio de organismos internacionales siempre que se reciban, por igual valor, activos financieros o un aumento en la participación del organismo y existan expectativas de recuperación de las aportaciones. En otro caso las aportaciones deberán considerarse como transferencias de capital.

Concepto 890. Suscripción de acciones y aportaciones a Instituciones Financieras Internacionales.

Compra de títulos representativos de la propiedad del capital y aportaciones al patrimonio de instituciones financieras internacionales.

CAPÍTULO 9

Pasivos financieros

Amortización de deudas emitidas, contraídas o asumidas por el Estado, organismos autónomos, agencias estatales u otros organismos públicos, tanto en moneda nacional o en moneda extranjera, a corto y largo plazo, por su valor efectivo, aplicando los rendimientos implícitos al capítulo 3.

Devolución de depósitos y fianzas constituidos por terceros.

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

Artículo 90. *Amortización de deuda pública en moneda nacional.*

Cancelación de todo tipo de deuda en moneda nacional, a corto y largo plazo, documentada en títulos valores, anotaciones en cuenta o cualquier otro documento que formalmente la reconozca, excluidos préstamos.

Concepto 900. Amortización de deuda pública en moneda nacional a corto plazo.

Cancelación de la deuda referenciada en el artículo, cuyo plazo de vencimiento y consiguiente extinción no sea superior a 12 meses.

Concepto 901. Amortización de deuda pública en moneda nacional a largo plazo.

Cancelación de la deuda referenciada en el artículo cuyo plazo de vencimiento y consiguiente extinción, sea superior a 12 meses.

Artículo 91. *Amortización de préstamos en moneda nacional.*

Cancelación de préstamos en moneda nacional contraídos o asumidos por el Estado, organismos autónomos, agencias estatales u otros organismos públicos y obtenidos de entes del sector público o del sector privado.

Concepto 910. Amortización de préstamos a corto plazo de entes del sector público.

Cancelación de préstamos en moneda nacional contraídos o asumidos por el Estado, organismos autónomos, agencias estatales u otros organismos públicos obtenidos del sector público, cuyo plazo de vencimiento no sea superior a 12 meses.

Concepto 911. Amortización de préstamos a largo plazo de entes del sector público.

Cancelación de deudas a que se refiere el concepto 910 cuando el plazo de vencimiento sea superior a 12 meses.

Concepto 912. Amortización de préstamos a corto plazo de entes de fuera del sector público.

Cancelación de préstamos en moneda nacional, contraídos o asumidos por el Estado, organismos autónomos, agencias estatales y otros organismos públicos y obtenidos fuera del sector público, cuyo plazo de vencimiento no sea superior a 12 meses.

Concepto 913. Amortización de préstamos a largo plazo de entes de fuera del sector público.

Cancelación de deudas a que se refiere el concepto 912 cuando el plazo de vencimiento sea superior a 12 meses.

Artículo 92. *Amortización de deuda pública en moneda extranjera.*

Cancelación de deuda pública en moneda extranjera, emitida o asumida por el Estado, organismos autónomos, agencias estatales y otros organismos públicos, excluidos préstamos.

Concepto 920. Amortización de deuda pública en moneda extranjera a corto plazo.

Cancelación de deudas emitidas o asumidas en moneda extranjera cuyo plazo de vencimiento y extinción no sea superior a 12 meses.

Concepto 921. Amortización de deuda pública en moneda extranjera a largo plazo.

Cancelación de deudas emitidas o asumidas en moneda extranjera con un plazo de vencimiento y extinción superior a 12 meses.

Artículo 93. *Amortización de préstamos en moneda extranjera.*

Cancelación de préstamos en moneda extranjera, contraídos o asumidos por el Estado, organismos autónomos, agencias estatales y otros organismos públicos ya sean a corto o largo plazo.

Concepto 930. Amortización de préstamos en moneda extranjera a corto plazo.

§ 14 Resolución por la que se establecen los códigos que definen la clasificación económica

Cancelación de préstamos en moneda extranjera, contraídos o asumidos por el Estado, organismos autónomos o agencias estatales cuyo plazo de vencimiento no sea superior a 12 meses.

Concepto 931. Amortización de préstamos en moneda extranjera a largo plazo.

Cancelación de las deudas a que se refiere el concepto 930, cuando el plazo de vencimiento sea superior a 12 meses.

Artículo 94. *Devolución de depósitos y fianzas.*

Operaciones de devolución de depósitos constituidos o de fianzas ingresadas en las cajas del Estado, organismos autónomos, agencias estatales u otros organismos público.

Concepto 940. Devolución de depósitos.

Concepto 941. Devolución de fianzas.

§ 15

Real Decreto 725/1989, de 16 de junio, sobre anticipos de Caja fija

Ministerio de Economía y Hacienda
«BOE» núm. 150, de 24 de junio de 1989
Última modificación: 14 de enero de 2002
Referencia: BOE-A-1989-14441

El artículo 21.1 de la Ley 37/1988, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1989, modifica y refunde en un nuevo punto 7 los números 7 y 8 del artículo 79 del texto refundido de la Ley General Presupuestaria.

Según la nueva redacción dada al artículo 79.7 del citado texto refundido los anticipos de Caja fija dejan de tener la condición de «pagos a justificar», pasando a considerarse como operaciones extrapresupuestarias.

Procede, por tanto, dictar las normas que regulen los anticipos de Caja fija en esta nueva consideración, que sustituirán a las contenidas en el Real Decreto 640/1987, de 8 de mayo, sobre pagos librados «a justificar», en lo que afecten a los citados anticipos.

En su virtud, de acuerdo con el Consejo de Estado, a propuesta del Ministro de Economía y Hacienda y previa deliberación del Consejo de Ministros en su reunión del día 16 de junio de 1989,

DISPONGO:

Artículo 1. *Concepto.*

Se entienden por anticipos de Caja fija las provisiones de fondos de carácter extrapresupuestario y permanente que se realicen a Pagadurías, Cajas y Habilitaciones para la atención inmediata y posterior aplicación al capítulo de gastos corrientes en bienes y servicios del presupuesto del año en que se realicen, de gastos periódicos o repetitivos, como los referentes a dietas, gastos de locomoción, material no inventariable, conservación, tracto sucesivo y otros de similares características. Estos anticipos de Caja fija no tendrán la consideración de pagos a justiciar.

Artículo 2. *Ámbito de aplicación y límites.*

1. Los Departamentos ministeriales y los Organismos autónomos tanto administrativos como comerciales, industriales, financieros o análogos, podrán establecer el sistema de anticipos de Caja fija regulado en este Real Decreto, mediante acuerdo de los titulares de dichos Departamentos ministeriales u Organismos.

2. La cuantía global de los anticipos de Caja fija concedidos no podrá exceder del 7 por 100 del total de los créditos del capítulo destinado a gastos corrientes en bienes y servicios

§ 15 Real Decreto sobre anticipos de Caja fija

de los presupuestos de gastos vigentes en cada momento en el respectivo Ministerio u Organismo autónomo.

3. Cuando el sistema de anticipos de caja fija se haya establecido en un Ministerio u Organismo autónomo, no podrán tramitarse libramientos aplicados al presupuesto a favor de perceptores directos, excepto los destinados a reposición del anticipo, por importe inferior a 600 euros (99.832 pesetas), con imputación a los conceptos a que se refiere el artículo anterior.

Por otra parte, no podrán realizarse con cargo al anticipo de caja fija pagos individualizados superiores a 5.000 euros (831.930 pesetas), excepto los destinados a gastos de teléfono, energía eléctrica, combustibles o indemnizaciones por razón del servicio.

A efectos de aplicación de estos límites, no podrán acumularse en un solo justificante pagos que se deriven de diversos gastos, ni fraccionarse un único gasto en varios pagos.

Artículo 3. *Concesión de los anticipos de Caja fija.*

1. Corresponde a las mismas autoridades que pueden establecer el sistema de anticipos de Caja fija, acordar la distribución territorial y por Cajas pagadoras de los anticipos de Caja fija regulados por este Real Decreto, así como las modificaciones que puedan producirse en sus importes, siempre dentro del límite total del 7 por 100 establecido en el artículo anterior.

2. Los citados acuerdos habrán de ser objeto de informe favorable del Interventor delegado respectivo, circunscrito a que se respete el citado límite del 7 por 100.

3. Los Departamentos ministeriales interesarán del Director general del Tesoro y Política Financiera la ordenación y realización de pagos extrapresupuestarios por el concepto de anticipos de Caja fija a favor de los Pagadores, Cajeros o Habilitados centrales, en caso de realización de anticipos a través de Cajas pagadoras centrales, de las que puede depender una red de subcajas periféricas, y de los Delegados de Hacienda de las provincias respectivas, en caso de realización de anticipos a través de Cajas periféricas.

El Interventor delegado a que se refiere el punto anterior comunicará al Interventor delegado en la Dirección General del Tesoro y Política Financiera o a los Interventores territoriales respectivos, los importes a anticipar a cada Cajero pagador y las sucesivas modificaciones.

4. Cuando las autoridades a que se refiere el número 1 anterior dicten, además, acuerdos sobre distribución por Cajas del gasto máximo asignado para conceptos y períodos determinados, los Interventores respectivos realizarán también el control respecto a estos límites.

5. Los Presidentes o Directores de los Organismos autónomos ordenarán los pagos no presupuestarios correspondientes a los anticipos de Caja fija de su respectivo Organismo.

6. Cuando se produzca la supresión de una Caja pagadora, el respectivo Pagador, Cajero o Habilitado deberá reintegrar a la Dirección General del Tesoro y Política Financiera, Delegación de Hacienda u Organismo autónomo del que dependa el importe del anticipo recibido, sin que pueda realizarse traspaso directo de aquél a la Caja que, en su caso, asuma sus funciones.

Artículo 4. *Situación de los fondos.*

1. El importe de los mandamientos de pagos no presupuestarios que se expidan se abonará por transferencia a las cuentas corrientes que las respectivas Cajas pagadoras tendrán abiertas en el Banco de España dentro de la agrupación «Tesoro Público. Provisión de Fondos».

2. No obstante, lo preceptuado en el número anterior, cuando haya causas que lo justifiquen, los Ministerios y Organismo autónomos a que se refiere el artículo 2.º de este Real Decreto podrán situar los anticipos de Caja fija en cuentas corrientes abiertas en Entidades de crédito, en las condiciones y previa la autorización que establece el artículo 119 del texto refundido de la Ley General Presupuestaria.

Las cuentas abiertas en las Entidades de crédito a que se refiere el párrafo anterior se agruparán bajo la rúbrica «Tesoro Público. Provisiones de Fondos».

Las Entidades de crédito en que se abran las citadas cuentas estarán obligadas a proporcionar a la Dirección General del Tesoro y Política Financiera y a la Intervención General de la Administración del Estado la información que estos Centros les soliciten.

§ 15 Real Decreto sobre anticipos de Caja fija

3. Los fondos librados conforme a lo previsto en este Real Decreto tendrán, en todo caso, el carácter de fondos públicos y formarán parte integrante del Tesoro Público.

4. Las cuentas corrientes a que se refiere este artículo sólo podrá admitir ingresos de la Dirección General del Tesoro y Política Financiera, Delegaciones de Hacienda u Organismo autónomo o de transferencias entre cuentas de la misma agrupación «Tesoro Público. Provisiones de Fondos».

Cuando se den las circunstancias previstas en el número dos de este artículo, los intereses que produzcan los referidos fondos se ingresarán por los Cajeros pagadores en el Tesoro o en la Tesorería de los respectivos Organismos autónomos según proceda, con aplicación al concepto oportuno del presupuesto de ingresos.

Artículo 5. *Procedimiento de gestión.*

Los gastos que hayan de atenderse con anticipos de Caja fija, deberá seguir la tramitación establecida en cada caso, y de la que quedará constancia documental. El «Páguese» del Órgano de gestión correspondiente, dirigido al cajero, deberá figurar, como mínimo, en las facturas, recibos o cualquier otro justificante que refleje la reclamación o derecho del acreedor.

Artículo 6. *Disposición de fondos.*

1. Las disposiciones de fondos de las cuentas a que se refiere el artículo 4.º se efectuarán mediante cheques nominativos o transferencias bancarias, autorizados con las firmas mancomunadas del Cajero pagador y del funcionario que designe el Jefe de la Unidad Administrativa a la que esté adscrita la Caja pagadora o de los sustitutos de los mismos. En ningún caso podrá ser una misma persona la que realice ambas sustituciones.

2. Los Jefes de los Departamentos ministeriales y los Presidentes o Directores de los Organismos autónomos a que se refiere el artículo 2.º1 de este Real Decreto podrán autorizar la existencia en las Cajas pagadoras de cantidades de efectivo para atender necesidades imprevistas y gastos de menor cuantía. De la custodia de estos fondos será directamente responsable del Cajero pagador.

Asimismo, podrán autorizar, si la estructura organizativa lo hace aconsejable, la existencia de Subcajas dependientes de una Caja pagadora central.

Artículo 7. *Reposición de fondos e imputación del gasto al presupuesto.*

1. Los Cajeros pagadores rendirán cuentas por los gastos atendidos con anticipos de Caja fija a medida que sus necesidades de tesorería aconsejen la reposición de los fondos utilizados y, necesariamente, en el mes de diciembre de cada año. La estructura de las citadas cuentas se determinará por la Intervención General de la Administración del Estado.

2. Las indicadas cuentas, acompañadas de las facturas y demás documentos originales que justifiquen la aplicación de los fondos, debidamente relacionados, serán aprobadas por los Jefes de las Unidades Administrativas a las que las Cajas estén adscritas.

En los casos en que la organización administrativa lo requiera, las cuentas podrán ser aprobadas por los Órganos centrales, a los efectos de continuación del procedimiento regulado en los números siguientes.

3. Teniendo en cuenta las cantidades justificadas en las cuentas a que se refieren los apartados anteriores se expedirán por las oficinas gestoras correspondientes los documentos contables de ejecución del presupuesto de gastos que procedan. Dichos documentos se expedirán a favor del Cajero pagador, con imputación a las aplicaciones presupuestarias a que correspondan los gastos realizados.

Una vez comprobado por la Intervención correspondiente que el importe total de las cuentas justificativas coincide con el de los documentos contables citados autorizará éstos para su tramitación por las oficinas de contabilidad, con independencia del resultado del examen fiscal a que se refiere el número siguiente.

4. La Intervención delegada, central o territorial, que corresponda a la Unidad que apruebe las cuentas examinará éstas y los documentos que las justifiquen, pudiendo utilizar procedimientos de muestreo de acuerdo con las instrucciones que al efecto dicte la Intervención General de la Administración del Estado.

§ 15 Real Decreto sobre anticipos de Caja fija

El órgano de control emitirá informe en el que pondrá de manifiesto los defectos o anomalías observadas o su conformidad con la cuenta. Dicho informe, junto con la cuenta, será remitido a los Jefes de las Unidades Administrativas que aprobaron la cuenta para su conocimiento, y envío de ésta al Tribunal de Cuentas.

Caso de que en el informe se hagan constar defectos o anomalías, el Órgano gestor, en un plazo de quince días, realizará las alegaciones que estime oportunas, y, en su caso, las subsanará, dejando constancia de ello en la cuenta, antes de su remisión al Tribunal de Cuentas. De estas actuaciones se dará cuenta al Interventor en el plazo de quince días.

De no corregirse aquéllos, se adoptarán las medidas legales para salvaguardar los derechos de la Hacienda Pública en la forma que ordena el artículo 146 del texto refundido de la Ley General Presupuestaria y disposiciones dictadas para su desarrollo, proponiendo el reintegro de las cantidades correspondientes.

5. La expedición de las órdenes de pago resultantes de las operaciones previstas en los números anteriores habrá de acomodarse, tanto en el Estado como en sus Organismos autónomos, al plan que sobre disposición de fondos del Tesoro Público se establezca por el Gobierno, a propuesta del Ministro de Economía y Hacienda, para cada ejercicio presupuestario.

Artículo 8. Contabilidad.

1. Las Cajas pagadoras llevarán contabilidad auxiliar detallada de todas las operaciones que realicen, con separación de las relativas a los anticipos de Caja fija percibidos y de todo tipo de cobros, pagos o custodia de fondos o valores que, en su caso, se les encomiende. Dicha contabilidad se ajustará a las normas que se establezcan por la Intervención General de la Administración del Estado.

2. Las oficinas de contabilidad de los Departamentos ministeriales y de los Organismos autónomos llevarán el control contable de las órdenes de pago expedidas para reponer anticipos de Caja fija.

Artículo 9. Control.

1. Con la periodicidad que establezcan las Autoridades a que se refiere el artículo 2.º 1, y, como mínimo, en las primeras quincenas de los meses de enero, abril, julio y octubre y referidos al último día del trimestre inmediato anterior se formularán estados de situación de Tesorería conforme a las normas dictadas por el Ministerio de Economía y Hacienda, de los que se enviarán copias al Interventor delegado respectivo y a la Unidad central del Ministerio u Organismo autónomo.

Con independencia de lo preceptuado en el párrafo anterior, los Jefes de las Unidades administrativas a las que estén adscritas las Cajas pagadoras podrán acordar se formulen con carácter extraordinario estados de situación de Tesorería referidos a fechas determinadas.

2. Los Interventores respectivos, por sí o por medio de funcionarios que al efecto designen, podrán realizar en cualquier momento las comprobaciones que estimen oportunas.

Disposición adicional.

Todos los fondos que reciba cada Pagaduría, Caja o Habilidad para atender gastos sin justificación previa, sean los regulados en el Real Decreto 640/1987, de 8 de mayo, en el presente Real Decreto, o para la realización de operaciones comerciales, se situarán en una única cuenta abierta en el Banco de España, dentro de la agrupación «Tesoro Público. Provisiones de fondos», sin perjuicio de lo previsto en el punto 2 del artículo 4.º

Disposición transitoria primera.

Las cantidades no invertidas y no ingresadas correspondientes a anticipos de Caja fija concedidos en el ejercicio 1988 y que al amparo de lo previsto en el artículo 25 de la Ley 33/1987, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1988, se habrían de compensar en las primeras órdenes de pago que se expidieran a favor de las Cajas pagadoras, con el mismo carácter y aplicación al presupuesto de gastos del ejercicio 1989, se compensarán en los primeros mandamientos de pago no presupuestarios que se expidan

§ 15 Real Decreto sobre anticipos de Caja fija

como consecuencia de la concesión de anticipos de Caja fija prevista en el artículo 3.º de este Real Decreto.

Disposición transitoria segunda.

En tanto no se encuentren abiertas las cuentas corrientes a que se refiere el artículo 4.º de este Real Decreto, se podrán continuar utilizando las cuentas que en la actualidad, y debidamente autorizadas por la Dirección General del Tesoro y Política Financiera, estén abiertas en el Banco de España o en Entidades de crédito en las agrupaciones de «Tesoro Público. Fondos a justificar» y «Tesoro Público. Anticipos de fondos a justificar».

Disposición final primera.

El presente Real Decreto entrará en vigor el día siguiente de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado».

Disposición final segunda.

Por la Dirección General del Tesoro y Política Financiera y la Intervención General de la Administración del Estado conjuntamente, se dictarán las normas procedentes para la liquidación y cierre de las cuentas corrientes abiertas actualmente en las agrupaciones de «Tesoro Público. Fondos a justificar» y «Tesoro Público. Anticipos de fondos a justificar».

Disposición final tercera.

Por el Ministerio de Economía y Hacienda se dictarán las disposiciones necesarias para el desarrollo y aplicación del presente Real Decreto.

Disposición derogatoria.

Quedan derogadas las disposiciones de igual o inferior rango en aquello que se opongan a lo preceptuado en este Real Decreto, y en especial los artículos 2.º y 11, del Real Decreto 640/1987, de 8 de mayo.

§ 16

Real Decreto 640/1987, de 8 de mayo, sobre pagos librados «a justificar»

Ministerio de Economía y Hacienda
«BOE» núm. 121, de 21 de mayo de 1987
Última modificación: 24 de junio de 1989
Referencia: BOE-A-1987-12158

La Ley 11/1977, de 4 de enero, General Presupuestaria, en su artículo 79, modificado por la disposición adicional undécima de la Ley 50/1984, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1985, reguló la expedición de las órdenes de pagos «a justificar». Asimismo, la Ley 46/1985, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1986 introduce importantes modificaciones en la materia.

A pesar del tiempo transcurrido desde la entrada en vigor de la primera Ley citada no se ha producido el desarrollo reglamentario de sus preceptos, lo que ha obligado, en la práctica, a recurrir a la normativa preexistente, desfasada y afectada de dudas razonables en cuanto a su vigencia.

Los pagos «a justificar» suponen una especialidad en el régimen general de tramitación de los gastos y de los pagos, cuyo fundamento es la necesidad de atender eficazmente determinadas situaciones y compromisos. Con el fin de agilizar la tramitación de tales gastos y el pago de las obligaciones que de ellos se deriven, la disposición adicional decimosexta de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1986, amplía los supuestos en los que según lo preceptuado por la Ley 11/1977, de 4 de enero, General Presupuestaria, podían expedirse órdenes de pago «a justificar». Presentando la novedad de facultar a los Ministros Jefes de los Departamentos ministeriales y a los Presidentes o Directores de Organismos autónomos para que, con sujeción a los principios que en la citada disposición adicional se establecen, pueden dictar las normas que regulen la expedición de órdenes de pago «a justificar» con cargo a sus respectivos presupuestos de gastos.

Por otra parte, al reglamentar el régimen especial de los pagos «a justificar» se considera necesario, en desarrollo del artículo 110 de la Ley General Presupuestaria, conforme a la nueva redacción dada al precepto por la disposición adicional octava de la Ley 21/1986, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1987, disponer que, en determinados supuestos y con los condicionamientos que se establecen, los fondos librados con el carácter de anticipos a justificar puedan situarse en cuentas abiertas en Entidades de crédito distintas del Banco de España. Y ello, por una parte, porque va a contribuir a facilitar la agilización que pretende el legislador, y, por otra, porque va a incrementar en la vertiente de los gastos públicos la colaboración entre el Tesoro Público y las Entidades de crédito, tan intensa hoy en día en el lado de los ingresos públicos.

Asimismo, ampliado el ámbito de los pagos «a justificar» e intensificada la colaboración de las Entidades de crédito con el Tesoro Público, en la doble vertiente de los ingresos y de

§ 16 Real Decreto sobre pagos librados «a justificar»

los gastos no se considera necesario mantener el régimen que sobre situación y disponibilidad de determinadas cantidades libradas «en firme» estableció el Decreto de 14 de noviembre de 1952.

Finalmente, ante la modificación que para la Tesorería de los Servicios del exterior va a representar la facultad de poder destinar los fondos que recauden al pago de las obligaciones que, dentro de las consignaciones presupuestarias que se les asignen, deban satisfacer, de conformidad con lo dispuesto por la disposición adicional decimoséptima de la citada Ley 46/1985, se ha considerado que la regulación de los pagos «a justificar» destinados a satisfacer obligaciones en el extranjero debe incorporarse a la disposición que reglamente el régimen económico-financiero de nuestro Servicio exterior.

En su virtud, de acuerdo con el Consejo de Estado, a propuesta del Ministro de Economía y Hacienda y previa deliberación del Consejo de Ministros en su reunión del día 8 de mayo de 1987,

DISPONGO:

CAPÍTULO I

De los pagos «a justificar»**Artículo 1.** *Ámbito de aplicación y limitación de los pagos «a justificar».*

1. Los Ministros Jefes de los Departamentos ministeriales y los Presidentes o Directores de los Organismos autónomos establecerán, de acuerdo con lo preceptuado por la disposición adicional decimosexta de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1986, previo informe del Interventor Delegado, las normas que regulen la expedición de órdenes de pago «a justificar» con cargo a sus respectivos presupuestos de gastos.

2. La expedición de órdenes de pago «a justificar» habrá de acomodarse, tanto en el Estado como en sus organismos autónomos, al plan que sobre disposición de fondos del Tesoro Público se establezca por el Gobierno, a propuesta del Ministro de Economía y Hacienda, para cada ejercicio presupuestario.

3. No se podrán expedir órdenes de pago «a justificar» a favor de las Cajas pagadoras cuando transcurridos los plazos reglamentarios o los de prórroga, en su caso, no se haya justificado la inversión de los fondos percibidos con anterioridad, conforme a lo dispuesto por el número 3 del artículo 12 de este Real Decreto.

4. En los casos de Servicios no transferidos a las Comunidades Autónomas en los que por carecer la Administración Central de la estructura necesaria para su prestación se encomienda ésta a las referidas Comunidades, se podrán expedir órdenes de pago «a justificar» a favor de las mismas, de acuerdo con la normativa que regula el presente Real Decreto.

Artículo 2. *Anticipos de caja fija.*

(Derogado)

Artículo 3. *Órdenes de pago «a justificar».*

1. Las órdenes de pago a que se refiere este Real Decreto se expedirán en base a la orden o resolución de la autoridad con competencia para autorizar los gastos a que se refieran y se aplicarán a los correspondientes créditos presupuestarios.

2. La fiscalización de las órdenes de pago «a justificar» se referirá a los extremos siguientes:

a) Si se basa en orden o resolución de autoridad competente para autorizar los gastos a que se refiera.

b) Si existe crédito y el propuesto es el adecuado.

c) Si se adapta a las normas a que se refiere el número 1 del artículo 1.º de este Real Decreto.

§ 16 Real Decreto sobre pagos librados «a justificar»

d) La situación de la Caja pagadora a cuyo favor se libre la orden de pago en relación con lo preceptuado en el número 3 del artículo 1.º de este Real Decreto.

Los requisitos establecidos en los apartados b) y d) se justificarán con certificado acreditativo expedido por la oficina de contabilidad correspondiente.

Artículo 4. Cajas pagadoras.

1. Las órdenes de pago a que se refiere este Real Decreto se expedirán a favor de las Cajas pagadoras que a este efecto se crearán en los Ministerios y Organismos autónomos.

Al frente de cada Caja pagadora habrá un Cajero pagador con nombramiento expreso para el ejercicio de las funciones inherentes a dicho cargo.

2. Dentro de la estructura orgánica de cada Ministerio u Organismo autónomo, las Cajas pagadoras que se establezcan se adscribirán a Unidades administrativas que se determinen al efecto excepto en los Servicios periféricos en que dependerán directamente de los Delegados, Directores Territoriales o Jefes Provinciales, según los casos.

3. En los Ministerios u Organismos en que exista más de una Caja pagadora se adscribirá a una Unidad Central, dependiente de la Subsecretaría o Centro que realice funciones similares en los Organismos autónomos, la misión de coordinar a las distintas Cajas y de canalizar sus relaciones con la Dirección General del Tesoro y Política Financiera, la Intervención General de la Administración del Estado y el Tribunal de Cuentas.

4. La Unidad Central a que se refiere el número anterior vendrá obligada a llevar y mantener un censo de las Cajas pagadoras y de los Cajeros pagadores adscritos a las mismas, con indicación expresa de la fecha de toma de posesión y cese de funciones.

5. Los Ministerios u Organismos que así lo deseen podrán organizar sus servicios de pagos «a justificar» a base de una Caja Pagadora Central única.

Artículo 5. Situación de fondos.

1. El importe de las órdenes de pago que se expidan se abonará por transferencia a las cuentas corrientes que las respectivas Cajas pagadoras tendrán abiertas en el Banco de España dentro de la agrupación «Tesoro Público.-Anticipo de fondos a justificar».

Los saldos de las cuentas corrientes de las diversas Cajas pagadoras por «anticipos de fondos a justificar» se considerarán integrantes de los del Tesoro Público en el Banco de España por ingresos y pagos del Estado y operaciones ordinarias del Tesoro.

2. No obstante lo preceptuado en el número anterior, cuando haya causas que lo justifiquen, los Ministerios y Organismos autónomos podrán situar los «anticipos de fondos a justificar» en cuentas corrientes abiertas en Entidades de crédito, siempre que el convenio que deberán suscribir previamente con las mismas se adapte al pliego de bases fijas aprobado por el Ministro de Economía y Hacienda y que la apertura de las cuentas esté autorizada por dicho Ministerio.

Las cuentas abiertas en las Entidades de crédito a que se refieren los párrafos anteriores se agruparán bajo la rúbrica «Tesoro Público.-Anticipos de fondos a justificar».

Las Entidades de crédito en que se abran las citadas cuentas estarán obligadas a proporcionar a la Dirección General del Tesoro y Política Financiera y a la Intervención General de la Administración del Estado la información que estos Centros les soliciten.

3. Los fondos librados conforme a lo previsto en este Real Decreto tendrán, en todo caso, el carácter de fondos públicos.

4. Los intereses que, en su caso, produzcan los referidos fondos se ingresarán por los pagadores en el Tesoro o en la Tesorería de los respectivos Organismos autónomos con aplicación a los conceptos correspondientes de sus presupuestos de ingresos.

CAPÍTULO II

De los pagos con cargo a los fondos librados a justificar**Artículo 6. Disposición de fondos.**

Las disposiciones de fondos de las cuentas a que se refiere el artículo 5.º de este Real Decreto se efectuará mediante cheques nominativos o transferencias bancarias, autorizados

con las firmas mancomunadas del cajero pagador y del funcionario que designe el Jefe de la Unidad administrativa a la que esté adscrita la Caja pagadora o de los sustitutos de los mismos.

Artículo 7. Pagos.

1. Los gastos cuyos pagos hayan de realizarse con fondos a justificar serán acordados por los gestores competentes en cada caso, quienes ordenarán al Cajero pagador la procedencia de efectuar los pagos materiales, consecuencia de las indicadas operaciones, haciéndolo constar expresamente en los justificantes de las obligaciones de que se trate. El Cajero pagador extenderá cheques nominativos u órdenes de transferencia contra los fondos situados en las cuentas de «Anticipos de fondos a justificar».

2. No obstante lo preceptuado en el número anterior, los Ministros y los Presidentes o Director de los Organismos autónomos podrán autorizar la existencia en las Cajas pagadoras de cantidades razonables de efectivo destinadas al pago de indemnizaciones por razón de servicio y otras atenciones de menor cuantía. De la custodia de estos fondos, que no podrán exceder de los pagos que se prevea realizar durante un mes, será directamente responsable el Cajero pagador.

CAPÍTULO III

De la contabilidad y el control

Artículo 8. Contabilidad.

1. Las Cajas pagadoras llevarán contabilidad de todas las operaciones que realicen con separación de las relativas a anticipos de fondos a justificar percibidos y de todo tipo de cobros, pagos o custodia de fondos o valores que, en su caso, se les encomiende, ajustada a las normas que se establezcan por la Intervención General de la Administración del Estado.

2. Las Oficinas de Contabilidad de los Departamentos ministeriales y de los Organismos autónomos llevarán un Libro registro de órdenes de pago «a justificar», ajustado al modelo normalizado que se establezca por la Intervención General de la Administración del Estado.

En este Libro, cuya finalidad es la de controlar la situación que en cada momento presenten las órdenes de pago libradas «a justificar», se registrarán éstas debidamente clasificadas por ejercicios presupuestarios y Cajas pagadoras y en caso necesario dentro de cada Caja pagadora por conceptos del respectivo presupuesto.

Artículo 9. Control.

1. Con la periodicidad que establezcan los Ministros Jefes de los Departamentos ministeriales y los Presidentes o Directores de los Organismos autónomos y como mínimo en las primeras quincenas de los meses de enero, abril, julio y octubre y referidos al último día del trimestre inmediato anterior se formularán estados de situación de Tesorería conforme a las normas que al efecto establezca el Ministro de Economía y Hacienda a propuesta de la intervención General de la Administración del Estado.

Con independencia de lo preceptuado en el párrafo anterior, los Jefes de las Unidades Administrativas a las que estén adscritas las Cajas pagadoras podrán acordar se formulen con carácter extraordinario estados de situación de tesorería referidos a fechas determinadas.

2. Los estados de situación de tesorería autorizados con las firmas del Jefe de la Unidad administrativa y del Cajero pagador serán enviados a la Unidad Central, a que se refiere el número 3 del artículo 4.º de este Real Decreto, que procederá a su examen y posterior remisión a la Intervención Delegada. Un ejemplar de los mismos será archivado en los Servicios de cada uno de los firmantes.

3. Los Interventores Delegados, por sí o por medio de funcionarios que al efecto designen, podrán realizar en cualquier momento las comprobaciones que estimen oportunas.

Artículo 10. Plazos.

1. Los Cajeros pagadores quedarán obligados a justificar la aplicación de las cantidades recibidas dentro del mes siguiente a la inversión de las mismas y en todo caso en el plazo de tres meses desde la percepción de los correspondientes fondos, sin perjuicio de lo que al efecto establece el artículo 11 de este Real Decreto.

El Director general del Tesoro y Política Financiera y, en su caso, los Presidentes o Directores de los Organismos autónomos del Estado podrán, excepcionalmente, ampliar este plazo hasta seis meses.

2. No obstante lo dispuesto en el número anterior los pagos «a justificar» correspondientes a créditos del Fondo Social Europeo y a expropiaciones tendrán un plazo de seis meses, prorrogable en un año más, cuando ello sea necesario, para rendir las cuentas justificativas de su inversión. En cada caso los Ministerios u Organismos respectivos determinarán la fecha límite de rendición de cuentas cuando ésta pueda ser conocida y, en caso necesario, el órgano gestor del crédito, con informe de la Intervención Delegada remitirá las solicitudes de ampliación de plazo a la Dirección General del Tesoro y Política Financiera para su aprobación.

Artículo 11. Aplicación de los anticipos de caja fija.**(Derogado)****Artículo 12. Cuentas.**

1. En las cuentas justificativas de la inversión figurará en el debe el importe percibido y en el haber el de las obligaciones satisfechas con cargo a aquél. La cantidad no invertida será justificada con la carta de pago demostrativa de su reintegro.

A las indicadas cuentas se acompañarán debidamente relacionadas las facturas y demás documentos originales que justifiquen la aplicación definitiva de los fondos librados.

2. La Intervención General de la Administración del Estado establecerá el modelo normalizado a que habrán de ajustarse las cuentas justificativas de la inversión de los fondos.

3. Las cuentas se formarán y rendirán por los Cajeros pagadores a que se refiere el número 1 del artículo 4.º de este Real Decreto y se conformarán por los Jefes de las Unidades Administrativas a las que las Cajas estén adscritas, quienes para su comprobación y tramitación posterior las remitirán a la Unidad Central prevista en el número 3 del artículo 4.º de este Real Decreto.

4. La Intervención Delegada realizará la intervención de la inversión examinando las cuentas y los documentos que las justifiquen mediante procedimientos de auditoria o de muestreo.

Examinadas las cuentas se devolverán a la Unidad Central a que se refiere el número anterior con el informe correspondiente.

5. Recibidas las cuentas por la Unidad Central, ésta procederá:

a) A recabar, si procede, la aprobación de las mismas por la autoridad que dispuso la expedición de las correspondientes órdenes de pago.

b) Aprobadas las mismas las enviará al Tribunal de Cuentas.

En los Organismos autónomos, las cuentas justificativas podrán, a elección del Tribunal de Cuentas, quedar en poder del Organismo a disposición del Tribunal o enviarlas al mismo.

6. Los Jefes de las Unidades previstas en los números 2 y 3 del artículo 4.º de este Real Decreto cuidarán que la justificación definitiva se realice dentro del plazo reglamentario, adoptando, en su caso, las medidas que ordena el artículo 146 de la Ley General Presupuestaria, comunicando tal situación a los ordenadores de pagos.

Disposición transitoria.

Hasta tanto se desarrolle reglamentariamente la disposición adicional decimoséptima de la 46/1985, lo prevenido en el presente Real Decreto será de aplicación respecto de los pagos librados al exterior a justificar, con excepción de lo dispuesto en cuanto a plazos de

§ 16 Real Decreto sobre pagos librados «a justificar»

rendición de las cuentas y reintegro de los remanentes, considerándose en cualquier caso como normativa supletoria.

Disposición final.

Por el Ministro de Economía y Hacienda se dictarán las disposiciones necesarias para el desarrollo y aplicación del presente Real Decreto.

Disposición derogatoria.

Quedan derogadas las disposiciones de igual o inferior rango que se opongan a lo preceptuado en este Real Decreto, y en especial las siguientes:

1. Los artículos 82 y 85 del Reglamento de la Ordenación de Pagos de 24 de mayo de 1891.
2. El Decreto de 28 de septiembre de 1935, que regula las consignaciones para material de oficinas de los Servicios Centrales y Provinciales del Estado.
3. El Decreto de 20 de febrero de 1942, sobre situación y disponibilidad de fondos librados «a justificar».
4. El Decreto de 14 de noviembre de 1952, sobre situación y disponibilidad de fondos librados «en firme» a través de cuentas corrientes en el Banco de España.

§ 17

Orden de 23 de diciembre de 1987 por la que se dictan normas para el desarrollo y aplicación del Real Decreto 640/1987, de 8 de mayo, sobre pagos librados a justificar

Ministerio de Economía y Hacienda
«BOE» núm. 312, de 30 de diciembre de 1987
Última modificación: 5 de agosto de 1989
Referencia: BOE-A-1987-28628

Excelentísimos e ilustrísimos señores:

El Real Decreto 640/1987, de 8 de mayo, regula el régimen especial de los pagos «a justificar» en desarrollo del artículo 79 de la Ley 11/1977, de 4 de enero, General Presupuestaria, teniendo en consideración las modificaciones introducidas en la materia por la disposición adicional undécima de la Ley 50/1984, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1985, y la disposición adicional decimosexta de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1986.

Asimismo dispone, en desarrollo del artículo 110 de la Ley General Presupuestaria, conforme a la nueva redacción dada al precepto por la disposición adicional octava de la Ley 21/1986, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1987, las condiciones y supuestos en que los fondos librados a justificar pueden situarse en Entidades de crédito distintas del Banco de España.

La configuración de los pagos «a justificar», conforme a lo preceptuado por el referido Real Decreto, supone una especialidad en el régimen general de tramitación de gastos y pagos con el objetivo de agilizar su gestión. La puesta en funcionamiento del referido Real Decreto precisa ineludiblemente que los Departamentos ministeriales y Organismos autónomos determinen los criterios generales, límites y conceptos a los que, en el ámbito de sus respectivos presupuestos, habrán de ser aplicables. No obstante, para una apropiada y homogénea aplicación, se hace necesaria la determinación de cuál ha de ser el contenido de las normas que habrán de dictar los Ministros Jefes de los Departamentos ministeriales y los Presidentes o Directores de los Organismos autónomos.

Asimismo, y para garantizar una adecuada gestión de tesorería, se hace necesario definir las atribuciones de las Cajas pagadoras y de la Unidad Central a que se refiere el artículo 4 del indicado Real Decreto, así como determinar, hasta tanto se proceda a la adaptación de las estructuras orgánicas de los Ministerios y Organismos, quiénes habrán de ejercerlas.

Por último, y para que el sistema de pagos a justificar sea útil a los objetivos que se persiguen, es necesario establecer con carácter general determinadas normas básicas para su administración y control.

En su virtud, de conformidad con lo preceptuado en la disposición final del Real Decreto 640/1987, de 8 de mayo, sobre pagos librados a justificar, este Ministerio, a

propuesta de la Intervención General de la Administración del Estado y de la Dirección General del Tesoro y Política Financiera, tiene a bien disponer:

1. Normas reguladoras para la expedición de órdenes de pago a justificar.:

1.1 Las normas reguladoras para la expedición de órdenes de pago a justificar que, previo informe del Interventor delegado, se dicten por los Ministros Jefes de los Departamentos ministeriales y los Presidentes o Directores de Organismos autónomos se circunscribirán exclusivamente al Departamento u Organismo de que se trate y en ningún caso podrán contravenir otras disposiciones dictadas con carácter general.

1.2 Las normas a que se refiere el apartado anterior podrán regular, entre otros, los siguientes aspectos:

a) Delimitación de los gastos y pagos que, en el seno del respectivo Departamento u Organismo, tendrán el carácter de «a justificar» con indicación expresa de los conceptos presupuestarios a los que previsiblemente serán aplicables.

b) Determinación de criterios de gestión en relación con la realización de gastos y pagos, elaboración de previsiones sobre el flujo de fondos y necesidades de tesorería, mecanismos de custodia de fondos, funcionamiento de las Cajas pagadoras y rendición de cuentas.

En la elaboración de previsiones sobre el flujo y necesidades de tesorería deberá tenerse en cuenta el plan que sobre disposición de fondos del Tesoro Público se establezca por el Gobierno, a propuesta del Ministro de Economía y Hacienda, para cada ejercicio presupuestario.

c) Especificación, sobre la base de una adecuada programación de tesorería, de las obligaciones o gastos de carácter periódico o repetitivo que se autoriza realizar por el procedimiento de anticipos de caja fija, con determinación, por Cajas pagadoras, del importe del anticipo y de la cuantía anual, por conceptos presupuestarios, que se espera gestionar por este procedimiento.

d) Autorización expresa a las Cajas pagadoras que se determinen, para el mantenimiento de existencias de efectivo destinado al pago de indemnizaciones por razón de servicio y otras atenciones de menor cuantía, con señalamiento del importe de los saldos máximos que, en cada caso, pueden mantener.

e) Determinación de los períodos en que las Cajas pagadoras habrán de formular los Estados de situación de tesorería, con la única limitación que la que establece el artículo 9 del Real Decreto 640/1987.

1.3 Las normas a las que se hace referencia en este número podrán dictarse en el mes anterior al del comienzo del ejercicio a fin de facilitar, al inicio del mismo, que las provisiones de fondos en ellas programadas se realicen puntualmente.

2. Expedición de órdenes de pago a justificar.:

A partir de la entrada en vigor de la presente Orden, la expedición de libramientos de pagos a justificar sólo podrá efectuarse en los supuestos en que así se determine por las normas a que se refiere el número anterior.

3. Funciones de las Cajas pagadoras.:

Las Cajas pagadoras, bajo la supervisión y dirección de los Jefes de las Unidades administrativas a que estén adscritas, ejercerán las siguientes funciones:

a) Contabilizar las operaciones que se refieran a la tesorería y a la caja en los libros determinados al efecto.

b) Efectuar los pagos que se ordenen conforme a lo preceptuado por los artículos 6 y 7 del Real Decreto 640/1987 y por el número 7 de esta disposición.

c) Verificar que los comprobantes facilitados para la justificación de los gastos y los pagos consiguientes sean documentos auténticos y originales.

d) Identificar la personalidad de los perceptores mediante la documentación procedente en cada caso.

e) Custodiar los fondos que se le hubieren confiado y cuidar de cobrar los intereses que procedan y de su posterior ingreso en el Tesoro.

- f) Practicar los arqueos y conciliaciones bancarias que procedan.
- g) Facilitar los estados de situación de tesorería en las fechas que se determinen en las normas a que se refiere el número 1 de esta Orden y como mínimo en las primeras quincenas de los meses de enero, abril, julio y octubre referidos al último trimestre inmediato anterior.
- h) Rendir las cuentas que correspondan de acuerdo al procedimiento y plazos legalmente establecidos.
- i) Conservar y custodiar los talonarios y matrices de los cheques o, en su caso, las relaciones que hubieran servido de base a su expedición por medios informáticos. En el supuesto de cheques anulados deberán proceder a su inutilización y conservación ulterior a efectos de control.
- j) Aquellas otras que, en su caso, se les encomienden en las normas a que se refiere el número 1 de esta disposición.

4. Funciones de la Unidad Central:

La Unidad Central, a que se refiere el artículo 4.3 del Real Decreto 640/1987, tendrá encomendadas las siguientes funciones:

- a) Coordinación y control de la actuación de las Cajas pagadoras.
- b) Canalizar las relaciones de las Cajas Pagadoras con la Dirección General del Tesoro y Política Financiera, la Intervención General de la Administración del Estado, su Intervención Delegada y el Tribunal de Cuentas.
- c) Llevar y mantener un censo de las Cajas pagadoras y de los Cajeros pagador pagadores adscritos a las mismas y de los funcionarios autorizados para firmar cheques o transferencias.
- d) Recepción y examen de los estados de situación de tesorería.
- e) Recepción y examen de las cuentas justificativas de la inversión dada a los fondos percibidos a justificar y recabar su aprobación de la autoridad que dispuso la expedición de las correspondientes órdenes de pago, y una vez intervenidas y aprobadas, proceder a su remisión al Tribunal de Cuentas.
- f) Cuidar que las cuentas a que se refiere el apartado anterior se confeccionen y rindan dentro de los plazos reglamentarios, conforme a lo preceptuado por el artículo 12.6 del Real Decreto anteriormente mencionado.
- g) Efectuar, en su caso, las imputaciones contables a que hubiera lugar en fin de ejercicio para la cancelación de los anticipos de caja fija constituidos durante el mismo.
- h) Formación de cuentas globales relativas a la aplicación de las cantidades recibidas por las Cajas pagadoras en concepto de anticipo de caja fija.
- i) Aquellas otras que, en su caso, se les encomienden en las normas a que se refiere el número 1 de esta disposición.

5. Estados de situación de tesorería:

5.1 Los Cajeros pagadores y los Jefes de las unidades administrativas, a que se refiere el artículo 4.2 del Real Decreto 640/1987, formularán estados de situación de tesorería que, conforme al modelo que se aprueba en esta disposición, que figura como anexo I, comprenderán la totalidad de los ingresos y los pagos que se realicen en el ámbito de la respectiva Caja pagadora durante el período establecido en la forma prevista en el apartado 1.2, e) anterior.

5.2 Los estados de situación de tesorería, una vez cumplimentados, se enviarán por el Cajero pagador a la unidad central, a que se refiere el artículo 4.3 del Real Decreto mencionado en el número anterior, junto con la siguiente documentación:

- a) Arqueo de caja de efectivo efectuado el último día del período conforme al modelo que se aprueba en esta disposición que figura como anexo II.
- b) Extractos de cuentas corrientes a la fecha en que se cierre el estado de situación de tesorería. En el supuesto que los saldos que figuren en los citados extractos bancarios no coincidan con el reflejado en el estado de situación se adjuntará asimismo la correspondiente conciliación bancaria conforme al modelo que se aprueba por esta disposición, que figura como anexo III.

5.3 La unidad central, una vez examinados los referidos estados de situación de tesorería, los enviará, con su visto bueno, o con las observaciones que, en su caso, hubiera efectuado a la Caja pagadora, a la Intervención delegada.

5.4 La Intervención delegada, si no recibiese los estados a que se refiere el apartado anterior en el plazo de un mes desde la fecha en que debieran ser emitidos por la caja pagadora, procederá a comunicar tal situación al Ministro Jefe del Departamento ministerial o, en su caso, al Presidente o Director del Organismo.

6. Reposición de fondos por anticipos de caja fija:

(Derogado)

7. Normas generales para la administración de los fondos librados a justificar:

7.1 Los gastos y los pagos consiguientes se acordarán por las autoridades competentes en cada caso, de acuerdo con las delegaciones de funciones o desconcentraciones existentes, quienes ordenarán al Cajero pagador la procedencia de efectuar los pagos materiales mediante orden que podrán figurar en los justificantes de la obligación o en documento aparte.

7.2 En la orden de pago material a que se refiere el apartado anterior habrán de hacerse constar los siguientes extremos:

a) La conformidad con la factura presentada.

b) La aplicación presupuestaria a que corresponde el gasto efectuado con indicación de la cuenta justificativa a que debe imputarse. En el supuesto de que no sea imputable a anticipos de caja fija habrá de especificarse el número de libramiento al que justifica.

7.3 La realización de los pagos habrá de hacerse mediante cheques nominativos o transferencias bancarias, autorizadas con las firmas mancomunadas del Cajero pagador y del funcionario que designe el Jefe de la unidad administrativa a que esté adscrita la Cajapagadora con la única excepción que la que prevé el artículo 7.2 del Real Decreto 640/1987.

7.4 Las obligaciones adquiridas se considerarán satisfechas desde el momento en que el perceptor suscriba el «recibí» en la orden de pago o desde la fecha en que se hubiera efectuado la transferencia a la Entidad y cuenta indicada por el perceptor.

7.5 Para efectuar pagos por medio de transferencia será necesaria la previa solicitud del acreedor o de representante debidamente acreditado.

7.6 En ningún caso podrá disponerse la realización de pagos de naturaleza distinta a los señalados en las normas a que se refiere el número 1 de esta disposición o sin consignación adecuada que permita su atención.

Disposición transitoria primera.

Hasta tanto se desarrolle la estructura orgánica de los Ministerios y Organismos de conformidad con lo preceptuado en el artículo 4 del Real Decreto 640/1987, de 8 de mayo, sobre pagos librados a justificar:

a) Las funciones atribuidas a las Cajas pagadoras en el número 3 de esta disposición se ejercerán por los Habilitados o Pagadores que las vienen desempeñando en la actualidad.

b) En las normas a que se refiere el número 1 de esta disposición habrá de determinarse la dependencia que ejercerá las funciones que se atribuyen a la unidad central. En caso contrario se entenderá atribuida directamente a la Subsecretaría del Departamento o Centro que realice funciones similares en los Organismos autónomos.

Disposición transitoria segunda.

Los Ministerios y Organismos autónomos vendrán obligados a regularizar la situación de las cuentas corrientes que, en su caso, tengan abiertas en Entidades de crédito distintas del Banco de Espada, en el plazo de seis meses, a partir de la fecha en que se apruebe por el Ministro de Economía y Hacienda el pliego de bases fijas o convenio a que se refiere el artículo 5 del Real Decreto indicado en el apartado anterior.

Disposición transitoria tercera.

En tanto se efectúe la aprobación del convenio a que se hace referencia en el apartado anterior, los Ministerios y Organismos autónomos podrán continuar utilizando las cuentas que en la actualidad, y debidamente autorizadas por la Dirección General del Tesoro y Política Financiera, tengan abiertas en Entidades de crédito, sin perjuicio de los cambios de titularidad que, en su caso, deban efectuar.

Disposición transitoria cuarta.

Por la Dirección General del Tesoro y Política Financiera y la Intervención General de la Administración del Estado conjuntamente, se dictarán las normas procedentes para la liquidación y cierre de las cuentas corrientes abiertas al amparo de lo preceptuado por el Decreto de 14 de noviembre de 1952, sobre situación y disponibilidad de cantidades libradas «en firme» a través de cuentas corrientes en el Banco de España.

Disposición transitoria quinta.

Las cuentas que correspondan a libramientos a justificar efectuados con anterioridad a la entrada en vigor del Real Decreto 640/1987, y pendientes de rendir en dicha fecha, se tramitarán de conformidad con la normativa anterior a la citada disposición y, en consecuencia, se enviarán al Tribunal de Cuentas a través de la Dirección General del Tesoro y Política Financiera.

Disposición final.

La presente Orden, sin perjuicio de lo señalado en su apartado 1.3, entrará en vigor el 1 de enero de 1988.

ANEXO I

MINISTERIO DE ECONOMÍA		C.A. PAGADORA		ESTADO DE SITUACIÓN DE TESORERÍA		VR	AÑO
		CODIGO	LOCALIDAD				
BANCOS	DE ESPAÑA					Caja	TOTAL
CUENTA CORRIENTE Nº							
TIPO DE CUENTA							
EXISTENCIAS A 1º DE							
INGRESOS							
1- Fondos a justificar							
1.1 Anticipo Caja fija (1)							
1.2 Otros fondos a justificar							
2- Para pago de Haberes							
3- Por Recaudación tasas							
4- Por venta de bienes							
5- Por intereses CIC							
6- Otros ingresos							
TOTAL INGRESOS							
PAGOS							
1- Por cuenta de anticipo de caja fija							
2- Por cuenta de otros fondos a justificar							
3- Pago de Nóminas							
4- Remesas a Subcajas Pagadoras (2)							
5- Remesas internas							
6- Otros pagos realizados							
TOTAL PAGOS							
EXISTENCIAS A FIN DE							
El _____ (3)				En _____ a _____ de 19__ (4)			
				El Cajero Pagador			

(1) Comprenderá la totalidad de los ingresos de créditos con este carácter bien sea por anticipo inicial o por sucesivas reposiciones. (2) En este supuesto habrán de adjuntarse los Estados de Situación de Tesorería correspondientes a cada año de las subcajas, según con la documentación a que se hace referencia en el número 5.2 de esta disposición. (3) El Jefe de la Unidad Central a que se refiere el artículo 4.3 del R.D. 640/1987. (4) El Jefe de la Unidad Administrativa a que se refiere el artículo 4.2 de R.D. 640/1987.

ANEXO II

MINISTERIO U ORGANISMO		ANEXO II ARQUEO DE CAJA			
CAJA PAGADORA		FECHA		HORA	
CODIGO	LOCALIDAD	CAJERO:			
Existencia en Caja inicial s/Libros		_____			
Cobros del día pendientes de depositar / registrar		_____			
Existencia final de Caja		_____			
REPRESENTADO POR:					
Efectivo		_____			
Cheques					
Banco	Numeración	Importe			
_____	_____	_____			
_____	_____	_____			
_____	_____	_____			
Justificantes					
Naturaleza	Importe				
_____	_____				
_____	_____				
_____	_____				
Anticipos					
_____		_____			
_____		_____			
_____		_____			
_____		_____			
		Total Existencia		_____	
CERTIFICO:					
Que no existen fondos, valores o documentos en mi poder distintos de los reseñados en el presente arqueo.					
En _____, a ___ de _____ de 1.9__					
El Cajero Pagador					

ANEXO III

ANEXO III

MINISTERIO U ORGANISMO		FECHA	CONCILIACION BANCARIA	
CAJA PAGADORA		BANCO:		
CODIGO	LOCALIDAD	Nº DE CUENTA:		
		TIPO DE CUENTA:		

Saldos s/ Banco al <input style="width: 50px;" type="text"/>				1.º	IMPORTE
COBROS EFECTUADOS POR LA CAJA PAGADORA NO REGISTRADOS POR EL BANCO					
Fecha s/ Libros	Fecha s/ Bancos	Concepto	Importe		
				+	
PAGOS EFECTUADOS POR EL BANCO NO REGISTRADOS POR LA CAJA PAGADORA					
Fecha s/ Libros	Fecha s/ Bancos	Concepto	Importe		
				+	
COBROS EFECTUADOS POR EL BANCO NO REGISTRADOS POR LA CAJA PAGADORA					
Fecha s/ Libros	Fecha s/ Bancos	Concepto	Importe		
				-	
PAGOS EFECTUADOS POR LA CAJA PAGADORA NO REGISTRADOS POR EL BANCO					
Fecha s/ Libros	Fecha s/ Bancos	Concepto	Importe		
				-	
Saldos s/ Libros al <input style="width: 50px;" type="text"/>				-	

En _____, a ___ de _____ de 1.9__

El Cajero Pagador

§ 18

Orden de 30 de julio de 1992 sobre instrucciones para la confección de nóminas

Ministerio de Relaciones con las Cortes y de la Secretaría del Gobierno
«BOE» núm. 194, de 13 de agosto de 1992
Última modificación: sin modificaciones
Referencia: BOE-A-1992-19493

La Ley 30/1984, de 2 de agosto, de Medidas para la Reforma de la Función Pública, y, en desarrollo de la misma, las sucesivas Leyes de Presupuestos Generales del Estado, han establecido un nuevo régimen retributivo que, para su puesta en práctica a través de los estados justificativos de las nóminas, exige una racionalización y simplificación del procedimiento de cumplimentación y confección de estas últimas, lo que requiere la actualización de la normativa hasta ahora vigente en esta materia.

Por otra parte, la implantación de modelos de impresos, a efectos de una ordenada gestión de los Recursos Humanos al servicio de la Administración del Estado, que deriva de la aplicación del Reglamento del Registro Central de Personal, aprobado por Real Decreto 1405/1986, de 6 de junio, constituye un instrumento idóneo en orden a conseguir una mayor operatividad y eficacia en la confección de las nóminas de personal.

En su virtud, a propuesta conjunta del Ministerio de Economía y Hacienda y del Ministerio para las Administraciones Públicas, he tenido a bien disponer:

1.

La confección de nóminas de retribuciones del personal al servicio de la Administración del Estado, comprendido en el ámbito de aplicación de la Ley 30/1984, de 2 de agosto, de Medidas para la Reforma de la Función Pública, que hayan de ser satisfechas con cargo a créditos consignados en el Presupuesto del Estado, y teniendo en cuenta lo previsto en el artículo 13, apartado 4, de la citada Ley, se regirá por las presentes instrucciones.

2. *Altas en nómina.*

Se considerará como alta la inclusión en la nómina de un perceptor que no figuraba en la del mes anterior. Las altas en nómina se justificarán con la documentación que en cada caso se indica.

2.1 Funcionarios de carrera de nuevo ingreso: Se unirán los siguientes documentos:

- a) Copia del título administrativo.
- b) Acuerdo de nombramiento para el puesto de trabajo, según modelo F.1 o disposición publicada en el «Boletín Oficial del Estado» en la que figure el nombramiento.
- c) Formalización de la toma de posesión en el puesto de trabajo, según modelo F.2R.

§ 18 Orden de 30 de julio de 1992 sobre instrucciones para la confección de nóminas

2.2 Funcionarios de carrera de nuevo ingreso con servicios prestados en otros Cuerpos o Escalas de la Administración: Se unirá a la documentación referida en el punto 2.1 la liquidación de trienios extendida por el Órgano de Gestión de Personal correspondiente al Departamento al que esté adscrito el Cuerpo o Escala al cual se haya accedido; dicha liquidación, modificada por la presente Orden, se cumplimentará según el modelo del anexo II.

La liquidación se confeccionará tomando como base las certificaciones de servicios prestados en otros Cuerpos y Escalas que deberán ser expedidas por las correspondientes Unidades de Personal; dichas certificaciones, modificadas por la presente Orden, se cumplimentarán según el modelo del anexo I.

2.3 Funcionarios de carrera reingresados al servicio activo procedentes de otras situaciones: Se unirán los siguientes documentos:

a) Acuerdo de nombramiento para el puesto de trabajo, según modelo F.1, o disposición publicada en el «Boletín Oficial del Estado» en la que figure el nombramiento. Si el funcionario reingresado tuviera derecho a reserva de plaza dicho acuerdo será sustituido por el acuerdo de cambio de situación administrativa, según modelo F.6R.

b) Formalización de la toma de posesión, según modelo F.2R.

c) Liquidación de trienios a la que se refiere el apartado anterior.

2.4 Funcionarios en comisión de servicios: Se unirán los siguientes documentos:

a) Acuerdo de nombramiento para puesto de trabajo, según modelo F.1, y formalización de la toma de posesión en el puesto de trabajo, según modelo F.2R, o cuando la competencia para acordar el cese y el nombramiento corresponda a la misma autoridad, únicamente se acompañará el modelo F.5R.

b) Certificado de baja en nómina, conforme al anexo III.a).

2.5 Reincorporación de funcionarios procedentes de comisiones de servicios: Se unirá a la documentación referida en el punto 2.4 el acuerdo de comisión de servicios, según el modelo F7.

2.6 Funcionarios procedentes de traslado: Se unirá la documentación referida en el punto 2.4 o, cuando proceda, la formalización de redistribución de efectivos de puestos no singularizados, según el modelo F.23R y el certificado de baja en nómina.

2.7 Funcionarios de carrera declarados excedentes forzosos procedentes de otras situaciones: Se unirán los siguientes documentos:

a) Acuerdo de cambio de situación administrativa, según modelo F.6R.

b) Liquidación de trienios.

2.8 Reincorporación de funcionarios con licencia, si ésta implicó la baja en nómina: Se unirán los siguientes documentos:

a) Acuerdo de licencia o permiso, según modelo F.17R.

b) Certificación expedida por el órgano competente acreditativa de la fecha de incorporación.

2.9 Funcionarios en prácticas, de empleo eventual y de empleo interino de nuevo ingreso: Se unirán los siguientes documentos:

a) Copia de la hoja de servicios en el caso de funcionarios de empleo e interinos.

b) Acuerdo de nombramiento para el puesto de trabajo, según modelo F.1, o disposición publicada en el «Boletín Oficial del Estado» en la que figure el nombramiento.

c) Formalización de la toma de posesión en el puesto de trabajo, según modelo F.2R, o certificación expedida por el órgano competente acreditativa de la iniciación del período de prácticas cuando se trate de funcionarios en prácticas.

2.10 Contratados laborales de nuevo ingreso: Se unirán los siguientes documentos:

a) Copia de la hoja de servicios.

b) Contrato laboral.

c) Copia del plan, propuesta o expediente de contratación sobre el que fue ejercida la fiscalización del gasto.

§ 18 Orden de 30 de julio de 1992 sobre instrucciones para la confección de nóminas

2.11 Contratados laborales reingresados: Se unirán los siguientes documentos:

- a) Alta por reingreso, cambio de destino o cambio de categoría, según modelo L.2R.
- b) Certificación de antigüedad expedida por el órgano competente.

2.12 Cambio de destino de contratados laborales procedentes de traslado: Se unirán los siguientes documentos:

- a) Baja y alta por cambio de destino efectuadas por una misma autoridad, según modelo L.3R, o, en su caso, alta por reingreso, cambio de destino o cambio de categoría, según modelo L.2R.
- b) Certificado de baja en nómina conforme al anexo III.b).

2.13 Reincorporación de contratados laborales con licencia si ésta implicó la baja en nómina: Se unirán los siguientes documentos:

- a) Acuerdo de licencia o permiso, según modelo L.14R.
- b) Certificación expedida por el órgano competente acreditativa de la fecha de incorporación.

3. Bajas en nómina.

Se considerará como baja la exclusión de la nómina de un perceptor que figuraba en la del mes anterior. Las bajas en nómina se justificarán con la documentación que en cada caso se indica.

3.1 Por cambio de puesto de trabajo: Se unirán los documentos siguientes:

- a) Acuerdo de cese en el puesto de trabajo, modelo F.3, y formalización de dicho cese, según modelo F.4R, o, cuando la competencia para acordar el cese y el nombramiento corresponda a la misma autoridad, únicamente, se acompañará modelo F.5R.
- b) Cuando se trate de desempeñar otro puesto en comisión de servicios, se acompañará el modelo F.7.

3.2 Por cese en el servicio activo para pasar a otra situación administrativa:

- a) En todos los casos, excepto en el de suspensión de funciones, se unirá el acuerdo de cambio de situación administrativa, según modelo F.6R. Se acompañará, asimismo, el modelo F.4R de formalización del cese en el puesto de trabajo.
- b) En el caso de suspensión de funciones, se unirá al modelo F.14R y se acompañará el modelo F.4R citado en el caso anterior.

3.3 Por jubilación: Se unirán los siguientes documentos:

- a) Acuerdo de jubilación, según modelo F.15R.
- b) Formalización de cese, según modelo F.4R.

3.4 Por pérdida de la condición de funcionario:

- a) En los casos de fallecimiento, renuncia y pérdida de la nacionalidad española, se unirán los modelos F.3 y F.4R.
- b) En el caso de separación del servicio se unirá la anotación de sanción disciplinaria, según modelo F.12R, acompañándose la formalización del cese en el puesto de trabajo, según modelo F.4R.

3.5 Por licencia: Se unirá el acuerdo de licencia o permiso, según modelo F.17R.

3.6 Baja de contratados laborales:

- a) Se acompañará el acuerdo de baja del trabajador, según modelo L.1R.
- b) Cuando se trate de jubilación, se acompañará el acuerdo de jubilación, según modelo L.12R.
- c) En caso de suspensión de funciones, se acompañará el modelo L.11R.
- d) En el supuesto de baja por sanción disciplinaria, se unirá la anotación de dicha sanción, según modelo L.9R, y se acompañará el modelo L.1R.
- e) Cuando se trate de licencia, se acompañará el acuerdo de licencia o permiso, según modelo L.14R.

4. Modificaciones en nómina.

Se considerarán modificaciones los aumentos o disminuciones en las retribuciones y deducciones acreditadas en la nómina a cada perceptor con respecto a las que figuraban en el mes anterior.

Las modificaciones pueden ser definitivas y transitorias.

Modificaciones definitivas son las que producen cambios que van a persistir en nóminas futuras.

Modificaciones transitorias son las que producen cambios que no van a persistir en nóminas futuras.

Las modificaciones en nómina se justificarán con la documentación que en cada caso se indica.

4.1 Aumentos retributivos.

4.1.1 Aumentos definitivos.

4.1.1.1 Reincorporación al puesto de trabajo de personal con licencia, si ésta no implicó la baja en nómina: Se unirán los siguientes documentos:

a) Acuerdo de licencia o permiso, según modelos F.17R o L.14R, según se trate, respectivamente, de personal funcionario o contratado laboral.

b) Certificación expedida por el órgano competente, acreditativa de la fecha de reincorporación al puesto de trabajo.

4.1.1.2 Reincorporación a la jornada de trabajo normal: Se unirán los siguientes documentos:

a) Acuerdo de reducción de jornada, según modelos F.25R o L.17R, según se trate, respectivamente, de personal funcionario o contratado laboral.

b) Certificación expedida por el órgano competente acreditativa de la fecha de reincorporación a la jornada normal.

4.1.1.3 De carácter personal:

a) Reconocimiento de trienios por cómputo ordinario: Se acompañará acuerdo de reconocimiento de trienio, conforme al modelo F.8R o L.5R, según se trate, respectivamente, de personal funcionario o contratado laboral.

b) Reconocimiento de tiempo de servicios por aplicación de la Ley 70/1978: Se acompañará acuerdo de reconocimiento de tiempo de servicios previos, según Ley 70/1978, conforme al modelo F.9R y la liquidación de trienios.

c) Reconocimiento de tiempo de servicios de contratados laborales: Se acompañará acuerdo de reconocimiento de servicios, según modelo L.6R, y certificación de antigüedad expedida por el órgano competente.

d) Reconocimiento de grado: Cuando el reconocimiento de grado hubiere sido acordado por los órganos competentes de la Administración del Estado, se acompañará el modelo F.16R.

Si el reconocimiento de grado hubiere sido acordado por los órganos correspondientes de las Comunidades Autónomas, se unirá el modelo F.20R.

e) Derecho al complemento de destino de Director general: Se acompañará el documento de formalización del derecho al complemento de destino de Director general, según el modelo F.22R.

f) Ayuda familiar y complemento especial: Se unirá certificación expedida por el Secretario de la Comisión de Ayuda Familiar.

g) Complemento especial de retribución mínima: Se unirá liquidación según modelo anexo a la Orden del Ministerio de Hacienda de 29 de octubre de 1974.

4.1.1.4 Modificación de nivel y/o complemento específico asignados a puestos de trabajo y reclasificación del puesto de trabajo: Se acompañará documento de formalización del cambio de denominación o de nivel de puesto de trabajo o documento de formalización de la reclasificación del puesto de trabajo, según modelos F.18R o F.21R, respectivamente.

4.1.1.5 Cambio de puesto de trabajo: Se unirán los siguientes documentos:

§ 18 Orden de 30 de julio de 1992 sobre instrucciones para la confección de nóminas

a) Cuando se trate de personal funcionario, se acompañarán acuerdo de cese en el puesto de trabajo, según modelo F.3; formalización del cese en el puesto de trabajo, según modelo F.4R; acuerdo de nombramiento para puesto de trabajo, según modelo F.1, y formalización de la toma de posesión en el puesto de trabajo, según modelo F.2R.

Cuando la competencia para acordar el cese y el nombramiento corresponda a la misma autoridad, los documentos anteriores podrán ser sustituidos por el modelo F.5R.

b) Cuando se trate de contratados laborales, se acompañarán baja y alta por cambio de destino efectuadas por una misma autoridad, según modelo L.3R, o, en su caso, alta por reingreso, cambio de destino o cambio de categoría, según modelo L.2R.

4.1.1.6 Modificaciones cuantitativas dispuestas para el ejercicio económico:

a) Por la Ley de Presupuestos Generales del Estado para personal funcionario: Se acompañarán estados numéricos demostrativos de las modificaciones globales en cada concepto retributivo, salvo que las modificaciones por concepto retributivo se relacionen por perceptor en los estados justificativos de la nómina.

b) Por aplicación o modificación del Convenio Colectivo para personal laboral: Se acompañará copia del nuevo texto del Convenio Colectivo aprobado.

4.1.2 Aumentos transitorios.

4.1.2.1 Asignación de retribuciones a tanto alzado y por una sola vez:

a) Complemento de productividad: Se acompañará certificación expedida por la autoridad competente.

b) Gratificaciones por servicios extraordinarios: Se acompañará certificación expedida por la autoridad competente.

4.1.2.2 Mejoras financiadas con fondos presupuestarios de carácter global distribuidas previa negociación con las centrales sindicales: Se acompañará acuerdo del órgano competente.

4.1.2.3 Pagas extraordinarias: Se acompañará certificación global del derecho a la percepción de la paga extraordinaria expedida por el habilitado, detallando los perceptores sin derecho o con derecho parcial a la misma.

4.1.2.4 Haberes devengados en períodos anteriores al de la nómina en que se incluyen y cuyo origen es un alta o aumento definitivo (atrasos):

a) Si se incluyen en la misma nómina en que aparece el alta o aumento definitivo, se justifican con la documentación acreditativa del alta o aumento definitivo que los origina.

b) Si se incluyen en una nómina posterior a la que recoge el alta o aumento definitivo, se justifican del modo siguiente:

Documentación acreditativa del alta o aumento definitivo que los origina.

Certificación del habilitado por la que se acredite que no han sido incluidos en nóminas anteriores.

4.2 Disminuciones retributivas.

4.2.1 Disminuciones definitivas.

4.2.1.1 Por pase del servicio activo u otras situaciones administrativas parcialmente retribuidas:

a) Pase a excedencia forzosa por supresión del puesto de trabajo o alteración de su contenido: Se acompañará acuerdo de cambio de situación administrativa, según modelo F.6R.

b) Por suspensión provisional con derecho a la retribución prevista en el artículo 49 de la Ley articulada de Funcionarios Civiles del Estado: Se acompañará anotación de suspensión provisional, según modelo F.14R.

4.2.1.2 Por la obtención de licencias parcialmente retribuidas: Se acompañará acuerdo de licencia o permiso, según modelos F.17R o L.14R, según se trate, respectivamente, de personal funcionario o contratado laboral.

§ 18 Orden de 30 de julio de 1992 sobre instrucciones para la confección de nóminas

Si la obtención de licencia fuese por incapacidad laboral transitoria se unirá el documento establecido para que surta efectos legales en la Seguridad Social a efectos del cobro de la correspondiente prestación.

4.2.1.3 Por reducción de jornada de trabajo: Se acompañarán los acuerdos de reducción de jornada, según modelos F.25R o L.17R, según se trate de personal funcionario o contratado laboral, respectivamente.

4.2.2 Disminuciones transitorias.

4.2.2.1 Por el ejercicio del derecho de huelga: Se acompañará certificación expedida por el órgano competente en el que se determine el personal en huelga y el tiempo de duración de la misma.

4.2.2.2 Licencias no retribuidas o parcialmente retribuidas: Se acompañará acuerdo de licencia o permiso, según modelos F.17R o L.14R, según se trate, respectivamente, de personal funcionario o contratado laboral.

4.3 Aumentos o disminuciones por previsible baja del perceptor en la nómina del mes siguiente: Se acompañarán los documentos indicados en el apartado 3, según el caso de que se trate.

4.4 En el caso de modificaciones retributivas no previstas expresamente, se acompañará como justificante el documento en el que se refleje el acto o hecho que la determine o, en su caso, se hará referencia a la norma que disponga la variación realizada.

4.5 Modificaciones en las deducciones: Las modificaciones en las deducciones, originadas por variaciones en las retribuciones acreditadas a los perceptores de la nómina, se considerarán justificadas con la documentación que acredite, en cada caso, la modificación de éstas.

Las modificaciones en las deducciones que no son consecuencia de variaciones en el íntegro se justificarán:

— Si se trata de modificaciones de carácter general, con la norma que disponga la variación.

— Si se trata de modificaciones de carácter personal, con el documento que acredite el acto o hecho que la determinó.

5. Nóminas.

Los formatos de la nómina se ajustarán, indistintamente, a las medidas UNE A4 (297 por 210 milímetros) o UNE A3 (297 por 420 milímetros) y se adecuarán, en lo posible, a los modelos que, a continuación, se indican:

Cuerpo de la nómina (anexo IV): Modelo N1. Nómina de personal, para reclamar todas las retribuciones.

Resúmenes de nómina (anexo V): Modelo RN. Hoja resumen de nómina.

Modelo RRD. Resumen de retribuciones y de deducciones.

Modelo RRX. Resumen de retribuciones y deducciones por conceptos.

Modelo REN. Reintegros en nómina.

Estados justificativos de la nómina (anexo VI): Modelo VR1. Variación mensual de retribuciones-Altas.

Modelo VR2. Variación mensual de retribuciones-Bajas.

Modelo VR3. Variación mensual de retribuciones-Modificaciones.

Modelo VR4. Variación mensual de retribuciones-Resumen.

Modelo VD1. Variación mensual de deducciones-Altas.

Modelo VD2. Variación mensual de deducciones-Bajas.

Modelo VD3. Variación mensual de deducciones-Modificaciones.

Modelo VD4. Variación mensual de deducciones-Resumen.

5.1 Cuerpo de la nómina: Se cumplimentará teniendo en cuenta las siguientes instrucciones:

5.1.1 El orden en el que han de figurar en las distintas nóminas los perceptores, numerados correlativamente a partir de la unidad, será el alfabético de apellidos y nombre.

§ 18 Orden de 30 de julio de 1992 sobre instrucciones para la confección de nóminas

5.1.2 Información de cabecera: Los campos existentes en la cabecera se cumplimentarán del siguiente modo:

Ministerio/Organismo: Con el literal del Ministerio u Organismo.

Habilitación: Con el literal de la Habilitación.

Clase de nómina: Con uno de los literales siguientes, de acuerdo con el tipo de personal a que corresponda la nómina:

Funcionarios.

Funcionarios en el extranjero.

Contratados laborales.

Contratados laborales en el extranjero.

Número de nómina: Con el número correspondiente.

Mes-año-agrupación: Con los numerales del mes y año a que corresponde la nómina y, en su caso, con el literal que identifique la agrupación de perceptores incluidos en la nómina, permitiendo así la realización de nóminas independientes dentro de la misma clase de nómina.

Habilitado: Con el nombre y apellidos del habilitado.

Suplente: Se consignará, en su caso, el nombre y apellidos del habilitado suplente.

Período de liquidación: Con la fecha del inicio y finalización del mes de devengo.

Presupuesto: Con el numeral del año del presupuesto correspondiente.

5.1.3 Datos personales: En esta columna existirán, obligatoriamente, las siguientes líneas:

Apellidos y nombre.

Número del documento nacional de identidad y número de Registro de personal.

Según el tipo de personal se imprimirá, en caso de significación, la siguiente información:

a) Funcionarios: Clase de funcionario, número de trienios por grupo, Cuerpo o Escala, grupo, nivel de complemento de destino, grado personal y puesto de trabajo que ocupa.

b) Contratados laborales: Clase de contrato, número de trienios, convenio colectivo, categoría profesional, nivel retributivo y puesto de trabajo que ocupa.

Asimismo, se imprimirá, en caso de significación, el número de afiliación a la Seguridad Social, el código de cuenta de cotización, el epígrafe de accidentes y el grupo de tarifa.

5.1.4 Retribuciones: Las columnas comprendidas en este grupo, se cumplimentarán del siguiente modo:

Código: Con la clave asignada a cada retribución.

Concepto: Con el literal correspondiente a cada retribución.

Aplicación presupuestaria: Con la que corresponda a la naturaleza de la retribución, mediante 17 dígitos con las separaciones oportunas entre Sección, Organismo, Servicio, programa y subprograma, concepto y subconcepto. Deberá ser única para cada perceptor y concepto retributivo durante la totalidad del período de liquidación.

Las claves asignadas a las retribuciones son las siguientes:

01: Sueldo.

02: Antigüedad (trienios).

03: Paga extraordinaria.

04: Complemento de destino.

05: Complemento específico.

06: Complemento de productividad.

07: Gratificación por servicios extraordinarios.

08: Complemento personal transitorio.

09: Indemnización por residencia.

10: Compensación por calidad de vida y equiparación del poder adquisitivo.

11: Complemento por Placas, Cruces o Medallas.

12: Complemento de productividad. Componente ordinario.

13: Complemento de productividad. Componente excepcional.

20: Complemento específico. Componente general.

21: Complemento específico. Componente singular.

§ 18 Orden de 30 de julio de 1992 sobre instrucciones para la confección de nóminas

- 22: Complemento específico. Componente por formación permanente.
- 23: Complemento específico. Componente por méritos docentes.
- 24: Complemento específico. Componente particular.
- 30: Plus convenio.
- 60: Horas extraordinarias.
- 80: Prestación familiar por hijos a cargo.
- 82: Incapacidad laboral transitoria (Reglamento General de la Seguridad Social).

Para las retribuciones no contempladas en la tabla anterior, se estará a lo que se indique en las disposiciones que las establezcan y, en su defecto, se utilizarán las claves no reservadas de la 14 a la 29, para retribuciones de personal funcionario. En cuanto a las retribuciones de personal laboral, se utilizarán las claves no reservadas, de la 31 a 59 sin perjuicio de la utilización, en caso de coincidencia, de las claves asignadas al personal funcionario.

5.1.5 Deducciones formalizables: Son las deducciones cuyo ingreso se realiza en formalización en el Tesoro Público. Las columnas comprendidas en este grupo se cumplimentarán de la siguiente forma:

- Código: Con el código asignado a cada deducción.
- Concepto: Con el literal correspondiente a cada deducción.
- Base: En su caso, con la base a considerar.
- Porcentaje: En su caso, con el porcentaje a aplicar a la base.
- Importe: Con el importe de la deducción.

5.1.6 Deducciones no formalizables: Se cumplimentarán de la forma indicada en el punto anterior.

5.1.7 Los códigos asignados a las deducciones son los siguientes:

- 01: IRPF.
- 02: Derechos pasivos.
- 03: MUFACE.
- 04: ISFAS.
- 05: MUNPAL.
- 06: MUGEJU.
- 09: Cuota obrera del RGSS.
- 20: Anticipo reintegrable.
- 21: Retención judicial.
- 22: Reintegro de préstamo de MUFACE.

Para las deducciones no contempladas en la tabla anterior, se utilizarán los códigos 23 a 98.

5.1.8 En la primera línea de cada perceptor, se cumplimentarán las columnas de los importes íntegro, líquido y neto, de la siguiente forma:

Importe íntegro: Con la cantidad resultante de sumar los importes de todas las retribuciones.

Importe líquido: Con la cantidad resultante de restar al importe íntegro la suma de los importes de todas las deducciones formalizables.

Importe neto: Con la cantidad resultante de restar al importe líquido la suma de los importes de todas las deducciones no formalizables.

5.2 Resúmenes de nómina: La hoja resumen de nómina se cumplimentará en la forma que se deduce de su propia estructura. Los importes íntegro, líquido, y neto serán iguales a los correspondientes de totales de la nómina. Deberá ir firmada por el Habilitado y el Jefe del Centro o de la Dependencia correspondiente.

En el resumen de retribuciones y deducciones figurarán las contenidas en la nómina, ordenadas las primeras por aplicaciones presupuestarias, de acuerdo con el orden marcado en los Presupuestos Generales del Estado.

En el resumen de retribuciones y deducciones por conceptos, figurarán las contenidas en la nómina, ordenadas las primeras por orden creciente de claves.

§ 18 Orden de 30 de julio de 1992 sobre instrucciones para la confección de nóminas

En el listado de reintegros en nómina figurarán en el orden establecido en el cuerpo de la nómina los perceptores a los que se les hubiere practicado reintegros y se cumplimentará en la forma que se deduce de su propia estructura.

5.3 Estados justificativos de la nómina: Se cumplimentarán estos estados en la forma que se deduce de su propia estructura, figurando sólo cantidades íntegras.

En los modelos correspondientes a altas se relacionarán los perceptores que sean alta en nómina con las retribuciones y deducciones por conceptos que figuran en la nómina.

En los modelos correspondientes a bajas se relacionarán los perceptores que sean baja en nómina con las retribuciones y deducciones por conceptos que figuraban en la nómina del mes anterior.

En los modelos correspondientes a modificaciones se relacionarán los perceptores que hayan experimentado aumento o disminución en las retribuciones o deducciones acreditadas en la nómina con respecto a las que figuraban en la nómina del mes anterior.

Los perceptores figurarán en el orden establecido para el cuerpo de la nómina. Serán numerados correlativamente a partir de la unidad. En los modelos correspondientes a modificaciones, el número de orden correlativo a partir de la unidad, sólo se asignará a los perceptores que hayan experimentado en sus retribuciones o deducciones las siguientes modificaciones:

Modificaciones en retribuciones:

a) Transitorias.

b) Definitivas que no se deben a modificaciones transitorias producidas en el mes anterior.

Modificaciones en deducciones: En todos los casos, salvo que la modificación sea debida únicamente a la mera modificación de las retribuciones.

La columna de variación se cumplimentará únicamente en el caso de los modelos correspondientes a modificaciones y en ella se deberá consignar:

MD-A: Cuando se trate de modificación definitiva-Aumento.

MD-D: Cuando se trate de modificación definitiva-Disminución.

MT-A: Cuando se trate de modificación transitoria-Aumento.

MT-D: Cuando se trate de modificación transitoria-Disminución.

Cuando se trate de modificaciones definitivas debidas a la baja del perceptor en la nómina del mes siguiente, se consignará en la columna de variación BD-D en caso de disminución y BD-A en caso de aumento.

5.4 Los justificantes deberán acompañar a los estados justificativos y habrán de ir numerados con el número correlativo y la clave del estado de variaciones que les corresponda (ejemplo: 3/VR1 ó 235/VR3) y ordenados de acuerdo con esta numeración.

5.5 Las nóminas ordinarias tendrán asignado 01 como número de nómina y comprenderán para cada perceptor, al menos, las remuneraciones fijas en su cuantía y periódicas en su vencimiento, incluyendo, asimismo, en el mes de devengo correspondiente las pagas extraordinarias de junio y diciembre.

Existirá una única nómina ordinaria para cada mes de clase de nómina y, en su caso, agrupación de perceptores.

Las restantes nóminas que se confeccionen durante el mes tendrán asignado un número de nómina a partir del 02 y todos los perceptores incluidos en las mismas, a efectos de los estados justificativos, serán considerados como altas en nómina.

6.

Las nóminas ordinarias de cada mes se cerrarán el día 5 de dicho mes.

7.

En la confección de las nóminas se redondearán las fracciones inferiores a la peseta, tanto en las retribuciones como en las deducciones, despreciando los decimales de cada partida inferior a cincuenta céntimos e incrementándose hasta una unidad de peseta los iguales o superiores a cincuenta céntimos.

8.

En el caso que los derechos económicos se deban liquidar por días efectivos, se considerará, a estos solos efectos, el importe diario equivalente a un treintavo del importe mensual del concepto retributivo correspondiente.

Disposición adicional.

Se incluyen como anexo VII a la presente Orden los modelos de impresos a los que se refiere la disposición final tercera, párrafo segundo, del Real Decreto 1405/1986, de 6 de junio, por el que se aprueba el Reglamento del Registro Central de Personal y las normas de coordinación con los de las restantes Administraciones Públicas, y que fueron aprobados por la Secretaría de Estado para la Administración Pública.

Los modelos de impresos antes mencionados, siempre que los mismos tengan incorporada la letra «R» junto al recuadro que contiene la denominación del modelo, deberán estar estampillados con el sello del Registro Central de Personal, a efectos del cumplimiento de lo preceptuado en el artículo 13 de la Ley 30/1984, de 2 de agosto, de Medidas para la Reforma de la Función Pública. Respecto a los impresos que, por el contrario, no lleven la letra «R», no procederá su estampillado con el sello referido.

Disposición final.

Esta Orden entrará en vigor el mismo día de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado». No obstante, se aplaza en doce meses, a partir de la fecha señalada, la vigencia de las instrucciones referentes a la nueva estructura de la nómina que se contienen en el apartado 5 de la presente Orden.

Disposición derogatoria.

En cuanto se opongán a lo dispuesto en esta Orden, quedan derogadas las Ordenes de 2 de noviembre de 1972, por la que se dan instrucciones para la confección de nóminas de retribuciones básicas y complementarias de los funcionarios de la Administración Civil del Estado, y de 2 de noviembre de 1987, por la que se modifican los estados justificativos de las nóminas de personal al servicio de los Órganos y Entidades pertenecientes a la Administración del Estado, con la excepción de los apartados tercero y cuarto, así como las demás disposiciones de igual o inferior rango.

[Anexos omitidos. Consúltese el [PDF oficial](#) del suplemento.]

§ 19

Orden HFP/147/2022, de 2 de marzo, sobre documentación y tramitación de expedientes de modificaciones presupuestarias y de autorizaciones para adquirir compromisos de gasto con cargo a ejercicios futuros

Ministerio de Hacienda y Función Pública
«BOE» núm. 54, de 4 de marzo de 2022
Última modificación: 27 de abril de 2024
Referencia: BOE-A-2022-3409

La introducción al máximo nivel normativo de nuestro ordenamiento jurídico del principio de estabilidad presupuestaria, con la reforma del artículo 135 de la Constitución Española, así como su posterior desarrollo, en cumplimiento del mandato constitucional, a través de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, han supuesto la incorporación de un conjunto de disposiciones y procedimientos en nuestro marco presupuestario que han hecho posible la efectiva implementación de los principios presupuestarios recogidos en la citada Ley Orgánica.

Estos cambios exigen introducir modificaciones en el procedimiento administrativo que regula la tramitación de los expedientes de modificaciones presupuestarias y de autorizaciones para adquirir compromisos de gasto con cargo a ejercicios futuros con la finalidad de reforzar el cumplimiento de los principios enunciados en la citada Ley Orgánica.

Como elementos de mejora de la transparencia del procedimiento, se completa el contenido de los trámites existentes exigiendo la incorporación de información adicional que mejore el procedimiento de toma de decisiones al tener que recoger el posible impacto que los actos administrativos tendrán en el efectivo cumplimiento de los principios de estabilidad y de sostenibilidad financiera. Así, se refuerzan los mecanismos exigiendo una valoración de las repercusiones y efectos de los actos a aprobar para asegurar la sostenibilidad financiera a medio y largo plazo, garantizando la capacidad financiera para atender los compromisos de gasto, no solo del propio ejercicio, sino también futuros dentro de los objetivos de déficit y deuda pública. Se refuerza asimismo la transparencia exigiendo que las insuficiencias presupuestarias planteadas se refieran a expedientes de gasto concretos y determinados, de tal manera que su contabilización posterior permita asociar el expediente de gasto a la modificación aprobada.

Se exige asimismo en los expedientes de modificaciones presupuestarias, que tramiten los organismos públicos, que incorporen información sobre la previsible evolución de su remanente de tesorería a fin de garantizar que la aprobación del mayor crédito no va a provocar la aparición de remanentes de tesorería negativos en el organismo.

Por otra parte, los Presupuestos Generales del Estado (PGE) constituyen el instrumento a través del cual se están canalizando los fondos europeos destinados a financiar el Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia. El Mecanismo de Recuperación y Resiliencia, establecido por Reglamento (UE) 2021/241, del Parlamento Europeo y del Consejo de 12 de

febrero de 2021, está configurado como un instrumento en el que los pagos se realizarán por la Comisión Europea tras el cumplimiento de los hitos y objetivos previamente fijados.

A los efectos de garantizar una implementación y consecución eficaz de los objetivos vinculados al Plan, el Gobierno aprobó el Real Decreto-ley 36/2020, de 30 de diciembre, por el que se aprueban medidas urgentes para la modernización de la Administración Pública y para la ejecución del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia, en cuyo Capítulo I del Título IV se establecen especialidades en materia de gestión y control presupuestario que afectan a la tramitación de expedientes de modificaciones presupuestarias y de autorizaciones para adquirir compromisos de gasto con cargo a ejercicios futuros, objeto de regulación en la presente orden.

Como novedad destacable con la finalidad de asegurar que las modificaciones presupuestarias y los expedientes de elevación de límites plurianuales que afecten a los créditos del Plan estén alineados con el cumplimiento del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia aprobado por el Consejo de Ministros el 27 de abril de 2021 y lo establecido en la Decisión de Ejecución del Consejo relativa a la aprobación de la evaluación del plan de recuperación, transformación y resiliencia de España y, en particular, de los hitos y objetivos, se ha introducido un informe preceptivo de la Dirección General del Plan y del Mecanismo de Recuperación y Resiliencia, como órgano competente en su seguimiento.

Asimismo, la presente orden responde a los principios de buena regulación establecidos en el artículo 129 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.

En su virtud dispongo:

CAPÍTULO I

Sector público administrativo con presupuesto limitativo

Artículo 1. *Objeto y Ámbito de aplicación.*

Las normas de este capítulo, en los términos que en cada caso se establecen, serán de aplicación a:

1. Los expedientes de modificaciones de crédito que afecten al Presupuesto del Estado, de sus organismos autónomos y del resto de entidades del sector público estatal con presupuesto de carácter limitativo, excluidas las entidades integrantes del Sistema de la Seguridad Social.

2. Los expedientes de autorización para adquirir compromisos de gasto de carácter plurianual a los que se refieren el artículo 47 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, el artículo 41 del Real Decreto-ley 36/2020, de 30 de diciembre, por el que se aprueban medidas urgentes para la modernización de la Administración Pública y para la ejecución del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia, así como el artículo 108 sexies de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, de todas las entidades incluidas en el sector público administrativo estatal.

Sección 1.ª Modificaciones de crédito en los presupuestos del Estado y de los organismos autónomos

Artículo 2. *Tipos de modificaciones.*

De conformidad con lo establecido en el artículo 51 y siguientes de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, las modificaciones de crédito a realizar en los Presupuestos del Estado y de los organismos autónomos son las siguientes:

1. Transferencias de crédito (artículo 52).
2. Generaciones de crédito (artículo 53).
3. Ampliaciones de crédito (artículo 54).
4. Créditos extraordinarios y suplementos de crédito en el Presupuesto del Estado (artículo 55).

5. Créditos extraordinarios y suplementos de crédito en el presupuesto de los organismos autónomos (artículo 56).
6. Incorporaciones de crédito (artículo 58).

Artículo 3. *Documentación general.*

Los expedientes de modificación de crédito se iniciarán en las direcciones generales, organismos o unidades que tengan a su cargo la gestión de los respectivos presupuestos y contendrán la siguiente documentación e informes preceptivos:

1. Memoria. Constituye el documento justificativo de la necesidad de la modificación de crédito. En ella deberán hacerse constar los siguientes aspectos:

a) Clase de la modificación que se propone, con referencia a los créditos del presupuesto a que afectan.

b) Normas legales, acuerdos o disposiciones en que se basa, así como los preceptos de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, de la ley de presupuestos o norma con rango de ley que amparan la modificación.

c) Estudio económico que determine la cuantía de los créditos necesarios justificando detalladamente las insuficiencias presupuestarias, que vendrán determinadas por la diferencia entre las necesidades de gasto y los créditos disponibles a la fecha. Asimismo, se acreditará la suficiencia de crédito en la partida financiadora de las modificaciones presupuestarias para atender las necesidades pendientes hasta fin de ejercicio.

Cuando se solicite que la modificación presupuestaria se financie con recursos externos a la sección presupuestaria y no este asociado a un convenio o acuerdo de colaboración o a que deba de realizarse como consecuencia de reorganizaciones administrativas o al traspaso de competencias a comunidades autónomas, el ministerio deberá acreditar que carece de recursos propios para cubrir las insuficiencias planteadas.

d) Análisis del impacto en la sostenibilidad financiera, evaluando la incidencia de la modificación propuesta en los presupuestos de ejercicios futuros. Para ello, deberá señalarse expresamente si la modificación propuesta responde a una insuficiencia de crédito puntual o si, por el contrario, es necesario consolidar el aumento en dotaciones presupuestarias futuras. En este último caso, la memoria deberá detallar de forma pormenorizada el encaje presupuestario del mayor compromiso del gasto futuro.

e) Recursos o medios previstos para la financiación del mayor gasto público, bien se trate de mayores ingresos sobre los inicialmente previstos, de disminución de otras partidas de gastos o de recurso al remanente de tesorería, según corresponda, de conformidad con la modificación de que se trate.

f) Con carácter general, las insuficiencias presupuestarias planteadas se referirán a necesidades de gasto concretas y determinadas.

g) Respecto a las modificaciones presupuestarias que afecten a los créditos dotados en el servicio 50 «Mecanismo de Recuperación y Resiliencia» de cada sección, así como el resto de los créditos vinculados al Mecanismo de Recuperación y Resiliencia consignados en los presupuestos de gastos de las entidades con presupuesto limitativo, en la medida en que el Mecanismo de Recuperación y Resiliencia, establecido por Reglamento (UE) 2021/241, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 12 de febrero de 2021, se ha configurado como un instrumento en el que los pagos se realizarán por la Comisión Europea tras el cumplimiento de los hitos y objetivos previamente fijados, en la memoria deberá señalarse que dicha modificación no afectará al cumplimiento del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia de España (PRTR). En particular, deberán estar perfectamente identificados los componentes y medidas en la memoria, de acuerdo con la denominación utilizada en la Decisión de Ejecución del Consejo (CID por su siglas en inglés, Council Implementing Decision), vinculados a las aplicaciones presupuestarias objeto de modificación, la identificación de los Hitos y Objetivos vinculados a las inversiones afectadas en el expediente de modificación, así como la declaración de que dicha modificación no afectará a su cumplimiento. Asimismo, en aquellas modificaciones presupuestarias que afectaran a créditos que financian acciones que forman parte del PRTR, pero para las que no se establecen hitos y objetivos concretos en virtud del Reglamento (UE) 2021/241, del

Parlamento Europeo y del Consejo, de 12 de febrero de 2021, la memoria deberá igualmente declarar que el expediente de modificación no afectará a su cumplimiento.

La Dirección General del Plan y del Mecanismo de Recuperación y Resiliencia solicitará los informes, datos y documentos que considere precisos en orden a la emisión del informe previsto en el apartado 3 de este artículo.

No obstante, toda actividad financiada con recursos del Mecanismo de Recuperación y Resiliencia deberá ejecutarse respetando los principios establecidos para el cumplimiento del PRTR, entre los que se encuentran los señalados en los artículos 5, 9 y 22 del Reglamento (UE) 2021/241 del Parlamento Europeo y del Consejo de 12 de febrero de 2021 por el que se establece el Mecanismo de Recuperación y Resiliencia, así como los compromisos adquiridos respecto al gasto verde y digital, el cumplimiento del principio de no realizar daño significativo al medio ambiente, «Do No Significant Harm» (DNSH), respetando la planificación y distribución plurianual de costes y la legislación europea de ayudas de estado.

h) Cuando la modificación presupuestaria afecte a las aportaciones a recibir por una entidad del sector público administrativo estatal con presupuesto estimativo, incluyendo a los fondos sin personalidad jurídica, en la memoria deberá incorporarse el impacto en sus presupuestos de explotación y/o capital.

i) En aquellos expedientes en que se proponga la creación o incremento de una subvención nominativa destinada a entidades no pertenecientes al sector público estatal, se hará referencia a la norma legal que ampara la subvención o al Real Decreto que haya aprobado sus normas reguladoras, en aplicación de lo dispuesto en el artículo 28 de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones.

2. El certificado de existencia de crédito obtenido del Sistema de Información Contable, cuando sea necesario.

3. En las modificaciones y variaciones presupuestarias que afecten a los créditos dotados en el servicio 50 «Mecanismo de Recuperación y Resiliencia» de cada sección, así como el resto de los créditos vinculados al Mecanismo de Recuperación y Resiliencia consignados en los presupuestos de gastos de las entidades con presupuesto limitativo, la memoria deberá acompañarse de un informe preceptivo de la Dirección General del Plan y del Mecanismo de Recuperación y Resiliencia, que tendrá carácter vinculante cuando la competencia para aprobar el expediente sea del ministro del departamento o del presidente de la entidad de derecho público.

4. El informe de la oficina presupuestaria.

5. El informe de la intervención delegada. A los efectos de emitir dicho informe, se remitirá a la intervención delegada el expediente administrativo completo.

6. Cualquier otro trámite o documento que se estime oportuno.

Artículo 4. *Documentación específica.*

Con independencia de la documentación general a que hace referencia el artículo anterior, dependiendo del tipo de modificación de crédito de que se trate, se remitirá además la siguiente documentación específica:

1. Transferencias de crédito. En los expedientes de transferencia de crédito, se acompañará el certificado de existencia de crédito al que se refiere la Regla 15 de la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 1 de febrero de 1996, por la que se aprueba la Instrucción de operatoria contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado, relativo a las aplicaciones presupuestarias en las que se vaya a producir la minoración, excepto cuando la financiación se proponga con cargo al Programa presupuestario de «Imprevistos y funciones no clasificadas». En este supuesto el certificado de existencia de crédito se incorporará al expediente por la Dirección General de Presupuestos.

2. Generaciones de crédito. En los expedientes de generación de crédito se acompañará un documento acreditativo de la materialidad del ingreso, que puede venir constituido por:

a) El justificante de pago debidamente validado del modelo 069 al que se refiere la Orden PRE/1064/2016, de 29 de junio, por la que se desarrolla parcialmente el Reglamento General de Recaudación, aprobado por Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, en lo relativo

al procedimiento de recaudación de recursos no tributarios ni aduaneros de titularidad de la Administración General del Estado a través de entidades colaboradoras.

b) El certificado expedido por la oficina de contabilidad de la Secretaría General del Tesoro y Financiación Internacional sobre la aplicación al Presupuesto del Estado del ingreso de que se trate.

c) En el supuesto de ingresos múltiples podrá ser sustituido el certificado anterior por un certificado conjunto de todos los ingresos efectuados en un periodo, que se emitirá por los órganos responsables de la gestión contable.

d) En el supuesto de que la generación de crédito se efectuó en el presupuesto de los organismos autónomos, se remitirá documento acreditativo de la materialidad del ingreso. En el caso previsto en el artículo 53.3 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, relativo a las generaciones de crédito efectuadas en función de la existencia de un compromiso firme de aportación, se deberá remitir certificación o documentación justificativa de la existencia de este compromiso y del reconocimiento del derecho.

3. Ampliaciones de crédito en el Presupuesto del Estado. En el caso de las ampliaciones de crédito en el Presupuesto del Estado que en aplicación de lo dispuesto en el artículo 54.3 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, se financien con baja en otros créditos del presupuesto no financiero, se remitirá el certificado de existencia de crédito en las aplicaciones presupuestarias que se minoren, conforme a lo dispuesto en la Regla 14 bis de la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 1 de febrero de 1996, por la que se aprueba la Instrucción de operatoria contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado, expedido con cargo a las aplicaciones que se minoren.

4. Ampliaciones de crédito en el presupuesto de los organismos autónomos. En caso de ampliación de crédito en el presupuesto de los organismos autónomos, que en aplicación de lo dispuesto en el artículo 54.3 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, se financien con remanente de tesorería o con mayores ingresos de los inicialmente previstos, se remitirá certificación acreditativa de la existencia de la financiación de que se trate. En el supuesto de que la ampliación de crédito se financie con baja en otros créditos de su presupuesto, se incorporará el certificado de existencia de crédito.

5. Créditos extraordinarios y suplementos de crédito en Presupuesto del Estado. Cuando se trate de créditos extraordinarios o suplementos de crédito, que de conformidad con el artículo 55 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, deban financiarse con baja en otros créditos, debe acompañarse el certificado de existencia de crédito en las aplicaciones presupuestarias que se minoren, conforme a lo dispuesto en la Regla 14 bis de la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 1 de febrero de 1996, por la que se aprueba la Instrucción de operatoria contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado, expedido con cargo a las aplicaciones presupuestarias que se minoren.

6. Créditos extraordinarios y suplementos de crédito en el Presupuesto de los organismos autónomos. En el caso de los créditos extraordinarios y suplementos de crédito en el presupuesto de los organismos autónomos que, en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 56.2 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, se financien con cargo al remanente de tesorería o con mayores ingresos de los inicialmente previstos, se remitirá una certificación acreditativa de la existencia de la financiación de que se trate.

7. Incorporaciones de crédito en el Presupuesto del Estado. En los expedientes de incorporaciones de crédito a que se refiere el artículo 58 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, se acreditará la disponibilidad del saldo al cierre del ejercicio anterior. Junto a ello, deberá justificarse el importe de los remanentes de crédito comprometidos del ejercicio anterior, así como el traspaso de compromisos existentes al presupuesto en vigor.

Si la incorporación de crédito en el Presupuesto del Estado se financia con baja en otros créditos, deberá remitirse el documento de retención de crédito para bajas y otras disminuciones, conforme a lo dispuesto en la Regla 14 bis de la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 1 de febrero de 1996, por la que se aprueba la Instrucción de operatoria contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado, con cargo a las aplicaciones financiadoras.

8. Incorporaciones de crédito en el presupuesto de los organismos autónomos. En el supuesto de que la incorporación de crédito afecte al presupuesto de los organismos

autónomos, deberá remitirse el certificado de existencia de remanente de tesorería que a fin del ejercicio anterior no haya sido aplicado a financiar el presupuesto corriente del organismo, así como acreditación de la anulación del saldo de crédito al cierre del ejercicio anterior.

9. En las incorporaciones de crédito tramitadas al amparo del artículo 42 del Real Decreto-ley 36/2020, de 30 de diciembre, por el que se aprueban medidas urgentes para la modernización de la Administración Pública y para la ejecución del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia deberán incorporarse el certificado contable de remanente de crédito y su desglose entre saldo de crédito, saldo de autorizaciones y saldo de compromisos.

La incorporación del saldo de crédito exigirá la inclusión del expediente plurianual o de tramitación anticipada aprobados en el ejercicio anterior que justifique el cumplimiento del requisito exigido en el citado precepto.

Las incorporaciones de crédito en los organismos autónomos y en el resto de entidades con presupuesto limitativo, se financiarán con el remanente de tesorería afectado a la financiación del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia y con la incorporación de los remanentes de crédito para transferencias dotados en el servicio 50 «Mecanismo de Recuperación y Resiliencia» de cada sección a través del Programa presupuestario 000X «Transferencias y libramientos internos» hasta cubrir las necesidades de financiación en la entidad pública.

10. En el supuesto de que se plantee, con carácter excepcional, que la financiación de la modificación presupuestaria se realice con cargo a la parte del remanente de tesorería que al fin del ejercicio anterior no haya sido aplicada en el presupuesto corriente, será preciso que en el expediente se justifique detalladamente el carácter inaplazable y la imposibilidad de financiar la modificación presupuestaria a través de otras vías alternativas.

En particular, cuando se financie con cargo a remanente de tesorería, el expediente deberá detallar:

- a) El remanente de tesorería al cierre del ejercicio anterior.
- b) El remanente de tesorería a fecha de la solicitud de la modificación presupuestaria, calculado de acuerdo con la Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril, por la que se aprueba el Plan General de Contabilidad Pública.
- c) La previsible evolución del remanente de tesorería hasta el cierre del ejercicio corriente, de acuerdo con el siguiente modelo:

	Saldo inicial	Mes n	Mes n+1	...	Diciembre
(+) Cobros.	-				
(-) Pagos.	-				
(+/-) Variación del saldo de derechos pendientes de cobro.	-				
(+/-) Variación del saldo de obligaciones pendientes de pago.	-				
Exceso de financiación afectada.					
Remanente de tesorería no afectado.					
Remanente de tesorería total.					

Notas:

1. Sólo deben incluirse los cobros y pagos producidos en las cuentas de tesorería que tengan la consideración de «fondos líquidos» en el Estado de Remanente de Tesorería previsto en el Plan General de Contabilidad Pública.
2. Sólo deben incluirse las variaciones relativas a los derechos y obligaciones que se incorporen en el estado del Remanente de Tesorería del Plan General de Contabilidad Pública.
3. Se incluirá, en su caso, una fila adicional para reflejar las variaciones del saldo de las partidas pendientes de aplicación que se incorporen en el estado del Remanente de Tesorería del Plan General de Contabilidad Pública.
4. En los casos que proceda se aportará información sobre el saldo de las partidas de dudoso cobro, de acuerdo con lo previsto en el Plan General de Contabilidad Pública para el cálculo del Remanente de Tesorería no afectado.

- d) Un análisis de sostenibilidad financiera del organismo detallando:

1.º La evolución en los últimos cinco años del saldo de remanente de tesorería.

2.º Su cuantificación se efectuará tomando en consideración el saldo a fin de ejercicio de las cuentas anuales aprobadas o en su caso formuladas, desglosando la parte destinada a cubrir los gastos con financiación afectada y el remanente de tesorería no afectado.

3.º Se desglosará la parte del remanente de tesorería utilizado para financiar el gasto presupuestario.

4.º En base a la información anterior, deberá quedar acreditado que la utilización del remanente de tesorería para financiar la modificación presupuestaria no podrá suponer, con carácter general, un incremento futuro de la aportación del Estado para atender la financiación del organismo.

Artículo 5. Reglas complementarias.

Con independencia de lo establecido en la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, en las modificaciones de crédito se tendrán en cuenta los siguientes requisitos específicos:

1. Transferencias de crédito. A efectos de lo establecido en el artículo 63.1.a) de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, y de conformidad con las competencias atribuidas al titular del Ministerio de Hacienda y Función Pública por el artículo 39 de dicha Ley, no tienen la consideración de definidos en la clasificación económica todos los conceptos y subconceptos a crear en los Capítulos 4 «Transferencias corrientes» y 7 «Transferencias de capital», así como todos los conceptos y subconceptos de los Capítulos 1 «Gastos de personal», 2 «Gastos corrientes en bienes y servicios» y 6 «Inversiones reales», que no se encuentren previamente incluidos en la clasificación económica aprobada por el Ministerio de Hacienda y Función Pública para el ejercicio de que se trate, o en el presupuesto inicial.

2. Generaciones de crédito. Atendiendo al carácter anual de los presupuestos, las generaciones de crédito se financiarán con ingresos del propio ejercicio presupuestario, si bien, como excepción a este carácter anual y sin que sea necesario el cumplimiento de requisitos especiales, podrán financiarse generaciones de crédito con ingresos procedentes del último trimestre del ejercicio anterior, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 53.5 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

Cuando un organismo autónomo, en desarrollo de las funciones que tiene encomendadas, cofinancie actuaciones a realizar por otro organismo autónomo, se tramitarán las correspondientes generaciones de crédito en el organismo autónomo receptor financiadas con aportaciones directas del organismo autónomo que cofinancie.

Al amparo de lo dispuesto en el artículo 53.2.f) de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, no podrán tramitarse generaciones de crédito como consecuencia de los sobrantes de los libramientos de pagos a justificar, sin perjuicio de los ajustes contables que procedan.

3. Modificaciones de crédito financiadas con Fondo de Contingencia. La financiación de modificaciones presupuestarias con cargo al Fondo de Contingencia, requiere la aplicación previa de dicho Fondo.

A estos efectos, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 50.2 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, el titular del Ministerio de Hacienda y Función Pública, a propuesta de la Dirección General de Presupuestos, elevará al Consejo de Ministros los acuerdos de aplicación del Fondo de Contingencia destinado a la financiación de las modificaciones de crédito a que se refiere el artículo 50.1 de la propia Ley.

4. Créditos extraordinarios y suplementos de crédito en el Presupuesto del Estado. De conformidad con lo establecido en los artículos 50 y 55 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, cuando se trate de créditos extraordinarios o suplementos de crédito, la necesidad surgida en el ejercicio, a cuya cobertura debe atenderse con cargo al Fondo de Contingencia de ejecución presupuestaria, debe reunir los siguientes requisitos:

a) No tener carácter discrecional.

b) Atender a necesidades inaplazables para las que no se hiciera, en todo o en parte, la adecuada dotación presupuestaria.

5. Créditos extraordinarios y suplementos de crédito en los presupuestos de los organismos autónomos. Cuando no exista crédito inicial en el capítulo en que haya que dotar el crédito extraordinario, la competencia para su autorización corresponderá al órgano que la tenga atribuida según la cuantía del límite absoluto establecido en el artículo 56 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

Artículo 6. *Iniciación y tramitación de los expedientes.*

1. Expedientes competencia de los presidentes o directores de organismos autónomos. Las unidades correspondientes de los organismos autónomos elaborarán las memorias y documentación en los términos previstos en esta Orden y, con base en las mismas, propondrán al presidente o director del organismo la oportuna propuesta de modificación de crédito, de conformidad con las competencias que les atribuye la legislación vigente.

Una vez adoptado el acuerdo se remitirá, junto con la documentación que haya servido de base para su tramitación a la Dirección General de Presupuestos, para su instrumentación.

Instrumentado el expediente, la oficina presupuestaria del departamento ministerial tendrá conocimiento del mismo a través de medios informáticos.

2. Expedientes competencia de los titulares de los departamentos ministeriales. Las oficinas presupuestarias de los departamentos ministeriales, con base en las solicitudes realizadas por los centros directivos, someterán al titular del departamento ministerial respectivo las propuestas de resolución cuya autorización les corresponda de conformidad con la normativa en vigor.

Una vez adoptado el correspondiente acuerdo, lo remitirá, junto con la documentación que haya servido de base para su tramitación, a la Dirección General de Presupuestos para su instrumentación y expedición, en su caso, de los correspondientes documentos contables.

3. Expedientes competencia del titular del Ministerio de Hacienda y Función Pública o del Consejo de Ministros. Los expedientes de modificaciones presupuestarias, con los documentos que para cada caso se establecen en esta Orden, se remitirán por la oficina presupuestaria de cada departamento a la Dirección General de Presupuestos, que lo someterá en su caso, al titular del Ministerio de Hacienda y Función Pública para su aprobación o para su elevación al Consejo de Ministros, en función de las competencias atribuidas por la normativa vigente.

La aprobación por el titular del Ministerio de Hacienda y Función Pública se realizará mediante la firma de una relación en la que se recogerá el tipo de modificación, la finalidad y el importe de los expedientes objeto de autorización.

En el supuesto de expedientes iniciados por los organismos autónomos, la documentación debe ser remitida, por el organismo de que se trate, a la oficina presupuestaria del departamento ministerial al que pertenezca para que ésta proceda de conformidad con lo establecido en el párrafo anterior.

La Dirección General de Presupuestos solicitará los informes, datos y documentos que considere precisos en orden a la resolución de los expedientes devolviendo al departamento correspondiente, con exposición motivada, aquellos expedientes en que no proceda resolución favorable.

Artículo 7. *Instrumentación y comunicaciones.*

Una vez que la Dirección General de Presupuestos tenga conocimiento de la aprobación de los expedientes de modificación presupuestaria, procederá a su instrumentación mediante la expedición de los correspondientes documentos de modificación de crédito MC a los que se refieren las Ordenes del Ministerio de Economía y Hacienda de 1 de febrero de 1996, por la que se aprueban la Instrucción de operatoria contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado y los documentos contables a utilizar por la Administración General del Estado. Los documentos contables se remitirán con copia del expediente a la intervención delegada del departamento ministerial correspondiente. Asimismo, se dará traslado del acuerdo adoptado a la oficina presupuestaria correspondiente para su comunicación al organismo proponente y en su caso, al organismo autónomo u organismo público afectado e intervención delegada en el mismo.

Tales documentos contables podrán ser remitidos en soporte fichero, de conformidad con lo establecido en la Resolución de 28 de noviembre de 2005 de la Intervención General de la Administración del Estado por la que se regulan los procedimientos para la tramitación de los documentos contables en soporte fichero.

Sección 2.^a Modificaciones de crédito en los presupuestos del resto de entidades del sector público estatal con presupuesto de carácter limitativo

Artículo 8. *Modificaciones de crédito en los presupuestos del resto de entidades del sector público estatal con presupuesto de carácter limitativo.*

Las modificaciones de crédito en los presupuestos del resto de entidades del sector público estatal con presupuesto de carácter limitativo se registrarán por lo dispuesto en su normativa específica y les resultará de aplicación la presente Orden en todo aquello que no se le oponga.

Sección 3.^a Expedientes de autorización para adquirir compromisos de gasto de carácter plurianual

Artículo 9. *Expedientes de autorización para adquirir compromisos de gasto de carácter plurianual.*

Se seguirán las siguientes reglas para la tramitación de los expedientes de autorización de adquisición de compromisos de gastos con cargo a ejercicios futuros en aplicación de lo dispuesto en el artículo 47.3 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, el artículo 41 del Real Decreto-ley 36/2020, de 30 de diciembre, por el que se aprueban medidas urgentes para la modernización de la Administración Pública y para la ejecución del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia, así como el artículo 108 sexies de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, de todas las entidades incluidas en el sector público administrativo estatal:

1. Las solicitudes de los centros gestores se remitirán a la oficina presupuestaria del departamento ministerial correspondiente, acompañadas de una memoria justificativa de las necesidades planteadas. En dicha memoria se indicarán, a efectos de determinar el cómputo de los porcentajes recogidos en el artículo 47.2 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, el artículo 41 del Real Decreto-ley 36/2020, de 30 de diciembre, por el que se aprueban medidas urgentes para la modernización de la Administración Pública y para la ejecución del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia, así como el artículo 108 sexies de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, las autorizaciones y los compromisos ya adquiridos con cargo al crédito a que deban aplicarse los compromisos cuya autorización de adquisición se solicita.

La memoria incorporará un análisis del impacto del expediente sobre la sostenibilidad financiera cuando el importe de la autorización para adquirir compromisos de gasto de carácter plurianual exceda, en cualquiera de sus anualidades, del 100% del crédito inicial del ejercicio o cuando éste no existiera. A tal fin deberá detallar el encaje presupuestario del mayor compromiso del gasto futuro.

En el supuesto que afecte a créditos vinculados al Mecanismo de Recuperación y Resiliencia, la memoria deberá incorporar lo preceptuado para las modificaciones presupuestarias.

2. Cuando no exista crédito inicial en el ejercicio de referencia y/o no exista anualidad para el ejercicio en el que se autoriza la adquisición de compromisos plurianuales, deberá tramitarse el expediente conforme a lo indicado en el párrafo anterior, si bien los porcentajes de compromisos de gastos con cargo a los ejercicios futuros se sustituirán por los importes de las anualidades futuras.

3. Cuando se trate de adquisición de compromisos de gastos para ejercicios futuros que conlleven la concesión directa de subvenciones y no exista dotación inicial presupuestaria en el año de adquisición del compromiso se requerirá la aprobación con carácter previo de Real Decreto en el que se establezcan las normas reguladoras de la concesión de la subvención.

4. Los expedientes que afecten a los créditos dotados en el servicio 50 «Mecanismo de Recuperación y Resiliencia» de cada sección, así como el resto de los créditos vinculados al Mecanismo de Recuperación y Resiliencia consignados en los presupuestos de gastos de las entidades con presupuesto limitativo, deberán incorporar un informe preceptivo de la Dirección General del Plan y del Mecanismo de Recuperación y Resiliencia.

5. Las oficinas presupuestarias elaborarán un informe en relación con la propuesta planteada que se remitirá por el titular del Centro Directivo del que depende la oficina presupuestaria junto con el expediente, a la Dirección General de Presupuestos.

6. Con carácter general, en cada expediente de elevación de límites para adquirir compromisos de carácter plurianual, las cifras recogidas se referirán a necesidades de gasto concretas y determinadas, diferenciando si se trata de una tramitación anticipada o de expedientes de gasto cuya ejecución se inicie en el propio ejercicio. En este último caso, se habrá de indicar la fecha aproximada que se contempla para el inicio de dicha ejecución.

CAPÍTULO II

Sector Público Empresarial y Fundacional

Artículo 10. *Ámbito de aplicación.*

El procedimiento regulado en esta sección es de aplicación a las variaciones de los presupuestos de explotación y de capital a que se refiere el artículo 67 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, de aquellas entidades integradas en los subsectores empresarial y fundacional.

Artículo 11. *Modificaciones de las aportaciones estatales.*

De conformidad con lo establecido por el artículo 67.2.a) de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, la oficina presupuestaria del ministerio de adscripción remitirá el impacto en los presupuestos de explotación y/o de capital derivado de las modificaciones presupuestarias, tramitadas según lo señalado en el Capítulo I de la presente Orden, que afecten a las aportaciones recogidas en los Presupuestos Generales del Estado.

Artículo 12. *Iniciación y tramitación de los expedientes de modificación del volumen de endeudamiento.*

Las unidades correspondientes de las entidades a que se refiere el artículo 67.2.b) de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, elaborarán una propuesta acompañada de una memoria económica que recoja la justificación de la variación que se propone, así como la incidencia de la variación en los diferentes aspectos financieros, productivos y de rentabilidad, en los modelos de presupuestos de explotación y de capital y estados financieros asociados y, en su caso, en el anexo de inversiones, así como cualquier otro tipo de consideración que justifique la variación propuesta y las fuentes de financiación de la misma.

Los presidentes de las entidades afectadas remitirán la propuesta al ministerio que tramitó el presupuesto de explotación y de capital del ejercicio de referencia, y éste, previo informe de la oficina presupuestaria, lo hará llegar, si lo estima procedente, a la Dirección General de Presupuestos.

Cuando el capital de la sociedad mercantil estatal corresponda íntegramente a la Administración General del Estado a través de la Dirección General de Patrimonio del Estado, este Centro Directivo deberá otorgar su conformidad a la propuesta de modificación presupuestaria, en cuanto a sus aspectos financieros, de acuerdo con lo establecido en el artículo 177 de la Ley 33/2003, de 3 de noviembre, del Patrimonio de las Administraciones Públicas.

La Dirección General de Presupuestos lo someterá, en su caso, al titular del Ministerio de Hacienda y Función Pública para su aprobación o para su elevación al Consejo de Ministros, en función de las competencias atribuidas por la normativa vigente.

La Dirección General de Presupuestos solicitará los informes, datos y documentos que considere precisos en orden a la resolución de los expedientes, devolviendo a la oficina

presupuestaria correspondiente, con expresión motivada, aquellos expedientes en que no proceda resolución favorable.

Los expedientes aprobados serán objeto de instrumentación por parte de la Dirección General de Presupuestos y una copia de los mismos será remitida a la oficina presupuestaria correspondiente.

Disposición adicional primera. *Tratamiento informático de los expedientes.*

Los modelos que sirvan de soporte a los acuerdos de aprobación de las modificaciones presupuestarias a que se refiere esta orden se obtendrán por medios informáticos, a través de la aplicación informática habilitada al efecto, dependiente de la Dirección General de Presupuestos.

Disposición adicional segunda. *Situaciones especiales.*

Los Órganos del Estado con secciones diferenciadas en los Presupuestos Generales del Estado y la Secretaría General del Tesoro y Financiación Internacional tramitarán los expedientes de modificación presupuestaria, con las especialidades propias para cada uno de ellos en orden a la autorización de las correspondientes modificaciones presupuestarias, por el procedimiento y a través de las aplicaciones informáticas a que se refiere la presente orden.

Disposición adicional tercera. *Expedientes de transferencias de crédito entre distintas secciones que afecten al servicio 50 «Mecanismo de Recuperación y Resiliencia».*

Los expedientes de transferencias de crédito entre distintas secciones que afecten al servicio 50 «Mecanismo de Recuperación y Resiliencia» que se tramiten, con base en el artículo 9.uno.2 de la Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023 o normativa legal que lo sustituya, tendrán las siguientes especialidades en su tramitación cuando la iniciativa parta del Ministerio de Hacienda:

1. La Secretaría de Estado de Presupuestos y Gastos iniciará el procedimiento de oficio a iniciativa propia. A estos efectos formulará una memoria que justifique la necesidad de la modificación de crédito.

Los Departamentos Ministeriales destinatarios de los créditos recogidos en el expediente de la modificación de crédito deberán formular, a petición de la Secretaría de Estado de Presupuestos y Gastos, la correspondiente memoria justificativa de sus necesidades, en los términos recogidos en el artículo 3 de la presente orden.

2. La Dirección General de Presupuestos, previa solicitud a la Oficina Presupuestaria de las secciones financiadoras de la transferencia, incorporará al expediente los documentos de retención de crédito RC 101 que financien la transferencia, certificando la existencia de crédito.

3. Cuando el expediente afecte a más de dos secciones presupuestarias, el informe preceptivo de la intervención delegada, será sustituido por un informe de la Intervención General de la Administración del Estado, que requerirá la información necesaria para su emisión.

4. El informe recogido en el apartado anterior junto al informe de la Dirección General del Plan y del Mecanismo de Recuperación y Resiliencia, recogido en el artículo 3 de la presente orden, que no tendrá carácter vinculante, se emitirán a petición de la Dirección General de Presupuestos.

5. La Dirección General de Presupuestos formulará la propuesta de resolución del expediente de transferencia de crédito, que sustituirá al informe de la oficina presupuestaria, y lo remitirá a la Secretaría de Estado de Presupuestos y Gastos que lo someterá, en su caso, al titular del Ministerio de Hacienda, para su elevación al Consejo de Ministros.

Disposición transitoria única. *Aplicación a expedientes iniciados.*

Lo dispuesto en la presente orden se aplicará a aquellos expedientes de modificación presupuestaria y de autorizaciones para adquirir compromisos de gasto con cargo a ejercicios futuros que se inicien desde la entrada en vigor de la misma.

Aquellos expedientes que ya se hubieran iniciado se tramitarán conforme a lo dispuesto en la Orden EHA/657/2007, de 15 de marzo, sobre documentación y tramitación de expedientes de modificaciones presupuestarias y de autorizaciones para adquirir compromisos de gasto con cargo a ejercicios futuros.

Disposición derogatoria única. *Derogación normativa.*

Queda derogada la Orden EHA/657/2007, de 15 de marzo, sobre documentación y tramitación de expedientes de modificaciones presupuestarias y de autorizaciones para adquirir compromisos de gasto con cargo a ejercicios futuros y cuantas disposiciones de igual o inferior rango se opongan a la presente orden a partir de la fecha de su entrada en vigor.

Disposición final primera. *Desarrollo normativo.*

Se habilita a la persona titular de la Dirección General de Presupuestos, en el ámbito de sus competencias, para dictar las resoluciones y adoptar las medidas necesarias para la ejecución de lo establecido en esta orden. En particular, se le habilita para concretar la fecha de efectividad de los procedimientos informáticos que se regulan en la misma.

Disposición final segunda. *Entrada en vigor.*

La entrada en vigor de esta orden ministerial se producirá el día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado».

§ 20

Orden de 1 de febrero de 1996 por la que se aprueba la Instrucción de operatoria contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado

Ministerio de Economía y Hacienda
«BOE» núm. 34, de 8 de febrero de 1996
Última modificación: 30 de diciembre de 2021
Referencia: BOE-A-1996-2627

Mediante Real Decreto 324/1986, de 10 de febrero, se implantó en la Administración General del Estado un nuevo Sistema de Información Contable (SICOP), con el cual se pretendía, entre otros objetivos principales, la aplicación del Plan General de Contabilidad Pública.

De acuerdo con las facultades conferidas por la disposición final primera de dicho Real Decreto, el Ministerio de Economía y Hacienda, a propuesta de la Intervención General de la Administración del Estado, procedió a aprobar las normas que desarrollaban las disposiciones contenidas en aquél, destacando, entre ellas, la Orden de 16 de diciembre de 1986, por la que se regula la operatoria y tramitación a seguir en la ejecución del Presupuesto de Gastos del Estado.

Como consecuencia de la aprobación de un nuevo Plan General de Contabilidad Pública, mediante Orden de 6 de mayo de 1994, y del desarrollo e implantación de una nueva versión del Sistema de Información Contable de la Administración General del Estado (SIC), se plantea la necesidad de revisar la normativa de desarrollo contable a que se refiere el párrafo anterior.

A estos efectos, la presente Orden, que sustituye a la citada Orden de 16 de diciembre de 1986, aprueba la Instrucción que regula los procedimientos en la ejecución del gasto del Estado teniendo en cuenta las nuevas especificaciones previstas en el SIC y los nuevos tratamientos contables recogidos en el nuevo plan.

Dicha Instrucción consta de un capítulo preliminar y otros tres capítulos.

En el capítulo preliminar se dictan normas generales en cuanto al ámbito de aplicación de esta Instrucción y a la tramitación de los documentos contables.

En el capítulo I se regula el procedimiento general que se debe seguir en la gestión de los créditos presupuestarios, refiriéndose a todas aquellas operaciones relativas al Presupuesto de Gastos que se producen con anterioridad a la fase de autorización del gasto. Así, se recoge la tramitación de los créditos iniciales, de las modificaciones de los créditos, de la creación y desglose de aplicaciones presupuestarias, de la delegación y desconcentración de créditos en los Servicios Territoriales, del cambio de situación de los créditos y de los límites para la realización de gastos plurianuales.

En el capítulo II se regula el procedimiento general de ejecución del gasto público, refiriéndose a las operaciones presupuestarias que se producen a partir de la fase de autorización del gasto y a todas aquellas que no afectando inicialmente al presupuesto de

§ 20 Instrucción de operatoria contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado

gasto deberán aplicarse al mismo en un futuro próximo o bien otras operaciones que deben acompañar necesariamente a las de ejecución del gasto propiamente.

Dicho capítulo contiene secciones sobre los siguientes temas: Proceso de ejecución del gasto (desde la fase de autorización del gasto hasta la fase de reconocimiento de la obligación); pagos a justificar; anticipos de caja fija; anticipos de Tesorería; tramitación anticipada de expedientes de gasto; proyectos de gasto; operaciones pendientes de aplicar al presupuesto y periodificación de gastos presupuestarios; proceso de cierre del presupuesto y traspaso de los compromisos de gasto; operaciones varias, y justificación de las operaciones y archivo de documentos y justificantes.

Finalmente, en el capítulo III se regulan procedimientos específicos para cada tipo de gasto, destacándose las particularidades con respecto a lo regulado en los capítulos anteriores. Dentro de este capítulo se incluyen las siguientes secciones: 1.^a De los gastos de personal; 2.^a De los gastos corrientes en bienes y servicios y de las inversiones reales; 3.^a De las transferencias y subvenciones corrientes y de capital; 4.^a De las variaciones de activos financieros, y 5.^a De las variaciones de pasivos financieros y de los gastos financieros.

En su virtud, y a propuesta de la Intervención General de la Administración del Estado, Este Ministerio ha tenido a bien disponer:

Primero.

Se aprueba la Instrucción de operatoria contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado que figura en el anexo I de esta Orden, cuyas normas serán de aplicación a la Administración General del Estado.

Segundo.

Se aprueba el modelo incluido en el anexo II de esta Orden como estado de situación de Tesorería a que se refiere el artículo 9 del Real Decreto 725/1989, de 16 de junio, sobre anticipos de caja fija.

Tercero.

La Intervención General de la Administración del Estado dictará las normas complementarias, en el ámbito de sus competencias, que requiera la ejecución de la presente Orden.

Disposición transitoria primera.

(Derogada)

Disposición transitoria segunda.

En el caso de retribuciones de personal laboral eventual con cargo al capítulo sexto de inversiones, cuyos contratos se hayan formalizado con anterioridad a la entrada en vigor de esta Orden, y con respecto a los cuales no se hubiera seguido el procedimiento indicado en el punto 2 de la regla 68 de la presente Instrucción, además del documento AD de ejercicio corriente que proceda expedir con imputación al ejercicio de 1996, se expedirá otro, de ejercicios posteriores, por el importe que se prevea gastar en los respectivos ejercicios.

La estimación de dicho importe, que en todo caso deberá justificar el gasto anual previsto, podrá efectuarse a partir de las cantidades que se incluyan en la nómina del mes de enero del citado ejercicio, debiendo tener en cuenta el periodo de vigencia de los contratos.

Disposición transitoria tercera.

Para las deudas del Estado en circulación a 1 de enero de 1996, con respecto a las cuales no se hubiera seguido el procedimiento indicado en el punto 3 de la regla 97 de la presente Instrucción, el Servicio gestor deberá expedir al inicio del ejercicio 1996 los documentos AD de ejercicio corriente y, en su caso, otros de ejercicios posteriores, por el importe que se prevea gastar en los respectivos ejercicios en cada una de las deudas.

Disposición transitoria cuarta.

En el cierre de la contabilidad económico-patrimonial del ejercicio 1995, la central contable imputará a dicho ejercicio las obligaciones a que se refiere la regla 52 de la presente Instrucción con base en la información que a tal efecto le remitirán las oficinas de contabilidad de los Departamentos ministeriales.

Disposición transitoria quinta. *Aplicación de la regla 78 quáter en los distintos Departamentos ministeriales.*

La Intervención General de la Administración del Estado determinará mediante Resolución, teniendo en consideración la disponibilidad de medios para la implantación del inventario Sorolla, el momento en el que los distintos Departamentos Ministeriales deberán iniciar la aplicación del procedimiento descrito en la regla 78 quáter de la Instrucción de operatoria contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado, que figura como anexo a esta Orden, relativa al procedimiento para la tramitación de las operaciones con incidencia en el inventario Sorolla.

Disposición transitoria sexta. *Obligación de capturar el número de certificado de inventario Sorolla en los documentos contables de control de pagos a justificar (presentación).*

La obligación de capturar el número de certificado del inventario Sorolla en los documentos de control de pagos a justificar relativos a la presentación de la cuenta justificativa entrará en vigor el 1 de julio de 2018.

A partir de esta fecha, el órgano gestor de dichos pagos deberá comunicar a la oficina de contabilidad correspondiente los bienes adquiridos mediante este tipo de pago desde 1 de enero de 2018, una vez hayan sido incorporados al inventario Sorolla, para su registro en el SIC, teniendo en consideración los umbrales de activación establecidos por la IGAE así como la fecha de alta.

Disposición adicional primera. *Aplicación a organismos autónomos del Estado.*

Las normas contenidas en la presente Orden, excepto las que se refieren a la expedición de documentos contables, serán de aplicación, con carácter supletorio, a los organismos autónomos del Estado a que se refiere el artículo 4.º del texto refundido de la Ley General Presupuestaria, aprobado por Real Decreto Legislativo 1091/1988, de 23 de septiembre.

Disposición adicional segunda. *Reintegros de habilitados.*

En aquellos casos en que los habilitados o cajeros pagadores, que perciban con periodicidad pagos del Presupuesto de Gastos del Estado, deban reintegrar cantidades recibidas en exceso, dichas cantidades se deducirán de las siguientes órdenes de pago a favor de los mismos. Cuando tal procedimiento no pueda aplicarse, el reintegro se realizará de acuerdo con lo establecido en la Orden de 10 de mayo de 1989, sobre tramitación de reintegros.

Disposición adicional tercera. *Contabilidad de operaciones de intercambio financiero.*

Se autoriza a la Intervención General de la Administración del Estado a dictar las disposiciones necesarias para la contabilización de las operaciones de intercambio financiero.

Disposición adicional cuarta. *Aplicación de la regla 78 quáter a los activos del Ministerio de Defensa y otros bienes.*

1. Dadas las especiales características de las Inversiones militares, en cuanto a confidencialidad, en la medida que la información relativa a dichos activos se considera altamente sensible, se autoriza a que el Ministerio de Defensa utilice el sistema de control de inventario que considere más adecuado para la gestión de los bienes de dicho Ministerio.

§ 20 Instrucción de operatoria contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado

Por tanto, lo establecido en la regla 78 quáter de la Instrucción de operatoria contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado, que figura como anexo a esta Orden, respecto a los activos que deben integrarse en el módulo de gestión de inventario de la aplicación Sorolla no será de aplicación a las inversiones que se realicen en el ámbito del Ministerio de Defensa.

2. La excepción regulada en el punto 1 anterior se podrá aplicar a determinados bienes gestionados por otros Ministerios cuando se presenten razones análogas a las indicadas respecto a las inversiones militares. A estos efectos, la Intervención General de la Administración del Estado autorizará dicha excepción previa justificación por el responsable del órgano gestor de los bienes afectados.

3. La Intervención General de la Administración del Estado regulará la información relativa a las inversiones referidas en los apartados 1 y 2 anteriores que deberá remitirse a las oficinas de contabilidad correspondientes, así como su procedimiento de remisión, para su incorporación al SIC, con el nivel de agregación que se determine.

Disposición derogatoria.

1. Quedan derogadas las siguientes disposiciones:

a) La Orden de 16 de diciembre de 1986, sobre operatoria y tramitación a seguir en la ejecución del Presupuesto de Gastos del Estado.

b) La Orden de 24 de febrero de 1983, sobre tramitación anticipada de expedientes de gasto.

2. Asimismo, quedan derogadas todas las disposiciones de igual o inferior rango que se opongan a lo establecido en la presente Orden.

ANEXO I**Instrucción de operatoria contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado****CAPITULO PRELIMINAR****Normas generales****Regla 1. Ambito de aplicación.**

Las normas contenidas en la presente Instrucción serán de aplicación a la Administración General del Estado.

Regla 2. Documentos contables.

1. Toda operación relativa a la gestión de gastos del Estado se incorporará al sistema de información contable a través de uno o más documentos contables electrónicos, en función de la naturaleza de la operación de que se trate.

Dichos documentos contables electrónicos se expedirán y tramitarán según los procedimientos establecidos en la presente Instrucción, debiendo ajustarse a los modelos que al respecto hayan sido aprobados por el Ministerio de Hacienda.

A los efectos previstos en el primer párrafo de este punto, los Servicios gestores remitirán a la oficina de contabilidad del Departamento ministerial, excepto cuando deban ser remitidos a otra oficina de contabilidad, los documentos contables electrónicos por ellos expedidos, autorizados mediante la incorporación de la firma electrónica del responsable competente para ello. La remisión deberá realizarse de acuerdo al procedimiento establecido por la Intervención General de la Administración del Estado.

En el marco del procedimiento indicado en el párrafo anterior, las instrucciones dictadas por la Intervención General de la Administración del Estado establecerán las comprobaciones a realizar por las oficinas de contabilidad con carácter previo a la contabilización en el SIC de las respectivas operaciones. Estas comprobaciones podrán realizarse mediante actuaciones automatizadas por contraste entre los datos de los documentos contables y la información estructurada o/y los metadatos de los justificantes

que los acompañen, en la medida en que se avance en el proceso de estructuración de dichos justificantes.

No obstante, cuando por circunstancias excepcionales así lo determine la Intervención General de la Administración del Estado a propuesta del responsable de la oficina de contabilidad, se podrán expedir documentos contables en papel.

2. En los casos que a continuación se detallan, las oficinas de contabilidad no tomarán razón de las operaciones, procediendo a devolver a los Servicios gestores los correspondientes documentos contables electrónicos:

a) Cuando no se hayan recibido todos los documentos que se precisen para el registro de la operación en cuestión, o bien cuando los documentos no contengan todos los requisitos o datos exigidos.

b) En aquellos casos en que a los documentos no se acompañe la justificación a que se refiere la sección 10.^a del capítulo II de la presente Instrucción.

c) Cuando la información a incorporar al sistema sea incoherente con los datos anteriormente introducidos, o incompatible con las validaciones requeridas por el mismo.

3. Los Servicios gestores deberán tomar las medidas oportunas que garanticen que la expedición de los documentos contables electrónicos y su remisión a las oficinas de contabilidad se realice en el plazo más breve posible desde el momento en el que se dictaron los correspondientes actos administrativos.

4. A los efectos anteriores, todas las referencias que se realicen en las distintas reglas de esta Instrucción al envío de documentos contables y de sus justificantes a las oficinas de contabilidad, se entenderán referidas a la remisión a dichas oficinas contables de los documentos contables electrónicos acompañados de sus justificantes electrónicos. Asimismo respecto a las referencias de esta Instrucción a certificados o certificaciones obtenidos del SIC y a su puesta a disposición, deberán entenderse realizadas por medios electrónicos.

CAPITULO I

De la gestión de los créditos presupuestarios

Sección 1.^a De los créditos iniciales

Regla 3. *Apertura del Presupuesto de Gastos.*

Una vez realizada la carga de las correspondientes estructuras presupuestarias en el sistema de información contable, la oficina de contabilidad de cada departamento ministerial procederá a registrar la apertura de su Presupuesto de Gastos incorporando como créditos iniciales los autorizados en la Ley de Presupuestos Generales del Estado aprobada por las Cortes Generales.

Regla 4. *Prórroga del Presupuesto de Gastos.*

1. Si al inicio de un ejercicio no se hubiera aprobado aún la correspondiente Ley de Presupuestos, se procederá a la prórroga automática de los presupuestos del ejercicio anterior, tal como se establece en el artículo 56 del texto refundido de la Ley General Presupuestaria.

2. La carga del presupuesto prorrogado se efectuará por los importes de los créditos iniciales del ejercicio anterior menos los créditos para gastos correspondientes a servicios o programas que deban terminar en dicho ejercicio, tal como se determine en los acuerdos que se adopten para la justificación de la prórroga. Para el registro de esta operación no será necesaria la expedición de ningún documento contable específico.

3. Cuando, posteriormente, se aprueben los nuevos presupuestos, se efectuarán los ajustes necesarios para adecuar el presupuesto inicialmente cargado en la prórroga al presupuesto finalmente aprobado por el Parlamento.

El presupuesto aprobado por las Cortes producirá efectos desde el día 1 de enero del ejercicio al que corresponda. Los créditos incluidos en dicho presupuesto tendrán la

consideración de créditos iniciales y a ellos se imputarán los gastos realizados con cargo a los créditos del presupuesto prorrogado.

En el caso de que dichos gastos fuesen superiores a los créditos finalmente aprobados, el respectivo Departamento ministerial propondrá la imputación del exceso de gastos a otros créditos, cuya minoración ocasione menos trastornos para el servicio público.

Sección 2.ª De las modificaciones de los créditos

Regla 5. Procedimiento general.

Una vez aprobada una modificación de créditos por el órgano que tenga atribuida la competencia, se deberá comunicar a la Dirección General de Presupuestos para que actualice sus bases de datos y expida y autorice los documentos MC o de modificación de créditos que remitirá a la oficina de contabilidad en el Departamento afectado.

Regla 5 bis. Modificaciones de crédito financiadas con cargo al Fondo de contingencia o mediante la minoración de otra aplicación.

Cuando la modificación de crédito se financie mediante el recurso al "Fondo de contingencia de ejecución presupuestaria" previsto en el artículo 15 de la Ley 18/2001, de 12 de diciembre, General de Estabilidad Presupuestaria, o mediante la minoración del crédito de otra aplicación presupuestaria, previamente a la tramitación del expediente de modificación de crédito, se deberá retener su importe en las aplicaciones presupuestarias cuyos créditos vayan a ser minorados.

La aprobación de modificaciones de crédito financiadas mediante el recurso al "Fondo de contingencia de ejecución presupuestaria" o con cargo a otra aplicación del presupuesto de gastos implicará la expedición de dos documentos MC: Uno con signo positivo para las aplicaciones presupuestarias en las que se produce el incremento de crédito y otro negativo que afectará a la aplicación presupuestaria del Fondo de contingencia de ejecución presupuestaria o, en su caso, a la aplicación presupuestaria en la que se efectúe la baja por anulación o minoración del crédito.

En el documento MC negativo, referente a la baja por anulación o minoración de crédito, se consignará el número de registro contable correspondiente a la retención de crédito efectuada con anterioridad.

Regla 6. Transferencias de crédito.

1. Con carácter previo a la tramitación de un expediente de transferencia de crédito, se deberá retener su importe en las aplicaciones presupuestarias que vayan a ser minoradas, tal como se establece en la regla 15.

2. Una vez aprobada, este tipo de operación implicará la expedición de dos documentos MC, uno con signo positivo para las aplicaciones presupuestarias que reciben crédito y otro con signo negativo para las que lo transfieren.

3. En el documento MC de signo negativo se consignará el número de registro contable correspondiente a la retención de crédito efectuada con anterioridad.

Regla 7. Adscripción de créditos.

Las operaciones de adscripción de créditos, consistentes en la afectación a un destino específico de los créditos o dotaciones globales que figuren en los Presupuestos Generales del Estado, se instrumentarán mediante documentos MC de transferencias de crédito entre el concepto presupuestario en el que estén autorizadas dichas adscripciones y el concepto presupuestario, nuevo o ya existente, del Departamento ministerial al que se concede la adscripción.

Regla 8. Anulaciones.

Las anulaciones de las modificaciones de crédito estarán soportadas en documentos análogos a los que dieron lugar a la operación anulada pero de signo negativo, teniendo la misma tramitación que la indicada en las reglas anteriores.

Sección 3.ª De la creación y desglose de aplicaciones presupuestarias**Regla 9. Creación de aplicaciones presupuestarias.**

Cuando, existiendo dotación presupuestaria para una o varias aplicaciones presupuestarias, se pretenda imputar gastos a otras aplicaciones dentro del mismo nivel de vinculación que no figuren en la contabilidad del seguimiento del Presupuesto de Gastos por no contar con dotación presupuestaria, el Servicio gestor solicitará a la oficina de contabilidad la creación de la correspondiente aplicación presupuestaria, sin necesidad de efectuar una operación de transferencia de crédito.

La anterior solicitud, de la que deberá dar cuenta a la oficina presupuestaria, podrá sustituirse por una diligencia en el primer documento contable que se expida con cargo a la nueva aplicación en la que se indicará: "Primera operación imputada a la aplicación...., al amparo de la regla 9 de la Instrucción de operatoria contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado-Orden ministerial de... (fecha de su aprobación)".

Regla 10. Desglose de aplicaciones presupuestarias y reasignación de créditos.

1. La operación de desglose de aplicaciones presupuestarias, que puede afectar a cualesquiera de las clasificaciones orgánica, funcional o económica, permite a los servicios gestores ejecutar sus créditos presupuestarios a un mayor nivel de desagregación que el que figuraba en el presupuesto aprobado, sin perjuicio del nivel de vinculación jurídica de dichos créditos.

2. Para efectuar esta operación, los Servicios gestores expedirán el oportuno documento de «Desglose», que remitirán a la oficina de contabilidad. Asimismo, deberán comunicar la operación a la oficina presupuestaria del Departamento.

3. La operación de "Reasignación de créditos" permite a los servicios gestores realizar modificaciones en los créditos desglosados.

Dichas modificaciones pueden consistir en reponer todo o parte del crédito a la aplicación origen del desglose o en reasignar crédito entre aplicaciones desglosadas, dentro del mismo nivel de desglose.

Para efectuar esta operación, los servicios gestores expedirán el oportuno documento de "Reasignación", que remitirán a la oficina de contabilidad. Asimismo, deberán comunicar la operación a la oficina presupuestaria del Departamento.

Sección 4.ª De la delegación y de la desconcentración de competencias en los Servicios Territoriales**Regla 11. Delegación de competencias en los Servicios Territoriales.**

1. En caso de delegación de competencias de gestión de gastos en favor de los servicios periféricos del Ministerio, los centros gestores del gasto podrán distribuir entre dichos servicios los correspondientes créditos presupuestarios, pudiendo seguir el procedimiento indicado en los siguientes apartados de esta regla.

2. Cuando el centro gestor quiera utilizar el sistema de información contable para realizar el seguimiento contable de los créditos distribuidos, deberá expedir el documento "Desglose", que será remitido a la oficina de contabilidad del Departamento ministerial.

3. En el caso de que el centro gestor no distribuya los créditos o cuando no utilice el sistema de información contable para realizar el seguimiento contable de los créditos distribuidos, deberá comunicar la delegación de competencias a las oficinas de contabilidad de las delegaciones de Economía y Hacienda afectadas, a los efectos de que por aquéllas se puedan registrar las operaciones que se deriven de dicha delegación. Dicha comunicación se realizará a través de la oficina de contabilidad del Departamento ministerial.

4. En relación con los créditos cuyas competencias de gasto hubieran sido objeto de delegación, la respectiva oficina de contabilidad de la Delegación de Economía y Hacienda podrá registrar "Retenciones de crédito para gastar" a las que se refiere la regla 14, así como cualquiera de las operaciones de ejecución de gastos a que se refiere el capítulo II de esta Instrucción.

5. La oficina contable del Departamento ministerial seguirá teniendo acceso a cualquier consulta relativa a los créditos que hubieran sido objeto de distribución, así como al registro de las modificaciones presupuestarias, desgloses, retenciones para transferencia, o acuerdos de no disponibilidad que afecten a dichos créditos.

Regla 12. *Desconcentración de competencias en los Servicios Territoriales.*

En caso de desconcentración de competencias de gestión de gastos en favor de los servicios periféricos del Ministerio, los centros gestores del gasto podrán realizar el seguimiento contable de los correspondientes créditos presupuestarios mediante el procedimiento regulado en la regla anterior.

Sección 5.ª Del cambio de situación de los créditos

Regla 13. *Delimitación.*

Los créditos consignados en el Presupuesto de Gastos tendrán la consideración de disponibles para el servicio gestor al que se le asignen, en tanto no se realice alguna de las operaciones indicadas en las reglas siguientes de esta Sección o se produzca la autorización de gastos, a que se refiere la regla 21.

Regla 14. *Retención de créditos para gastar.*

1. Al inicio de la tramitación de un expediente de gasto, el Servicio Gestor competente solicitará que se certifique la existencia de crédito disponible para su realización. En aquellos casos contemplados en el Capítulo III de esta Instrucción, en que tal solicitud no sea obligatoria, el Servicio Gestor valorará la conveniencia de formular tal solicitud.

Para la solicitud del certificado a que se refiere el párrafo anterior, el Servicio Gestor expedirá un documento RC, de retención de créditos para gastar, que remitirá a la oficina de contabilidad.

Una vez efectuado su registro, y por el importe solicitado mediante el documento RC, el crédito quedará retenido para su posterior utilización en el gasto de que se trate, obteniéndose del sistema un certificado de existencia de crédito que será remitido al Servicio Gestor para su incorporación al respectivo expediente.

2. La Intervención General de la Administración del Estado podrá autorizar, mediante Resolución, al Servicio Gestor acceder al Sistema de Información Contable a efectos de capturar los documentos RC. En este caso, dichos documentos contables no tendrán que ser remitidos a la oficina de contabilidad, procediéndose a su registro por el propio Servicio Gestor. Seguidamente, el Servicio Gestor incorporará al expediente de gasto el certificado que acredite la existencia de crédito que obtendrá del Sistema de Información Contable.

Cuando los documentos RC indicados en el párrafo anterior se refieran a operaciones vinculadas a proyectos de gasto, previamente al registro de dichos documentos RC, el Servicio Gestor registrará en el Sistema de Información Contable las altas de los expedientes de gasto que vayan a ser objeto de tramitación, a través de los oportunos documentos de gestión de expedientes.

3. Las posibles anulaciones de las retenciones de crédito a que se refieren los puntos anteriores de esta regla se tramitarán de acuerdo con el procedimiento establecido en la regla 18.

4. Cuando una norma así lo establezca, el documento RC podrá ser expedido de oficio por la oficina de contabilidad.

Regla 14 bis. *Retención de créditos para bajas por anulación y otras minoraciones.*

1. Al iniciarse un expediente de bajas por anulación u otro tipo de minoraciones de crédito, se solicitará certificación de que existe saldo disponible en la aplicación presupuestaria que se ha de minorar.

Para ello, la Oficina Presupuestaria del Departamento Ministerial o, en su caso, la Dirección General de Presupuestos expedirá un documento RC, "de retención de créditos para bajas por anulación y otras minoraciones", que remitirá a la Oficina de Contabilidad.

§ 20 Instrucción de operatoria contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado

Una vez registrado el documento RC, y por el importe consignado en el mismo, el crédito quedará retenido para ser utilizado en la realización de la baja por anulación u otra minoración, obteniéndose del Sistema un certificado que será remitido al órgano solicitante para su incorporación al expediente de bajas de crédito de que se trate.

2. La Intervención General de la Administración del Estado podrá autorizar, mediante Resolución, a la Oficina Presupuestaria acceder al Sistema de Información Contable a efectos de capturar los documentos RC de retención de créditos para bajas por anulación y otras minoraciones. En este caso, dichos documentos contables no tendrán que ser remitidos a la oficina de contabilidad, procediéndose a su registro por la propia Oficina Presupuestaria. Seguidamente, la Oficina Presupuestaria incorporará al expediente de modificación presupuestaria el certificado de existencia de crédito que obtendrá del Sistema de Información Contable.

Cuando los documentos RC de retención de créditos para bajas por anulación y otras minoraciones los expida la Dirección General de Presupuestos, las referencias que se realizan en el párrafo anterior a la Oficina Presupuestaria se entenderán realizadas a la Dirección General de Presupuestos.

3. Las posibles anulaciones de las retenciones de crédito a que se refieren los puntos anteriores de esta regla se tramitarán de acuerdo con el procedimiento establecido en la regla 18.

Regla 15. *Retención de créditos para transferencias.*

1. Al iniciarse un expediente de transferencia de crédito se solicitará certificación de que existe saldo disponible en el crédito presupuestario que se ha de minorar.

Para ello, la Oficina Presupuestaria del Departamento Ministerial o, en su caso, la Dirección General de Presupuestos expedirá un documento RC, de retención de créditos para transferencias, que remitirá a la oficina de contabilidad.

Una vez registrado el documento RC, y por el importe consignado en el mismo, el crédito quedará retenido para ser utilizado en la realización de la transferencia, obteniéndose del sistema un certificado de existencia de crédito que será remitido al órgano solicitante para su incorporación al expediente de modificación presupuestaria.

2. La Intervención General de la Administración del Estado podrá autorizar, mediante Resolución, a la Oficina Presupuestaria acceder al Sistema de Información Contable a efectos de capturar los documentos RC de retención de créditos para transferencias. En este caso, dichos documentos contables no tendrán que ser remitidos a la oficina de contabilidad, procediéndose a su registro por la propia Oficina Presupuestaria. Seguidamente, la Oficina Presupuestaria incorporará al expediente de modificación presupuestaria el certificado de existencia de crédito que obtendrá del Sistema de información contable.

Cuando los documentos RC de retención de créditos para transferencias los expida la Dirección General de Presupuestos, las referencias que se realizan en el párrafo anterior a la Oficina Presupuestaria se entenderán realizadas a la Dirección General de Presupuestos.

3. Las posibles anulaciones de las retenciones de crédito a que se refieren los puntos anteriores de esta regla se tramitarán de acuerdo con el procedimiento establecido en la regla 18.

Regla 16. *No disponibilidad de créditos.*

1. Cuando el Gobierno acuerde la no disponibilidad de todo o parte de un crédito consignado en el Presupuesto de Gastos, la Dirección General de Presupuestos expedirá un documento RC, de retención de créditos por no disponibilidad, que remitirá a la correspondiente oficina presupuestaria, comprobándose por la misma si el crédito a que afecta ha sido objeto de desglose.

Si el desglose del crédito no se hubiese efectuado, el documento RC recibido se remitirá directamente a la oficina de contabilidad.

Cuando el crédito afectado por la no disponibilidad estuviese desglosado, la oficina presupuestaria registrará la misma en las aplicaciones presupuestarias que corresponda, emitiendo un nuevo documento RC imputado a las citadas aplicaciones, el cual se enviará a la oficina de contabilidad junto con el documento RC original recibido de la Dirección General de Presupuestos.

2. La no disponibilidad de un crédito no conllevará la anulación del mismo, pero con cargo al saldo en situación de no disponible no podrán acordarse autorizaciones de gasto.

3. Una vez realizado el registro del correspondiente documento RC, el Sistema de Información Contable emitirá las oportunas certificaciones que serán remitidas a los Servicios gestores afectados como comunicación de la retención contabilizada.

Regla 17. Operaciones complementarias.

Cuando en la tramitación de las operaciones a que se refieren las reglas anteriores fuese necesario efectuar alguna retención de crédito complementaria de otra realizada con anterioridad, dicha operación complementaria se tramitará según lo que se establece en dichas reglas, debiendo referenciarse a la retención inicial de acuerdo con las normas que al respecto se contienen en la regla 27.

Regla 18. Anulaciones.

1. Cuando proceda anular una retención de crédito, el órgano que en su momento hubiese solicitado retención instará su anulación mediante el oportuno documento RC negativo, el cual será remitido a la oficina de contabilidad.

2. Cuando la anulación de una retención de crédito sea consecuencia de la renuncia a la tramitación del respectivo gasto o transferencia, el correspondiente documento RC negativo se acompañará de la renuncia o desistimiento, si existen, o de una memoria justificativa de la anulación solicitada, debiendo aportarse, junto con dichos documentos, el certificado de existencia de crédito, en soporte papel o electrónico, que se expidió como consecuencia de la retención que se pretende anular.

3. En cualquier caso, los documentos RC negativos deberán estar referenciados a la retención de crédito que, total o parcialmente, se pretenda anular, de acuerdo con las normas que al respecto se contienen en la regla 27.

4. Una vez realizado el registro del correspondiente documento RC negativo, el Sistema de Información Contable emitirá una certificación que será remitida al órgano solicitante como comunicación de la anulación contabilizada.

Sección 6.^a De los límites para la realización de gastos plurianuales

Regla 19. Retenciones sobre el límite para gastos de ejercicios posteriores.

1. Al inicio de la tramitación de un expediente de gasto plurianual se solicitará que se certifique que la parte de gasto imputable a ejercicios posteriores no sobrepasa los límites a que se refiere el artículo 61 del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria, excepto en aquellos casos contemplados en el Capítulo III de esta Instrucción en que tal solicitud no sea obligatoria.

Para ello, el Servicio Gestor competente para la tramitación del gasto expedirá un documento RC de ejercicios posteriores detallando el importe que del gasto en cuestión corresponde a cada uno de los ejercicios posteriores afectados. Este documento, junto con el RC de retención de créditos para gastar que se expida por el gasto imputable a la anualidad en curso, se remitirá a la oficina de contabilidad.

Una vez efectuado su registro contable, y por los importes solicitados mediante el documento RC de ejercicios posteriores, se producirá la minoración de los límites existentes en las aplicaciones presupuestarias afectadas, quedando a partir de este momento reservadas las respectivas cuantías para su posterior utilización en el citado expediente.

Asimismo, del Sistema de Información Contable se obtendrá un certificado de suficiencia de límite de compromisos que será remitido al Servicio Gestor para su incorporación al respectivo expediente.

2. La Intervención General de la Administración del Estado podrá autorizar, mediante Resolución, al Servicio Gestor acceder al Sistema de Información Contable a efectos de capturar los documentos RC de ejercicios posteriores. En este caso, dichos documentos contables no tendrán que ser remitidos a la oficina de contabilidad, procediéndose a su registro por el propio Servicio Gestor. Seguidamente, el Servicio Gestor incorporará al

expediente de gasto el certificado que acredite la suficiencia de límite de compromisos que obtendrá del Sistema de Información Contable.

3. Las posibles operaciones complementarias y anulaciones que, en relación con lo previsto en los puntos anteriores de esta regla, sea necesario realizar en la tramitación de gastos de carácter plurianual se efectuarán de acuerdo con el procedimiento establecido en las reglas 17 y 18, respectivamente.

Sección 7.^a Retenciones cautelares en relación con determinadas operaciones

Regla 19 bis. *Registro de oficio de retenciones de crédito y retenciones sobre el límite para gastos de ejercicios posteriores en relación con determinadas operaciones.*

1. Los Servicios gestores deberán remitir a la oficina de contabilidad, inmediatamente después de su expedición, los documentos contables RC de retenciones de crédito del ejercicio corriente y retenciones sobre el límite para gastos de ejercicios posteriores según lo establecido en la Disposición adicional vigésima primera de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, en relación con los procedimientos de expropiación forzosa, las revisiones de precios y las operaciones relativas al 1 por 100 de las aportaciones estatales para la conservación o enriquecimiento del Patrimonio Histórico Español.

La oficina de contabilidad registrará los documentos RC de forma inmediata en el sistema de información contable, quedando a partir de dicho momento retenido el crédito para su posterior utilización en el gasto de que se trate o minorados los límites existentes en las aplicaciones presupuestarias afectadas reservándose las respectivas cuantías para su posterior utilización en los correspondientes expedientes.

2. Cuando la oficina de contabilidad tenga constancia de que habiéndose producido las situaciones previstas en la citada Disposición adicional vigésima primera, el Servicio gestor no ha enviado las retenciones de crédito indicadas en el apartado 1 anterior, procederá a comunicar a dicho servicio que en el plazo de treinta días deberá remitir a dicha oficina de contabilidad las citadas retenciones de crédito o, en caso de no disponer de crédito o límite suficiente de compromisos plurianuales para poder hacer frente al importe de las mismas, las actuaciones que tiene previsto realizar al objeto de proveer de la cobertura necesaria a las correspondientes operaciones.

3. Si cumplido el citado plazo de treinta días el Servicio gestor no hubiere comunicado a la oficina de contabilidad la documentación indicada en el apartado anterior, la oficina de contabilidad deberá proceder a estimar el importe al que deberían ascender las retenciones de crédito no realizadas, de acuerdo con el criterio previsto en la citada Disposición adicional vigésima primera.

La oficina de contabilidad propondrá a la Intervención General de la Administración del Estado la realización de las correspondientes retenciones de crédito cautelares por el importe estimado en los créditos que determine dicha oficina, preferentemente dentro del mismo capítulo y, en todo caso, en el mismo programa, del presupuesto a los que correspondan dichas operaciones. Para determinar el mencionado importe se tendrán en cuenta las necesidades valoradas de la gestión propia del Departamento, considerando especialmente las derivadas del cumplimiento de las obligaciones de carácter ineludible de dicho Departamento.

La Intervención General de la Administración del Estado adoptará el correspondiente acuerdo, previa audiencia a la Subsecretaría del Ministerio al que pertenezca el Servicio gestor.

Con base en dicho acuerdo, la oficina de contabilidad registrará de oficio los correspondientes documentos contables RC de retenciones de crédito que serán comunicadas al Servicio gestor.

4. Hasta el momento en que se determinen las actuaciones definitivas relativas a las citadas operaciones, el Servicio gestor podrá solicitar a la oficina de contabilidad la anulación de las retenciones de crédito indicadas en los apartados anteriores, siempre que simultáneamente se registren por dicha oficina nuevas retenciones de crédito, de acuerdo con la comunicación recibida del Servicio gestor, por un importe igual al de las retenciones a anular, a fin de que queden retenidos en aquellas aplicaciones presupuestarias cuya minoración ocasione menos trastornos para el servicio público.

5. El registro en el sistema de información contable de las retenciones de crédito y de las anulaciones de retenciones a que se refieren los apartados 3 y 4 anteriores se efectuará por las oficinas de contabilidad, a efectos de poder efectuar el control efectivo de la imputación definitiva de las operaciones pendientes de registro.

CAPITULO II

Del procedimiento general de ejecución del gasto público

Sección 1.ª Del proceso de ejecución del gasto

Regla 20. Delimitación.

1. La ejecución de los gastos presupuestarios se realizará en las siguientes fases:

- a) Autorización del gasto.
- b) Compromiso del gasto.
- c) Reconocimiento de la obligación.

2. La ordenación y ejecución de los pagos correspondientes a las obligaciones reconocidas por gastos presupuestarios se realizarán de acuerdo con lo que se establezca en la Orden que regule los procedimientos para el pago de obligaciones de la Administración General del Estado.

Regla 21. Autorización del gasto.

1. La autorización es el acto administrativo por el que la autoridad competente para gestionar un gasto con cargo a un crédito presupuestario aprueba su realización, determinando su cuantía de forma cierta, o bien de la forma más aproximada posible cuando no pueda calcularse exactamente, reservando a tal fin la totalidad o una parte del crédito presupuestario.

2. Las actuaciones a llevar a cabo para autorizar la realización de un gasto quedarán reflejadas en un expediente de gasto. Aprobado éste, el respectivo Servicio gestor formulará un documento A, de autorización de gastos de ejercicio corriente, por el importe que de dicho expediente corresponda al presupuesto en curso y, en su caso, un documento A de autorización de gastos de ejercicios posteriores en el que se detallará la distribución por anualidades de la parte de gasto que se aprueba con cargo a presupuestos futuros.

Cuando al inicio del expediente de gasto se hubiese efectuado la retención del crédito correspondiente, en los documentos A se hará constar que la autorización del gasto se efectúa sobre créditos previamente retenidos, así como la referencia a los documentos RC de inicio de la tramitación presupuestaria del gasto, de acuerdo con las normas que al respecto se contienen en la regla 27.

3. Los documentos A, junto con la documentación que, de acuerdo con lo que se establece en la sección 10 de este capítulo II, deba servir de justificante a la operación, habrán de ser remitidos a la oficina de contabilidad.

Regla 22. Compromiso del gasto.

1. El compromiso de gastos o disposición es el acto administrativo en virtud del cual la autoridad competente acuerda o concierta con un tercero, según los casos, y tras el cumplimiento de los trámites que con sujeción a la normativa vigente procedan, la realización de obras, prestaciones de servicios, transferencias, subvenciones, etcétera, que previamente hubieran sido autorizados.

2. Una vez comprometido el gasto, el Servicio gestor formulará un documento D, de compromiso de gastos de ejercicio corriente, por el importe correspondiente al Presupuesto en curso y, en su caso, un documento D de compromiso de gastos de ejercicios posteriores en el que detallará la distribución por anualidades de los compromisos que habrán de ser financiados con presupuestos de futuros ejercicios.

3. Los documentos D, junto con la documentación que, de acuerdo con lo que se establece en la sección 10 de este capítulo II, deba servir de justificante a la operación, habrán de ser remitidos a la oficina de contabilidad.

Regla 23. Reconocimiento de la obligación.

1. El reconocimiento de la obligación es el acto administrativo en virtud del cual la autoridad competente acepta formalmente, con cargo al Presupuesto del Estado, una deuda a favor de un tercero como consecuencia del cumplimiento por parte de éste de la prestación a que se hubiese comprometido, según el principio del «servicio hecho», o bien, en el caso de obligaciones no recíprocas, como consecuencia del nacimiento del derecho de dicho tercero en virtud de la Ley o de un acto administrativo que, según la legislación vigente, lo otorgue.

2. Previamente al reconocimiento de las obligaciones ha de acreditarse documentalmente ante el órgano competente la realización de la prestación o el derecho del acreedor, de conformidad con los acuerdos que en su día autorizaron y comprometieron el gasto.

3. Sin perjuicio de lo que se establece en el punto 4 siguiente, todo reconocimiento de la obligación llevará implícita la correspondiente propuesta de pago, entendiéndose como tal la solicitud por parte de la autoridad competente que ha reconocido la existencia de una obligación para que, de acuerdo con la normativa vigente, el Ordenador general de Pagos proceda a efectuar la ordenación de su pago.

Una vez acordado el reconocimiento de la obligación, el Servicio gestor competente expedirá un documento OK, el cual, junto con la documentación que, de acuerdo con lo que se establece en la sección 10 de este capítulo II, deba servir de justificante a la operación, será remitido a la oficina de contabilidad.

4. Excepcionalmente, tratándose de operaciones específicas de la Deuda Pública, podrán expedirse documentos O, de reconocimiento de la obligación, que no lleven implícita la propuesta de pago.

En estos supuestos, la propuesta de pago se expedirá por el Servicio gestor correspondiente, con posterioridad al reconocimiento de la obligación, de acuerdo con las normas de tramitación que se establecen en el capítulo III de la presente Instrucción, debiendo formularse al efecto el oportuno documento K, de propuesta de pago.

5. En los documentos que incorporen la fase de reconocimiento de la obligación, deberán figurar las fechas en que se realizó el gasto y en que se dictó el acto administrativo de reconocimiento de la obligación, cumplimentadas de acuerdo con los criterios establecidos en la Orden Ministerial por la que se aprueban los documentos contables a utilizar por la Administración General del Estado.

En ningún caso se podrá incluir en un mismo documento contable operaciones cuyas fechas de realización del gasto sean distintas.

Regla 24. Fases mixtas.

1. La acumulación en un único acto administrativo de dos o más fases de ejecución de gastos presupuestarios produce los mismos efectos que si dichas fases se acordaran en actos administrativos separados.

2. A efectos de expedición de documentos contables, cuando la autorización y el compromiso de gasto se acuerdan en un acto único, se expedirá un documento mixto AD.

Cuando en un mismo acto se acumulen la autorización del gasto, su compromiso y el reconocimiento de la obligación, se expedirá documento mixto ADOK.

Regla 25. Transmisión de las propuestas de pago.

1. Una vez contabilizadas todas las operaciones del día, las oficinas de contabilidad obtendrán una relación de propuestas de pago que, provisionalmente, contendrá todas las propuestas incorporadas en el día al sistema de información contable.

2. Esta relación provisional de propuestas de pago será comprobada con los documentos contables originales, dejándose en suspenso aquellas propuestas que, por cualquier causa, estén erróneamente contabilizadas.

3. A continuación, se obtendrá la relación definitiva de propuestas de pago, la cual, una vez autorizada por el respectivo jefe de contabilidad, se transmitirá por medios informáticos a la Dirección General del Tesoro y Política Financiera.

§ 20 Instrucción de operatoria contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado

4. En relación con las propuestas de pago suspendidas a que se refiere el punto 2 anterior, se actuará de acuerdo con las normas de procedimiento dictadas para la rectificación de errores.

Regla 26. *Anulaciones.*

Las anulaciones de las operaciones indicadas en las reglas anteriores de la presente sección estarán soportadas en documentos análogos a los reseñados en los mismos pero de signo negativo, los cuales serán expedidos y tramitados de la misma forma que se especifica en dichas reglas.

Regla 27. *Del enlace entre operaciones.*

1. Las operaciones que se realicen en la tramitación de los gastos deberán estar debidamente interrelacionadas de acuerdo con las especificaciones que se establecen en los siguientes puntos de esta regla.

2. A efectos de lo previsto en el apartado anterior, las operaciones de tramitación de los gastos presupuestarios corresponderán a alguno de los dos siguientes grupos:

a) Operaciones de inicio, que suponen la iniciación del proceso de gasto, ya se trate de una retención de crédito para gastos (RC) o de aquellas que contengan la autorización de gasto sobre créditos disponibles (A, AD y ADOK).

b) Operaciones de continuación, mediante las que se impulsan las fases sucesivas del proceso de gasto o se complementa el importe de otras operaciones realizadas anteriormente.

3. En los documentos contables correspondientes a operaciones de continuación deberá indicarse una referencia al número de registro contable de la operación a la que suceden o, en su caso, complementan.

4. En el caso de sucesión de operaciones, las autorizaciones sobre créditos retenidos incorporarán como referencia el número de registro contable de la retención del crédito. Los compromisos se referencian al número de la correspondiente autorización y el reconocimiento de las obligaciones al número del compromiso.

5. En los supuestos de operaciones que complementen a otras efectuadas con anterioridad, se tomará como referencia el número de registro contable de la operación complementada.

6. Cuando se anule o se minore el importe de una operación previamente realizada, el documento contable de signo negativo que se expida se referenciará con el número de registro contable de la operación que se anula o cuyo importe se minora.

Sección 2.^a De los pagos a justificar

Regla 28. *Normas para la expedición de pagos a justificar.*

Cuando en un Departamento ministerial se establezcan las normas reguladoras de la expedición de pagos a justificar a que se refiere el artículo 79.3 de la Ley General Presupuestaria, se dará traslado de las mismas a la oficina de contabilidad, que deberá tomar razón de los conceptos presupuestarios a los que son aplicables dichas normas y los límites cuantitativos que les afectan.

Regla 29. *Contabilización de las propuestas de pago a justificar.*

1. La contabilización de propuestas de pago a justificar se realizará mediante documento ADOK, o, en su caso, OK, expedido a favor de la Caja Pagadora que deba efectuar el pago a los acreedores finales, debiendo indicarse como clave de tipo de pago la del pago a justificar que corresponda.

2. Los documentos a que se refiere el punto anterior se remitirán a la oficina de contabilidad. Antes de que la propuesta de pago quede contabilizada, se comprobarán los siguientes requisitos, determinándose las actuaciones que, en su caso, procedan:

a) Que, con cargo a los créditos presupuestarios a los que afecta dicha propuesta de pago, se puedan expedir pagos a justificar, de acuerdo con las normas aprobadas al respecto por el Departamento.

§ 20 Instrucción de operatoria contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado

- b) Que el importe de la propuesta se encuentra dentro de los límites cuantitativos establecidos en las citadas normas.
- c) Que la Caja Pagadora a cuyo favor se expide la propuesta ha justificado todos los libramientos de esta naturaleza anteriormente percibidos o se encuentra dentro de los plazos legales para su justificación.
- d) Que exista crédito suficiente en el presupuesto vigente.

Regla 30. Justificación.

1. Cuando una Caja Pagadora que hubiera percibido fondos a justificar presente la correspondiente cuenta justificativa a la Unidad Central de Caja a la que esté adscrita, ésta lo comunicará a la Oficina de Contabilidad a los efectos de la justificación del correspondiente libramiento a que se refiere el artículo 1.3 del Real Decreto 640/1987, de 8 de mayo, sobre régimen de pagos a justificar.

Dicha comunicación se realizará mediante la expedición por la Unidad Central del documento "Control de Pagos a Justificar", con indicación de que corresponde a la presentación de la cuenta, que remitirá a la Oficina de Contabilidad para su registro en el Sistema de Información.

2. Una vez aprobada la cuenta justificativa, la Unidad Central expedirá el documento "Control de Pagos a Justificar", con indicación de que corresponde a la aprobación a la cuenta, que remitirá a la Oficina de Contabilidad. El registro de dicho documento en el Sistema de Información producirá la imputación de los pagos realizados por la Caja Pagadora a las correspondientes cuentas de gasto o inversión.

3. La Unidad Central deberá incorporar a la cuenta justificativa de cada libramiento a justificar una certificación de la Oficina de Contabilidad de la toma de razón de la aprobación de la cuenta justificativa, a los efectos de su remisión al Tribunal de Cuentas.

Regla 31. Prórrogas de los plazos de justificación.

En el caso de que se autorice una prórroga del plazo inicialmente establecido para la justificación, se deberá expedir por la Unidad Central de Caja el documento de «Control de pagos a justificar» en el que se especificará la prórroga concedida. Dicho documento será remitido a la oficina de contabilidad junto con el acuerdo del Ministro o en quien éste delegue.

Regla 32. Requerimiento de la cuenta justificativa.

Cuando hubiesen transcurrido los plazos, y en su caso la prórroga, para la presentación de la cuenta justificativa de un libramiento a justificar y ésta no hubiese sido aún recibida en la Intervención Delegada, la oficina de contabilidad pondrá de manifiesto esta circunstancia en un informe que se remitirá a la Unidad Central de Caja del Departamento para que requiera a la caja pagadora la presentación de la citada cuenta.

Regla 33. Pagos a justificar para atender gastos de emergencia.

1. Cuando, conforme a la legislación vigente, se libren fondos a justificar para atender gastos de emergencia, la propuesta de pago podrá contabilizarse aunque no se cumplan los requisitos enumerados en el punto 2 de la regla 29.

2. La falta de presentación de la cuenta justificativa de este tipo de pagos no paralizará en ningún caso, cualquiera que sea el tiempo transcurrido, la emisión de nuevos libramientos a justificar a favor de la misma caja pagadora. No obstante, la oficina de contabilidad remitirá trimestralmente a los Centros gestores de los correspondientes gastos, informe sobre la situación deudora de las cajas que hubieran dejado transcurrir más de seis meses sin presentar la cuenta justificativa de los gastos de emergencia atendidos con los fondos recibidos para este fin.

Regla 33 bis. *Actualización de los saldos de Tesorería por provisiones de fondos para pagos a justificar.*

La actualización en fin de ejercicio de los saldos de las cuentas restringidas de pagos, por las variaciones debidas a los "pagos a justificar", se realizará según el procedimiento establecido en la regla 37 de esta norma.

Sección 3.^a De los anticipos de caja fija

Regla 34. *Establecimiento del sistema de anticipos de caja fija y distribución por cajas pagadoras.*

Cuando en un Departamento ministerial se establezca o modifique el anticipo de caja fija o su distribución por cajas pagadoras, se dará traslado de los correspondientes acuerdos a la oficina de contabilidad, acompañados del documento Adopción/Distribución de anticipos de caja fija.

Regla 35. *Situación de los fondos del anticipo de caja fija.*

Las entregas de fondos a favor de los cajeros pagadores, que sean necesarias para constituir o aumentar el importe del anticipo de caja fija, se tramitarán conforme a lo dispuesto en las normas de desarrollo del Real Decreto 725/1989, de 16 de junio, sobre anticipos de caja fija, y en la Orden ministerial sobre procedimientos para el pago de obligaciones de la Administración General del Estado.

Para ello, los Servicios gestores interesarán la ordenación y realización de dichos pagos mediante la expedición de propuestas de pago no presupuestarias que se remitirán a su oficina de contabilidad para su registro contable. Dichas propuestas de pago se aplicarán al concepto contable que determine la Intervención General de la Administración del Estado.

Regla 35 bis. *Límites a los cajeros pagadores por aplicaciones presupuestarias.*

Al inicio del ejercicio contable, los Departamentos Ministeriales podrán establecer para cada cajero pagador los límites de gasto por aplicación presupuestaria. A tal fin se expedirá el documento contable RC-110 del presupuesto del cajero de ACF, en el que deberá indicarse para cada cajero pagador los importes máximos que correspondan a cada aplicación. El Sistema de Información Contable llevará el control en la ejecución de estos gastos al nivel de vinculación que corresponda. Cuando se precise efectuar retenciones de crédito sobre el presupuesto del cajero de anticipos de caja fija para las reposiciones de fondos indicadas en la regla siguiente, se expedirá un documento contable RC de "Retención sobre el presupuesto del cajero de ACF".

Regla 36. *Reposiciones de fondos de anticipos de caja fija.*

La aplicación a presupuesto de los gastos realizados con cargo al anticipo de caja fija y la propuesta de reposición de fondos al Cajero Pagador se contabilizarán mediante documento ADOK que se acompañará a la cuenta justificativa y se expedirá con cargo a las mismas aplicaciones y por los importes consignados en la citada cuenta.

Regla 37. *Actualización de los saldos de Tesorería por provisiones de fondos a fin de ejercicio.*

1. A los efectos de actualización de los saldos de Tesorería, los Departamentos ministeriales con servicios en el exterior deberán remitir a la Dirección General del Tesoro y Política Financiera, antes del 20 de enero de cada año, información sobre la situación a 31 de diciembre del año anterior de las cuentas bancarias de la agrupación "Tesoro Público. Provisión de Fondos" abiertas en el exterior.

2. La Dirección General del Tesoro y Política Financiera con base en la información a que se refiere el punto anterior y en la relativa a la situación a 31 de diciembre del año anterior de las cuentas corrientes de la Administración General del Estado abiertas en el interior de nuestro país pertenecientes a la agrupación "Tesoro Público. Provisión de Fondos", remitirá a la Oficina de Contabilidad de dicho Centro Directivo, antes del 1 de

febrero de cada año, la información necesaria para proceder a fin de cada ejercicio a actualizar la situación de la cuenta 575 "Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de pagos".

Sección 4.^a De los anticipos de Tesorería (artículo 65 del TRLGP)

Regla 38. Concesión de los anticipos de Tesorería.

Cuando el Gobierno apruebe la concesión de un anticipo de Tesorería de conformidad con el artículo 65 del TRLGP, la Dirección General de Presupuestos expedirá un documento I (de concesión de anticipo de Tesorería), que habrá de ser enviado a la oficina de contabilidad en el correspondiente Departamento ministerial.

Regla 39. Ejecución de gastos con cargo a anticipos de Tesorería.

La tramitación de gastos con cargo a un anticipo de Tesorería se desarrollará conforme a las reglas establecidas con carácter general en la sección 1.^a de este capítulo.

Regla 40. Cancelación de los anticipos de Tesorería.

1. Una vez aprobado el crédito extraordinario o suplemento de crédito que motivaron la concesión del anticipo de Tesorería se procederá a efectuar la cancelación de las operaciones realizadas con cargo a dicho anticipo, así como la aplicación de éstas al Presupuesto de Gastos del ejercicio corriente, en el cual se habrá registrado previamente la citada modificación presupuestaria.

2. La oficina de contabilidad del Departamento ministerial, una vez contabilizado el documento MC correspondiente a la modificación presupuestaria aprobada, expedirá un documento RC de oficio para efectuar una retención en el crédito presupuestario al que se haya aplicado dicha modificación por el importe gastado del anticipo de Tesorería.

Seguidamente, comunicará al Servicio gestor la retención de crédito efectuada, a fin de que proceda a expedir los documentos de cancelación del anticipo de Tesorería (documentos I, A, D, OK o sus mixtos, con signo negativo) y los documentos de aplicación de las operaciones canceladas al Presupuesto de Gastos del ejercicio corriente (A, D, OK o sus mixtos).

Dichos documentos contables se remitirán por el Servicio gestor a la oficina de contabilidad, que registrará, en primer lugar, los documentos negativos, y, seguidamente, una vez validada su contabilización por el sistema informático, los documentos positivos aplicados al presupuesto de Gastos del ejercicio corriente.

3. En el caso de no ser aprobado el crédito extraordinario o suplemento de crédito, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 65.2 del texto refundido de la Ley General Presupuestaria, el importe del anticipo de Tesorería se cancelará con cargo a los créditos del respectivo Departamento ministerial cuya minoración ocasione menos trastornos para el servicio público.

Sección 5.^a De la tramitación anticipada de expedientes de gasto

Regla 41. Delimitación.

La tramitación de los expedientes de gasto podrá iniciarse en un ejercicio anterior a aquel en el que vaya a comenzar la ejecución de dicho gasto, según el procedimiento que se regula en esta Sección.

Regla 42. Tramitación anticipada de expedientes de contratación.

1. De acuerdo con lo que se establece en el artículo 110.2 del texto refundido de la Ley de Contratos del Sector Público, aprobado por Real Decreto Legislativo 3/2011, de 14 de noviembre, los expedientes de contratación podrán ultimarse incluso con la adjudicación y formalización del correspondiente contrato, aun cuando su ejecución, ya se realice en una o en varias anualidades, deba iniciarse en el ejercicio siguiente. A estos efectos se pueden

§ 20 Instrucción de operatoria contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado

comprometer créditos con las limitaciones determinadas en las normas presupuestarias de las distintas Administraciones públicas sujetas a dicha Ley.

2. La documentación del expediente de contratación que se tramite anticipadamente incorporará las siguientes particularidades:

a) En el pliego de cláusulas administrativas particulares o documento equivalente se hará constar que la adjudicación y formalización del contrato queda sometida a la condición suspensiva de existencia de crédito adecuado y suficiente para financiar las obligaciones derivadas del contrato en el ejercicio correspondiente.

b) Se deberá incluir certificado de cumplimiento de los límites o importes autorizados a los que se refiere el artículo 47 de la Ley General Presupuestaria.

Para ello, el Servicio gestor competente para la tramitación del gasto expedirá, y remitirá a la correspondiente oficina de contabilidad, un documento RC de "tramitación anticipada" detallando el importe que del gasto en cuestión corresponde a cada uno de los ejercicios posteriores afectados. Dicho documento RC podrá ser registrado por el propio Servicio gestor en el Sistema de Información Contable de acuerdo con la Resolución de 22 de octubre de 2004, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se regula el procedimiento de acceso y captura en el Sistema de Información Contable de los documentos contables RC de retención de crédito por determinadas unidades administrativas.

Una vez registrado el documento RC de "tramitación anticipada", se obtendrá del Sistema de Información Contable el certificado de cumplimiento de límites o importes autorizados para su incorporación al respectivo expediente.

3. Una vez autorizado el gasto, el Servicio gestor expedirá, y remitirá a la oficina de contabilidad, un documento A de "tramitación anticipada" en el que se detallará la distribución por anualidades del gasto que se aprueba con cargo a presupuestos futuros. Posteriormente, si se adjudica y formaliza el contrato dentro del mismo ejercicio, dicho Servicio gestor formulará un documento D de "tramitación anticipada". En el caso de que se acumulen las fases de aprobación y del compromiso del gasto, se expedirá un documento AD de "tramitación anticipada".

4. Al comienzo de cada ejercicio, con el fin de efectuar las correspondientes imputaciones contables, el Sistema de Información Contable controlará que para los expedientes de contratación tramitados anticipadamente existen para la anualidad corriente los oportunos créditos en el Presupuesto de Gastos y que, para las sucesivas anualidades, se cumplen los límites o importes autorizados de compromisos de gasto a que se refiere el artículo 47 de la Ley General Presupuestaria.

Si no se verificase alguno de dichos requisitos, y a los efectos de la condición suspensiva indicada en la letra a) del punto 2 anterior, se comunicará dicha circunstancia a los Servicios gestores, que habrán de actuar atendiendo a lo dispuesto en el artículo 47 bis. y en la disposición adicional decimonovena de la Ley General Presupuestaria.

Regla 43. *Tramitación anticipada de expedientes de subvenciones y de otros gastos.*

En la tramitación anticipada de expedientes de subvenciones y otros gastos no incluidos en la regla anterior se deberá cumplir lo que establezca la normativa específica reguladora de cada tipo de gasto en cuanto al trámite en la ejecución hasta el que se puede llegar y al número de anualidades que pueden abarcar, debiéndose seguir el procedimiento regulado en la regla anterior.

Si dichos extremos no estuvieran regulados, se podrá llegar como máximo hasta el momento inmediatamente anterior al compromiso de gasto, siguiéndose, en todo lo demás, el procedimiento establecido en la regla anterior.

Sección 6.^a De los proyectos de gasto

Regla 44. *Delimitación.*

1. Tiene la consideración de proyecto de gasto cualquier unidad de gasto presupuestario, definida por unas metas u objetivos perfectamente identificables, cuya ejecución se podrá

§ 20 Instrucción de operatoria contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado

efectuar con cargo a créditos de una o varias aplicaciones presupuestarias, pudiendo extenderse a más de un ejercicio.

2. El seguimiento contable de los proyectos de gasto se realizará a través del sistema de información mediante el subsistema de proyectos de gasto, de acuerdo con las normas y procedimientos que se establecen en la presente Sección y las instrucciones que en su desarrollo dicte la Intervención General de la Administración del Estado.

Regla 45. *Estructura de la información relativa a proyectos de gasto.*

1. La información relativa a proyectos de gasto se recogerá en el sistema de información contable estructurada en los cuatro niveles que a continuación se indican:

- a) Superproyecto.
- b) Proyecto.
- c) Expediente.
- d) Subexpediente o contrato.

2. El nivel superproyecto constituye la unidad necesaria de agregación superior de varios proyectos, que contribuyen de forma conjunta a la realización de un mismo objetivo o conjunto de objetivos.

3. El nivel proyecto corresponde a cualquier unidad de gasto cuyo contenido se ajuste a lo descrito en el punto 1 de la regla anterior.

4. El nivel expediente constituye la unidad básica de gestión presupuestaria, a través de la que se efectúa la ejecución de cada proyecto.

5. El nivel subexpediente o contrato tiene por objeto recoger la información de máximo detalle relativa a cada uno de los compromisos de gasto que puedan surgir de un mismo expediente.

6. Los niveles definidos en los puntos anteriores serán objeto de la oportuna codificación, de acuerdo con las normas que al respecto se establezcan por la Intervención General de la Administración del Estado.

Regla 46. *Proyectos de gasto que han de ser objeto de seguimiento.*

1. A través del subsistema de proyectos de gasto se efectuará el seguimiento de todos aquellos gastos que se realicen con cargo a los créditos del capítulo 6 "Inversiones reales".

Dicho seguimiento se realizará de acuerdo con la distribución en superproyectos y proyectos de inversión establecida en el "Anexo de inversiones reales y programación plurianual" que en cada ejercicio se acompaña a los Presupuestos Generales del Estado.

2. Los servicios gestores podrán efectuar también el seguimiento de otros gastos a través del subsistema de proyectos de gasto, definiendo superproyectos y proyectos en función de los objetivos y necesidades por ellos fijados.

Regla 47. *Procedimiento de alta de los proyectos de gasto.*

1. Una vez que las oficinas de contabilidad hayan realizado la apertura del Presupuesto de Gastos de cada ejercicio procederán a efectuar el alta de los proyectos de gasto.

2. El alta de los proyectos de gasto correspondientes a los capítulos 1, 2, 4 y 7 se realizará mediante la creación en el sistema de los proyectos definidos por los Servicios gestores y comunicados por éstos a la oficina de contabilidad. 3. El alta de los proyectos de gasto correspondientes al capítulo 6 del Presupuesto de Gastos se realizará mediante la incorporación al sistema de los datos contenidos en el «Anexo de inversiones reales y programación plurianual».

4. En el caso de que durante el ejercicio se aprueben modificaciones presupuestarias que supongan la creación de nuevos proyectos de gasto, su alta se realizará mediante la incorporación al sistema de los datos que, en relación con dichos proyectos, sean facilitados por los Servicios gestores a los que corresponda su ejecución.

En este supuesto, una vez registrada la modificación presupuestaria, la distribución de las asignaciones entre estos nuevos proyectos deberá realizarse de acuerdo con los créditos que sean autorizados en dicha modificación.

5. En los casos en que por los Servicios gestores correspondientes se establezcan proyectos de gasto que se deban ejecutar con cargo a créditos distintos de los citados en el

§ 20 Instrucción de operatoria contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado

punto 1 de la regla anterior, previamente al alta del proyecto en el sistema se deberá efectuar el oportuno desglose de las aplicaciones presupuestarias, de acuerdo con lo previsto en la regla 10, de forma que los créditos con cargo a los que se vaya a ejecutar el proyecto queden asignados a las correspondientes aplicaciones desglosadas.

Regla 48. *Modificaciones de los créditos asignados a proyectos de gasto.*

1. En el caso de modificaciones presupuestarias que afecten a créditos con cargo a los que se deban ejecutar proyectos de gasto, una vez que dichas modificaciones hubiesen sido registradas en el sistema, se procederá a la distribución de su importe entre los proyectos afectados, con base en la información proporcionada al efecto por los Servicios gestores de tales proyectos.

2. Del mismo modo se procederá cuando a lo largo del ejercicio deba alterarse la asignación a proyectos de gasto de los créditos de una determinada aplicación presupuestaria.

Regla 49. *Alta de expedientes de gasto.*

1. Previamente a la incorporación al sistema de la primera de las operaciones que afecte a un proyecto de gasto concreto, deberá darse de alta el expediente que vaya a ser objeto de tramitación.

El alta del expediente en el sistema se efectuará tomando como base la información que, en relación con el mismo, sea facilitada por el Servicio gestor a quien corresponda la ejecución del proyecto de gasto en cuestión.

2. En el caso particular de transferencias y subvenciones (capítulos 4 y 7), los expedientes se establecerán en función de las normas por las que se efectúe cada convocatoria, identificándose por la referencia a dicha convocatoria y su fecha de publicación en el «Boletín Oficial del Estado». En el supuesto de que para la concesión de las transferencias y subvenciones no fuese precisa la realización de convocatoria, los expedientes se establecerán en función de la norma por la que se posibilite dicha circunstancia, identificándose en este caso con la referencia a dicha norma y a su fecha de publicación en el «Boletín Oficial del Estado».

Regla 50. *Ejecución de los proyectos de gasto.*

1. En los documentos contables correspondientes a operaciones que afectan a proyectos de gasto, se identificará el expediente afectado mediante el código del nivel de detalle que se indica a continuación:

a) Nivel expediente, cuando se trate de retenciones de crédito o autorizaciones de gasto.

b) Nivel subexpediente o contrato en el caso de compromisos de gasto o reconocimiento de obligaciones.

2. Al margen de la información de carácter presupuestario a que se refiere el punto 1 anterior, al modulo de proyectos de gasto se incorporará toda aquella información específica de proyectos que se establezca por la Intervención General de la Administración del Estado.

A estos efectos la Intervención General de la Administración del Estado efectuará una tipificación de los distintos expedientes de gasto, determinando para cada uno de ellos los datos que, en función de las necesidades de información que se planteen para cada caso en concreto, hayan de ser incorporados al sistema.

Dichos datos serán objeto de registro en el subsistema de proyectos de gasto tomando como base la información que, de acuerdo con los procedimientos que se establezcan por dicho centro directivo, sea suministrada por los Servicios gestores a los que corresponda la ejecución de los respectivos proyectos.

Sección 7.^a De las operaciones devengadas y no contabilizadas y de otras operaciones de fin de ejercicio

Regla 51. *Delimitación.*

Se establece un periodo de cierre de la contabilidad económico-patrimonial de cada ejercicio, de acuerdo con lo establecido en las reglas siguientes de esta sección, en el que

§ 20 Instrucción de operatoria contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado

se registrarán como transacciones del ejercicio que se cierra aquéllas que se hayan devengado en el mismo y que a 31 de diciembre no hubieran sido objeto de registro contable.

Regla 52. *Operaciones devengadas que deben quedar imputadas en la cuenta 413, "Acreedores por operaciones devengadas".*

1. Cuando no se hubiera efectuado dentro de un ejercicio el reconocimiento de operaciones devengadas en él, los Servicios gestores de gasto adoptarán las medidas oportunas para remitir a la oficina de contabilidad, hasta el 30 de abril del ejercicio siguiente, los documentos contables OK o ADOK necesarios para que todas las operaciones anteriores se encuentren registradas el día 30 de abril, con cargo al presupuesto corriente, una vez constatados todos los requisitos legalmente exigibles.

Tomando como referencia la fecha de realización del gasto que, según lo dispuesto en el punto 5 de la regla 23, deberá figurar en dichos documentos contables, se registrará en la contabilidad económico-patrimonial del ejercicio anterior la operación devengada utilizando como contrapartida la cuenta 413, "Acreedores por operaciones devengadas" del Plan General de Contabilidad Pública. El importe abonado en dicha cuenta en el ejercicio anterior, se saldará en el ejercicio corriente al registrarse simultáneamente la operación en la contabilidad presupuestaria y económico-patrimonial de dicho ejercicio.

La oficina de contabilidad deberá obtener una relación de todas las operaciones registradas de acuerdo con el procedimiento regulado en este apartado, la cual justificará las citadas anotaciones en la contabilidad económico-patrimonial del ejercicio anterior.

2. En el marco de las actuaciones de control financiero permanente reguladas en el apartado g) del artículo 159.1 de la Ley General Presupuestaria, los Servicios gestores del gasto, hasta el 15 de febrero de cada ejercicio, deberán remitir al órgano de control de la correspondiente Intervención Delegada, la información relativa a las operaciones devengadas no contabilizadas a 31 de diciembre del ejercicio anterior. A estos efectos los servicios gestores deberán identificar la naturaleza de la transacción realizada, indicando la aplicación presupuestaria a la que debería haberse imputado. En el caso de que los Servicios gestores no tengan operaciones que comunicar a la Intervención Delegada, deberán informar por escrito de dicha circunstancia.

El órgano de control, teniendo en consideración los criterios de materialidad y las áreas de riesgo previamente definidos por el órgano competente, remitirá hasta el 30 de abril a la oficina de contabilidad el informe definitivo con el contenido de los resultados de las actuaciones de control realizadas.

La oficina de contabilidad, analizará el contenido del informe anterior con el objeto de depurar las operaciones incluidas en el mismo que ya hayan sido registradas por el procedimiento establecido en el apartado 1 de esta regla o estuvieran ya registradas en la cuenta 413 de ejercicios anteriores y, expedirá el documento contable "Operaciones devengadas", en el que se incluirán, para las operaciones devengadas aún no registradas que se deriven del citado informe, las aplicaciones presupuestarias, cuentas del Plan General de Contabilidad Pública e importes correspondientes, efectuando su registro en el Sistema de Información Contable, hasta el 15 de mayo del ejercicio corriente, con fecha 31 de diciembre del ejercicio anterior.

La oficina de contabilidad remitirá a cada Servicio gestor de gasto un fichero comprensivo de las operaciones devengadas a fin de ejercicio anterior que se hayan registrado por el procedimiento previsto en este apartado.

A partir de la fecha de recepción del citado fichero, cuando los Servicios gestores de gasto expidan documentos contables OK y ADOK cuya fecha de realización del gasto se corresponda con un ejercicio anterior al ejercicio corriente, expedirán el documento contable "Anexo de imputación al presupuesto de operaciones devengadas", cumplimentando su contenido en caso de estar la operación recogida por el procedimiento de este apartado o marcando NO en el campo "Contenido" del documento en caso de no haber sido incluida en el mencionado fichero.

La captura en el Sistema de Información Contable de estos documentos supondrá la cancelación de los importes previamente registrados en la cuenta 413.

3. Sin perjuicio del procedimiento previsto en los apartados anteriores de esta regla, para la imputación mensual de operaciones devengadas en la cuenta 413, se seguirá el procedimiento establecido en este apartado, con el objeto de que las operaciones se registren en la contabilidad económico-patrimonial del mes en el que se devenguen.

Para tal fin, cuando en el sistema de información contable se registre un documento contable OK o ADOK cuya fecha de realización del gasto se refiera a un mes anterior del mismo ejercicio del mes de captura, se registrará, de forma automática, en la contabilidad económico patrimonial del mes a que se refiera la fecha de realización del gasto, la operación devengada con abono a la 413 y simultáneamente en la contabilidad económico patrimonial del mes de captura, se cargará la misma cuenta 413 utilizando como contrapartida la cuenta representativa del acreedor presupuestario.

4. Las entidades incluidas en el ámbito de aplicación de la Instrucción de Contabilidad para la Administración Institucional del Estado, aprobada mediante Orden EHA/2045/2011, de 14 de julio, aplicarán obligatoriamente esta regla, excepto en lo que se refiere a la expedición de los documentos contables, teniendo en cuenta que las actuaciones de control financiero permanente indicadas en el apartado 2 se realizarán en el contexto de los trabajos de la auditoría de las cuentas anuales. No obstante, en relación con la fecha indicada en el primer párrafo del apartado 1 anterior, se considerará la fecha de formulación de las cuentas anuales o, como máximo, el 30 de abril si éstas no se hubieran formulado antes.

Regla 53. *Otras operaciones de fin de ejercicio.*

A los efectos de que al cierre del ejercicio se puedan registrar en el Sistema de Información Contable la provisión para responsabilidades en los términos previstos en el PGCP, los servicios gestores deberán remitir a su respectiva oficina de contabilidad, hasta el 15 de febrero del ejercicio siguiente, los correspondientes documentos contables, "Soporte de asientos directos", por los importes estimados de las indemnizaciones a las que probablemente deberá hacer frente la Administración General del Estado, acompañados de una memoria explicativa de la naturaleza de las obligaciones a las que se refieren los documentos contables adjuntos.

Sección 8.^a Del proceso de cierre del presupuesto y traspaso de los compromisos de gasto

Regla 54. *Cierre del presupuesto y anulación de remanentes de crédito.*

Con fecha último día del ejercicio se procederá al cierre del respectivo presupuesto para lo cual se anularán los saldos de compromisos y autorizaciones, poniéndose de manifiesto los remanentes de crédito, que también serán anulados.

Igualmente se anularán los saldos de autorizaciones de ejercicios posteriores pendientes de comprometer y de retenciones de ejercicios posteriores pendientes de autorizar, que pudieran existir en relación con los gastos plurianuales.

Estas operaciones se realizarán por la Oficina de Contabilidad, sin que sea necesaria la expedición de documento contable alguno.

Regla 55. *Aplicación al nuevo presupuesto de los compromisos de gasto y otras operaciones.*

1. Una vez efectuados el cierre del Presupuesto de Gastos del ejercicio y la apertura del Presupuesto de Gastos del ejercicio siguiente, se registrarán con aplicación a este último presupuesto, y atendiendo al siguiente orden:

Primero, las anualidades que correspondan al ejercicio que se inicia de compromisos plurianuales de gastos contraídos en años anteriores.

Segundo, las retenciones de crédito realizadas de acuerdo con el procedimiento previsto en las disposiciones adicionales decimonovena y vigésima primera de la Ley General Presupuestaria que hubieran quedado pendientes de anular.

Tercero, todos aquellos compromisos de gasto imputados al presupuesto del ejercicio anterior que hubieran quedado pendientes del reconocimiento de obligaciones, siempre que dichos compromisos estuviesen efectivamente contraídos con una persona o entidad

§ 20 Instrucción de operatoria contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado

claramente identificada en el correspondiente expediente y ajena a la Administración General del Estado.

Cuarto, las autorizaciones de los expedientes financiados con cargo al Mecanismo de Recuperación y Resiliencia y a la Ayuda a la Recuperación para la Cohesión y los Territorios de Europa (REACT-UE) que hubieran quedado pendientes del compromiso de gasto.

Quinto, las anualidades que correspondan al ejercicio que se inicia de compromisos de tramitación anticipada a que se refiere la Sección 5.^a de este capítulo.

Sexto, las anualidades que correspondan al ejercicio que se inicia de autorizaciones de gasto de tramitación anticipada a que se refiere la Sección 5.^a de este capítulo.

Séptimo, las anualidades que correspondan al ejercicio que se inicia de retenciones de crédito plurianuales efectuadas en años anteriores relativas a expedientes registrados con base en lo dispuesto en el artículo 52 de la Ley de 16 de diciembre de 1954, de Expropiación Forzosa, y en el párrafo segundo del apartado 2 del artículo 47 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, que se encuentren pendientes de comprometer, así como, en los artículos 301.2 y 309.1, párrafo segundo, de la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público.

Octavo, las retenciones de crédito que en el presupuesto del ejercicio anterior hubieran quedado pendientes de comprometer relativas a expedientes registrados con base en lo dispuesto en el artículo 52 de la Ley de 16 de diciembre de 1954, de Expropiación Forzosa, y en el párrafo segundo del apartado 2 del artículo 47 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, así como, en los artículos 301.2 y 309.1 párrafo segundo de la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público.

Noveno, las anualidades que correspondan al ejercicio que se inicia de las retenciones de crédito de tramitación anticipada a que se refiere la Sección 5.^a de este capítulo.

2. Una vez registradas las operaciones descritas en el apartado anterior, la oficina de contabilidad obtendrá relaciones justificativas de dichas operaciones en las que se especifiquen uno a uno los expedientes afectados, con indicación de todos los datos relativos a su registro contable que se remitirán a los correspondientes Servicios gestores.

3. Cuando en el presupuesto del ejercicio en curso no hubiera crédito o éste fuera insuficiente para imputar las operaciones de gasto a las que se refiere el apartado 1 anterior, la oficina de contabilidad obtendrá una relación de aquellas que no se hubiesen podido imputar al nuevo presupuesto, con la especificación de los distintos expedientes afectados, que remitirá al respectivo Servicio gestor con la indicación de que en el plazo de treinta días deberá comunicar a dicha oficina las actuaciones a realizar con respecto a las operaciones pendientes de registro contable incluidas en la relación.

No obstante, en el caso de que no se puedan imputar al presupuesto del ejercicio en curso las anualidades que correspondan al ejercicio que se inicia de compromisos de gasto de carácter plurianual contabilizados en años anteriores, se seguirá el procedimiento regulado en la Disposición adicional decimonovena de la Ley General Presupuestaria.

Regla 56. *Actualización de la codificación.*

En el caso de que se hubieran producido alteraciones en la codificación de las clasificaciones orgánica, funcional o económica del presupuesto de gastos, con respecto al presupuesto anterior, al comienzo del nuevo ejercicio económico, la oficina de contabilidad deberá proceder a actualizar según las nuevas codificaciones los compromisos de gasto a imputar al ejercicio corriente y los imputados a ejercicios posteriores al que se inicia.

Sección 9.^a Operaciones varias**Regla 57.** *Prescripción de obligaciones reconocidas pendientes de proponer el pago.*

Cuando para una obligación reconocida cuyo pago no haya sido propuesto hubiese transcurrido el plazo de prescripción legalmente establecido, el Jefe de la oficina de contabilidad iniciará la tramitación del oportuno expediente de prescripción, que resolverá el responsable del Servicio gestor que hubiese autorizado el reconocimiento de dicha obligación.

§ 20 Instrucción de operatoria contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado

Una vez aprobado el expediente, el Servicio gestor expedirá el oportuno documento PR de prescripción de obligaciones, que será remitido a la oficina de contabilidad junto con la resolución aprobatoria.

Regla 58. *Prescripción de órdenes de pago.*

Cuando para una orden de pago hubiese transcurrido el plazo de prescripción legalmente establecido, el Jefe de Contabilidad de la correspondiente caja pagadora iniciará la tramitación del oportuno expediente de prescripción, que resolverá el Director general del Tesoro y Política Financiera o el correspondiente Delegado provincial de Economía y Hacienda, según cual sea la caja pagadora en que esté situada la orden de pago.

Una vez aprobado el expediente, el órgano que haya realizado su aprobación expedirá el documento PR de prescripción de obligaciones que remitirá a su respectiva oficina de contabilidad junto con la resolución aprobatoria.

Regla 59. *Cesiones de créditos frente a la Administración.*

1. Los contratistas de la Administración que decidan ceder a un tercero sus créditos frente a la Administración, deberán notificar dicha cesión al correspondiente Servicio gestor del gasto, adjuntando la documentación que sea precisa para poner de manifiesto que la cesión se ha realizado conforme a derecho.

La notificación de la cesión y presentación de la documentación, a que se refiere el párrafo anterior, se efectuará a través de la factura electrónica, por los procedimientos habilitados por la Administración para la comunicación electrónica de dichas cesiones, o a través de registro.

Las cesiones de crédito notificadas deberán ser registradas en el Registro de cesiones de crédito de la Administración General del Estado, integrado en el sistema de información contable, bien mediante la actualización automática del mismo con base en la información recibida con la factura electrónica o a través de la documentación y de los datos de la cesión capturados directamente por el Servicio gestor del gasto. Dicho Registro asignará a cada cesión un «número de Registro de cesiones de créditos» que permitirá identificar dicha cesión en toda la tramitación posterior de las operaciones afectadas por la misma.

Una vez capturados por el Servicio gestor del gasto todos los datos adicionales requeridos por el Registro de cesiones de créditos, así como la información relativa al dictamen favorable a la cesión de crédito del correspondiente Servicio Jurídico, se podrá continuar con la tramitación de la documentación contable de las facturas afectadas por dicha cesión, según el procedimiento que se indica en el apartado 2 de esta regla.

Mediante Resolución de la Intervención General de la Administración del Estado, se regulará el funcionamiento del Registro de cesiones de crédito de la Administración General del Estado.

2. Una vez realizados los trámites indicados en el apartado anterior, será responsabilidad del Servicio gestor del gasto la expedición del documento contable OK correspondiente a una operación afectada por una cesión de créditos cumplimentando el campo del «número de Registro de cesiones de créditos». Asimismo, indicará los datos identificativos del cedente en cuyo favor se reconoce la obligación y del cesionario a favor de quien se propone el pago. Una vez registrado el documento contable, la oficina de contabilidad expedirá certificación acreditativa de la toma de razón en contabilidad de la transmisión del derecho de cobro frente a la Administración, que se pondrá a disposición del cesionario.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, para el caso de transmisión de derechos de cobro de certificaciones de obra y de otros justificantes relativos a gastos cuyo seguimiento contable se realice a través del subsistema de proyectos de gasto, la toma de razón en contabilidad de dicha transmisión podrá realizarse con anterioridad al reconocimiento de la obligación mediante la expedición por el correspondiente Servicio gestor del documento «Gestión de trámites», que remitirá a la oficina de contabilidad. Una vez registrado dicho documento en el SIC la oficina de contabilidad expedirá la certificación acreditativa de la toma de razón en contabilidad de la transmisión del derecho de cobro frente a la Administración, que se pondrá a disposición del cesionario.

En el caso de cesión de derechos de cobro derivados de certificaciones anticipadas de obra expedidas excediendo el importe de la anualidad en curso, el procedimiento a seguir

será análogo al indicado en los párrafos anteriores, teniendo en cuenta que la toma de razón en contabilidad de la transmisión del derecho de cobro frente a la Administración se realizará con base en un documento CA de «Certificaciones anticipadas».

Si al recibirse la notificación de la cesión de un derecho de cobro frente a la Administración, la respectiva propuesta de pago ya hubiese sido registrada y transmitida por medios informáticos a la Secretaría General del Tesoro y Política Financiera y estuviera pendiente de ordenar el pago, el Servicio gestor del gasto deberá comunicarlo a la oficina de contabilidad a efectos de que proceda a solicitar a dicha Secretaría General la devolución de esa propuesta de pago, para proceder a su anulación en el SIC. Dicha anulación será comunicada por la oficina de contabilidad al citado Servicio gestor que deberá proceder a expedir un nuevo documento OK siguiéndose el procedimiento establecido en el párrafo primero de este apartado.

Regla 59 bis. *Cuentas para el pago de nóminas y otros pagos en firme.*

La Dirección General de Tesoro y Política Financiera, en base a la información relativa a la situación a 31 de diciembre del año anterior de las cuentas corrientes de la Administración General del Estado tanto para el pago de nóminas como para otros pagos en firme, remitirá a la Oficina de Contabilidad de dicho Centro Directivo, antes del 1 de febrero de cada año, la información necesaria para proceder a fin de cada ejercicio a actualizar la situación de las cuentas 5761 "Cuenta para el pago de nóminas" y 5762, "Cuenta para otros pagos en firme".

Regla 60. *Rectificación de errores.*

1. El procedimiento para rectificar errores producidos en la contabilización de operaciones de ejecución del Presupuesto de Gastos del Estado se iniciará por la oficina contable a la que corresponda el registro de la operación afectada. Por consiguiente, si se detectan errores por cualesquiera de las otras oficinas que intervienen en el proceso de ejecución del gasto, procederán a ponerlo en conocimiento de aquella.

2. Por la Intervención General de la Administración del Estado se desarrollarán los procedimientos de rectificación a seguir en cada caso, en función del tipo de error que se haya producido.

Sección 10.^a De la justificación de las operaciones y archivo de documentos y justificantes

Regla 61. *Delimitación.*

1. Toda operación de gestión de los créditos presupuestarios o de ejecución del gasto público, que se registre en el SIC, tendrá que estar acreditada adecuadamente con el correspondiente justificante electrónico que ponga de manifiesto su realización. A los efectos anteriores, los justificantes, que según lo indicado en las reglas 62 y 63 siguientes, deben acompañar a los documentos contables electrónicos deberán ser justificantes electrónicos.

En el caso de que algún justificante original estuviera soportado en papel, deberá obtenerse una copia auténtica electrónica, de acuerdo con los requerimientos establecidos para tal fin en el artículo 27 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, de procedimiento administrativo común de las Administraciones Públicas, a los efectos de su remisión a la oficina de contabilidad junto con el correspondiente documento contable electrónico para su registro en el SIC. A tal fin, el formato de firma electrónica de la copia se ajustará a la especificación ETSI TS 101 903 (XAdES), de acuerdo con lo establecido en la Política de Firma Electrónica y de Certificados de la Administración General del Estado, aprobada mediante Resolución de 29 de noviembre de 2012, de la Secretaría de Estado de Administraciones Públicas, o en la vigente en cada momento.

2. Los actos administrativos de gestión de créditos o de ejecución de gastos podrán estar soportados sobre los propios documentos contables electrónicos que han de servir de base a su toma de razón, siempre que en los mismos consten todos los requisitos necesarios para la eficacia de dichos actos. En estos casos el mismo documento contable electrónico tiene validez como justificante electrónico de la realización del acto administrativo y como documento contable electrónico que sirve de base para su toma de razón.

§ 20 Instrucción de operatoria contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado

Regla 62. *Justificantes que han de acompañar a los documentos contables de gestión de créditos y ejecución de gasto.*

1. Para la operación de apertura del presupuesto de gastos servirá de justificante la Ley de Presupuestos Generales del Estado publicada en el «Boletín Oficial del Estado», sin que sea necesario expedir documento contable alguno.

2. A los documentos MC de modificaciones de crédito se unirá la resolución aprobatoria de la modificación presupuestaria.

En el caso de créditos extraordinarios y suplementos de crédito constituirá justificación suficiente la inclusión en el propio documento contable de la oportuna referencia a la correspondiente norma legal, con indicación de la fecha de su publicación en el "Boletín Oficial del Estado".

3. A los documentos RC positivos no se unirá ningún justificante adicional.

Los documentos RC de signo negativo que se emitan como consecuencia de la renuncia a la tramitación del respectivo gasto o transferencia se justificarán con la renuncia o desistimiento, si existiesen, o con una memoria justificativa de la anulación solicitada, debiéndose adjuntar, además, el certificado de existencia de crédito, en soporte papel o electrónico, relativo a la retención que se pretende anular.

El resto de documentos RC negativos se justificarán con el acuerdo de aprobación del gasto o con los justificantes indicados en el primer y segundo párrafo del punto 5 siguiente que recojan un importe inferior al de la retención de crédito efectuada. Dado que dichos justificantes quedarán unidos a los documentos A, D o AD que corresponda, al documento RC negativo deberá adjuntarse una memoria justificativa de la anulación solicitada.

4. A los documentos A de autorización de gasto se unirá el acuerdo o resolución que apruebe el gasto.

Los documentos A de signo negativo se justificarán con la Resolución que anuló la aprobación del gasto o, en su caso, con los justificantes indicados en el primer y segundo párrafo del punto 5 siguiente que recojan un importe inferior al de la aprobación inicial del gasto. Dichos justificantes quedarán unidos al D, expresándose en el texto libre del A negativo una referencia a la contabilización de aquél.

5. A los documentos D de compromiso de gasto se unirá la resolución, acuerdo o contrato en que se formalice el compromiso de la Administración.

En los compromisos de gasto derivados de contratos administrativos, se podrá unir el acuerdo de adjudicación, en los supuestos en los que la Ley de Contratos del Sector Público permita el inicio de la ejecución del contrato con carácter previo a su formalización, si bien cuando el contrato, en su caso, se formalice, se deberá adjuntar con el primer documento OK que se expida en la ejecución del mismo. En los casos de contratos basados en Acuerdos Marco y sistemas dinámicos de adquisición los documentos contables irán acompañados del correspondiente acuerdo de adjudicación.

Los documentos D de signo negativo se justificarán con el acuerdo de revocación del compromiso de gasto o de resolución del contrato. En el caso de cesión de contrato, el D negativo con los datos del cedente se justificará con una referencia al D que incorpore los datos del cesionario, justificándose este último con una copia de la escritura de cesión.

6. A los documentos OK de reconocimiento de obligaciones se unirá la documentación en la que se acredite la realización de la prestación o el derecho del acreedor de conformidad con los acuerdos que en su día autorizaron y comprometieron el gasto.

7. En el caso de operaciones mixtas, a los correspondientes documentos AD o ADOK, positivos o negativos, se acompañará la documentación justificativa de todas las fases que se acumulen en la operación, de acuerdo con lo establecido en los puntos anteriores de esta regla.

8. El documento PR se justificará con el acuerdo de prescripción de obligaciones.

9. El criterio general de justificación de operaciones establecido en los números anteriores no será de aplicación a aquellos tipos de gasto para los que en el Capítulo III de la presente Instrucción, o en sus normas reguladoras específicas, se establecen otros medios de justificación.

Regla 63. *Justificantes que han de acompañar a los documentos contables relativos a anticipos de Tesorería.*

1. Al documento I mediante el que se efectúe el registro del anticipo de Tesorería se unirá el correspondiente acuerdo aprobatorio del Consejo de Ministros.

2. Las operaciones de autorización, compromiso de gasto y reconocimiento de obligaciones, así como sus inversas y aquellas otras que combinen algunas de dichas fases, se justificarán con idénticos documentos que las operaciones del presupuesto corriente, según lo que al efecto se establece en la regla anterior.

3. En el caso de los documentos, con signo negativo, I, A, D y OK, así como los que combinen algunas de estas fases, que se expidan para cancelar el anticipo de Tesorería y aplicar al presupuesto las operaciones realizadas, será justificación suficiente la inclusión en dichos documentos contables de la oportuna referencia a la Ley de crédito extraordinario o de suplemento de crédito, con indicación de la fecha de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado».

Cuando las Cortes Generales no aprobasen el proyecto de Ley de concesión del crédito extraordinario o del suplemento de crédito, la cancelación del anticipo de Tesorería se realizará según lo previsto en el artículo 65.2 del texto refundido de la Ley General Presupuestaria, justificándose las operaciones de cancelación con el acuerdo por el que se determinen los créditos con cargo a los que se ha de cancelar el anticipo.

4. Los documentos A, D y OK que se expidan para aplicar al Presupuesto los gastos previamente cargados al anticipo de Tesorería, se justificarán con la referencia a la contabilización de dichas operaciones con cargo al anticipo.

Regla 64. *Del registro y archivo de los documentos contables y sus justificantes.*

1. Una vez registrado en el sistema cada documento contable electrónico, y generado el correspondiente asiento contable, el propio sistema generará y remitirá un justificante electrónico de la toma de razón con los datos de la operación contable, incluyendo el importe, número y fecha de la operación, sellado electrónicamente, para los servicios gestores.

2. Las oficinas de contabilidad conservarán por medios electrónicos, a través del propio sistema de información contable, los justificantes electrónicos de las operaciones, junto con los respectivos documentos contables electrónicos.

En el caso de reconocimiento de obligaciones relativas al pago de retribuciones de personal activo y de prestaciones de clases pasivas, el archivo electrónico a que se refiere el párrafo anterior, se referirá a los resúmenes que acompañan a la nómina y los documentos contables.

En el caso de operaciones de reposición de fondos de “anticipos de caja fija” y de presentación y aprobación de la cuenta justificativa de «pagos a justificar», el archivo electrónico se referirá a la cuenta justificativa, sin incluir los justificantes que la acompañan.

En el caso de reconocimiento de obligaciones relativas a los «pagos masivos», regulados en la normativa conjunta de la Secretaría General de Tesoro y Financiación Internacional y la Intervención General de la Administración del Estado sobre el procedimiento para la realización de ciertos pagos a través de agentes mediadores, los correspondientes justificantes no precisarán ser archivados.

3. Los Servicios gestores o Unidades administrativas responsables de la aprobación de las respectivas operaciones deberán conservar por medios electrónicos, debidamente ordenados, los justificantes electrónicos de las operaciones junto con los respectivos documentos contables electrónicos.

En todo caso, el archivo electrónico de los justificantes electrónicos y documentos contables electrónicos permitirá que éstos estén a disposición del Tribunal de Cuentas y de la Intervención General de la Administración del Estado, al objeto de posibilitar y facilitar las actuaciones de control y verificación de la contabilidad, previstas en la Ley General Presupuestaria. Igualmente estarán a disposición de las Instituciones de control comunitarias cuando se trate de justificantes de operaciones financiadas con fondos comunitarios.

Cuando se trate de operaciones de reposición de fondos de anticipos de caja fija, su archivo electrónico deberá realizarse, una vez efectuado, por los servicios fiscales, el informe

previsto en el artículo 7 del Real Decreto 725/1989, de 16 de junio, sobre anticipos de caja fija.

CAPITULO III

De la tramitación de los diferentes tipos de gastos

Sección 1.ª De los gastos de personal

Regla 65. *Delimitación.*

1. En esta Sección se describe el procedimiento a seguir en la tramitación de aquellos gastos que se deben aplicar al capítulo primero del Presupuesto de Gastos, así como los del personal que hayan de aplicarse al capítulo sexto (Inversiones) para ejecución de obras o servicios determinados.

2. A efectos de la descripción de los procedimientos específicos a seguir, se pueden distinguir los siguientes tipos de gastos de personal:

- a) Retribuciones del personal en activo al servicio de la Administración General del Estado.
- b) Cuotas sociales a cargo de la Administración General del Estado.
- c) Prestaciones sociales.
- d) Gastos sociales del personal.

Regla 66. *Retribuciones del personal en activo al servicio de la Administración General del Estado.*

1. El pago de las retribuciones del personal en activo al servicio de la Administración General del Estado se efectuará, en todos los casos, a través de las nóminas formuladas por los correspondientes habilitados.

2. En cada nómina de retribuciones deberán figurar la totalidad de los empleados públicos que se encuentren en situación activa en el Departamento, Organismo o Servicio al que se refiera aquélla y tengan derecho al cobro de las mismas.

3. A efectos de la descripción del procedimiento en la tramitación de los compromisos de gasto, se pueden distinguir los siguientes tipos de personal en activo:

- a) Personal que percibe sus retribuciones con cargo al capítulo primero del Presupuesto de Gastos.
- b) Personal laboral eventual que percibe sus retribuciones con cargo al capítulo sexto del Presupuesto de Gastos.

Regla 67. *Tramitación de los compromisos de gasto de las retribuciones de personal que se deben aplicar al capítulo primero del Presupuesto de Gastos.*

1. Por lo que se refiere a las retribuciones de carácter fijo y vencimiento periódico, al inicio del ejercicio, el Servicio gestor competente formulará un documento AD por el importe que se prevea gastar durante dicho ejercicio en las aplicaciones presupuestarias a las que se deban aplicar dichas retribuciones.

La estimación de dicho importe, que en todo caso deberá justificar el gasto anual previsto, podrá efectuarse a partir de las cantidades que se incluyan en la nómina del mes de enero del citado ejercicio.

En el caso de personal laboral eventual, la estimación tendrá en cuenta el período de vigencia de los contratos. Asimismo, al documento AD se podrá adjuntar una relación de los contratos vigentes de este tipo al inicio del ejercicio, indicando, para cada uno, el salario pactado y la fecha de terminación del contrato.

Si durante el ejercicio la estimación resultase inadecuada, se expedirán los documentos AD que sean precisos, con signo positivo o negativo según el ajuste que se deba realizar, justificando sus importes. Esta revisión se deberá efectuar, en todo caso, cuando entre en vigor un nuevo convenio colectivo para el personal laboral.

2. En el caso de gastos correspondientes a complementos, horas extraordinarias u otras atenciones de personal de carácter variable, el documento AD inicial, referente a estos

§ 20 Instrucción de operatoria contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado

conceptos de gasto, se expedirá una vez dictado por la autoridad competente el acuerdo de distribución o aplicación de créditos para estas atenciones, y según los importes detallados en dicho acuerdo que justificará dicho documento AD.

No obstante, si al inicio del ejercicio no se hubiera dictado aún el acuerdo de distribución o aplicación de créditos, el AD inicial se expedirá tomando como referencia el acuerdo de distribución del año anterior.

Una vez dictado por la autoridad competente el acuerdo de distribución o aplicación de créditos, se expedirá un documento AD complementario del inicial con signo positivo o negativo según sea la diferencia entre los importes que figuran en el acuerdo de distribución y en el AD inicial.

3. Cuando se vaya a tramitar algún expediente de contratación de personal laboral fijo o eventual, el Servicio gestor formulará un documento RC que remitirá a la oficina de contabilidad. Con carácter previo a la expedición del mismo, se deberá haber efectuado la actualización de compromisos de gasto a que se refiere el párrafo cuarto del punto 1 anterior.

El importe del RC se justificará con la demostración de la existencia de crédito suficiente mediante la indicación del crédito presupuestado y de los compromisos de gasto por su importe elevado al año.

La oficina de contabilidad registrará dicho documento y obtendrá el correspondiente certificado de existencia de crédito que enviará al Servicio gestor para que lo incorpore al citado expediente.

Una vez finalizado el proceso de contratación y formalizados los respectivos contratos, el Servicio gestor deberá expedir el oportuno documento AD que será complementario del que inicialmente se formuló por la estimación de gasto anual.

4. Sin perjuicio de lo indicado en los puntos anteriores, cuando por razones debidamente justificadas y siempre en orden a una más adecuada gestión en la ejecución de los créditos autorizados, se podrá aceptar la expedición de documentos ADOK por cada una de las nóminas que se aprueben.

Regla 68. *Tramitación de los compromisos de gasto de las retribuciones de personal laboral eventual que se deben aplicar al capítulo sexto del Presupuesto de Gastos.*

1. Los gastos derivados de este tipo de retribuciones se aplicarán a los créditos del capítulo de inversiones, cuando se trate de contratados para obra o servicio determinado y siempre que, disponiendo de la debida autorización, no exista crédito adecuado y suficiente en el capítulo primero del Presupuesto de Gastos.

2. Cuando se tramite algún expediente de contratación de este tipo, el Servicio gestor expedirá documentos RC de ejercicio corriente y, en su caso, de ejercicios posteriores, que remitirá a la oficina de contabilidad. Una vez registrados dichos documentos, se remitirán los correspondientes certificados al Servicio gestor para su incorporación al citado expediente.

Al finalizar el proceso de contratación y formalizados los correspondientes contratos, el Servicio gestor deberá expedir, por el importe total de las contrataciones aprobadas, un documento AD de ejercicio corriente y, en su caso, otro de ejercicios posteriores para su remisión a la oficina de contabilidad.

3. Los cambios que se puedan producir en el programa de trabajos del contrato de obra o servicios, que impliquen alteraciones del calendario inicialmente previsto, darán lugar a la expedición por el Servicio gestor de los correspondientes documentos AD positivos o negativos, que se aplicarán al ejercicio en el que deba concluirse la obra o servicio, ajustándose, de esta forma, el gasto comprometido a la fecha prevista de terminación de la obra principal.

Regla 69. *Tramitación para el pago de las retribuciones del personal en activo.*

1. Para el reconocimiento de las obligaciones de este tipo de gastos, los habilitados o cajeros pagadores de cada servicio, centro o dependencia confeccionarán, con arreglo a las normas vigentes, las nóminas de haberes de personal, que se aprobarán por el órgano competente del Servicio gestor.

2. Los habilitados o cajeros pagadores deberán presentar los documentos OK o, en su caso, ADOK, según se haya efectuado o no el compromiso previo del gasto, en las oficinas

§ 20 Instrucción de operatoria contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado

de contabilidad que correspondan a los órganos que aprobaron las nóminas, antes del día 7 de cada mes, junto con los "Resúmenes de nómina".

3. Las oficinas de contabilidad registrarán dichos documentos contables en el sistema de información contable.

4. Se adoptarán las medidas oportunas para que el pago de los importes correspondientes a las nóminas se efectúe, al menos, con cinco días de antelación al correspondiente vencimiento.

5. En el caso de nóminas tramitadas en las Delegaciones Provinciales de Economía y Hacienda, cuyas respectivas órdenes de pago no se hubieran recibido antes del plazo que se indica en el punto anterior, los Delegados provinciales de Economía y Hacienda podrán ordenar pagos no presupuestarios con base en la información de las propuestas de pago registradas en el sistema. Dichos pagos se aplicarán al concepto no presupuestario que determine la Intervención General de la Administración del Estado por el importe líquido de las nóminas. Tan pronto se reciban las citadas órdenes de pago, se procederá a la cancelación de estos anticipos de retribuciones mediante el pago en formalización de las mismas.

Regla 70. *Cuotas sociales a cargo de la Administración General del Estado.*

1. Al inicio del ejercicio, el Servicio gestor competente expedirá un documento AD debidamente justificado, por el importe que se prevea gastar durante dicho ejercicio para atender las aportaciones a los regímenes de la Seguridad Social y de previsión del personal a su servicio y otras cuotas sociales a cargo de la Administración General del Estado.

2. La estimación de dicho importe de gasto anual se podrá efectuar a partir de las obligaciones del mes de diciembre del ejercicio anterior.

Si durante el ejercicio, dicha estimación resultase inadecuada, se expedirán los documentos AD, con signo positivo o negativo, que sean precisos, justificando sus importes.

3. Sin perjuicio de lo indicado en los puntos anteriores, cuando por razones debidamente justificadas y siempre en orden a una más adecuada gestión en la ejecución de los créditos autorizados, se podrá aceptar la expedición de documentos ADOK por cada uno de los expedientes que se aprueben.

4. El documento OK o, en su caso, ADOK, correspondiente a las aportaciones a los regímenes de la Seguridad Social, en aplicación del sistema de liquidación directa de cuotas por la Tesorería General de la Seguridad Social, se expedirá a favor de las correspondientes Habilitaciones o Pagadurías de Personal, a fin de que puedan efectuar el pago de dichas aportaciones, junto con las retenciones de las cuotas obreras, a favor de dicha Tesorería de acuerdo con los plazos previstos en dicho sistema.

En la tramitación del resto de cuotas sociales a cargo de la Administración General del Estado, el documento OK o, en su caso, ADOK, se expedirá a favor del ente público que gestione dichas cuotas.

Regla 71. *Prestaciones sociales (Clases Pasivas).*

1. Al inicio del ejercicio, por la Dirección General de Costes de Personal y Pensiones Públicas se formulará un documento AD por el importe total de la dotación presupuestaria en la Sección 07 «Clases Pasivas» del Presupuesto de Gastos.

2. Si a lo largo del ejercicio se autorizan ampliaciones de crédito que afecten a dicha Sección 07, como consecuencia del devengo de nuevas prestaciones no previstas inicialmente, se expedirá un nuevo documento AD que se referenciará con el número de registro contable correspondiente al documento AD inicial.

3. Sin perjuicio de lo indicado en los puntos 1 y 2 anteriores, cuando la autoridad competente así lo considere oportuno, en orden a una más adecuada gestión en la ejecución de los créditos autorizados, se podrá expedir un documento ADOK por cada una de las nóminas que se aprueben, recogiendo en dicho documento todas las fases de ejecución del presupuesto.

Regla 72. *Tramitación para el pago de las prestaciones de Clases Pasivas del Estado.*

1. Para el reconocimiento de las obligaciones se deberán confeccionar las correspondientes nóminas de perceptores de prestaciones de Clases Pasivas del Estado.

2. La tramitación de las nóminas y de su pago a los perceptores finales se podrá efectuar en régimen centralizado o descentralizado, en función de los domicilios de los perceptores, y de acuerdo con lo que se indica en las reglas siguientes.

3. Todos los órganos gestores distintos de la Dirección General de Costes de Personal y Pensiones Públicas y de las Unidades de Clases Pasivas de las Delegaciones Provinciales de Economía y Hacienda, que gestionen prestaciones con cargo a la citada Sección 07 del Presupuesto de Gastos, deberán tramitar los correspondientes documentos contables a través de la Intervención Delegada en dicha Dirección General.

Regla 73. *Pagos de Clases Pasivas en régimen centralizado.*

1. Para aquellos perceptores cuyo domicilio esté ubicado en la provincia de Madrid o hubiesen elegido cobrar en esta provincia en el caso de residir en el extranjero, la tramitación para el pago de sus prestaciones se efectuará de forma centralizada a través de la Dirección General de Costes de Personal y Pensiones Públicas.

2. Por dicha Dirección General se darán las órdenes necesarias para la confección de las oportunas nóminas, las cuales se obtendrán de forma diferenciada según el procedimiento de pago que se deba seguir con las mismas.

3. Cuando se trate de nóminas cuyo importe deba ser anticipado de forma no presupuestaria por la Dirección General del Tesoro y Política Financiera, según la normativa que las regule, dichas nóminas se remitirán a la Intervención Delegada en la Dirección General de Costes de Personal y Pensiones Públicas para su fiscalización.

Una vez aprobadas las citadas nóminas, se enviarán a la Dirección General del Tesoro y Política Financiera a fin de que anticipe los importes líquidos de las mismas para su pago a los perceptores.

Posteriormente, se expedirán por la Dirección General de Costes de Personal y Pensiones Públicas los documentos OK o ADOK de acuerdo con las cantidades justificadas por la Dirección General del Tesoro y Política Financiera en relación con el anticipo de fondos indicado en el párrafo anterior. Dichos documentos se expedirán en formalización y se remitirán a la oficina de contabilidad.

4. Cuando se trate de nóminas cuyos importes no deban ser anticipados por la Dirección General del Tesoro y Política Financiera, las mismas se remitirán a la citada Intervención Delegada junto con los correspondientes documentos contables OK o ADOK.

Una vez aprobadas las nóminas, la oficina de contabilidad registrará dichos documentos contables, transmitiendo los datos de las propuestas de pago a la Dirección General del Tesoro y Política Financiera, con el fin de que se pueda efectuar el pago de las correspondientes prestaciones.

5. La justificación del pago material de las nóminas se realizará de acuerdo con la normativa específica que les sea aplicable.

Regla 74. *Pagos de Clases Pasivas en régimen descentralizado.*

1. Para aquellos perceptores que residan en otras provincias distintas de la de Madrid o hubiesen elegido cobrar en alguna de aquellas en el caso de residir en el extranjero, la tramitación para el pago de sus prestaciones se efectuará de forma descentralizada a través de las Unidades de Clases Pasivas de las respectivas Delegaciones Provinciales de Economía y Hacienda.

2. Por dichas Unidades se darán las órdenes necesarias para la confección de las oportunas nóminas, las cuales se obtendrán de forma diferenciada según el procedimiento de pago que se deba seguir con las mismas.

3. Cuando se trate de nóminas cuyo importe deba ser anticipado de forma no presupuestaria, una vez aprobadas las mismas, las Cajas de las Delegaciones Provinciales de Economía y Hacienda expedirán propuestas de pago no presupuestarias con el fin de anticipar los importes líquidos de estas nóminas para su pago a los perceptores.

§ 20 Instrucción de operatoria contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado

Con la justificación de los pagos efectuados de acuerdo con lo indicado en el párrafo anterior, las Unidades de Clases Pasivas formularán los correspondientes documentos OK o ADOK que se remitirán a la respectivas Intervenciones Territoriales. Dichos documentos se expedirán en formalización, de forma que cuando se reciban las oportunas órdenes de pago se procederá a cancelar los anticipos de fondos realizados por parte de la Unidad de Caja.

4. Para el caso de las nóminas restantes, a las Intervenciones Territoriales se remitirán dichas nóminas junto con los correspondientes documentos OK o ADOK. Una vez aprobadas, se registrarán dichos documentos en el SICOP por la Intervención Territorial.

Posteriormente, si las correspondientes órdenes de pago no se hubieran recibido, al menos con cinco días de antelación al correspondiente vencimiento, los Delegados Provinciales de Economía y Hacienda podrán ordenar pagos no presupuestarios con base en la información de las propuestas de pago registradas en el sistema. Dichos pagos se aplicarán al concepto no presupuestario que determine la Intervención General de la Administración del Estado por el importe líquido de las nóminas. Tan pronto se reciban las citadas órdenes de pago, se procederá a la cancelación de estos anticipos de prestaciones mediante el pago en formalización de las mismas.

Regla 75. Gastos sociales del personal.

1. El Servicio gestor competente expedirá un documento AD por el importe que resulte de las estipulaciones recogidas acerca de este tipo de gastos en el convenio colectivo aplicable, y, en su caso, de los acuerdos de distribución de los mismos que se dicten al efecto.

2. En aquellos gastos sociales de personal que precisen la formalización de contratos con terceros, se seguirá el procedimiento recogido en las reglas 77 y 78.

3. Para el pago de los gastos sociales del personal se confeccionarán por el Servicio gestor documentos OK, o ADOK, en el supuesto de que no existan documentos AD registrados con carácter previo, que se remitirán junto con los documentos que los justifiquen, a la oficina de contabilidad.

Sección 2.^a De los gastos corrientes en bienes y servicios y de las inversiones reales**Regla 76. Delimitación.**

En esta Sección se regula el procedimiento a seguir en la tramitación de aquellos gastos que se ejecuten con cargo a los créditos aprobados en los capítulos segundo y sexto del Presupuesto de Gastos del Estado. A los solos efectos de la descripción de dicho procedimiento, se pueden distinguir los siguientes tipos de gasto dentro de la presente Sección:

a) Gastos contractuales: A su vez estos gastos se pueden derivar de contratos administrativos o de contratos privados de la Administración.

b) Gastos de expropiaciones.

c) Gastos de material no inventariable y otros gastos ordinarios.

d) Indemnizaciones por razón de servicio.

Regla 77. Compromisos de gasto derivados de los contratos.

1. Al inicio de un expediente de contratación, el Servicio gestor expedirá un documento RC de ejercicio corriente y, en su caso, un documento RC de ejercicios posteriores. Dichos documentos se remitirán a la oficina de contabilidad, en donde, una vez registrados, se obtendrá certificado de existencia de crédito en el Presupuesto corriente y certificado de cumplimiento de los límites establecidos en el artículo 61 del TRLGP. Dichos certificados se remitirán al Servicio gestor para que los incorpore al citado expediente.

En el caso de expedientes de contratación de arrendamientos de bienes inmuebles a utilizar por organismos del Estado, no será precisa la expedición del documento RC de ejercicios posteriores a que se refiere el párrafo anterior, si bien una vez formalizado el contrato, se deberá formular un documento AD de ejercicios posteriores, junto con el respectivo AD de ejercicio corriente.

§ 20 Instrucción de operatoria contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado

2. Posteriormente, y una vez que se apruebe el expediente de gasto, el Servicio gestor formulará un documento A por el importe que de dicho expediente corresponda al Presupuesto en curso y, en su caso, un documento A de ejercicios posteriores por la parte que deba ser aplicada a ejercicios posteriores.

Cuando se formalicen los contratos, el Servicio gestor competente expedirá el respectivo documento D por el importe que corresponda al Presupuesto corriente y, en su caso, un documento D de ejercicios posteriores por la parte que se aplique a ejercicios posteriores. Dichos documentos se remitirán, junto con el correspondiente contrato, a la oficina de contabilidad.

En el caso de contratos de arrendamiento financiero, el Servicio gestor remitirá a la oficina de contabilidad, junto con los documentos a los que se refiere el párrafo anterior, un cuadro financiero en el que se detalle la parte de cada cuota que corresponde a amortización y la parte que corresponde a intereses. Si posteriormente se produce alguna modificación en las cuotas de arrendamiento, el Servicio gestor remitirá a la oficina de contabilidad el nuevo cuadro financiero acompañando a los correspondientes documentos D o AD.

3. (Suprimido)

4. A los documentos D o AD a que se refieren el punto 2 anterior, se podrá unir, para su envío a la oficina de contabilidad, el acuerdo de adjudicación, en los supuestos en los que la Ley de Contratos del Sector Público permita el inicio de la ejecución del contrato con carácter previo a su formalización, si bien cuando el contrato, en su caso, se formalice, se deberá adjuntar con el primer documento OK que se expida en la ejecución del mismo. En los casos de contratos basados en Acuerdos Marco y sistemas dinámicos de adquisición los documentos contables irán acompañados del correspondiente acuerdo de adjudicación.

5. Cuando con respecto a los contratos en vigor, se originen modificaciones contractuales, reajustes de anualidades, revisiones de precios y liquidaciones, para la tramitación de estos expedientes se deberán expedir por los Servicios gestores los oportunos documentos RC de ejercicios posteriores y corriente. Cuando se registren dichos documentos por la oficina de contabilidad, se deberán obtener los oportunos certificados para unir a los respectivos expedientes.

En las variaciones previstas de los contratos de arrendamientos derivadas de las revisiones de renta, no será precisa la expedición del documento RC de ejercicios posteriores a que se refiere el párrafo anterior.

Una vez aprobados los expedientes a los que se refieren los párrafos anteriores de este punto, el Servicio gestor formulará documentos AD de ejercicios posteriores y corriente, que serán positivos o negativos según la modificación que afecte al contrato, expidiéndose además, en el segundo caso, los correspondientes documentos RC negativos. Dichos documentos se remitirán a la oficina de contabilidad, junto con el acuerdo de aprobación de dichos expedientes.

6. En los expedientes de cesiones de contratos, una vez otorgada la correspondiente escritura pública, el Servicio gestor expedirá documentos D negativos de ejercicio corriente y, en su caso, de ejercicios posteriores en los que figurará como interesado el adjudicatario-cedente, y, simultáneamente, documentos D positivos de ejercicio corriente y, en su caso, de ejercicios posteriores en los que figurará como interesado el cesionario. Dichos documentos contables se expedirán por el importe del contrato pendiente de ejecutar al formalizarse la cesión, debiéndose remitir a la oficina de contabilidad, junto con el respectivo expediente.

7. Si se produce la resolución de algún contrato, el Servicio gestor deberá expedir documentos AD y RC negativos de ejercicio corriente y de ejercicios posteriores, por el importe no ejecutado del contrato según se deduzca de la liquidación que se practique.

Regla 78. *Procedimiento para el reconocimiento de la obligación en relación con los contratos.*

1. Antes de efectuar el reconocimiento de la obligación, se deberá justificar por el contratista el cumplimiento de la prestación contractual o, en su caso, la procedencia del abono a cuenta.

Una vez aprobado el expediente de reconocimiento de la obligación, el Servicio gestor expedirá un documento OK que se enviará a la oficina de contabilidad.

§ 20 Instrucción de operatoria contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado

2. En el caso de certificaciones de obra que se aprueben excediendo el importe de la anualidad en curso, la expedición del documento OK quedará demorada hasta que se inicie el ejercicio con cargo a cuyo presupuesto se financie la certificación anticipada, por lo que la toma de razón de ésta se realizará con base en el documento CA de «Certificaciones anticipadas».

El documento CA se expedirá por el Servicio gestor, debiendo remitirse a la oficina de contabilidad, junto con la certificación anticipada debidamente aprobada.

Cuando se expida el documento OK a que se refiere el primer párrafo de este punto, en el mismo se hará constar el número de orden correspondiente a la certificación anticipada.

3. Para los contratos de arrendamientos u otros contratos patrimoniales que se realicen en territorio nacional, en los que el pago se efectúe a justificar a través de habilitados, cajeros-pagadores u otros agentes mediadores en los pagos y se haya registrado previamente el compromiso a favor del tercero, en el correspondiente documento OK figurarán como datos del interesado los de dicho tercero y como datos del cesionario los del Habilitado, Cajero-Pagador o agente mediador en el pago.

Regla 78 bis. *Información adicional en el reconocimiento de obligaciones relativas a operaciones que deban tener incidencia en CIBI.*

En las operaciones de gestión patrimonial que deban tener incidencia en el Sistema de información sobre el Inventario General de Bienes Inmuebles (CIBI), los documentos contables que incluyan la fase "O" de reconocimiento de la obligación deberán ir acompañados del correspondiente documento "IB" al que se refiere la Orden de 12 de diciembre de 1991, por la que se implanta en la Administración del Estado un nuevo sistema de Información de Inventario General de Bienes Inmuebles y la Resolución de 28 de octubre de 1992 de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se regulan los efectos contables de dicho sistema.

Regla 78 ter. *Procedimiento para la tramitación de los gastos derivados de contratos centralizados.*

Para la tramitación de los gastos derivados de contratos centralizados financiados con cargo a los créditos disponibles al efecto en la sección 31 "Gastos de Diversos Ministerios", se seguirán los siguientes procedimientos:

a) Para la tramitación de la aprobación y el compromiso de gasto se seguirá el procedimiento regulado en la regla 77 de esta Instrucción con las especialidades que se regulan en los siguientes párrafos.

Los documentos contables para la contabilización de la aprobación y el compromiso de gasto serán expedidos por la Dirección General de Racionalización y Centralización de la Contratación del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas y serán remitidos a su Oficina de contabilidad para su registro en el SIC.

En los citados documentos contables deberá desglosarse el importe aprobado o comprometido, mediante el necesario desglose a nivel orgánico, a fin de indicar la cantidad que corresponde a cada uno de los órganos de los Departamentos ministeriales y Organismos que vayan a ejecutar el contrato.

No obstante, si en el momento de expedir los citados documentos contables no estuviera disponible el desglose por órgano ejecutor, se expedirá sin desglosar y, posteriormente, cuando se disponga de dicho desglose, la Dirección General de Racionalización y Centralización de la Contratación del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas expedirá y remitirá a su Oficina de contabilidad los correspondientes documentos contables con signo negativo para anular los que se hayan expedido sobre el importe sin desglosar y los documentos contables positivos, con los importes ya desglosados por órganos gestores.

b) Para el reconocimiento de la obligación se seguirá el procedimiento regulado en la regla 78 de esta Instrucción con las especialidades que se regulan en los siguientes párrafos.

b.1) Departamentos Ministeriales.

§ 20 Instrucción de operatoria contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado

La Oficina de contabilidad de cada Departamento ministerial registrará en su registro contable de facturas las que correspondan a los gastos generados en su ámbito, relativos a contratos centralizados financiados con cargo a los créditos disponibles al efecto en la sección 31 "Gastos de Diversos Ministerios".

El Servicio gestor expedirá el documento OK y lo remitirá a su respectiva Oficina de contabilidad para su registro en el SIC con imputación al compromiso de gasto que se registró en su momento en la Oficina de contabilidad del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.

b.2) Organismos:

La Oficina de contabilidad del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas registrará, en su registro contable de facturas, además de las facturas relativas a los gastos generados en su ámbito derivados de contratos centralizados financiados con cargo a los créditos disponibles al efecto en la sección 31 "Gastos de Diversos Ministerios", las facturas que correspondan a dichos gastos que se hayan generado en el ámbito de cualquier organismo o entidad distinto de la Administración General del Estado.

En este último caso, cuando el Servicio gestor esté integrado en un Organismo Público, dicho Servicio expedirá el correspondiente documento OK y lo remitirá a la Oficina de contabilidad del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas para su registro en el SIC utilizando preferentemente la tramitación electrónica prevista en la Resolución de 28 de noviembre de 2005 de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se regulan los procedimientos para la tramitación de los documentos contables en soporte fichero, remitiendo tanto el documento contable como su justificante en formato electrónico.

Regla 78 quáter. *Procedimiento para la tramitación de las operaciones con incidencia en el Inventario Sorolla.*

1. La adquisición, producción o recepción por cualquier otra causa de elementos patrimoniales que cumplan las características del inmovilizado no financiero de acuerdo con el Plan General de Contabilidad Pública, deberán darse de alta en el módulo de gestión de inventario de la aplicación Sorolla (en adelante, inventario Sorolla), por la unidad de inventario, siempre que, por las características de los elementos patrimoniales a inventariar, no deban ser dados de alta en el inventario CIBI.

2. En las operaciones de gestión patrimonial que deban tener incidencia en el inventario Sorolla, que supongan la expedición de documentos contables que incluyan la fase "O" de reconocimiento de la obligación deberá cumplimentarse obligatoriamente el campo "Número de certificado de inventario Sorolla (NCIS)" que se corresponderá con el número identificativo del certificado generado en el inventario Sorolla que garantice la incorporación al mismo de los elementos cuya obligación se está reconociendo.

Asimismo, en los documentos contables de "Control de pagos a justificar" expedidos para la presentación de la cuenta justificativa deberá cumplimentarse el citado campo NCIS, a que se refiere el párrafo anterior.

El campo sólo deberá cumplimentarse en los documentos contables referidos en los dos párrafos anteriores cuando incluyan aplicaciones presupuestarias del capítulo VI, "Inversiones reales", del presupuesto de gastos, que no deban integrarse en el inventario CIBI y que, en el caso de aquellos documentos que contengan la fase "O" de reconocimiento de la obligación, además no tengan como clave de tipo de pago la de "pago a justificar".

A tal fin, con carácter previo a la expedición de los documentos contables anteriores, la unidad tramitadora del expediente de gasto solicitará el certificado mediante acceso a la aplicación de inventario Sorolla, proporcionando la identificación del expediente de gasto y de las facturas incluidas en él. La aplicación de inventario Sorolla generará el certificado automáticamente, siempre que los justificantes hayan sido previamente asignados al inventario, y le asignará el NCIS correspondiente.

De no cumplimentarse en el documento contable que corresponda el mencionado campo, el documento contable será devuelto al Servicio gestor de acuerdo con lo previsto en la regla 2 de esta Instrucción. Igualmente se devolverá el documento contable si el importe total del certificado al que corresponde el NCIS cumplimentado en el mismo no coincide con el importe total de dicho documento contable.

§ 20 Instrucción de operatoria contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado

Con base en el contenido del certificado correspondiente a cada documento contable a registrar en el SIC y teniendo en cuenta los importes relativos a las tres categorías previstas en dicho certificado, esto es: activos inventariados cuyo importe se encuentre por encima del umbral de activación, activos inventariados cuyo importe se encuentre por debajo del umbral de activación e importes que no tengan la consideración de activo y por tanto, no deban suponer alta en el inventario, el SIC generará automáticamente el asiento contable correspondiente, con imputación a las cuentas de activo o, en su caso, de gasto que corresponda.

3. Sin perjuicio de lo establecido en el apartado 2 de esta regla, cuando se confeccione el inventario de los bienes no CIBI que se hayan adquirido, producido o, recibido por cualquier otra causa, con anterioridad a la entrada en vigor de la obligatoriedad de aplicar el procedimiento previsto en esta regla, deberá regularizarse en el SIC la contabilidad de todos los activos afectados por la realización de dicho inventario, teniendo en cuenta, para ello, los umbrales de activación establecidos por la IGAE así como los elementos que se encuentren totalmente amortizados en función de la vida útil de cada elemento incorporado al inventario.

No obstante, si previamente a la confección del inventario referido en el párrafo anterior, se presentara alguna operación que suponga un incremento del valor de un activo no incluido en el mismo, por haberse adquirido con anterioridad a la entrada en vigor del procedimiento regulado en esta regla, deberá procederse al registro de dicho activo en el inventario Sorolla de acuerdo con los criterios señalados en el párrafo anterior. Una vez dado de alta dicho activo, se deberá registrar en el inventario Sorolla la citada operación de incremento de valor del citado activo, debiendo seguir el procedimiento indicado en el apartado 2 de esta regla.

4. La unidad de inventario tiene la obligación de mantener actualizada la situación de todos los elementos dados de alta en dicho inventario, registrando todas las operaciones que puedan afectar a los mismos, como es el caso de las bajas.

Las oficinas de contabilidad de los Departamentos Ministeriales tendrán acceso al inventario Sorolla con el fin de comprobar que se han anotado en dicho inventario las operaciones indicadas en el párrafo anterior, a efectos de la contabilización de dichas operaciones en el SIC.

Regla 79. *Tramitación de los gastos de expropiaciones.*

1. Al inicio de un expediente de expropiación forzosa, el Servicio gestor expedirá un documento RC de ejercicio corriente que se remitirá a la oficina de contabilidad, en donde, una vez registrado, se obtendrá el certificado de existencia de crédito que se unirá al respectivo expediente de gastos.

2. Una vez aprobado el expediente, el Servicio gestor tramitará un pago a justificar, mediante la expedición de un documento ADOK, con el fin de que se pueda proceder al pago o depósito del importe que corresponda abonar a los expropiados como requisito previo para la expedición del acta de ocupación de los bienes afectados por la expropiación.

Regla 80. *Tramitación de los gastos correspondientes a indemnizaciones por razón de servicio.*

1. Como regla general, los anticipos a entregar, en su caso, a los titulares de comisiones de servicio se efectuarán con cargo a los fondos del anticipo de caja fija, o bien con cargo a fondos a justificar. En ambos casos se deberá seguir el procedimiento indicado en las secciones 3.^a y 2.^a, respectivamente, del capítulo II de la presente Instrucción.

2. Cuando las indemnizaciones por razón de servicio no se tramiten por el procedimiento indicado en el punto anterior, una vez aprobado el expediente de gasto al que se debió incorporar con carácter previo certificado de existencia de crédito, el Servicio gestor expedirá un documento AD que se remitirá a la oficina de contabilidad junto con el respectivo acuerdo.

Posteriormente, cuando se reciban los justificantes de los gastos efectuados, se procederá al reconocimiento de la obligación, formulando un documento OK que se enviará también a la oficina de contabilidad para su contabilización, unido a dicho acto de reconocimiento.

Sección 3.^a De las transferencias y subvenciones corrientes y de capital

Regla 81. Delimitación.

En esta Sección se regula el procedimiento a seguir en la tramitación de aquellos gastos que tengan la naturaleza de subvenciones y transferencias.

Regla 82. Subvenciones.

1. Son subvenciones con cargo al Presupuesto de Gastos del Estado las entregas dinerarias efectuadas desde los diferentes centros gestores a favor de personas o entidades, públicas o privadas, todas ellas afectadas a una finalidad específica y sin contrapartida directa por parte de los beneficiarios.

2. En las reglas siguientes se describe la tramitación de los gastos correspondientes a:

a) Subvenciones nominativas.

b) Subvenciones paccionadas.

c) Subvenciones no nominativas:

Sin convocatoria previa de carácter periódico.

Con convocatoria previa de carácter periódico.

d) Subvenciones gestionadas por Comunidades Autónomas (artículo 153 del TRLGP).

Regla 83. Tramitación de las subvenciones nominativas.

1. Son aquellas que aparecen con tal carácter en las Leyes de Presupuestos Generales del Estado o en las disposiciones en virtud de las cuales hayan de ser otorgadas.

2. El Servicio gestor podrá expedir un documento RC que remitirá a la oficina de contabilidad. Una vez registrado dicho documento, se obtendrá el certificado de existencia de crédito que se unirá al expediente en el que se incluya la propuesta de concesión de la correspondiente subvención.

3. Una vez dictado el acuerdo de concesión por el órgano competente, el Servicio gestor formulará un documento AD o ADOK que se remitirá a la oficina de contabilidad, junto con el citado acuerdo de concesión.

4. En el caso de haberse formulado documento AD, al vencimiento de las obligaciones se expedirán los correspondientes documentos OK.

Regla 84. Tramitación de las subvenciones paccionadas.

1. Son las que se derivan de la formalización de contratos-programa, convenios de colaboración y otros pactos entre la Administración General del Estado y otras entidades.

2. Los Servicios gestores competentes expedirán un documento RC por el importe del ejercicio corriente, y, en su caso, un documento RC de ejercicios posteriores, los cuales se remitirán a la oficina de contabilidad. Una vez que se registren dichos documentos, se obtendrán los correspondientes certificados que se unirán al respectivo expediente de gasto que se esté tramitando.

3. Cuando se apruebe el expediente de gasto, el Servicio gestor expedirá un documento A por el importe del ejercicio corriente y, en su caso, un documento A de ejercicios posteriores, que se remitirán a la oficina de contabilidad, junto con el acuerdo aprobatorio del gasto.

4. Una vez que se formalice el correspondiente contrato-programa, convenio u otro pacto, por el Servicio gestor se expedirá un documento D de ejercicio corriente y, en su caso, un documento D de ejercicios posteriores, que se remitirán a la oficina de contabilidad, junto con el respectivo acuerdo de concesión.

5. Cuando se cumplan las condiciones estipuladas en el acuerdo de concesión, el Servicio gestor formulará un documento OK, que se remitirá a la oficina de contabilidad, junto con el respectivo expediente de reconocimiento de la obligación debidamente aprobado.

Regla 85. *Tramitación de subvenciones no nominativas sin convocatoria previa de carácter periódico.*

1. Son aquellas que se van concediendo continuamente en el tiempo en función de las solicitudes recibidas, que cumplan los requisitos establecidos en la normativa aplicable y cuyo procedimiento se inicia de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 4.2 del Real Decreto 2225/1993, de 17 de diciembre.

A estos efectos, por la autoridad correspondiente se establecerán, previamente a la disposición de los créditos, las oportunas bases reguladoras para su concesión de acuerdo con lo establecido en el artículo 81.6 del texto refundido de la Ley General Presupuestaria.

2. Durante la tramitación del expediente de este tipo de subvenciones, el Servicio gestor expedirá un documento RC por el importe que corresponda al ejercicio corriente y, en su caso, un documento RC de ejercicios posteriores que se remitirán a la oficina de contabilidad. Una vez registrados dichos documentos, se obtendrán los correspondientes certificados que se unirán a dicho expediente.

3. Si las bases reguladoras de la concesión prevén que el beneficiario justifique en el momento de la solicitud o, en su caso, con anterioridad a la concesión de la subvención, la realización de la actividad objeto de la misma, una vez acordada su concesión, el Servicio gestor expedirá un documento ADOK que se remitirá a la oficina de contabilidad junto con el citado acuerdo.

4. En el caso de que las bases reguladoras prevean que la justificación de la actividad a fomentar se realice con posterioridad a la concesión de la subvención, una vez acordado el otorgamiento de la misma, el Servicio gestor expedirá un documento AD por la parte que corresponda al ejercicio corriente y, en su caso, un documento AD de ejercicios posteriores que se remitirán a la oficina de contabilidad junto con el acuerdo de concesión.

Cuando se cumplan las condiciones estipuladas en el acuerdo de concesión, o en el momento establecido en las normas de cada subvención, el Servicio gestor formulará un documento OK que se remitirá a la oficina de contabilidad, junto con el acuerdo de reconocimiento de la obligación.

Regla 86. *Tramitación de subvenciones no nominativas con convocatoria previa de carácter periódico.*

1. Son aquellas en que existe una convocatoria previa en la que se fija un plazo para la presentación de solicitudes y un procedimiento para seleccionar a los beneficiarios y que se inician de acuerdo con lo establecido en el artículo 4.3 del Real Decreto 2225/1993, de 17 de diciembre.

A estos efectos, por la autoridad correspondiente se establecerán previamente a la disposición de los créditos las oportunas bases reguladoras para su concesión de acuerdo con lo establecido en el artículo 81.6 del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria.

2. Durante la tramitación del expediente de este tipo de subvenciones, el Servicio gestor expedirá un documento RC por el importe que corresponda al ejercicio corriente y, en su caso, un documento RC de ejercicios posteriores que se remitirán a la oficina de contabilidad. Una vez registrados dichos documentos, se obtendrán los correspondientes certificados que se unirán a dicho expediente.

3. Posteriormente, se expedirá por el Servicio gestor un documento A y, en su caso, un documento A de ejercicios posteriores, una vez aprobado el expediente de gasto, aprobación que será previa a la publicación de la convocatoria en el «Boletín Oficial del Estado». Cuando se apruebe la concesión de las subvenciones, el Servicio gestor expedirá un documento D y, en su caso, un documento D para ejercicios posteriores.

4. Cuando se cumplan las condiciones estipuladas en el acuerdo de concesión, o en el momento establecido en las normas de cada subvención, el Servicio gestor formulará un documento OK que se remitirá a la oficina de contabilidad, junto con el acuerdo de reconocimiento de la obligación.

Regla 87. *Tramitación de las subvenciones gestionadas por Comunidades Autónomas (artículo 153 del TRLGP).*

1. Una vez que se apruebe la distribución de los créditos y la correspondiente propuesta de gasto, el Servicio gestor formulará el documento AD.

2. Con la periodicidad establecida en el artículo 153 del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria se formularán los documentos OK.

Regla 88. *Transferencias.*

Son transferencias con cargo al Presupuesto de Gastos del Estado las entregas dinerarias no condicionadas efectuadas desde los diferentes centros gestores a favor de personas o entidades públicas o privadas, sin contrapartida directa por parte de los beneficiarios. En particular, estarán incluidas aquellas indemnizaciones tramitadas por la Administración General del Estado que no sean por razón de servicio.

Regla 89. *Tramitación de las transferencias nominativas.*

Las transferencias que aparezcan consignadas nominativamente en la Ley de Presupuestos Generales del Estado se tramitarán según el procedimiento indicado en la regla 83.

Regla 90. *Tramitación de las otras transferencias.*

1. Durante la tramitación del expediente de gasto, el Servicio gestor expedirá un documento RC por el importe que corresponda al ejercicio corriente y, en su caso, un documento RC de ejercicios posteriores que se remitirán a la oficina de contabilidad. Una vez registrados dichos documentos, se obtendrán los correspondientes certificados que se unirán al citado expediente.

2. Una vez aprobada la propuesta de gasto, el Servicio gestor expedirá un documento AD que se remitirá a la oficina de contabilidad.

3. Cuando se dicte el acto de reconocimiento de la obligación, se formulará un documento contable OK también para su remisión a la oficina de contabilidad.

Sección 4.^a De las variaciones de activos financieros

Regla 91. *Delimitación.*

En esta Sección se regula el procedimiento a seguir en los siguientes tipos de operaciones:

a) Adquisición, ampliación o reducción de capital, suscripción, fusión, enajenación, reembolso o cualquier otro tipo de operación materializada en acciones, obligaciones, bonos u otros activos financieros de empresas mercantiles.

b) Concesión y reintegro de anticipos a funcionarios

c) Concesión y reintegro de otros préstamos

Regla 92. *Adquisición, ampliación o reducción de capital, suscripción, fusión, enajenación, reembolso o cualquier otro tipo de operación materializada en acciones, obligaciones, bonos u otros activos financieros de empresas mercantiles.*

1. Para la adquisición y suscripción de este tipo de títulos o ampliación de capital se deberá formar el oportuno expediente de gasto por la Dirección General de Patrimonio del Estado. Dicha Dirección General formulará el oportuno documento RC que remitirá a la oficina de contabilidad en el Ministerio de Economía y Hacienda. Una vez registrado dicho documento, se obtendrá el certificado de existencia de crédito que se deberá unir al citado expediente.

2. Después de aprobado el expediente indicado en el punto 1 anterior, por la citada Dirección General se expedirá un documento AD que se remitirá a la mencionada oficina de contabilidad, junto con el acuerdo aprobatorio.

§ 20 Instrucción de operatoria contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado

3. Una vez dictado el acto de reconocimiento de la obligación, se expedirá un documento OK que se remitirá a la oficina de contabilidad en el Ministerio de Economía y Hacienda, junto con el expediente de reconocimiento de la obligación.

Posteriormente, el Servicio gestor de la Dirección General de Patrimonio del Estado deberá formular el documento de anotaciones en el subsistema de Cartera de Valores que corresponda según el tipo de adquisición, ampliación de capital y suscripción de que se trate, de acuerdo con las normas que se establecen en la Instrucción de Contabilidad de la Cartera de Valores de la Administración del Estado, aprobada mediante Orden ministerial de 9 de junio de 1989. Dicho documento deberá ser objeto del oportuno registro por la oficina de contabilidad en el sistema de información contable.

4. En el caso de enajenación o reembolso de estos activos financieros o reducción de capital, una vez que, en su caso, la operación esté debidamente aprobada, la aplicación al Presupuesto de Ingresos del Estado del montante de estas operaciones, se efectuará por la oficina de contabilidad correspondiente al órgano de la Administración General del Estado en donde se hubiese efectuado el cobro del importe de las mismas.

Cuando el Servicio gestor de la Dirección General de Patrimonio del Estado tenga constancia del cobro al que se refiere el párrafo anterior, expedirá el documento que corresponda de los recogidos en la citada Instrucción de Contabilidad de la Cartera de Valores, según el tipo de operación de que se trate, que se remitirá a la oficina de contabilidad.

5. A partir de documentos específicos de Cartera de Valores, de los regulados en la citada Instrucción de Contabilidad de la Cartera de Valores, que se expidan de forma independiente, se registrarán en la contabilidad aquellas operaciones que no tengan incidencia presupuestaria y afecten a estos activos financieros.

Regla 93. Concesión y reintegro de anticipos a funcionarios.

1. La concesión por los distintos centros gestores del gasto de anticipos a sus funcionarios, requerirá la formación del oportuno expediente o nómina al que se unirá certificado de existencia de crédito obtenido por la oficina de contabilidad.

2. Una vez dictado el acuerdo de concesión de dichos anticipos, el Servicio gestor expedirá un documento ADOK que se remitirá a la oficina de contabilidad, junto con dicho acuerdo.

3. Para el reintegro de dichos anticipos se efectuará el oportuno descuento en la nómina de personal en activo, a la que se hace referencia en la sección 1.^a de este capítulo III, del mes en el que se deban reintegrar las citadas cantidades.

Regla 94. Concesión y reintegro de otros préstamos.

1. Para la concesión de préstamos distintos a los regulados en la regla anterior por los Servicios gestores del gasto, se precisará la formación del respectivo expediente de gasto. Para ello, sin perjuicio de lo establecido en las Reglas 14.2 y 19.2 de esta norma, el Servicio gestor expedirá un documento RC de ejercicio corriente y, en su caso, un documento RC de ejercicios posteriores, que remitirá a la oficina de contabilidad, la cual registrará dichos documentos y obtendrá certificado de existencia de crédito en el Presupuesto corriente y certificado de cumplimiento de los límites establecidos en el artículo 47 de la LGP. Dichos certificados se remitirán al Servicio gestor para su incorporación al citado expediente.

2. Una vez aprobado el expediente de gasto, el Servicio gestor expedirá un documento A por el importe que de dicho expediente corresponda al presupuesto en curso y, en su caso, un documento A de ejercicios posteriores por la parte que deba ser desembolsada en ejercicios posteriores, que se remitirán a la oficina de contabilidad junto con dicho expediente para su registro contable.

3. Posteriormente, el Servicio gestor enviará a la oficina de contabilidad la resolución definitiva del préstamo, quien la dará de alta en el sistema de seguimiento de préstamos y comunicará el código identificativo al Servicio gestor. Dicho código deberá incorporarse en todos los documentos contables relativos a dicho préstamo, ya sean de ejecución del gasto, salvo en las fases "RC" y "A", como derivados de su amortización o cobro de intereses.

4. Cuando posteriormente se formalice el oportuno contrato de préstamo, el Servicio gestor expedirá y remitirá a la oficina de contabilidad un documento D por el importe que

§ 20 Instrucción de operatoria contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado

corresponda imputar al Presupuesto corriente y, en su caso, un documento D de ejercicios posteriores, por la parte que deba ser desembolsada en ejercicios posteriores, en los que deberá incorporar el código identificativo del préstamo que asignó el sistema de seguimiento de préstamos en el momento del alta.

5. Posteriormente y siempre antes de la expedición del documento OK, el Servicio gestor deberá enviar a la oficina de contabilidad el correspondiente contrato, el cuadro de amortización del préstamo y las condiciones y vencimientos de las liquidaciones de intereses del préstamo, así como la información de las garantías asociadas al préstamo, bien sean de tipo individual o global, a efectos de que dicha oficina incorpore dichos datos en el sistema de seguimiento de préstamos.

6. El Servicio gestor del préstamo deberá comunicar a la oficina de contabilidad cualquier modificación que se produzca respecto a la información enviada anteriormente, así como la información adicional que sea necesaria para la expedición de las liquidaciones por amortización o por intereses, debiendo indicar el correspondiente código identificativo del préstamo. En especial se comunicarán los documentos contables complementarios de los anteriores derivados de reajustes de los desembolsos, las modificaciones de los cuadros de amortización del préstamo y las cesiones de los contratos de préstamo a favor de otros terceros.

La oficina de contabilidad registrará tanto en el sistema de seguimiento de préstamos como en el SIC las comunicaciones anteriores.

7. De acuerdo con las estipulaciones recogidas en el contrato de préstamo, el Servicio gestor expedirá y remitirá a la oficina de contabilidad un documento OK por el importe a entregar al prestatario en función de los desembolsos pactados, que será registrado en el SIC una vez dicha oficina verifique que ha recibido la documentación a que se hace mención en el punto 5 anterior. Dicho documento deberá incorporar el código identificativo del préstamo.

Cuando se trate de un préstamo coordinador desembolsado a favor de un intermediario que distribuye posteriormente los fondos entre distintos perceptores, junto con el citado documento OK expedido a favor del intermediario, se tendrá que adjuntar información sobre los perceptores últimos del préstamo, los importes concedidos a cada uno de ellos y los correspondientes cuadros de amortización. A cada uno de los préstamos que se deriven del préstamo coordinador se le asignará un código identificativo que permita relacionarlos con el código identificativo del préstamo coordinador.

8. Cuando se vayan a producir los vencimientos de los préstamos, la oficina de contabilidad correspondiente al Servicio gestor concedente obtendrá del sistema de seguimiento de préstamos un fichero con los datos de dichos vencimientos, que deberá incorporar en el SIC. Con base en dicha información, las Delegaciones de Economía y Hacienda obtendrán del SIC los documentos de ingreso 069 que incorporarán el código identificativo del préstamo y que deberán remitir a los interesados. No obstante, si el interesado no hubiera recibido el documento 069 antes del vencimiento correspondiente del préstamo, según la información del préstamo concedido de la que dispone, deberá dirigirse a la Delegación de Economía y Hacienda correspondiente a su domicilio fiscal solicitando dicho documento 069 a efectos de poder efectuar el ingreso de los importes correspondientes.

9. Cuando el Servicio gestor concedente acuerde la cancelación anticipada de un préstamo, con carácter previo a la notificación de la resolución al interesado, deberá remitir el oportuno expediente a la oficina de contabilidad correspondiente a dicho Servicio, comunicando el código de préstamo a que se refiera dicha cancelación anticipada. Esta oficina anotará las cancelaciones anticipadas en el sistema de seguimiento de préstamos, obtendrá un fichero con los datos de éstas para su incorporación al SIC y expedirá los documentos de ingreso 069 aplicados a los conceptos correspondientes a las cancelaciones de los préstamos, que deberá remitir al Servicio gestor concedente junto con el citado expediente. Posteriormente, el Servicio gestor notificará al interesado la oportuna resolución, acompañando el documento de ingreso 069. El Servicio gestor deberá capturar en la base de datos habilitada al efecto por la Intervención General de la Administración del Estado para la expedición de los documentos 069, la fecha de notificación al interesado de dicha resolución.

§ 20 Instrucción de operatoria contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado

Cuando el interesado decida cancelar anticipadamente el préstamo, deberá informar de tal circunstancia al Servicio gestor concedente, quien remitirá la comunicación del interesado a la oficina de contabilidad correspondiente a dicho Servicio, indicando el código identificativo del préstamo a que se refiera dicha cancelación anticipada. La oficina de contabilidad expedirá un documento de ingreso 069 en el que constará el código identificativo del préstamo y lo remitirá al Servicio gestor concedente para su envío al interesado.

10. Desde el SIC se traspasará al sistema de seguimiento de préstamos toda la información relativa a los préstamos a efectos de que dicha aplicación esté permanentemente actualizada.

11. La oficina de contabilidad correspondiente al Servicio gestor obtendrá con periodicidad mensual información sobre los importes no ingresados a su vencimiento e informará al Servicio gestor al objeto de que se puedan ejecutar las garantías constituidas.

12. Con respecto a los préstamos regulados por su normativa específica, se deberá seguir en cada caso el procedimiento establecido en la correspondiente normativa.

Sección 5.^a De las variaciones de pasivos financieros y de los gastos financieros

Regla 95. Delimitación.

En esta sección se regula el procedimiento a seguir en la tramitación de las siguientes operaciones:

- a) Operaciones relativas a la Deuda del Estado.
- b) Diferencias de cambio negativas producidas al efectuar los pagos materiales en divisas de obligaciones contraídas por los órganos de la Administración General del Estado, excepto las derivadas de la Deuda del Estado.
- c) Intereses de demora.

Regla 96. Operaciones relativas a la Deuda del Estado.

A efectos de la descripción del procedimiento a seguir en la tramitación de las operaciones relativas a la Deuda, se pueden distinguir los siguientes tipos de operaciones:

- a) Creación de la Deuda.
- b) Amortización de la Deuda y vencimiento de rendimientos explícitos
- c) Conversión de la Deuda
- d) Letras del Tesoro, Papel comercial u otros títulos a corto plazo cuya normativa disponga su aplicación a Presupuesto por la variación neta producida durante el ejercicio.
- e) Regularizaciones a fin de ejercicio.
- f) Gastos de emisión, modificación y cancelación de deudas
- g) Prescripción y Rehabilitación de la Deuda

Regla 97. Creación de Deuda del Estado.

1. Cuando se produzca el ingreso del importe de una emisión de Deuda en la cuenta corriente del Tesoro Público en el Banco de España, el Servicio gestor de dicha deuda en la Dirección General del Tesoro y Política Financiera deberá expedir un documento de "Creación de Deuda del Estado en moneda nacional" o un documento de "Creación de Deuda del Estado en moneda extranjera", según el tipo de moneda en la que esté formalizada la Deuda, que se remitirá a la oficina de contabilidad en el citado Centro.

Con base en el documento específico de la Deuda a que se refiere el párrafo anterior y en el mandamiento de ingreso en el Banco de España la oficina de contabilidad procederá a aplicar al concepto del Presupuesto de ingresos que corresponda por el valor de emisión y a registrar la Deuda por su valor de reembolso. Cuando el valor de reembolso sea mayor que el valor de emisión, la diferencia se registrará como gastos financieros diferidos, mientras que en el caso inverso se contabilizará como ingresos financieros diferidos.

2. Cuando entre en vigor la norma que establezca la asunción de una Deuda, se deberá expedir por el Servicio gestor el documento de Creación de Deuda que corresponda de los indicados en el punto anterior, según sea en moneda nacional o moneda extranjera, que se

§ 20 Instrucción de operatoria contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado

remitirá a la oficina de contabilidad, la cual registrará la Deuda por su valor de reembolso y los gastos financieros diferidos o los ingresos financieros diferidos que, en su caso, correspondan.

3. Tanto en el caso de emisión como de asunción de deudas, al mismo tiempo que se expidan por el Servicio gestor los documentos específicos del subsistema de Deuda, se deberán expedir y remitir a la oficina de contabilidad, acompañados de los correspondientes justificantes, los siguientes documentos:

a) Documentos AD de ejercicio corriente por el importe de los compromisos que se adquieren en el momento de la emisión de la Deuda por el reembolso de capitales y por el vencimiento de rendimientos explícitos en el ejercicio corriente.

b) Documentos AD de ejercicios posteriores por los importes de los compromisos que se adquieren, en su caso, en el momento de la emisión de la Deuda por el reembolso de capitales y por el vencimiento de rendimientos explícitos en ejercicios futuros.

Si no existiera suficiente crédito disponible, los documentos anteriores se expedirán y remitirán una vez aprobada la correspondiente ampliación de crédito.

4. En la creación de Deuda del Estado en moneda extranjera se deberá aplicar el tipo de cambio vigente a la fecha de desembolso de los capitales en la cuenta corriente del Tesoro Público en el Banco de España, en el caso de emisión, o a la fecha de la entrada en vigor de la norma o el acuerdo, en el caso de asunción, a efectos del cálculo de los importes a figurar en los documentos contables de los puntos anteriores de esta regla.

En la creación de Deuda que tenga rendimientos explícitos a tipo de interés variable se considerará el tipo vigente en la fecha de desembolso de capitales, en el caso de emisión, o en la fecha de la entrada en vigor de la norma que la establezca, en el caso de asunción, a los efectos del cálculo de los importes a figurar en los documentos del punto 3 de esta regla.

Regla 98. *Amortización de la Deuda del Estado y vencimiento de los rendimientos explícitos.*

1. Al vencimiento de los rendimientos explícitos de las deudas y en el momento de la amortización de las mismas, el Servicio gestor expedirá los documentos que se indican en los puntos siguientes.

La remisión de dichos documentos a la oficina de contabilidad deberá hacerse con la antelación necesaria para que, considerando los trámites por los que deben pasar los mismos, pueda realizarse el pago en la fecha prevista.

2. En el caso de deudas en moneda nacional para las que exista crédito disponible, el Servicio gestor deberá expedir los documentos que se indican a continuación:

a) Cuando se trate de deudas que estén representadas mediante anotaciones en cuenta y de deudas formalizadas en préstamos de entidades bancarias, se expedirá un documento OK, una relación de pagos contra la cuenta del Servicio Financiero de la Deuda en el Banco de España, y el documento específico del subsistema de Deuda que en caso de vencimiento de rendimientos explícitos será «Intereses de Deuda del Estado en moneda nacional» y en caso de amortización de deudas será «Amortización y/o reembolso de Deuda del Estado en moneda nacional».

Al documento OK se deberá acompañar el correspondiente justificante. Dicho justificante será para las deudas anotadas la certificación y la factura de la Central de Anotaciones del Banco de España o del Servicio de Compensación y Liquidación de Valores, según donde estén anotadas; para los préstamos de entidades bancarias emitidos por subasta fotocopia del libro registro de titulares de préstamos, y para los préstamos asumidos la norma que establezca la asunción. Si los préstamos son a tipo variable se adjuntará también fotocopia de la publicación del tipo de referencia.

b) Cuando se trate de deudas que no estén representadas mediante anotaciones en cuenta, se expedirá un documento O para reconocer la obligación por el importe del vencimiento, acompañado del documento específico del subsistema de Deuda que corresponda de los indicados en la letra a) anterior, según sea vencimiento de rendimientos explícitos o amortización de deudas.

Con base en el Resumen mecanizado obtenido a partir de las facturas presentadas, se expedirá un documento K acompañado de la relación de pagos a efectuar con cargo a la cuenta del Servicio Financiero de la Deuda en el Banco de España.

§ 20 Instrucción de operatoria contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado

c) Cuando se trate de préstamos singulares del Banco de España al Tesoro Público, se expedirá un OK a favor del Banco de España acompañado del documento específico del subsistema de Deuda «Amortización y/o reembolso de Deuda del Estado en moneda nacional».

d) Cuando se trate de Deuda Perpetua Exterior en pesetas se expedirá un documento O para reconocer la obligación por el importe total del vencimiento, acompañado del documento específico del subsistema de Deuda correspondiente de los indicados en la letra a) anterior.

Una vez que el Banco de España rinda la cuenta de los pagos realizados con cargo a la cuenta del Servicio Financiero de la Deuda se procederá a expedir un documento K por el importe de la misma.

e) Cuando el Banco de España compre Deuda del Estado en el mercado secundario por cuenta del Tesoro Público, una vez aprobada la cuenta rendida por dicho banco se expedirá un documento OK que se acompañará del documento específico del subsistema de Deuda «Amortización y/o reembolso de Deuda del Estado en moneda nacional».

3. En el caso de deudas en moneda extranjera para las que exista crédito disponible se deberá expedir, con una antelación mínima de quince días respecto a la fecha de vencimiento de la operación, un documento O y los documentos específicos del subsistema de Deuda: «Intereses de Deuda del Estado en moneda extranjera», para el vencimiento de rendimientos explícitos, «Amortización y/o reembolso de Deuda del Estado en moneda extranjera», para la amortización de deudas, y «Regularización de Deuda del Estado en moneda extranjera», en su caso, para actualizar su valor al tipo de cambio vigente.

Una vez contabilizado el documento O, se remitirá, acompañado del expediente de reconocimiento de la obligación, al Servicio de Pagos en el Exterior de la Dirección General del Tesoro y Política Financiera para que se tramite ante el Banco de España el pago de las divisas.

Con base en el justificante remitido por el Banco de España del pago realizado en divisas, se expedirá un documento K por el contravalor en pesetas de las divisas pagadas y un documento O, positivo o negativo, por la diferencia entre el importe de la propuesta de pago y el importe de la obligación reconocida. Dichos documentos junto con el citado justificante se remitirán al mismo tiempo que los documentos específicos de deuda complementarios de los remitidos anteriormente.

4. En el caso de amortización de deudas de las indicadas en los puntos 2 y 3 anteriores que incorporen gastos o ingresos financieros diferidos, se deberá expedir el documento específico del subsistema de Deuda: «Regularización de gastos e ingresos financieros diferidos» por los imputables a resultados desde la fecha de cierre del ejercicio anterior hasta la fecha de amortización de la Deuda.

5. Cuando en cualesquiera de los casos contemplados en los puntos anteriores el importe de la obligación a reconocer no coincida con el compromiso contabilizado previamente, el Servicio gestor acompañará, junto con el documento por el que incorpore el reconocimiento de la obligación, un documento AD, positivo o negativo, por el importe de la diferencia entre la obligación reconocida y el compromiso adquirido.

6. Cuando para la imputación en el ejercicio corriente de compromisos de gasto no exista suficiente crédito disponible, se deberá solicitar la correspondiente ampliación de crédito.

Si a la fecha de vencimiento de la operación no estuviera aprobada la ampliación de crédito solicitada, se expedirán todos los documentos previstos en los puntos anteriores excepto los documentos presupuestarios.

Una vez concedida la citada ampliación de crédito, se procederá a formular los documentos presupuestarios indicados en los puntos anteriores para dicha operación.

Regla 99. Conversión de la Deuda.

1. La conversión de deudas consiste en una renovación de las condiciones de emisión que se efectúa mediante la sustitución de los títulos inicialmente emitidos por otros títulos de características y condiciones diferentes.

2. Para el registro de la amortización por conversión de una Deuda del Estado se deberá expedir un documento «Amortización y/o reembolso de Deuda del Estado en moneda nacional» o un documento «Amortización y/o reembolso de Deuda del Estado en moneda

§ 20 Instrucción de operatoria contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado

extranjera», mientras que para el registro de la nueva deuda que se emite se deberá formular un documento «Creación de Deuda del Estado en moneda nacional» o un documento «Creación de Deuda del Estado en moneda extranjera».

En el caso de Deuda del Estado formalizada en moneda extranjera se aplicará para ambas operaciones el tipo de cambio vigente en el día de la conversión, expidiendo también el documento de «Regularización de Deuda del Estado en moneda extranjera».

3. Cuando el precio de los títulos de la Deuda amortizada fuese superior al de los títulos de la Deuda emitida, surgirán diferencias negativas a pagar por el Estado. Para ello, se expedirán un documento O y otro de «Diferencias en conversión de Deuda del Estado», que se remitirán a la oficina de contabilidad.

Una vez que se presenten los títulos para su cancelación material, se expedirá y registrará el documento K a fin de proceder a abonar las diferencias negativas indicadas en el párrafo anterior a sus beneficiarios.

4. Cuando el precio de los títulos de la Deuda amortizada fuese inferior al de los títulos de la Deuda emitida, surgirán diferencias positivas a cobrar por el Estado, que se aplicarán al concepto que corresponda del Presupuesto de Ingresos del Estado.

Para ello, una vez que se hayan ingresado dichas diferencias positivas en la cuenta corriente del Tesoro Público en el Banco de España, se expedirá un documento de «Diferencias en conversión de Deuda del Estado», el cual, junto con el mandamiento de ingreso en Banco de España, se remitirá a la oficina de contabilidad que procederá a contabilizar la operación.

5. Por los títulos presentados a la conversión se deberá expedir documentos AD negativos de ejercicio corriente y de ejercicios posteriores para anular los compromisos contabilizados de la Deuda convertida y, simultáneamente, expedir documentos AD positivos de ejercicio corriente y ejercicios posteriores para reconocer los compromisos que surgen por la Deuda emitida para convertir.

Regla 100. *Letras del Tesoro, Papel comercial u otras deudas a corto plazo cuya normativa disponga su aplicación a Presupuesto por la variación neta producida durante el ejercicio.*

1. Cuando se produzca el ingreso del importe de una emisión de este tipo de deudas en la cuenta corriente del Tesoro Público en el Banco de España, el Servicio gestor deberá expedir un documento de «Creación de Deuda del Estado en moneda nacional» o un documento de «Creación de Deuda del Estado en moneda extranjera», según el tipo de moneda en la que esté formalizada la Deuda, que se remitirá a la oficina de contabilidad.

Con base en el documento específico de la Deuda a que se refiere el párrafo anterior y en el mandamiento de ingreso en el Banco de España la oficina de contabilidad aplicará el importe del valor de emisión al concepto no presupuestario que corresponda. Los rendimientos implícitos de cada Deuda se imputarán a resultados del ejercicio.

2. Al mismo tiempo que se expida por el Servicio gestor el documento específico del subsistema de Deuda, se deberán expedir y remitir a la oficina de contabilidad, acompañados de los correspondientes justificantes:

Documentos AD de ejercicio corriente por el importe de los compromisos que se adquieren en el momento de la emisión de la Deuda por el vencimiento de rendimientos implícitos en el ejercicio corriente.

Documentos AD de ejercicios posteriores por los importes de los compromisos que se adquieren, en su caso, en el momento de la emisión de la Deuda por el vencimiento de rendimientos implícitos en ejercicios futuros.

3. A la amortización de las deudas emitidas en moneda nacional se deberán expedir por el Servicio gestor de las mismas y remitir a la oficina de contabilidad, con la antelación suficiente para que, considerando los trámites por los que deben pasar, pueda realizarse el pago en la fecha prevista, los documentos que se indican a continuación: propuesta de mandamiento de pago no presupuestario por el valor de emisión de la Deuda que se amortiza, documento OK por el importe de los intereses implícitos, a los que se unirá como justificante copia autorizada del Acta de Resolución de la subasta y propuesta de reembolso, y el documento específico del subsistema de Deuda «Amortización y/o reembolso de Deuda del Estado en moneda nacional».

§ 20 Instrucción de operatoria contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado

4. En el caso de amortización de deudas en moneda extranjera se expedirá documento O por el importe de los intereses implícitos acompañado del expediente de reconocimiento de la obligación.

Una vez contabilizado se remitirá al Servicio de Pagos en el Exterior para que se tramite ante el Banco de España el pago de las divisas.

Con base en los justificantes remitidos por el Banco de España de los pagos realizados en divisas, se expedirá una propuesta de mandamiento de pago no presupuestario por el valor de emisión de la Deuda amortizada, un documento K por el importe de los intereses implícitos, un documento OK por las diferencias negativas de cambio atribuibles al valor efectivo y un documento OK por las diferencias negativas de cambio atribuibles a los intereses implícitos. En caso de diferencias positivas de cambio la imputación presupuestaria de las mismas se realizará incluyendo como descuento en la propuesta de mandamiento de pago no presupuestario y en el documento K de los intereses implícitos el concepto del Presupuesto de Ingresos al cual deban imputarse.

En operaciones simultáneas de emisión y amortización la expedición de los documentos se realizará cuando se reciban los justificantes de la operación y el ingreso de la diferencia en la cuenta del Banco de España. El documento específico del subsistema de Deuda será en este caso «Papel comercial. Emisiones y Amortizaciones».

En todo caso se deberán expedir los documentos específicos del subsistema de Deuda «Amortización y/o reembolso de Deuda del Estado en moneda extranjera», y «Regularización de Deuda del Estado en moneda extranjera».

5. Tanto en caso de amortización de deudas emitidas en moneda nacional como de deudas emitidas en moneda extranjera, se expedirá el documento específico de Deuda «Periodificación e imputación de rendimientos implícitos de Letras del Tesoro y otros títulos a corto plazo» para imputar a resultados del ejercicio la parte de los rendimientos implícitos periodificados a fin del ejercicio anterior que se ha devengado desde esa fecha hasta la fecha de amortización.

6. Será de aplicación a este tipo de deudas lo establecido en los puntos 5 y 6 de la regla 98.

7. A fin de ejercicio se deberá proceder a la imputación al Presupuesto del Estado de la variación neta resultante de las emisiones y amortizaciones de este tipo de deudas efectuadas a lo largo de todo el ejercicio. A tal fin se expedirá el documento específico del subsistema de Deuda «Regularización de Letras del Tesoro y otros títulos a corto plazo», que contendrá los datos relativos a las emisiones y amortizaciones efectuadas durante el ejercicio, acompañado de los documentos presupuestarios que, en función de las situaciones que pueden presentarse, se especifican a continuación:

a) Si el importe de los valores de emisión de las deudas emitidas en el ejercicio coincide con el importe de los valores de emisión de las deudas amortizadas en el ejercicio, no procederá expedir más documentos.

b) Si el importe de los valores de emisión de las deudas emitidas en el ejercicio es superior al importe de los valores de emisión de las deudas amortizadas en el ejercicio, se expedirá, por la diferencia entre ambos valores, una propuesta de mandamiento de pago en formalización aplicado al concepto no presupuestario en el que han sido registradas durante el ejercicio las emisiones y las amortizaciones y con descuento en el concepto del Presupuesto de Ingresos del Estado que corresponda.

c) Si el importe de los valores de emisión de las deudas emitidas en el ejercicio es inferior al importe de los valores de emisión de las deudas amortizadas en el ejercicio, se expedirá, por la diferencia entre ambos valores, un documento ADOK en formalización aplicado al concepto del Presupuesto de Gastos del Estado que corresponda y con descuento en el concepto no presupuestario en el que han sido registradas durante el ejercicio las emisiones y las amortizaciones.

Regla 101. Regularizaciones a fin de ejercicio.

En relación con la Deuda del Estado y con los avales y otras garantías concedidas, se deberán efectuar las siguientes operaciones a fin de ejercicio, que no afectarán al Presupuesto del Estado:

§ 20 Instrucción de operatoria contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado

a) La imputación a resultados del ejercicio de los rendimientos explícitos devengados y no vencidos y de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda, en los términos previstos en el PGCP.

b) El registro por su valor razonable de los instrumentos financieros que según el PGCP deban valorarse con ese criterio.

c) La reclasificación contable de aquellas deudas registradas en rúbricas a largo plazo a rúbricas a corto plazo, por la parte de las mismas que venza en el ejercicio siguiente.

d) En el caso de deudas en moneda extranjera, el registro de los correspondientes pasivos según el tipo de cambio vigente a fin de ejercicio.

e) El registro de la provisión que proceda dotar por avales y otras garantías concedidas.

El registro de las operaciones de los apartados b) y e) anteriores se realizará con base en la información que a tal efecto remitirá la Dirección General del Tesoro y Política Financiera a la Intervención Delegada en dicho Centro Directivo. El registro de las restantes operaciones se realizará con base en los correspondientes documentos contables de la Deuda del Estado que a tal efecto expedirá el Servicio gestor.

Regla 102. *Gastos de emisión, modificación y cancelación de deudas.*

1. Cuando se trate de gastos que requieran la formalización de contratos, se seguirá el procedimiento establecido en las reglas 77 y 78.

2. Cuando no se requiera la formalización de contratos, así como para los gastos periódicos que generen los préstamos asumidos, se seguirá el procedimiento establecido en la regla 98.

Regla 103. *Prescripción y Rehabilitación de la Deuda.*

1. Cuando se cumplan los plazos de prescripción establecidos en la normativa aplicable, a iniciativa de la oficina de contabilidad, el Servicio gestor competente de la deuda prescrita autorizará el documento específico del subsistema de deuda «Prescripción de Deuda del Estado» y otro documento de prescripción de obligaciones, que se remitirán a la oficina de contabilidad.

2. Cuando se produzca algún acuerdo que suponga la rehabilitación de obligaciones, correspondientes a Deudas del Estado, que se hubiesen anulado con anterioridad, el Servicio gestor competente expedirá el documento específico del subsistema de deuda «Rehabilitación de Deuda Pública» y un documento ADOK, que se remitirán a la oficina de contabilidad, acompañado del Resumen mecanizado y de la relación de pagos a efectuar con cargo a la cuenta del Servicio Financiero de la Deuda en el Banco de España.

Regla 104. *Tramitación de las diferencias de cambio negativas producidas al efectuar los pagos materiales en divisas de obligaciones contraídas por los órganos de la Administración General del Estado, excepto las derivadas de Deuda del Estado.*

1. De acuerdo con lo establecido en el apartado cuarto de la Orden Ministerial de 6 de febrero de 1995, sobre ordenación del pago y pago material en divisas, cuando se generen diferencias negativas de cambio como consecuencia de la ejecución de los pagos en divisas relativos a las correspondientes propuestas de pago transmitidas desde los diferentes centros gestores del gasto, las mismas deberán ser aplicadas a los créditos aprobados para estos fines en el Presupuesto de Gastos de la Dirección General del Tesoro y Política Financiera.

2. Una vez recibida del Banco de España la información sobre los pagos efectuados en divisas, si se han originado diferencias negativas de cambio, por dicha Dirección General se expedirán los documentos OK o, en su caso, ADOK si no se ha formulado con anterioridad documentos AD, por el importe de dichas diferencias aplicados a los conceptos previstos en el capítulo 3 del Presupuesto de Gastos para esta finalidad.

Dichos documentos se remitirán a la oficina de contabilidad del Ministerio de Economía y Hacienda (Area de Economía).

Regla 105. Tramitación de los intereses de depósitos recibidos por la Administración General del Estado.

(Suprimido)

Regla 106. Tramitación de los intereses de demora.

1. De acuerdo con la normativa vigente, si la Administración no pagara al acreedor de la Hacienda Pública dentro de los plazos estipulados, habrá de abonarle el correspondiente interés de demora calculado sobre la cantidad debida.

2. Para ello, el Servicio gestor formará el oportuno expediente al que se unirá certificado de existencia de crédito obtenido por la oficina de contabilidad.

3. Una vez aprobado el expediente, se expedirá un documento ADOK que se remitirá a la oficina de contabilidad, junto con el citado expediente.

4. Los intereses de demora de la Deuda del Estado se tramitarán conforme al procedimiento establecido en la regla 98.

ANEXO II
ESTADO DE SITUACIÓN DE TESORERÍA

MINISTERIO U ORGANISMO		CAJA PAGADORA		ESTADO DE SITUACIÓN DE TESORERÍA					Nº	AÑO
		CÓDIGO	LOCALIDAD							
BANCOS										
CUENTA CORRIENTE Nº										
TIPO DE CUENTA	ANTICIPOS DE CAJA FIJA	PAGOS A JUSTIFICAR	PAGOS EN FIRME		RESTRINGIDA DE RECAUDACIÓN	NÓMINAS (DECRETO 660/74)	CAJA	TOTAL		
EXISTENCIAS A 1 DE										
COBROS										
1. COBROS POR CONCESIÓN O AUMENTO DE ACF										
2. COBROS POR REPOSICIÓN DE ACF										
3. TRASPASO DE FONDOS DE OTRA C/C DE ACF										
4. TRASPASOS DE FONDOS ENTRE LA CAJA CENTRAL Y LAS SUBCAJAS										
5. POR FONDOS A JUSTIFICAR										
6. PARA PAGOS DE HABERES										
7. RECAUDACIÓN INGRESOS										
8. INTERESES C/C										
9. OTROS COBROS										
TOTAL COBROS										
PAGOS										
1. PAGOS A TERCEROS POR ACF										
2. PAGOS POR CANCELACIÓN O DISMINUCIÓN ACF										
3. TRASPASO DE FONDOS A OTRA C/C DE ACF										
4. TRASPASOS DE FONDOS ENTRE LA CAJA CENTRAL Y LAS SUBCAJAS (1)										
5. PAGOS A LA CAJA DE EFECTIVO PARA ACF										
6. PAGOS POR CUENTAS DE FONDOS A JUSTIFICAR										
7. PAGO DE HABERES										
8. MOVIMIENTOS INTERNOS DE TESORERÍA										
9. POR ABONO DE INTERESES AL TESORO O CUENTA OPERATIVA										
10. OTROS PAGOS										
TOTAL PAGOS										
EXISTENCIAS A FIN DE										
El Vº Bº (2)		En a de de 1.9.... (3)								
		El Cajero Pagador								

(1) En este supuesto habrán de adjuntarse los Estados de Situación de Tesorería, correspondientes a cada una de las Subcajas, junto con su documentación anexa correspondiente. (2) El Jefe de la Unidad Central a que se refiere el artículo 1.3 del R.D. 640/1967. (3) El Jefe de la Unidad Administrativa a que se refiere el artículo 4.2 del R.D. 640/1967

§ 21

Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria

Jefatura del Estado
«BOE» núm. 302, de 18 de diciembre de 2003
Última modificación: 25 de mayo de 2023
Referencia: BOE-A-2003-23186

JUAN CARLOS I REY DE ESPAÑA

A todos los que la presente vieren y entendieren.
Sabed: Que las Cortes Generales han aprobado y Yo vengo en sancionar la siguiente Ley.

EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

I

La Ley General Tributaria es el eje central del ordenamiento tributario donde se recogen sus principios esenciales y se regulan las relaciones entre la Administración tributaria y los contribuyentes.

Desde su aprobación, la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria, ha sido objeto de diversas modificaciones que han intentado adaptar esta disposición legal a los cambios experimentados en la evolución del sistema tributario.

La primera reforma importante de la Ley General Tributaria se realizó en 1985 a pesar de la modificación sustancial que experimentó en esos años el sistema fiscal. La reforma operada por la Ley 10/1985, de 26 de abril, de modificación parcial de la Ley General Tributaria tuvo por objeto precisamente adecuar el contenido de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria a los cambios experimentados al margen de la misma, y recuperar ésta su carácter sistematizador e integrador de las modificaciones que afectaban con carácter general al sistema tributario. Desde ese momento, la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria, fue objeto de numerosas reformas por medio de leyes de presupuestos generales del Estado y algunas leyes sustantivas, si bien, desde 1992, la doctrina del Tribunal Constitucional fue contraria a la reforma de la Ley General Tributaria por medio de leyes de presupuestos generales del Estado.

En 1995, la necesidad de incorporar la jurisprudencia constitucional a la citada ley y la conveniencia de actualizarla en materia de procedimientos tributarios, así como otras finalidades como la de impulsar el cumplimiento espontáneo de las obligaciones tributarias, la de contemplar las facultades de los órganos de gestión para efectuar liquidaciones provisionales de oficio, la de incorporar nuevos instrumentos de lucha contra el fraude fiscal o la de revisar el régimen de infracciones y sanciones, determinó que se abordara una importante reforma mediante la Ley 25/1995, de 20 de julio, de Modificación Parcial de la Ley General Tributaria.

§ 21 Ley General Tributaria

Al margen de las reformas introducidas desde esa fecha en preceptos concretos de la Ley General Tributaria, se aprobó en 1998 una disposición legal esencial para la regulación de las relaciones entre los contribuyentes y la Administración que afectó a materias íntimamente relacionadas con el contenido propio de la Ley General Tributaria. La Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, tuvo por objeto reforzar los derechos sustantivos de los contribuyentes y mejorar sus garantías en el seno de los distintos procedimientos tributarios, reforzando las correlativas obligaciones de la Administración tributaria.

Como se señalaba en su exposición de motivos, la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, planteó desde su aprobación la necesidad de su integración en la Ley General Tributaria, donde sus preceptos debían encontrar su natural acomodo.

A pesar de las modificaciones efectuadas hasta la fecha en la Ley General Tributaria, puede afirmarse que su adaptación al actual sistema tributario y al conjunto del ordenamiento español desarrollado a partir de la Constitución Española de 27 de diciembre de 1978 resultaba insuficiente. Desde la promulgación de la Constitución estaba pendiente una revisión en profundidad de la citada ley para adecuarla a los principios constitucionales, y eliminar definitivamente algunas referencias preconstitucionales sin encaje en nuestro ordenamiento actual.

Por otro lado, a pesar de los esfuerzos revisores del legislador, el sistema tributario ha evolucionado en los últimos años en el seno de los distintos impuestos sin el correlativo desarrollo de los preceptos de la Ley General Tributaria y, además, se han promulgado otras disposiciones en nuestro ordenamiento, como la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, que han modernizado los procedimientos administrativos y las relaciones entre los ciudadanos y la Administración, sin el correspondiente reflejo en la Ley General Tributaria. En este sentido, la nueva ley supone una importante aproximación a las normas generales del derecho administrativo, con el consiguiente incremento de la seguridad jurídica en la regulación de los procedimientos tributarios.

En definitiva, el carácter preconstitucional de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria, la necesidad de regular los procedimientos de gestión tributaria actualmente utilizados, la excesiva dispersión de la normativa tributaria, la conveniencia de adecuar el funcionamiento de la Administración a las nuevas tecnologías y la necesidad de reducir la conflictividad en materia tributaria aconsejaban abordar definitivamente la promulgación de una nueva Ley General Tributaria.

En este contexto, la Resolución de la Secretaría de Estado de Hacienda de 15 de junio de 2000 destacó la necesidad de una revisión en profundidad de la ley y procedió a la constitución de una Comisión para el estudio y propuesta de medidas para la reforma de la Ley General Tributaria que, integrada por destacados expertos en derecho financiero y tributario, ha dado lugar, con carácter previo a la redacción del proyecto de la nueva Ley General Tributaria, a un informe sobre las líneas maestras de la reforma y el modo en que debían concretarse en un futuro texto legal.

El borrador del anteproyecto preparado sobre la base de dicho informe fue estudiado por un grupo de expertos en derecho financiero y tributario en el seno de la Comisión para el estudio del borrador del anteproyecto de la nueva Ley General Tributaria creada por Resolución de la Secretaría de Estado de Hacienda de 1 de octubre de 2002. El trabajo del grupo de expertos concluyó en enero de 2003 con la redacción de un informe donde se analizó y comentó el texto, a la vez que se formularon propuestas y sugerencias relacionadas con la materia objeto del estudio.

De acuerdo con lo señalado, los principales objetivos que pretende conseguir la Ley General Tributaria son los siguientes: reforzar las garantías de los contribuyentes y la seguridad jurídica, impulsar la unificación de criterios en la actuación administrativa, posibilitar la utilización de las nuevas tecnologías y modernizar los procedimientos tributarios, establecer mecanismos que refuercen la lucha contra el fraude, el control tributario y el cobro de las deudas tributarias y disminuir los niveles actuales de litigiosidad en materia tributaria.

§ 21 Ley General Tributaria

Además de las modificaciones necesarias para la comentada adecuación de la norma al contexto actual de nuestro sistema tributario, la nueva ley supone también una notable mejora técnica en la sistematización del derecho tributario general, así como un importante esfuerzo codificador.

Manifestación de ello es la nueva estructura de la ley, más detallada y didáctica que la de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria, con cinco títulos.

Los dos primeros vienen a coincidir esencialmente con los títulos preliminar, I y II de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria. Sin embargo, los títulos III, IV y V de la nueva ley suponen una estructuración más correcta y sistemática que la del título III de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria, relativo a la gestión tributaria en sentido amplio. El título III de la nueva ley regula los procedimientos de aplicación de los tributos, el título IV regula de modo autónomo la potestad sancionadora y el título V regula la revisión de actos administrativos en materia tributaria.

El ánimo codificador de la nueva Ley General Tributaria se manifiesta fundamentalmente en la incorporación de preceptos contenidos en otras normas de nuestro ordenamiento, algunas de las cuales ponen fin a su vigencia. Así, se incorpora el contenido de la Ley 1/1998, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, del Real Decreto Legislativo 2795/1980, de 12 de diciembre, por el que se articula la Ley 39/1980, de 5 de julio, de Bases sobre Procedimiento Económico-administrativo, así como los preceptos reglamentarios de mayor calado en materia de procedimiento de inspección, recaudación, procedimiento sancionador, recurso de reposición, etc.

II

El título I, "Disposiciones generales del ordenamiento tributario", contiene principios generales y preceptos relativos a las fuentes normativas y a la aplicación e interpretación de las normas tributarias.

El artículo 1 de la ley delimita el ámbito de aplicación de la misma, como ley que recoge y establece los principios y las normas jurídicas generales del sistema tributario español. La nueva Ley General Tributaria debe adecuarse a las reglas de distribución de competencias que derivan de la Constitución Española. Respecto a esta cuestión, el Tribunal Constitucional ha manifestado que "el sistema tributario debe estar presidido por un conjunto de principios generales comunes capaz de garantizar la homogeneidad básica que permita configurar el régimen jurídico de la ordenación de los tributos como un verdadero sistema y asegure la unidad del mismo, que es exigencia indeclinable de la igualdad de los españoles" (STC 116/94, de 18 de abril), y también que "la indudable conexión existente entre los artículos 133.1, 149.1.14.^a y 157.3 de la Constitución determina que el Estado sea competente para regular no sólo sus propios tributos, sino también el marco general de todo el sistema tributario y la delimitación de las competencias financieras de las comunidades autónomas respecto de las del propio Estado" (STC 192/2000, de 13 de julio).

En definitiva, de los títulos competenciales previstos en el apartado 1 del artículo 149 de la Constitución, esta ley se dicta al amparo de lo dispuesto para las siguientes materias: 1.^a, en cuanto regula las condiciones básicas que garantizan la igualdad en el cumplimiento del deber constitucional de contribuir; 8.^a, en cuanto se refiere a la aplicación y eficacia de las normas jurídicas y a la determinación de las fuentes del derecho tributario; 14.^a, en cuanto establece los conceptos, principios y normas básicas del sistema tributario en el marco de la Hacienda general; y 18.^a, en cuanto adapta a las especialidades del ámbito tributario la regulación del procedimiento administrativo común, garantizando a los contribuyentes un tratamiento similar ante todas las Administraciones tributarias.

Se eliminan en este título I las referencias preconstitucionales que existían en la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria, y se incorpora el contenido de diversos preceptos constitucionales de fundamental aplicación en el ordenamiento tributario. Asimismo, se delimita el concepto de Administración tributaria y se actualiza el sistema de fuentes con referencia a los tratados internacionales y a las normas de derecho comunitario.

En la sección 3.^a, relativa a la "interpretación, calificación e integración de las normas tributarias", se incorpora el precepto que regula la calificación de las obligaciones tributarias y se revisa en profundidad la regulación del fraude de ley que se sustituye por la nueva figura del "conflicto en la aplicación de la norma tributaria", que pretende configurarse como

§ 21 Ley General Tributaria

un instrumento efectivo de lucha contra el fraude sofisticado, con superación de los tradicionales problemas de aplicación que ha presentado el fraude de ley en materia tributaria.

III

El título II, "Los tributos", contiene disposiciones generales sobre la relación jurídico-tributaria y las diferentes obligaciones tributarias, así como normas relativas a los obligados tributarios, a sus derechos y garantías, y a las obligaciones y deberes de los entes públicos. Se regulan también los elementos de cuantificación de las obligaciones tributarias, dedicándose un capítulo a la deuda tributaria.

De modo didáctico, se definen y clasifican las obligaciones, materiales y formales, que pueden surgir de la relación jurídico-tributaria. Las obligaciones materiales se clasifican en: obligación tributaria principal, obligaciones tributarias de realizar pagos a cuenta, obligaciones entre particulares resultantes del tributo y obligaciones tributarias accesorias. En las obligaciones tributarias de realizar pagos a cuenta se asumen las denominaciones de la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y entre las obligaciones accesorias se incluyen las de satisfacer el interés de demora, los recargos por declaración extemporánea y los recargos del período ejecutivo.

En cuanto al interés de demora se procede a establecer una completa regulación, destacando como principal novedad la no exigencia de interés de demora desde que la Administración incumpla alguno de los plazos establecidos en la propia ley para dictar resolución por causa imputable a la misma, salvo que se trate de expedientes de aplazamiento o de recursos o reclamaciones en los que no se haya acordado la suspensión. También se modifica la regulación de los recargos del período ejecutivo de modo que se exigirá un recargo del cinco por ciento, sin intereses de demora, si se ingresa la totalidad de la deuda tributaria antes de la notificación de la providencia de apremio; un recargo del 10 por ciento, sin intereses de demora, si se ingresa la totalidad de la deuda tributaria y el propio recargo antes de la finalización del plazo de ingreso de las deudas apremiadas; y un recargo del 20 por ciento más intereses de demora si no se cumplen las condiciones anteriores.

Se dedica una sección 3.^a en el capítulo I a las obligaciones de la Administración tributaria donde se traslada lo dispuesto en los artículos 10, 11 y 12 de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, con regulación de la obligación de realizar devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo, la de devolución de ingresos indebidos y la de reembolso de los costes de las garantías. En esta última se introduce como novedad la obligación de la Administración de abonar también el interés legal generado por el coste de las garantías.

La sección 4.^a reproduce la lista de derechos y garantías de los obligados tributarios contenida en el artículo 3 de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, e incorpora al mismo nuevos derechos como el derecho a utilizar las lenguas oficiales en el territorio de la comunidad autónoma, el derecho a formular quejas y sugerencias, el derecho a que consten en diligencia las manifestaciones del interesado o el derecho a presentar cualquier documento que se estime conveniente.

En la regulación de sucesores y responsables se introducen importantes medidas para asegurar el cobro de las deudas tributarias. Así, se establece como novedad que en las sociedades personalistas los socios responden de la totalidad de las deudas tributarias de la sociedad y se prevé expresamente la sucesión en las sanciones que proceda imponer a las entidades cuando éstas se extingan, con el límite de la cuota de liquidación o valor de los bienes transmitidos. También se gradúa la responsabilidad de los administradores en función de su participación, con expresa mención a los administradores de hecho, y se establece un nuevo supuesto de responsabilidad subsidiaria de contratistas y subcontratistas en relación con retenciones y con tributos que deban repercutirse como consecuencia de las obras o servicios contratados o subcontratados.

En materia de capacidad y representación, la ley se adapta a lo dispuesto en la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, y se establece expresamente la validez de los documentos normalizados que apruebe la Administración tributaria como medio de

§ 21 Ley General Tributaria

representación para determinados procedimientos y previéndose la actuación de los obligados mediante un asesor fiscal.

En el capítulo IV del título II se regula la deuda tributaria, que no comprende el concepto de sanciones, las cuales se regulan de forma específica en el título IV de la ley. En esta materia se dan entrada en la ley diversos preceptos del vigente Reglamento General de Recaudación, aprobado por el Real Decreto 1684/1990, de 20 de diciembre, como los relativos a plazos de pago, medios de pago o aplazamiento y fraccionamiento de la deuda tributaria. En materia de plazos de pago se amplía una quincena el plazo de pago en período voluntario de las deudas liquidadas por la Administración y en materia de prescripción, se mantiene el plazo de cuatro años establecido por la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, y se establece una regulación más completa, con sistematización de las reglas de cómputo e interrupción del plazo de forma separada para cada derecho susceptible de prescripción, al objeto de evitar dudas interpretativas. También se añade una regla especial para el plazo de prescripción del derecho a exigir la obligación de pago a los responsables.

En lo que se refiere a la compensación, se formula expresamente el carácter meramente declarativo del acuerdo de compensación y se prevé la compensación de oficio de las cantidades a ingresar y a devolver que resulten de un mismo procedimiento de comprobación limitada o inspección durante el plazo de ingreso en período voluntario.

Por último, en materia de garantías, se incorpora a este capítulo la regulación de las medidas cautelares, con ampliación de los supuestos en que procede su adopción siempre que exista propuesta de liquidación, salvo en el supuesto de retenciones y tributos repercutidos que pueden adoptarse en cualquier momento del procedimiento de comprobación o inspección.

IV

En el título III se regula la aplicación de los tributos y es uno de los ámbitos donde se concentra una parte importante de las novedades que presenta la nueva ley, tanto en su estructura como en su contenido. El título III se compone de cinco capítulos: el capítulo I, que consagra principios generales que deben informar la aplicación de los tributos; el capítulo II, que establece normas comunes aplicables a las actuaciones y procedimientos tributarios; el capítulo III, que bajo la rúbrica de "actuaciones y procedimientos de gestión tributaria" configura los procedimientos de gestión más comunes; el capítulo IV, que regula el procedimiento de inspección; y el capítulo V, relativo al procedimiento de recaudación.

Dentro del capítulo I, "Principios generales", se potencia el deber de información y asistencia a los obligados tributarios. Destaca como principal novedad el carácter vinculante de todas las contestaciones a las consultas tributarias escritas y no sólo para el consultante sino también para otros obligados tributarios siempre que exista identidad entre su situación y el supuesto de hecho planteado en la consulta. Se otorga también carácter vinculante durante un plazo de tres meses a la información de la Administración sobre valoraciones de bienes inmuebles que vayan a ser objeto de adquisición o transmisión.

En materia de colaboración social se establece el intercambio de información relevante con el Servicio Ejecutivo de la Comisión de Prevención del Blanqueo de Capitales e Infracciones Monetarias y la Comisión de Vigilancia de Actividades de Financiación del Terrorismo, y se consagra expresamente el deber de sigilo de retenedores y obligados a realizar ingresos a cuenta en relación con los datos que reciban de otros obligados tributarios.

También destaca en este capítulo la importancia otorgada al empleo y aplicación de técnicas y medios electrónicos, informáticos y telemáticos por la Administración tributaria para el desarrollo de su actividad y sus relaciones con los contribuyentes, con fijación de los principales supuestos en que cabe su utilización, con una amplia habilitación reglamentaria.

Especial mención merece, en este título, las normas integrantes del capítulo II que, bajo la rúbrica de "Normas comunes sobre actuaciones y procedimientos tributarios" van a tener una particular trascendencia y es donde se aprecia de forma más evidente el grado de aproximación de la normativa tributaria a las normas del procedimiento administrativo común.

§ 21 Ley General Tributaria

En este capítulo, la Ley General Tributaria recoge exclusivamente las especialidades que presentan los procedimientos tributarios respecto a las normas administrativas generales, que serán de aplicación salvo lo expresamente previsto en las normas tributarias. Así, las normas de este capítulo II del título III tienen una gran relevancia ya que, por un lado, resultan aplicables a todos los procedimientos regulados en este título salvo que se establezcan normas especiales en los respectivos procedimientos, y, por otro, constituyen, junto con las normas administrativas generales, la regulación básica de aquellos procedimientos, especialmente de gestión tributaria, que no están expresamente regulados en esta ley.

De acuerdo con este esquema, se regulan las especialidades de las actuaciones y procedimientos tributarios relativas a las formas de inicio de los mismos, los derechos que deben observarse necesariamente en su desarrollo y las formas de terminación, así como cuestiones conexas a dicha terminación tales como las liquidaciones tributarias o el deber de resolver. En cuanto a los plazos de resolución y efectos de su incumplimiento, se incrementa notablemente la seguridad jurídica con una regulación similar a la de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, salvo en el cómputo de los plazos donde se tiene en cuenta la especificidad de la materia tributaria.

También se establecen como normas comunes de todas las actuaciones y procedimientos tributarios las relativas a la prueba, las notificaciones, la entrada en el domicilio de los obligados tributarios, la denuncia pública y las facultades de comprobación e investigación de la Administración tributaria.

En materia de prueba, se incorpora la posibilidad de fijar requisitos formales de deducibilidad y se acoge la norma general de que los gastos deducibles y las deducciones practicadas se justifiquen prioritariamente mediante factura o documento sustitutivo. También se regula expresamente la presunción de certeza de los datos declarados por los contribuyentes.

En cuanto a las notificaciones, se prevén las especialidades que presentan las notificaciones tributarias respecto al régimen general del derecho administrativo y se recogen determinadas medidas encaminadas a reforzar la efectividad de las mismas como la ampliación de las personas legitimadas para recibirlas o la previsión de que, en caso de notificación por comparecencia, se tendrá por notificado al obligado en las sucesivas actuaciones del procedimiento salvo la liquidación, que deberá ser notificada en todo caso. Se potencia asimismo la publicación de notificaciones en Internet, que podrá sustituir la efectuada tradicionalmente en los tablones de edictos.

La regulación en el capítulo III de las actuaciones y procedimientos de gestión tributaria es una de las principales novedades de la ley, dado el escaso número de preceptos que sobre esta materia contenía la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria.

Una regulación sistemática y suficiente de la gestión tributaria constituía una tradicional demanda que el legislador debía atender de forma imperiosa principalmente por dos motivos: porque, a pesar de las últimas modificaciones de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria, la regulación que establecía esta ley continuaba tomando como referencia el sistema clásico de declaración y posterior liquidación administrativa, aún habiéndose generalizado en la práctica el régimen de autoliquidaciones; y porque el objetivo de seguridad jurídica que persigue esta ley exige dotar de un adecuado respaldo normativo a las actuaciones de comprobación que se realizan en el marco de la gestión tributaria.

No obstante, la regulación de los procedimientos de gestión tributaria se aborda de una forma flexible, al objeto de permitir que la gestión pueda evolucionar hacia nuevos sistemas sin que la Ley General Tributaria lo impida o quede rápidamente obsoleta. Así, se regulan de forma abierta las formas de iniciación de la gestión tributaria, y se procede por vez primera en el ordenamiento tributario a la definición de conceptos como el de autoliquidación o el de comunicación de datos, así como el de declaración o autoliquidación complementaria y sustitutiva. Del mismo modo, se regulan únicamente los procedimientos de gestión tributaria más comunes, al tiempo que se permite el desarrollo reglamentario de otros procedimientos de menor entidad para los que se acuña un elemental sistema de fuentes.

Como procedimientos de gestión más comunes se regulan en la propia ley los siguientes: el procedimiento para la práctica de devoluciones derivadas de la normativa de

§ 21 Ley General Tributaria

cada tributo, dentro del cual se incluyen las devoluciones derivadas de la presentación de autoliquidaciones y las derivadas de la presentación de solicitudes o comunicaciones de datos; el procedimiento iniciado mediante declaración, en la que se ponga de manifiesto la realización del hecho imponible al objeto de que la Administración cuantifique la obligación tributaria mediante liquidación provisional; el procedimiento de verificación de datos, para supuestos de errores o discrepancias entre los datos declarados por el obligado y los que obren en poder de la Administración, así como para comprobaciones de escasa entidad que, en ningún caso, pueden referirse a actividades económicas; el procedimiento de comprobación de valores, donde se regula esencialmente la tasación pericial contradictoria; y el procedimiento de comprobación limitada, que constituye una de las principales novedades de la ley, habida cuenta de la escasa regulación que contemplaba el artículo 123 de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria, y que supone un importante instrumento para reforzar el control tributario.

El procedimiento de comprobación limitada se caracteriza por la limitación de las actuaciones que se pueden realizar, con exclusión de la comprobación de documentos contables, los requerimientos a terceros para captación de nueva información y la realización de actuaciones de investigación fuera de las oficinas del órgano actuante, salvo lo dispuesto en la normativa aduanera o en supuestos de comprobaciones censales o relativas a la aplicación de métodos objetivos de tributación. En este procedimiento tiene especial importancia dejar constancia de los extremos comprobados y las actuaciones realizadas a efectos de un posterior procedimiento inspector.

El capítulo IV del título III, dedicado a las actuaciones y procedimiento de inspección, presenta una regulación más completa y estructurada que la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria, con incorporación de los preceptos reglamentarios de mayor calado y novedades importantes en la terminación del procedimiento.

El capítulo está dividido en dos secciones, una relativa a las disposiciones generales y otra relativa al procedimiento inspector.

Dentro de la sección 2.^a, destaca la detallada regulación del plazo de duración del procedimiento inspector y los efectos de su incumplimiento y, especialmente, la nueva modalidad de actas con acuerdo que constituye una de las principales modificaciones que introduce la nueva ley, como instrumento al servicio del objetivo ya señalado de reducir la conflictividad en el ámbito tributario.

Las actas con acuerdo están previstas para supuestos de especial dificultad en la aplicación de la norma al caso concreto o para la estimación o valoración de elementos de la obligación tributaria de incierta cuantificación. El acuerdo se perfecciona con la suscripción del acta, para lo que será necesario autorización del órgano competente para liquidar y la constitución de un depósito, un aval o un seguro de caución. En caso de imposición de sanciones, se aplicará una reducción del 50 por ciento sobre el importe de la sanción siempre que no se interponga recurso contencioso-administrativo. La liquidación y la sanción no podrán ser objeto de recurso en vía administrativa.

El capítulo V relativo a las actuaciones y el procedimiento de recaudación supone una mejor sistematización de las normas reguladoras de la recaudación, con incorporación de algunos preceptos especialmente relevantes del vigente Reglamento General de Recaudación, aprobado por Real Decreto 1684/1990, de 20 de diciembre. Destaca en este capítulo la delimitación de las facultades de los órganos de recaudación, la revisión de los motivos de impugnación contra la providencia de apremio y las diligencias de embargo, la flexibilización del orden de embargo y la regulación del procedimiento contra responsables y sucesores.

V

El título IV regula, a diferencia de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria, la potestad sancionadora en materia tributaria de forma autónoma y separada de la deuda tributaria, tanto los aspectos materiales de tipificación de infracciones y sanciones como los procedimentales, estos últimos ausentes en dicha ley.

Se enumeran en el capítulo I los principios de la potestad sancionadora en materia administrativa con las especialidades que presentan en materia tributaria. Dentro del capítulo II se relacionan los sujetos infractores y se regulan las figuras de los responsables y los

§ 21 Ley General Tributaria

sucesores en las sanciones. También, como consecuencia de la separación conceptual de la deuda tributaria, se regula de modo específico para las sanciones las causas de extinción de la responsabilidad, especialmente la prescripción.

Por lo que respecta a la tipificación de las infracciones y al cálculo de las sanciones, es uno de los aspectos de la nueva ley que presenta importantes modificaciones, al revisarse en profundidad el régimen sancionador de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria con el objeto de incrementar la seguridad jurídica en su aplicación y potenciar el aspecto subjetivo de la conducta de los obligados en la propia tipificación de las infracciones, de modo que las sanciones más elevadas queden reservadas a los supuestos de mayor culpabilidad.

En primer lugar, se adopta la clasificación tripartita de infracciones leves, graves y muy graves de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, lo que supone superar la distinción clásica entre el concepto de infracción grave, como generadora de perjuicio económico para la Hacienda Pública que es sancionada con multa porcentual, y el de infracción simple, como aquella que no genera perjuicio económico y es sancionada con multa fija. En el nuevo sistema, las infracciones que generan perjuicio económico se clasifican en leves, graves o muy graves según el grado de culpabilidad que concurra en la conducta del presunto infractor, de modo que la infracción será grave si ha existido ocultación, se han utilizado facturas falsas o existen anomalías contables que no superen una determinada proporción, y muy grave si se han utilizado medios fraudulentos. En ausencia de ambas circunstancias, la infracción será siempre leve, así como en los casos en que, por razón de la cuantía de la deuda descubierta, la propia ley le otorga esa calificación.

Por su parte, las infracciones que no generen perjuicio económico se incluyen en una de las tres categorías en función de la gravedad del comportamiento y se establece en algunos casos su sanción de forma porcentual tomando como base otras magnitudes distintas de la deuda dejada de ingresar. Se refuerzan especialmente las sanciones por incumplimiento del deber de suministrar información a la Administración tributaria y por resistencia, obstrucción, excusa o negativa a la actuación de la misma.

Por otro lado, destaca la tipificación de nuevas infracciones, como la solicitud indebida de devoluciones omitiendo datos relevantes o falseando datos sin que se hayan llegado a obtener, o el incumplimiento del deber de sigilo por parte de retenedores y obligados a realizar ingresos a cuenta, así como la inclusión de sanciones reguladas hasta ahora en leyes especiales como la comunicación incorrecta o la no comunicación de datos al pagador de rentas sometidas a retención o ingreso a cuenta. Desaparece, en cambio, la tipificación genérica como infracción de cualquier incumplimiento de obligaciones o deberes exigidos por la normativa tributaria, por exigencias del principio de tipicidad en materia sancionadora.

En segundo lugar, por lo que se refiere a la cuantificación de las sanciones, y al objeto de incrementar la seguridad jurídica, se establecen en cada caso los criterios de graduación aplicables y el porcentaje fijo que representan, de modo que la suma de todos los concurrentes coincide con la sanción máxima que se puede imponer.

En tercer lugar, se revisa el sistema de reducción de las sanciones por conformidad o acuerdo del contribuyente. Además de la reducción del 30 por ciento para el caso de conformidad con la propuesta de regularización, que se mantiene, se incluye una reducción del 50 por ciento para la nueva modalidad de actas con acuerdo, siempre que no se impugne la liquidación ni la sanción en vía contencioso-administrativa y se ingrese antes de la finalización del período voluntario si se ha aportado aval o certificado de seguro de caución.

También se incluye, con el objeto de reducir el número de recursos contra sanciones, una reducción del 25 por ciento para todos los casos, salvo las actas con acuerdo, en que el importe de la sanción se ingrese en plazo voluntario y no se interponga recurso contra la sanción, ni contra la liquidación.

Por último, a diferencia de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria, la nueva ley contiene las normas fundamentales del procedimiento sancionador en materia tributaria; destacando en este sentido, al igual que en otras partes de la ley, las especialidades tributarias respecto a las normas generales del procedimiento sancionador en materia administrativa, que serán de aplicación en lo no previsto en la norma tributaria.

§ 21 Ley General Tributaria

Se establece la regla general del procedimiento separado aunque, en aras de la economía procesal, se excepciona en los supuestos de actas con acuerdo y en los casos de renuncia del obligado tributario, con el fin de mejorar la seguridad jurídica. También se mantiene en la ley el plazo máximo de tres meses desde la liquidación para iniciar el procedimiento sancionador que resulte de un procedimiento de verificación de datos, comprobación o inspección y se amplía a los procedimientos sancionadores que resulten de un procedimiento iniciado mediante declaración. En materia de recursos contra sanciones, se mantiene que la ejecución de las mismas quedará automáticamente suspendida sin necesidad de aportar garantía por la presentación de un recurso o reclamación y, de acuerdo con la más reciente doctrina jurisprudencial, se establece que no se exigirán intereses de demora hasta que la sanción sea firme en vía administrativa. Igualmente, la impugnación de las sanciones no determina la pérdida de la reducción por conformidad excepto en el mencionado caso de las actas con acuerdo.

VI

El título V, relativo a la revisión en vía administrativa, contiene también importantes modificaciones respecto a la regulación que sobre esta materia contemplaba la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria bajo la rúbrica de "gestión tributaria" en su acepción más amplia, ya superada en la nueva ley. El título V regula todas las modalidades de revisión de actos en materia tributaria, establece una regulación más detallada de los procedimientos especiales de revisión y del recurso de reposición, incluye preceptos hasta este momento reglamentarios, e incorpora las principales normas de las reclamaciones económico-administrativas hasta ahora contenidas en el Real Decreto Legislativo 2795/1980, de 12 de diciembre, por el que se articula la Ley 39/1980, de 5 de julio, de Bases sobre Procedimiento Económico-administrativo, que por este motivo pone fin a su vigencia.

Respecto a los procedimientos especiales de revisión, destaca la aproximación a la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, tanto en la enumeración de las causas de nulidad de pleno derecho como en la desaparición del procedimiento de revisión de actos anulables, exigiéndose para obtener su revisión la previa declaración de lesividad y la posterior impugnación en vía contencioso-administrativa. También destaca la regulación en el ámbito tributario del procedimiento de revocación para revisar actos en beneficio de los interesados.

Por lo que atañe al recurso de reposición, se amplían a un mes los plazos para interponer y para notificar la resolución de este recurso, y se recogen las principales normas de tramitación y suspensión hasta ahora contenidas en el Real Decreto 2244/1979, de 7 de septiembre.

En la regulación de las reclamaciones económico-administrativas se amplía también a un mes el plazo de interposición y se introducen igualmente importantes novedades con la finalidad de agilizar la resolución de las reclamaciones y disminuir el número de asuntos pendientes en los tribunales económico-administrativos. En este sentido, destaca la creación de órganos unipersonales que podrán resolver reclamaciones, en única instancia y en plazos más cortos, en relación con determinadas materias y cuantías, además de intervenir, dentro del procedimiento general, en la resolución de inadmisibilidades o cuestiones incidentales o en el archivo de actuaciones en caso de caducidad, renuncia, desistimiento o satisfacción extraprocesal.

En materia de recursos extraordinarios, se establece un nuevo recurso de alzada para la unificación de doctrina contra las resoluciones del Tribunal Económico-administrativo Central, del que conocerá una Sala especial de nueva creación en la que participan, además de miembros del propio Tribunal, el Director General de Tributos, el Director General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, el Director General o de Departamento del que dependa funcionalmente el órgano que dictó el acto y el Presidente del Consejo para la Defensa del Contribuyente. Esta medida complementa la del carácter vinculante de las consultas tributarias para hacer efectiva la unificación de criterios en la actuación de toda la Administración tributaria.

Por lo demás, se mantiene el recurso extraordinario de revisión contra los actos en materia tributaria y las resoluciones económico-administrativas firmes, tanto de las pruebas que fueran de difícil o imposible aportación al tiempo de dictarse la resolución como las de

§ 21 Ley General Tributaria

nueva obtención, por lo que se adapta así a lo dispuesto en la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

Finalmente, esta ley contiene 16 disposiciones adicionales, cinco transitorias, una derogatoria y 11 finales.

Entre ellas, destaca la disposición adicional undécima, que regula las reclamaciones económico-administrativas en materia no tributaria y la disposición adicional decimotercera que regula la participación de las comunidades autónomas en los Tribunales Económico-administrativos. Las disposiciones transitorias por su parte determinan el régimen aplicable, en materia de procedimientos y normas sustantivas, que facilite el tránsito de una norma a otra. Además, cabe mencionar que las disposiciones finales primera a décima modifican la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos, y el Real Decreto Legislativo 1091/1988, de 23 de septiembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley General Presupuestaria, para adecuar la definición de tasa al concepto recogido en la Ley General Tributaria y para modificar las referencias a esta ley contenidas en la Ley General Presupuestaria, y, con el objeto de adecuar las referencias relativas a las infracciones y sanciones contenidas en otras leyes tributarias, se modifican diferentes artículos de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, y la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas y la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias.

A efectos de asegurar la adecuada implantación de los procedimientos, medios de gestión y el necesario desarrollo reglamentario, se establece la entrada en vigor de la Ley el 1 de julio de 2004.

VII

Toda norma integrante del ordenamiento jurídico debe ser concebida para que su comprensión por parte de los destinatarios sea lo más sencilla posible, de forma que se facilite el cumplimiento de los derechos, deberes y obligaciones contenidos en la misma. Dada la extensión y complejidad que necesariamente acompaña a una Ley General Tributaria con vocación codificadora, se entiende oportuno la inclusión de un índice de artículos que permita la rápida localización y ubicación sistemática de los preceptos de la ley.

TÍTULO I

Disposiciones generales del ordenamiento tributario

CAPÍTULO I

Principios generales

Artículo 1. *Objeto y ámbito de aplicación.*

1. Esta ley establece los principios y las normas jurídicas generales del sistema tributario español y será de aplicación a todas las Administraciones tributarias en virtud y con el alcance que se deriva del artículo 149.1.1.ª, 8.ª, 14.ª y 18.ª de la Constitución.

Lo establecido en esta ley se entenderá sin perjuicio de lo dispuesto en las leyes que aprueban el Convenio y el Concierto Económico en vigor, respectivamente, en la Comunidad Foral de Navarra y en los Territorios Históricos del País Vasco.

2. Esta ley establece, asimismo, los principios y las normas jurídicas generales que regulan las actuaciones de la Administración tributaria por aplicación en España de la normativa sobre asistencia mutua entre los Estados miembros de la Unión Europea o en el marco de los convenios para evitar la doble imposición o de otros convenios internacionales.

A los efectos de esta ley, se entenderá por asistencia mutua el conjunto de acciones de asistencia, colaboración, cooperación y otras de naturaleza análoga que el Estado español

§ 21 Ley General Tributaria

preste, reciba o desarrolle con la Unión Europea y otras entidades internacionales o supranacionales, y con otros Estados en virtud de la normativa sobre asistencia mutua entre los Estados miembros de la Unión Europea o en el marco de los convenios para evitar la doble imposición o de otros convenios internacionales. La asistencia mutua podrá comprender la realización de actuaciones ante obligados tributarios.

La asistencia mutua a la que se refiere este apartado participa de la naturaleza jurídica de las relaciones internacionales a las que se refiere el artículo 149.1.3.^a de la Constitución.

Artículo 2. *Concepto, fines y clases de los tributos.*

1. Los tributos son los ingresos públicos que consisten en prestaciones pecuniarias exigidas por una Administración pública como consecuencia de la realización del supuesto de hecho al que la ley vincula el deber de contribuir, con el fin primordial de obtener los ingresos necesarios para el sostenimiento de los gastos públicos.

Los tributos, además de ser medios para obtener los recursos necesarios para el sostenimiento de los gastos públicos, podrán servir como instrumentos de la política económica general y atender a la realización de los principios y fines contenidos en la Constitución.

2. Los tributos, cualquiera que sea su denominación, se clasifican en tasas, contribuciones especiales e impuestos:

a) Tasas son los tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, la prestación de servicios o la realización de actividades en régimen de derecho público que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al obligado tributario, cuando los servicios o actividades no sean de solicitud o recepción voluntaria para los obligados tributarios o no se presten o realicen por el sector privado.

b) Contribuciones especiales son los tributos cuyo hecho imponible consiste en la obtención por el obligado tributario de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos.

c) Impuestos son los tributos exigidos sin contraprestación cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos que ponen de manifiesto la capacidad económica del contribuyente.

Artículo 3. *Principios de la ordenación y aplicación del sistema tributario.*

1. La ordenación del sistema tributario se basa en la capacidad económica de las personas obligadas a satisfacer los tributos y en los principios de justicia, generalidad, igualdad, progresividad, equitativa distribución de la carga tributaria y no confiscatoriedad.

A estos efectos, se prohíbe el establecimiento de cualquier instrumento extraordinario de regularización fiscal que pueda suponer una minoración de la deuda tributaria devengada de acuerdo con la normativa vigente.

2. La aplicación del sistema tributario se basará en los principios de proporcionalidad, eficacia y limitación de costes indirectos derivados del cumplimiento de obligaciones formales y asegurará el respeto de los derechos y garantías de los obligados tributarios.

Artículo 4. *Potestad tributaria.*

1. La potestad originaria para establecer tributos corresponde exclusivamente al Estado, mediante ley.

2. Las comunidades autónomas y las entidades locales podrán establecer y exigir tributos, de acuerdo con la Constitución y las leyes.

3. Las demás entidades de derecho público podrán exigir tributos cuando una ley así lo determine.

§ 21 Ley General Tributaria

Artículo 5. *La Administración tributaria.*

1. A los efectos de esta Ley, la Administración Tributaria estará integrada por los órganos y entidades de derecho público que desarrollen las funciones reguladas en sus títulos III, IV, V, VI y VII.

2. En el ámbito de competencias del Estado, la aplicación de los tributos, el ejercicio de la potestad sancionadora y la función revisora en vía administrativa corresponde al Ministerio de Economía y Hacienda, en tanto no haya sido expresamente encomendada por Ley a otro órgano o entidad de derecho público.

En los términos previstos en su Ley de creación, dichas competencias corresponden a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, salvo la declaración de nulidad de pleno derecho regulada en el artículo 217 y las reclamaciones económico-administrativas reguladas en el capítulo IV del título V de la presente Ley.

3. Las Comunidades Autónomas y las entidades locales ejercerán las competencias relativas a la aplicación de los tributos y el ejercicio de la potestad sancionadora derivada de dicha aplicación, así como la función revisora en vía administrativa de los actos dictados en el ejercicio de aquellas, con el alcance y en los términos previstos en la normativa que resulte aplicable y su sistema de fuentes.

Corresponden a la Agencia Estatal de Administración Tributaria las competencias en materia de aplicación de los tributos derivadas o atribuidas por la normativa sobre asistencia mutua.

4. El Estado y las Comunidades Autónomas y las Ciudades con Estatuto de Autonomía podrán suscribir acuerdos de colaboración para la aplicación de los tributos y para el ejercicio de las funciones de revisión en vía administrativa.

5. Asimismo, podrán establecerse fórmulas de colaboración para la aplicación de los tributos entre las entidades locales, así como entre éstas y el Estado o las Comunidades Autónomas.

Artículo 6. *Impugnabilidad de los actos de aplicación de los tributos y de imposición de sanciones.*

El ejercicio de la potestad reglamentaria y los actos de aplicación de los tributos y de imposición de sanciones tienen carácter reglado y son impugnables en vía administrativa y jurisdiccional en los términos establecidos en las leyes.

CAPÍTULO II

Normas tributarias

Sección 1.^a Fuentes normativas**Artículo 7.** *Fuentes del ordenamiento tributario.*

1. Los tributos se regirán:

a) Por la Constitución.

b) Por los tratados o convenios internacionales que contengan cláusulas de naturaleza tributaria y, en particular, por los convenios para evitar la doble imposición, en los términos previstos en el artículo 96 de la Constitución.

c) Por las normas que dicte la Unión Europea y otros organismos internacionales o supranacionales a los que se atribuya el ejercicio de competencias en materia tributaria de conformidad con el artículo 93 de la Constitución.

d) Por esta ley, por las leyes reguladoras de cada tributo y por las demás leyes que contengan disposiciones en materia tributaria.

e) Por las disposiciones reglamentarias dictadas en desarrollo de las normas anteriores y, específicamente en el ámbito tributario local, por las correspondientes ordenanzas fiscales.

En el ámbito de competencias del Estado, corresponde al Ministro de Hacienda dictar disposiciones de desarrollo en materia tributaria, que revestirán la forma de orden ministerial, cuando así lo disponga expresamente la ley o reglamento objeto de desarrollo. Dicha orden

§ 21 Ley General Tributaria

ministerial podrá desarrollar directamente una norma con rango de ley cuando así lo establezca expresamente la propia ley.

2. Tendrán carácter supletorio las disposiciones generales del derecho administrativo y los preceptos del derecho común.

Artículo 8. Reserva de ley tributaria.

Se regularán en todo caso por ley:

a) La delimitación del hecho imponible, del devengo, de la base imponible y liquidable, la fijación del tipo de gravamen y de los demás elementos directamente determinantes de la cuantía de la deuda tributaria, así como el establecimiento de presunciones que no admitan prueba en contrario.

b) Los supuestos que dan lugar al nacimiento de las obligaciones tributarias de realizar pagos a cuenta y su importe máximo.

c) La determinación de los obligados tributarios previstos en el apartado 2 del artículo 35 de esta ley y de los responsables.

d) El establecimiento, modificación, supresión y prórroga de las exenciones, reducciones, bonificaciones, deducciones y demás beneficios o incentivos fiscales.

e) El establecimiento y modificación de los recargos y de la obligación de abonar intereses de demora.

f) El establecimiento y modificación de los plazos de prescripción y caducidad, así como de las causas de interrupción del cómputo de los plazos de prescripción.

g) El establecimiento y modificación de las infracciones y sanciones tributarias.

h) La obligación de presentar declaraciones y autoliquidaciones referidas al cumplimiento de la obligación tributaria principal y la de pagos a cuenta.

i) Las consecuencias del incumplimiento de las obligaciones tributarias respecto de la eficacia de los actos o negocios jurídicos.

j) Las obligaciones entre particulares resultantes de los tributos.

k) La condonación de deudas y sanciones tributarias y la concesión de moratorias y quitas.

l) La determinación de los actos susceptibles de reclamación en vía económico-administrativa.

m) Los supuestos en que proceda el establecimiento de las intervenciones tributarias de carácter permanente.

Artículo 9. Identificación y derogación expresa de las normas tributarias.

1. Las leyes y los reglamentos que contengan normas tributarias deberán mencionarlo expresamente en su título y en la rúbrica de los artículos correspondientes.

2. Las leyes y los reglamentos que modifiquen normas tributarias contendrán una relación completa de las normas derogadas y la nueva redacción de las que resulten modificadas.

Sección 2.ª Aplicación de las normas tributarias**Artículo 10. Ámbito temporal de las normas tributarias.**

1. Las normas tributarias entrarán en vigor a los veinte días naturales de su completa publicación en el boletín oficial que corresponda, si en ellas no se dispone otra cosa, y se aplicarán por plazo indefinido, salvo que se fije un plazo determinado.

2. Salvo que se disponga lo contrario, las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo y se aplicarán a los tributos sin período impositivo devengados a partir de su entrada en vigor y a los demás tributos cuyo período impositivo se inicie desde ese momento.

No obstante, las normas que regulen el régimen de infracciones y sanciones tributarias y el de los recargos tendrán efectos retroactivos respecto de los actos que no sean firmes cuando su aplicación resulte más favorable para el interesado.

Artículo 11. *Criterios de sujeción a las normas tributarias.*

Los tributos se aplicarán conforme a los criterios de residencia o territorialidad que establezca la ley en cada caso. En su defecto, los tributos de carácter personal se exigirán conforme al criterio de residencia y los demás tributos conforme al criterio de territorialidad que resulte más adecuado a la naturaleza del objeto gravado.

Sección 3.^a Interpretación, calificación e integración**Artículo 12.** *Interpretación de las normas tributarias.*

1. Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 3 del Código Civil.

2. En tanto no se definan por la normativa tributaria, los términos empleados en sus normas se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda.

3. En el ámbito de las competencias del Estado, la facultad de dictar disposiciones interpretativas o aclaratorias de las leyes y demás normas en materia tributaria corresponde al Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas y a los órganos de la Administración Tributaria a los que se refiere el artículo 88.5 de esta Ley.

Las disposiciones interpretativas o aclaratorias dictadas por el Ministro serán de obligado cumplimiento para todos los órganos de la Administración Tributaria.

Las disposiciones interpretativas o aclaratorias dictadas por los órganos de la Administración Tributaria a los que se refiere el artículo 88.5 de esta Ley tendrán efectos vinculantes para los órganos y entidades de la Administración Tributaria encargados de la aplicación de los tributos.

Las disposiciones interpretativas o aclaratorias previstas en este apartado se publicarán en el boletín oficial que corresponda.

Con carácter previo al dictado de las resoluciones a las que se refiere este apartado, y una vez elaborado su texto, cuando la naturaleza de las mismas lo aconseje, podrán ser sometidas a información pública.

Artículo 13. *Calificación.*

Las obligaciones tributarias se exigirán con arreglo a la naturaleza jurídica del hecho, acto o negocio realizado, cualquiera que sea la forma o denominación que los interesados le hubieran dado, y prescindiendo de los defectos que pudieran afectar a su validez.

Artículo 14. *Prohibición de la analogía.*

No se admitirá la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible, de las exenciones y demás beneficios o incentivos fiscales.

Artículo 15. *Conflicto en la aplicación de la norma tributaria.*

1. Se entenderá que existe conflicto en la aplicación de la norma tributaria cuando se evite total o parcialmente la realización del hecho imponible o se minore la base o la deuda tributaria mediante actos o negocios en los que concurran las siguientes circunstancias:

a) Que, individualmente considerados o en su conjunto, sean notoriamente artificiosos o impropios para la consecución del resultado obtenido.

b) Que de su utilización no resulten efectos jurídicos o económicos relevantes, distintos del ahorro fiscal y de los efectos que se hubieran obtenido con los actos o negocios usuales o propios.

2. Para que la Administración tributaria pueda declarar el conflicto en la aplicación de la norma tributaria será necesario el previo informe favorable de la Comisión consultiva a que se refiere el artículo 159 de esta ley.

3. En las liquidaciones que se realicen como resultado de lo dispuesto en este artículo se exigirá el tributo aplicando la norma que hubiera correspondido a los actos o negocios usuales o propios o eliminando las ventajas fiscales obtenidas, y se liquidarán intereses de demora.

Artículo 16. Simulación.

1. En los actos o negocios en los que exista simulación, el hecho imponible gravado será el efectivamente realizado por las partes.

2. La existencia de simulación será declarada por la Administración tributaria en el correspondiente acto de liquidación, sin que dicha calificación produzca otros efectos que los exclusivamente tributarios.

3. En la regularización que proceda como consecuencia de la existencia de simulación se exigirán los intereses de demora y, en su caso, la sanción pertinente.

TÍTULO II

Los tributos

CAPÍTULO I

Disposiciones generales

Sección 1.ª La relación jurídico-tributaria

Artículo 17. La relación jurídico-tributaria.

1. Se entiende por relación jurídico-tributaria el conjunto de obligaciones y deberes, derechos y potestades originados por la aplicación de los tributos.

2. De la relación jurídico-tributaria pueden derivarse obligaciones materiales y formales para el obligado tributario y para la Administración, así como la imposición de sanciones tributarias en caso de su incumplimiento.

3. Son obligaciones tributarias materiales las de carácter principal, las de realizar pagos a cuenta, las establecidas entre particulares resultantes del tributo y las accesorias. Son obligaciones tributarias formales las definidas en el apartado 1 del artículo 29 de esta ley.

4. En el marco de la asistencia mutua podrán establecerse obligaciones tributarias a los obligados tributarios, cualquiera que sea su objeto, de acuerdo con lo establecido en el artículo 29 bis de esta Ley.

5. Los elementos de la obligación tributaria no podrán ser alterados por actos o convenios de los particulares, que no producirán efectos ante la Administración, sin perjuicio de sus consecuencias jurídico-privadas.

Artículo 18. Indisponibilidad del crédito tributario.

El crédito tributario es indisponible salvo que la ley establezca otra cosa.

Sección 2.ª Las obligaciones tributarias

Subsección 1.ª La obligación tributaria principal

Artículo 19. Obligación tributaria principal.

La obligación tributaria principal tiene por objeto el pago de la cuota tributaria.

Artículo 20. Hecho imponible.

1. El hecho imponible es el presupuesto fijado por la ley para configurar cada tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria principal.

2. La ley podrá completar la delimitación del hecho imponible mediante la mención de supuestos de no sujeción.

Artículo 21. Devengo y exigibilidad.

1. El devengo es el momento en el que se entiende realizado el hecho imponible y en el que se produce el nacimiento de la obligación tributaria principal.

§ 21 Ley General Tributaria

La fecha del devengo determina las circunstancias relevantes para la configuración de la obligación tributaria, salvo que la ley de cada tributo disponga otra cosa.

2. La ley propia de cada tributo podrá establecer la exigibilidad de la cuota o cantidad a ingresar, o de parte de la misma, en un momento distinto al del devengo del tributo.

Artículo 22. *Exenciones.*

Son supuestos de exención aquellos en que, a pesar de realizarse el hecho imponible, la ley exime del cumplimiento de la obligación tributaria principal.

Subsección 2.^a La obligación tributaria de realizar pagos a cuenta

Artículo 23. *Obligación tributaria de realizar pagos a cuenta.*

1. La obligación tributaria de realizar pagos a cuenta de la obligación tributaria principal consiste en satisfacer un importe a la Administración tributaria por el obligado a realizar pagos fraccionados, por el retenedor o por el obligado a realizar ingresos a cuenta.

Esta obligación tributaria tiene carácter autónomo respecto de la obligación tributaria principal.

2. El contribuyente podrá deducir de la obligación tributaria principal el importe de los pagos a cuenta soportados, salvo que la ley propia de cada tributo establezca la posibilidad de deducir una cantidad distinta a dicho importe.

Subsección 3.^a Las obligaciones entre particulares resultantes del tributo

Artículo 24. *Obligaciones entre particulares resultantes del tributo.*

1. Son obligaciones entre particulares resultantes del tributo las que tienen por objeto una prestación de naturaleza tributaria exigible entre obligados tributarios.

2. Entre otras, son obligaciones de este tipo las que se generan como consecuencia de actos de repercusión, de retención o de ingreso a cuenta previstos legalmente.

Subsección 4.^a Las obligaciones tributarias accesorias

Artículo 25. *Obligaciones tributarias accesorias.*

1. Son obligaciones tributarias accesorias aquellas distintas de las demás comprendidas en esta sección que consisten en prestaciones pecuniarias que se deben satisfacer a la Administración tributaria y cuya exigencia se impone en relación con otra obligación tributaria.

Tienen la naturaleza de obligaciones tributarias accesorias las obligaciones de satisfacer el interés de demora, los recargos por declaración extemporánea y los recargos del período ejecutivo, así como aquellas otras que imponga la ley.

2. Las sanciones tributarias no tienen la consideración de obligaciones accesorias.

Artículo 26. *Interés de demora.*

1. El interés de demora es una prestación accesoria que se exigirá a los obligados tributarios y a los sujetos infractores como consecuencia de la realización de un pago fuera de plazo o de la presentación de una autoliquidación o declaración de la que resulte una cantidad a ingresar una vez finalizado el plazo establecido al efecto en la normativa tributaria, del cobro de una devolución improcedente o en el resto de casos previstos en la normativa tributaria.

La exigencia del interés de demora tributario no requiere la previa intimación de la Administración ni la concurrencia de un retraso culpable en el obligado.

2. El interés de demora se exigirá, entre otros, en los siguientes supuestos:

a) Cuando finalice el plazo establecido para el pago en período voluntario de una deuda resultante de una liquidación practicada por la Administración o del importe de una sanción, sin que el ingreso se hubiera efectuado.

§ 21 Ley General Tributaria

b) Cuando finalice el plazo establecido para la presentación de una autoliquidación o declaración sin que hubiera sido presentada o hubiera sido presentada incorrectamente, salvo lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 27 de esta ley relativo a la presentación de declaraciones extemporáneas sin requerimiento previo.

c) Cuando se suspenda la ejecución del acto, salvo en el supuesto de recursos y reclamaciones contra sanciones durante el tiempo que transcurra hasta la finalización del plazo de pago en período voluntario abierto por la notificación de la resolución que ponga fin a la vía administrativa.

d) Cuando se inicie el período ejecutivo, salvo lo dispuesto en el apartado 5 del artículo 28 de esta ley respecto a los intereses de demora cuando sea exigible el recargo ejecutivo o el recargo de apremio reducido.

e) Cuando se reciba una petición de cobro de deudas de titularidad de otros Estados o de entidades internacionales o supranacionales conforme a la normativa sobre asistencia mutua, salvo que dicha normativa establezca otra cosa.

f) Cuando el obligado tributario haya obtenido una devolución improcedente, salvo que voluntariamente regularice su situación tributaria sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 27 de esta Ley relativo a la presentación de declaraciones extemporáneas sin requerimiento previo.

3. El interés de demora se calculará sobre el importe no ingresado en plazo o sobre la cuantía de la devolución cobrada improcedentemente, y resultará exigible durante el tiempo al que se extienda el retraso del obligado, salvo lo dispuesto en el apartado siguiente.

4. No se exigirán intereses de demora desde el momento en que la Administración tributaria incumpla por causa imputable a la misma alguno de los plazos fijados en esta ley para resolver hasta que se dicte dicha resolución o se interponga recurso contra la resolución presunta. Entre otros supuestos, no se exigirán intereses de demora a partir del momento en que se incumplan los plazos máximos para notificar la resolución de las solicitudes de compensación, el acto de liquidación o la resolución de los recursos administrativos, siempre que, en este último caso, se haya acordado la suspensión del acto recurrido.

Lo dispuesto en este apartado no se aplicará al incumplimiento del plazo para resolver las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento del pago.

5. En los casos en que resulte necesaria la práctica de una nueva liquidación como consecuencia de haber sido anulada otra liquidación por una resolución administrativa o judicial, se conservarán íntegramente los actos y trámites no afectados por la causa de anulación, con mantenimiento íntegro de su contenido, y exigencia del interés de demora sobre el importe de la nueva liquidación. En estos casos, la fecha de inicio del cómputo del interés de demora será la misma que, de acuerdo con lo establecido en el apartado 2 de este artículo, hubiera correspondido a la liquidación anulada y el interés se devengará hasta el momento en que se haya dictado la nueva liquidación, sin que el final del cómputo pueda ser posterior al plazo máximo para ejecutar la resolución.

6. El interés de demora será el interés legal del dinero vigente a lo largo del período en el que aquél resulte exigible, incrementado en un 25 por ciento, salvo que la Ley de Presupuestos Generales del Estado establezca otro diferente.

No obstante, en los supuestos de aplazamiento, fraccionamiento o suspensión de deudas garantizadas en su totalidad mediante aval solidario de entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca o mediante certificado de seguro de caución, el interés de demora exigible será el interés legal.

Artículo 27. *Recargos por declaración extemporánea sin requerimiento previo.*

1. Los recargos por declaración extemporánea son prestaciones accesorias que deben satisfacer los obligados tributarios como consecuencia de la presentación de autoliquidaciones o declaraciones fuera de plazo sin requerimiento previo de la Administración tributaria.

A los efectos de este artículo, se considera requerimiento previo cualquier actuación administrativa realizada con conocimiento formal del obligado tributario conducente al

§ 21 Ley General Tributaria

reconocimiento, regularización, comprobación, inspección, aseguramiento o liquidación de la deuda tributaria.

2. El recargo será un porcentaje igual al 1 por ciento más otro 1 por ciento adicional por cada mes completo de retraso con que se presente la autoliquidación o declaración respecto al término del plazo establecido para la presentación e ingreso.

Dicho recargo se calculará sobre el importe a ingresar resultante de las autoliquidaciones o sobre el importe de la liquidación derivado de las declaraciones extemporáneas y excluirá las sanciones que hubieran podido exigirse y los intereses de demora devengados hasta la presentación de la autoliquidación o declaración.

Si la presentación de la autoliquidación o declaración se efectúa una vez transcurridos 12 meses desde el término del plazo establecido para la presentación, el recargo será del 15 por ciento y excluirá las sanciones que hubieran podido exigirse. En estos casos, se exigirán los intereses de demora por el período transcurrido desde el día siguiente al término de los 12 meses posteriores a la finalización del plazo establecido para la presentación hasta el momento en que la autoliquidación o declaración se haya presentado.

En las liquidaciones derivadas de declaraciones presentadas fuera de plazo sin requerimiento previo no se exigirán intereses de demora por el tiempo transcurrido desde la presentación de la declaración hasta la finalización del plazo de pago en período voluntario correspondiente a la liquidación que se practique, sin perjuicio de los recargos e intereses que corresponda exigir por la presentación extemporánea.

No obstante lo anterior, no se exigirán los recargos de este apartado si el obligado tributario regulariza, mediante la presentación de una declaración o autoliquidación correspondiente a otros períodos del mismo concepto impositivo, unos hechos o circunstancias idénticos a los regularizados por la Administración, y concurren las siguientes circunstancias:

- a) Que la declaración o autoliquidación se presente en el plazo de seis meses a contar desde el día siguiente a aquél en que la liquidación se notifique o se entienda notificada.
- b) Que se produzca el completo reconocimiento y pago de las cantidades resultantes de la declaración o autoliquidación en los términos previstos en el apartado 5 de este artículo.
- c) Que no se presente solicitud de rectificación de la declaración o autoliquidación, ni se interponga recurso o reclamación contra la liquidación dictada por la Administración.
- d) Que de la regularización efectuada por la Administración no derive la imposición de una sanción.

El incumplimiento de cualquiera de estas circunstancias determinará la exigencia del recargo correspondiente sin más requisito que la notificación al interesado.

Lo dispuesto en los párrafos anteriores no impedirá el inicio de un procedimiento de comprobación o investigación en relación con las obligaciones tributarias regularizadas mediante las declaraciones o autoliquidaciones a que los mismos se refieren.

3. Cuando los obligados tributarios no efectúen el ingreso ni presenten solicitud de aplazamiento, fraccionamiento o compensación al tiempo de la presentación de la autoliquidación extemporánea, la liquidación administrativa que proceda por recargos e intereses de demora derivada de la presentación extemporánea según lo dispuesto en el apartado anterior no impedirá la exigencia de los recargos e intereses del período ejecutivo que correspondan sobre el importe de la autoliquidación.

4. Para que pueda ser aplicable lo dispuesto en este artículo, las autoliquidaciones extemporáneas deberán identificar expresamente el período impositivo de liquidación al que se refieren y deberán contener únicamente los datos relativos a dicho período.

5. El importe de los recargos a que se refiere el apartado 2 anterior se reducirá en el 25 por ciento siempre que se realice el ingreso total del importe restante del recargo en el plazo del apartado 2 del artículo 62 de esta Ley abierto con la notificación de la liquidación de dicho recargo y siempre que se realice el ingreso total del importe de la deuda resultante de la autoliquidación extemporánea o de la liquidación practicada por la Administración derivada de la declaración extemporánea, al tiempo de su presentación o en el plazo del apartado 2 del artículo 62 de esta Ley, respectivamente, o siempre que se realice el ingreso en el plazo o plazos fijados en el acuerdo de aplazamiento o fraccionamiento de dicha deuda que la Administración tributaria hubiera concedido con garantía de aval o certificado de seguro de

§ 21 Ley General Tributaria

caución y que el obligado al pago hubiera solicitado al tiempo de presentar la autoliquidación extemporánea o con anterioridad a la finalización del plazo del apartado 2 del artículo 62 de esta Ley abierto con la notificación de la liquidación resultante de la declaración extemporánea.

El importe de la reducción practicada de acuerdo con lo dispuesto en este apartado se exigirá sin más requisito que la notificación al interesado, cuando no se hayan realizado los ingresos a que se refiere el párrafo anterior en los plazos previstos incluidos los correspondientes al acuerdo de aplazamiento o fraccionamiento.

Artículo 28. *Recargos del período ejecutivo.*

1. Los recargos del período ejecutivo se devengan con el inicio de dicho período, de acuerdo con lo establecido en el artículo 161 de esta ley.

Los recargos del período ejecutivo son de tres tipos: recargo ejecutivo, recargo de apremio reducido y recargo de apremio ordinario.

Dichos recargos son incompatibles entre sí y se calculan sobre la totalidad de la deuda no ingresada en período voluntario.

2. El recargo ejecutivo será del cinco por ciento y se aplicará cuando se satisfaga la totalidad de la deuda no ingresada en periodo voluntario antes de la notificación de la providencia de apremio.

3. El recargo de apremio reducido será del 10 por ciento y se aplicará cuando se satisfaga la totalidad de la deuda no ingresada en periodo voluntario y el propio recargo antes de la finalización del plazo previsto en el apartado 5 del artículo 62 de esta ley para las deudas apremiadas.

4. El recargo de apremio ordinario será del 20 por ciento y será aplicable cuando no concurren las circunstancias a las que se refieren los apartados 2 y 3 de este artículo.

5. El recargo de apremio ordinario es compatible con los intereses de demora. Cuando resulte exigible el recargo ejecutivo o el recargo de apremio reducido no se exigirán los intereses de demora devengados desde el inicio del período ejecutivo.

6. No se devengarán los recargos del periodo ejecutivo en el caso de deudas de titularidad de otros Estados o de entidades internacionales o supranacionales cuya actuación recaudatoria se realice en el marco de la asistencia mutua, salvo que la normativa sobre dicha asistencia establezca otra cosa.

Subsección 5.^a Las obligaciones tributarias formales

Artículo 29. *Obligaciones tributarias formales.*

1. Son obligaciones tributarias formales las que, sin tener carácter pecuniario, son impuestas por la normativa tributaria o aduanera a los obligados tributarios, deudores o no del tributo, y cuyo cumplimiento está relacionado con el desarrollo de actuaciones o procedimientos tributarios o aduaneros.

2. Además de las restantes que puedan legalmente establecerse, los obligados tributarios deberán cumplir las siguientes obligaciones:

a) La obligación de presentar declaraciones censales por las personas o entidades que desarrollen o vayan a desarrollar en territorio español actividades u operaciones empresariales y profesionales o satisfagan rendimientos sujetos a retención.

b) La obligación de solicitar y utilizar el número de identificación fiscal en sus relaciones de naturaleza o con trascendencia tributaria.

c) La obligación de presentar declaraciones, autoliquidaciones y comunicaciones.

d) La obligación de llevar y conservar libros de contabilidad y registros, así como los programas, ficheros y archivos informáticos que les sirvan de soporte y los sistemas de codificación utilizados que permitan la interpretación de los datos cuando la obligación se cumpla con utilización de sistemas informáticos. Se deberá facilitar la conversión de dichos datos a formato legible cuando la lectura o interpretación de los mismos no fuera posible por estar encriptados o codificados.

En todo caso, los obligados tributarios que deban presentar autoliquidaciones o declaraciones por medios telemáticos deberán conservar copia de los programas, ficheros y

§ 21 Ley General Tributaria

archivos generados que contengan los datos originarios de los que deriven los estados contables y las autoliquidaciones o declaraciones presentadas.

e) La obligación de expedir y entregar facturas o documentos sustitutivos y conservar las facturas, documentos y justificantes que tengan relación con sus obligaciones tributarias.

f) La obligación de aportar a la Administración tributaria libros, registros, documentos o información que el obligado tributario deba conservar en relación con el cumplimiento de las obligaciones tributarias propias o de terceros, así como cualquier dato, informe, antecedente y justificante con trascendencia tributaria, a requerimiento de la Administración o en declaraciones periódicas. Cuando la información exigida se conserve en soporte informático deberá suministrarse en dicho soporte cuando así fuese requerido.

g) La obligación de facilitar la práctica de inspecciones y comprobaciones administrativas.

h) La obligación de entregar un certificado de las retenciones o ingresos a cuenta practicados a los obligados tributarios perceptores de las rentas sujetas a retención o ingreso a cuenta.

i) Las obligaciones de esta naturaleza que establezca la normativa aduanera.

j) La obligación, por parte de los productores, comercializadores y usuarios, de que los sistemas y programas informáticos o electrónicos que soporten los procesos contables, de facturación o de gestión de quienes desarrollen actividades económicas, garanticen la integridad, conservación, accesibilidad, legibilidad, trazabilidad e inalterabilidad de los registros, sin interpolaciones, omisiones o alteraciones de las que no quede la debida anotación en los sistemas mismos. Reglamentariamente se podrán establecer especificaciones técnicas que deban reunir dichos sistemas y programas, así como la obligación de que los mismos estén debidamente certificados y utilicen formatos estándar para su legibilidad.

3. En desarrollo de lo dispuesto en este artículo, las disposiciones reglamentarias podrán regular las circunstancias relativas al cumplimiento de las obligaciones tributarias formales.

En particular, se determinarán los casos en los que la aportación o llevanza de los libros registro se deba efectuar de forma periódica y por medios telemáticos.

Subsección 6.^a Obligaciones tributarias en el marco de la asistencia mutua.

Artículo 29 bis. *Obligaciones tributarias en el marco de la asistencia mutua.*

Son obligaciones tributarias aquellas que deriven de la normativa sobre asistencia mutua. En el caso de su incumplimiento por los obligados tributarios, podrán imponerse las sanciones tributarias establecidas en la ley.

Sección 3.^a Las obligaciones y deberes de la Administración tributaria

Artículo 30. *Obligaciones y deberes de la Administración tributaria.*

1. La Administración tributaria está sujeta al cumplimiento de las obligaciones de contenido económico establecidas en esta ley. Tienen esta naturaleza la obligación de realizar las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo, la de devolución de ingresos indebidos, la de reembolso de los costes de las garantías y la de satisfacer intereses de demora.

2. La Administración tributaria está sujeta, además, a los deberes establecidos en esta ley en relación con el desarrollo de los procedimientos tributarios y en el resto del ordenamiento jurídico.

Artículo 31. *Devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo.*

1. La Administración tributaria devolverá las cantidades que procedan de acuerdo con lo previsto en la normativa de cada tributo.

Son devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo las correspondientes a cantidades ingresadas o soportadas debidamente como consecuencia de la aplicación del tributo.

§ 21 Ley General Tributaria

2. Transcurrido el plazo fijado en las normas reguladoras de cada tributo y, en todo caso, el plazo de seis meses, sin que se hubiera ordenado el pago de la devolución por causa imputable a la Administración Tributaria, ésta abonará el interés de demora regulado en el artículo 26 de esta Ley, sin necesidad de que el obligado lo solicite. A estos efectos, el interés de demora se devengará desde la finalización de dicho plazo hasta la fecha en que se ordene el pago de la devolución.

A efectos del cálculo de los intereses a que se refiere el párrafo anterior, no se computarán las dilaciones en el procedimiento por causa no imputable a la Administración. En el caso en que se acuerde la devolución en un procedimiento de inspección, a efectos del cálculo de intereses no se computarán los días a los que se refiere el apartado 4 del artículo 150 de esta Ley, ni los periodos de extensión a los que se refiere el apartado 5 de dicho artículo.

Artículo 32. *Devolución de ingresos indebidos.*

1. La Administración tributaria devolverá a los obligados tributarios, a los sujetos infractores o a los sucesores de unos y otros, los ingresos que indebidamente se hubieran realizado en el Tesoro Público con ocasión del cumplimiento de sus obligaciones tributarias o del pago de sanciones, conforme a lo establecido en el artículo 221 de esta ley.

2. Con la devolución de ingresos indebidos la Administración Tributaria abonará el interés de demora regulado en el artículo 26 de esta Ley, sin necesidad de que el obligado tributario lo solicite. A estos efectos, el interés de demora se devengará desde la fecha en que se hubiese realizado el ingreso indebido hasta la fecha en que se ordene el pago de la devolución.

A efectos del cálculo de los intereses a que se refiere el párrafo anterior, no se computarán las dilaciones en el procedimiento por causa no imputable a la Administración. En el caso en que se acuerde la devolución en un procedimiento de inspección, a efectos del cálculo de los intereses, no se computarán los días a los que se refiere el apartado 4 del artículo 150 de esta Ley, ni los periodos de extensión a los que se refiere el apartado 5 de dicho artículo.

3. Cuando se proceda a la devolución de un ingreso indebido derivado de una autoliquidación ingresada en varios plazos, se entenderá que la cantidad devuelta se ingresó en el último plazo y, de no resultar cantidad suficiente, la diferencia se considerará satisfecha en los plazos inmediatamente anteriores.

Artículo 33. *Reembolso de los costes de las garantías.*

1. La Administración tributaria reembolsará, previa acreditación de su importe, el coste de las garantías aportadas para suspender la ejecución de un acto o para aplazar o fraccionar el pago de una deuda si dicho acto o deuda es declarado improcedente por sentencia o resolución administrativa firme. Cuando el acto o la deuda se declare parcialmente improcedente, el reembolso alcanzará a la parte correspondiente del coste de las garantías.

Reglamentariamente se regulará el procedimiento de reembolso y la forma de determinar el coste de las garantías.

2. Con el reembolso de los costes de las garantías, la Administración tributaria abonará el interés legal vigente a lo largo del período en el que se devengue sin necesidad de que el obligado tributario lo solicite. A estos efectos, el interés legal se devengará desde la fecha debidamente acreditada en que se hubiese incurrido en dichos costes hasta la fecha en que se ordene el pago.

3. Lo dispuesto en el presente artículo no será de aplicación respecto de las garantías establecidas por la normativa propia de cada tributo para responder del cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Sección 4.^a Los derechos y garantías de los obligados tributarios

Artículo 34. *Derechos y garantías de los obligados tributarios.*

1. Constituyen derechos de los obligados tributarios, entre otros, los siguientes:

§ 21 Ley General Tributaria

a) Derecho a ser informado y asistido por la Administración tributaria sobre el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

b) Derecho a obtener, en los términos previstos en esta ley, las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo y las devoluciones de ingresos indebidos que procedan, con abono del interés de demora previsto en el artículo 26 de esta ley, sin necesidad de efectuar requerimiento al efecto.

c) Derecho a ser reembolsado, en la forma fijada en esta ley, del coste de los avales y otras garantías aportados para suspender la ejecución de un acto o para aplazar o fraccionar el pago de una deuda, si dicho acto o deuda es declarado total o parcialmente improcedente por sentencia o resolución administrativa firme, con abono del interés legal sin necesidad de efectuar requerimiento al efecto, así como a la reducción proporcional de la garantía aportada en los supuestos de estimación parcial del recurso o de la reclamación interpuesta.

d) Derecho a utilizar las lenguas oficiales en el territorio de su comunidad autónoma, de acuerdo con lo previsto en el ordenamiento jurídico.

e) Derecho a conocer el estado de tramitación de los procedimientos en los que sea parte.

f) Derecho a conocer la identidad de las autoridades y personal al servicio de la Administración tributaria bajo cuya responsabilidad se tramitan las actuaciones y procedimientos tributarios en los que tenga la condición de interesado.

g) Derecho a solicitar certificación y copia de las declaraciones por él presentadas, así como derecho a obtener copia sellada de los documentos presentados ante la Administración, siempre que la aporten junto a los originales para su cotejo, y derecho a la devolución de los originales de dichos documentos, en el caso de que no deban obrar en el expediente.

h) Derecho a no aportar aquellos documentos ya presentados por ellos mismos y que se encuentren en poder de la Administración actuante, siempre que el obligado tributario indique el día y procedimiento en el que los presentó.

i) Derecho, en los términos legalmente previstos, al carácter reservado de los datos, informes o antecedentes obtenidos por la Administración tributaria, que sólo podrán ser utilizados para la aplicación de los tributos o recursos cuya gestión tenga encomendada y para la imposición de sanciones, sin que puedan ser cedidos o comunicados a terceros, salvo en los supuestos previstos en las leyes.

j) Derecho a ser tratado con el debido respeto y consideración por el personal al servicio de la Administración tributaria.

k) Derecho a que las actuaciones de la Administración tributaria que requieran su intervención se lleven a cabo en la forma que le resulte menos gravosa, siempre que ello no perjudique el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

l) Derecho a formular alegaciones y a aportar documentos que serán tenidos en cuenta por los órganos competentes al redactar la correspondiente propuesta de resolución.

m) Derecho a ser oído en el trámite de audiencia, en los términos previstos en esta ley.

n) Derecho a ser informado de los valores de los bienes inmuebles que vayan a ser objeto de adquisición o transmisión.

ñ) Derecho a ser informado, al inicio de las actuaciones de comprobación o inspección sobre la naturaleza y alcance de las mismas, así como de sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones y a que las mismas se desarrollen en los plazos previstos en esta ley.

o) Derecho al reconocimiento de los beneficios o regímenes fiscales que resulten aplicables.

p) Derecho a formular quejas y sugerencias en relación con el funcionamiento de la Administración tributaria.

q) Derecho a que las manifestaciones con relevancia tributaria de los obligados se recojan en las diligencias extendidas en los procedimientos tributarios.

r) Derecho de los obligados a presentar ante la Administración tributaria la documentación que estimen conveniente y que pueda ser relevante para la resolución del procedimiento tributario que se esté desarrollando.

§ 21 Ley General Tributaria

s) Derecho a obtener copia a su costa de los documentos que integren el expediente administrativo en el trámite de puesta de manifiesto del mismo en los términos previstos en esta ley.

Este derecho podrá ejercitarse en cualquier momento en el procedimiento de apremio.

2. Integrado en el Ministerio de Hacienda, el Consejo para la Defensa del Contribuyente velará por la efectividad de los derechos de los obligados tributarios, atenderá las quejas que se produzcan por la aplicación del sistema tributario que realizan los órganos del Estado y efectuará las sugerencias y propuestas pertinentes, en la forma y con los efectos que reglamentariamente se determinen.

CAPÍTULO II

Obligados tributarios

Sección 1.ª Clases de obligados tributarios

Artículo 35. *Obligados tributarios.*

1. Son obligados tributarios las personas físicas o jurídicas y las entidades a las que la normativa tributaria impone el cumplimiento de obligaciones tributarias.

2. Entre otros, son obligados tributarios:

- a) Los contribuyentes.
- b) Los sustitutos del contribuyente.
- c) Los obligados a realizar pagos fraccionados.
- d) Los retenedores.
- e) Los obligados a practicar ingresos a cuenta.
- f) Los obligados a repercutir.
- g) Los obligados a soportar la repercusión.
- h) Los obligados a soportar la retención.
- i) Los obligados a soportar los ingresos a cuenta.
- j) Los sucesores.
- k) Los beneficiarios de supuestos de exención, devolución o bonificaciones tributarias, cuando no tengan la condición de sujetos pasivos.

3. También tendrán el carácter de obligados tributarios aquellos a quienes la normativa tributaria impone el cumplimiento de obligaciones tributarias formales.

4. Tendrán la consideración de obligados tributarios, en las leyes en que así se establezca, las herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades que, carentes de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio separado susceptibles de imposición.

5. Tendrán asimismo el carácter de obligados tributarios los responsables a los que se refiere el artículo 41 de esta ley.

6. También tendrán la consideración de obligados tributarios aquellos a los que se pueda imponer obligaciones tributarias conforme a la normativa sobre asistencia mutua.

7. La concurrencia de varios obligados tributarios en un mismo presupuesto de una obligación determinará que queden solidariamente obligados frente a la Administración tributaria al cumplimiento de todas las prestaciones, salvo que por ley se disponga expresamente otra cosa.

Las leyes podrán establecer otros supuestos de solidaridad distintos del previsto en el párrafo anterior.

Cuando la Administración sólo conozca la identidad de un titular practicará y notificará las liquidaciones tributarias a nombre del mismo, quien vendrá obligado a satisfacerlas si no solicita su división. A tal efecto, para que proceda la división será indispensable que el solicitante facilite los datos personales y el domicilio de los restantes obligados al pago, así como la proporción en que cada uno de ellos participe en el dominio o derecho transmitido.

§ 21 Ley General Tributaria

Artículo 36. *Sujetos pasivos: contribuyente y sustituto del contribuyente.*

1. Es sujeto pasivo el obligado tributario que, según la ley, debe cumplir la obligación tributaria principal, así como las obligaciones formales inherentes a la misma, sea como contribuyente o como sustituto del mismo. No perderá la condición de sujeto pasivo quien deba repercutir la cuota tributaria a otros obligados, salvo que la ley de cada tributo disponga otra cosa.

En el ámbito aduanero, tendrá además la consideración de sujeto pasivo el obligado al pago del importe de la deuda aduanera, conforme a lo que en cada caso establezca la normativa aduanera.

2. Es contribuyente el sujeto pasivo que realiza el hecho imponible.

3. Es sustituto el sujeto pasivo que, por imposición de la ley y en lugar del contribuyente, está obligado a cumplir la obligación tributaria principal, así como las obligaciones formales inherentes a la misma.

El sustituto podrá exigir del contribuyente el importe de las obligaciones tributarias satisfechas, salvo que la ley señale otra cosa.

Artículo 37. *Obligados a realizar pagos a cuenta.*

1. Es obligado a realizar pagos fraccionados el contribuyente a quien la ley de cada tributo impone la obligación de ingresar cantidades a cuenta de la obligación tributaria principal con anterioridad a que ésta resulte exigible.

2. Es retenedor la persona o entidad a quien la ley de cada tributo impone la obligación de detraer e ingresar en la Administración tributaria, con ocasión de los pagos que deba realizar a otros obligados tributarios, una parte de su importe a cuenta del tributo que corresponda a éstos.

3. Es obligado a practicar ingresos a cuenta la persona o entidad que satisface rentas en especie o dinerarias y a quien la ley impone la obligación de realizar ingresos a cuenta de cualquier tributo.

Artículo 38. *Obligados en las obligaciones entre particulares resultantes del tributo.*

1. Es obligado a repercutir la persona o entidad que, conforme a la ley, debe repercutir la cuota tributaria a otras personas o entidades y que, salvo que la ley disponga otra cosa, coincidirá con aquel que realiza las operaciones gravadas.

2. Es obligado a soportar la repercusión la persona o entidad a quien, según la ley, se deba repercutir la cuota tributaria, y que, salvo que la ley disponga otra cosa, coincidirá con el destinatario de las operaciones gravadas. El repercutido no está obligado al pago frente a la Administración tributaria pero debe satisfacer al sujeto pasivo el importe de la cuota repercutida.

3. Es obligado a soportar la retención, la persona o entidad perceptora de las cantidades sobre las que, según la ley, el retenedor deba practicar retenciones tributarias.

4. La ley podrá imponer a las personas o entidades la obligación de soportar los ingresos a cuenta de cualquier tributo practicados con ocasión de las rentas en especie o dinerarias que perciban y, en su caso, la repercusión de su importe por el pagador de dichas rentas.

Sección 2.ª Sucesores

Artículo 39. *Sucesores de personas físicas.*

1. A la muerte de los obligados tributarios, las obligaciones tributarias pendientes se transmitirán a los herederos, sin perjuicio de lo que establece la legislación civil en cuanto a la adquisición de la herencia.

Las referidas obligaciones tributarias se transmitirán a los legatarios en las mismas condiciones que las establecidas para los herederos cuando la herencia se distribuya a través de legados y en los supuestos en que se instituyan legados de parte alícuota.

En ningún caso se transmitirán las sanciones. Tampoco se transmitirá la obligación del responsable salvo que se hubiera notificado el acuerdo de derivación de responsabilidad antes del fallecimiento.

§ 21 Ley General Tributaria

2. No impedirá la transmisión a los sucesores de las obligaciones tributarias devengadas el hecho de que a la fecha de la muerte del causante la deuda tributaria no estuviera liquidada, en cuyo caso las actuaciones se entenderán con cualquiera de ellos, debiéndose notificar la liquidación que resulte de dichas actuaciones a todos los interesados que consten en el expediente.

3. Mientras la herencia se encuentre yacente, el cumplimiento de las obligaciones tributarias del causante corresponderá al representante de la herencia yacente.

Las actuaciones administrativas que tengan por objeto la cuantificación, determinación y liquidación de las obligaciones tributarias del causante deberán realizarse o continuarse con el representante de la herencia yacente. Si al término del procedimiento no se conocieran los herederos, las liquidaciones se realizarán a nombre de la herencia yacente.

Las obligaciones tributarias a que se refiere el párrafo anterior y las que fueran transmisibles por causa de muerte podrán satisfacerse con cargo a los bienes de la herencia yacente.

Artículo 40. *Sucesores de personas jurídicas y de entidades sin personalidad.*

1. Las obligaciones tributarias pendientes de las sociedades y entidades con personalidad jurídica disueltas y liquidadas en las que la Ley limita la responsabilidad patrimonial de los socios, partícipes o cotitulares se transmitirán a éstos, que quedarán obligados solidariamente hasta el límite del valor de la cuota de liquidación que les corresponda y demás percepciones patrimoniales recibidas por los mismos en los dos años anteriores a la fecha de disolución que minoren el patrimonio social que debiera responder de tales obligaciones, sin perjuicio de lo previsto en el artículo 42.2.a) de esta Ley.

Las obligaciones tributarias pendientes de las sociedades y entidades con personalidad jurídica disueltas y liquidadas en las que la Ley no limita la responsabilidad patrimonial de los socios, partícipes o cotitulares se transmitirán íntegramente a éstos, que quedarán obligados solidariamente a su cumplimiento.

2. El hecho de que la deuda tributaria no estuviera liquidada en el momento de producirse la extinción de la personalidad jurídica de la sociedad o entidad no impedirá la transmisión de las obligaciones tributarias devengadas a los sucesores, pudiéndose entender las actuaciones con cualquiera de ellos.

3. En los supuestos de extinción o disolución sin liquidación de sociedades y entidades con personalidad jurídica, las obligaciones tributarias pendientes de las mismas se transmitirán a las personas o entidades que sucedan o que sean beneficiarias de la correspondiente operación. Esta norma también será aplicable a cualquier supuesto de cesión global del activo y pasivo de una sociedad y entidad con personalidad jurídica.

4. En caso de disolución de fundaciones o entidades a las que se refiere el apartado 4 del artículo 35 de esta ley, las obligaciones tributarias pendientes de las mismas se transmitirán a los destinatarios de los bienes y derechos de las fundaciones o a los partícipes o cotitulares de dichas entidades.

5. Las sanciones que pudieran proceder por las infracciones cometidas por las sociedades y entidades a las que se refiere este artículo serán exigibles a los sucesores de las mismas, en los términos establecidos en los apartados anteriores y, en su caso, hasta el límite del valor determinado conforme a lo dispuesto en el apartado 1 de este artículo.

Sección 3.ª Responsables tributarios

Artículo 41. *Responsabilidad tributaria.*

1. La ley podrá configurar como responsables solidarios o subsidiarios de la deuda tributaria, junto a los deudores principales, a otras personas o entidades. A estos efectos, se considerarán deudores principales los obligados tributarios del apartado 2 del artículo 35 de esta ley.

2. Salvo precepto legal expreso en contrario, la responsabilidad será siempre subsidiaria.

3. Salvo lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 42 de esta Ley, la responsabilidad alcanzará a la totalidad de la deuda tributaria exigida en período voluntario.

§ 21 Ley General Tributaria

Cuando haya transcurrido el plazo voluntario de pago que se conceda al responsable sin realizar el ingreso, se iniciará el período ejecutivo y se exigirán los recargos e intereses que procedan.

4. La responsabilidad no alcanzará a las sanciones, salvo las excepciones que en esta u otra ley se establezcan.

En los supuestos en que la responsabilidad alcance a las sanciones, cuando el deudor principal hubiera tenido derecho a la reducción prevista en el artículo 188.1.b) de esta Ley, la deuda derivada será el importe que proceda sin aplicar la reducción correspondiente, en su caso, al deudor principal y se dará trámite de conformidad al responsable en la propuesta de declaración de responsabilidad.

La reducción por conformidad será la prevista en el artículo 188.1.b) de esta Ley. La reducción obtenida por el responsable se le exigirá sin más trámite en el caso de que presente cualquier recurso o reclamación frente al acuerdo de declaración de responsabilidad, fundado en la procedencia de la derivación o en las liquidaciones derivadas.

A los responsables de la deuda tributaria les será de aplicación la reducción prevista en el artículo 188.3 de esta Ley.

Las reducciones previstas en este apartado no serán aplicables a los supuestos de responsabilidad por el pago de deudas del artículo 42.2 de esta Ley.

5. Salvo que una norma con rango de ley disponga otra cosa, la derivación de la acción administrativa para exigir el pago de la deuda tributaria a los responsables requerirá un acto administrativo en el que, previa audiencia al interesado, se declare la responsabilidad y se determine su alcance y extensión, de conformidad con lo previsto en los artículos 174 a 176 de esta ley. Con anterioridad a esta declaración, la Administración competente podrá adoptar medidas cautelares del artículo 81 de esta ley y realizar actuaciones de investigación con las facultades previstas en los artículos 142 y 162 de esta ley.

La derivación de la acción administrativa a los responsables subsidiarios requerirá la previa declaración de fallido del deudor principal y de los responsables solidarios.

6. Los responsables tienen derecho de reembolso frente al deudor principal en los términos previstos en la legislación civil.

Artículo 42. Responsables solidarios.

1. Serán responsables solidarios de la deuda tributaria las siguientes personas o entidades:

a) Las que sean causantes o colaboren activamente en la realización de una infracción tributaria. Su responsabilidad también se extenderá a la sanción.

b) Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo a) anterior, los partícipes o cotitulares de las entidades a que se refiere el apartado 4 del artículo 35 de esta ley, en proporción a sus respectivas participaciones respecto a las obligaciones tributarias materiales de dichas entidades.

c) Las que sucedan por cualquier concepto en la titularidad o ejercicio de explotaciones o actividades económicas, por las obligaciones tributarias contraídas del anterior titular y derivadas de su ejercicio. La responsabilidad también se extenderá a las obligaciones derivadas de la falta de ingreso de las retenciones e ingresos a cuenta practicadas o que se hubieran debido practicar. Cuando resulte de aplicación lo previsto en el apartado 2 del artículo 175 de esta ley, la responsabilidad establecida en este párrafo se limitará de acuerdo con lo dispuesto en dicho artículo. Cuando no se haya solicitado dicho certificado, la responsabilidad alcanzará también a las sanciones impuestas o que puedan imponerse.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no será aplicable a los adquirentes de elementos aislados, salvo que dichas adquisiciones, realizadas por una o varias personas o entidades, permitan la continuación de la explotación o actividad.

La responsabilidad a que se refiere el primer párrafo de esta letra no será aplicable a los supuestos de sucesión por causa de muerte, que se regirán por lo establecido en el artículo 39 de esta ley.

Lo dispuesto en el primer párrafo de esta letra no será aplicable a los adquirentes de explotaciones o actividades económicas pertenecientes a un deudor concursado cuando la adquisición tenga lugar en un procedimiento concursal.

§ 21 Ley General Tributaria

2. También serán responsables solidarios del pago de la deuda tributaria pendiente y, en su caso, del de las sanciones tributarias, incluidos el recargo y el interés de demora del período ejecutivo, cuando procedan, hasta el importe del valor de los bienes o derechos que se hubieran podido embargar o enajenar por la Administración tributaria, las siguientes personas o entidades:

a) Las que sean causantes o colaboren en la ocultación o transmisión de bienes o derechos del obligado al pago con la finalidad de impedir la actuación de la Administración tributaria.

b) Las que, por culpa o negligencia, incumplan las órdenes de embargo.

c) Las que, con conocimiento del embargo, la medida cautelar o la constitución de la garantía, colaboren o consientan en el levantamiento de los bienes o derechos embargados, o de aquellos bienes o derechos sobre los que se hubiera constituido la medida cautelar o la garantía.

d) Las personas o entidades depositarias de los bienes del deudor que, una vez recibida la notificación del embargo, colaboren o consientan en el levantamiento de aquéllos.

3. Las leyes podrán establecer otros supuestos de responsabilidad solidaria distintos de los previstos en los apartados anteriores.

4. El procedimiento para declarar y exigir la responsabilidad solidaria será el previsto en el artículo 175 de esta ley.

Artículo 43. Responsables subsidiarios.

1. Serán responsables subsidiarios de la deuda tributaria las siguientes personas o entidades:

a) Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo a) del apartado 1 del artículo 42 de esta ley, los administradores de hecho o de derecho de las personas jurídicas que, habiendo éstas cometido infracciones tributarias, no hubiesen realizado los actos necesarios que sean de su incumbencia para el cumplimiento de las obligaciones y deberes tributarios, hubiesen consentido el incumplimiento por quienes de ellos dependan o hubiesen adoptado acuerdos que posibilitasen las infracciones. Su responsabilidad también se extenderá a las sanciones.

b) Los administradores de hecho o de derecho de aquellas personas jurídicas que hayan cesado en sus actividades, por las obligaciones tributarias devengadas de éstas que se encuentren pendientes en el momento del cese, siempre que no hubieran hecho lo necesario para su pago o hubieran adoptado acuerdos o tomado medidas causantes del impago.

c) Los integrantes de la administración concursal y los liquidadores de sociedades y entidades en general que no hubiesen realizado las gestiones necesarias para el íntegro cumplimiento de las obligaciones tributarias devengadas con anterioridad a dichas situaciones e imputables a los respectivos obligados tributarios. De las obligaciones tributarias y sanciones posteriores a dichas situaciones responderán como administradores cuando tengan atribuidas funciones de administración.

d) Los adquirentes de bienes afectos por ley al pago de la deuda tributaria, en los términos del artículo 79 de esta ley.

e) Los representantes aduaneros cuando actúen en nombre y por cuenta de sus comitentes. No obstante, esta responsabilidad subsidiaria no alcanzará a la deuda aduanera.

f) Las personas o entidades que contraten o subcontraten la ejecución de obras o la prestación de servicios correspondientes a su actividad económica principal, por las obligaciones tributarias relativas a tributos que deban repercutirse o cantidades que deban retenerse a trabajadores, profesionales u otros empresarios, en la parte que corresponda a las obras o servicios objeto de la contratación o subcontratación.

La responsabilidad prevista en el párrafo anterior no será exigible cuando el contratista o subcontratista haya aportado al pagador un certificado específico de encontrarse al corriente de sus obligaciones tributarias emitido a estos efectos por la Administración tributaria durante los 12 meses anteriores al pago de cada factura correspondiente a la contratación o subcontratación.

La responsabilidad quedará limitada al importe de los pagos que se realicen sin haber aportado el contratista o subcontratista al pagador el certificado de encontrarse al corriente

§ 21 Ley General Tributaria

de sus obligaciones tributarias, o habiendo transcurrido el período de doce meses desde el anterior certificado sin haber sido renovado.

La Administración tributaria emitirá el certificado a que se refiere este párrafo f), o lo denegará, en el plazo de tres días desde su solicitud por el contratista o subcontratista, debiendo facilitar las copias del certificado que le sean solicitadas.

La solicitud del certificado podrá realizarse por el contratista o subcontratista con ocasión de la presentación de la declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre Sociedades a que esté obligado. En este caso, la Administración tributaria emitirá el certificado o lo denegará con arreglo al procedimiento y en los plazos que se determinen reglamentariamente.

g) Las personas o entidades que tengan el control efectivo, total o parcial, directo o indirecto, de las personas jurídicas o en las que concurra una voluntad rectora común con éstas, cuando resulte acreditado que las personas jurídicas han sido creadas o utilizadas de forma abusiva o fraudulenta para eludir la responsabilidad patrimonial universal frente a la Hacienda Pública y exista unicidad de personas o esferas económicas, o confusión o desviación patrimonial. La responsabilidad se extenderá a las obligaciones tributarias y a las sanciones de dichas personas jurídicas.

h) Las personas o entidades de las que los obligados tributarios tengan el control efectivo, total o parcial, o en las que concurra una voluntad rectora común con dichos obligados tributarios, por las obligaciones tributarias de éstos, cuando resulte acreditado que tales personas o entidades han sido creadas o utilizadas de forma abusiva o fraudulenta como medio de elusión de la responsabilidad patrimonial universal frente a la Hacienda Pública, siempre que concurren, ya sea una unicidad de personas o esferas económicas, ya una confusión o desviación patrimonial.

En estos casos la responsabilidad se extenderá también a las sanciones.

2. Serán responsables subsidiarios de las deudas tributarias derivadas de tributos que deban repercutirse o de cantidades que deban retenerse a trabajadores, profesionales u otros empresarios, los administradores de hecho o de derecho de las personas jurídicas obligadas a efectuar la declaración e ingreso de tales deudas cuando, existiendo continuidad en el ejercicio de la actividad, la presentación de autoliquidaciones sin ingreso por tales conceptos tributarios sea reiterativa y pueda acreditarse que dicha presentación no obedece a una intención real de cumplir la obligación tributaria objeto de autoliquidación.

Se entenderá que existe reiteración en la presentación de autoliquidaciones cuando en un mismo año natural, de forma sucesiva o discontinua, se hayan presentado sin ingreso la mitad o más de las que corresponderían, con independencia de que se hubiese presentado solicitud de aplazamiento o fraccionamiento y de que la presentación haya sido realizada en plazo o de forma extemporánea.

A estos efectos no se computarán aquellas autoliquidaciones en las que, habiendo existido solicitud de aplazamiento o fraccionamiento, se hubiese dictado resolución de concesión, salvo incumplimiento posterior de los mismos y con independencia del momento de dicho incumplimiento, no computándose, en ningún caso, aquellos que hubiesen sido concedidos con garantía debidamente formalizada.

Se considerará, a efectos de esta responsabilidad, que la presentación de las autoliquidaciones se ha realizado sin ingreso cuando, aun existiendo ingresos parciales en relación con todas o algunas de las autoliquidaciones presentadas, el importe total resultante de tales ingresos durante el año natural señalado en el segundo párrafo no supere el 25 por ciento del sumatorio de las cuotas a ingresar autoliquidadas.

Se presumirá que no existe intención real de cumplimiento de las obligaciones mencionadas en el párrafo primero, cuando se hubiesen satisfecho créditos de titularidad de terceros de vencimiento posterior a la fecha en que las obligaciones tributarias a las que se extiende la responsabilidad establecida en esta disposición se devengaron o resultaron exigibles y no preferentes a los créditos tributarios derivados de estas últimas.

3. Las leyes podrán establecer otros supuestos de responsabilidad subsidiaria distintos de los previstos en los apartados anteriores.

4. El procedimiento para declarar y exigir la responsabilidad subsidiaria se regirá por lo dispuesto en el artículo 176 de esta ley.

Sección 4.ª La capacidad de obrar en el orden tributario**Artículo 44.** *Capacidad de obrar.*

Tendrán capacidad de obrar en el orden tributario, además de las personas que la tengan conforme a derecho, los menores de edad y los incapacitados en las relaciones tributarias derivadas de las actividades cuyo ejercicio les esté permitido por el ordenamiento jurídico sin asistencia de la persona que ejerza la patria potestad, tutela, curatela o defensa judicial. Se exceptúa el supuesto de los menores incapacitados cuando la extensión de la incapacidad afecte al ejercicio y defensa de los derechos e intereses de que se trate.

Artículo 45. *Representación legal.*

1. Por las personas que carezcan de capacidad de obrar actuarán sus representantes legales.

2. Por las personas jurídicas actuarán las personas que ostenten, en el momento en que se produzcan las actuaciones tributarias correspondientes, la titularidad de los órganos a quienes corresponda su representación, por disposición de la ley o por acuerdo válidamente adoptado.

3. Por los entes a los que se refiere el apartado 4 del artículo 35 de esta ley actuará en su representación el que la ostente, siempre que resulte acreditada en forma fehaciente y, de no haberse designado representante, se considerará como tal el que aparentemente ejerza la gestión o dirección y, en su defecto, cualquiera de sus miembros o partícipes.

Artículo 46. *Representación voluntaria.*

1. Los obligados tributarios con capacidad de obrar podrán actuar por medio de representante, que podrá ser un asesor fiscal, con el que se entenderán las sucesivas actuaciones administrativas, salvo que se haga manifestación expresa en contrario.

2. Para interponer recursos o reclamaciones, desistir de ellos, renunciar a derechos, asumir o reconocer obligaciones en nombre del obligado tributario, solicitar devoluciones de ingresos indebidos o reembolsos y en los restantes supuestos en que sea necesaria la firma del obligado tributario en los procedimientos regulados en los títulos III, IV, V, VI y VII de esta Ley, la representación deberá acreditarse por cualquier medio válido en Derecho que deje constancia fidedigna o mediante declaración en comparecencia personal del interesado ante el órgano administrativo competente.

A estos efectos, serán válidos los documentos normalizados de representación que apruebe la Administración Tributaria para determinados procedimientos.

3. Para los actos de mero trámite se presumirá concedida la representación.

4. Cuando en el marco de la colaboración social en la gestión tributaria, o en los supuestos que se prevean reglamentariamente, se presente por medios telemáticos cualquier documento ante la Administración tributaria, el presentador actuará con la representación que sea necesaria en cada caso. La Administración tributaria podrá requerir, en cualquier momento, la acreditación de dicha representación, que podrá efectuarse de acuerdo con lo establecido en el apartado 2 de este artículo.

5. Para la realización de actuaciones distintas de las mencionadas en los apartados 2, 3 y 4 anteriores, la representación podrá acreditarse debidamente en la forma que reglamentariamente se establezca.

6. Cuando, de acuerdo con lo previsto en el apartado 6^(*) del artículo 35 de esta ley, concurren varios titulares en una misma obligación tributaria, se presumirá otorgada la representación a cualquiera de ellos, salvo que se produzca manifestación expresa en contrario. La liquidación que resulte de dichas actuaciones deberá ser notificada a todos los titulares de la obligación.

7. La falta o insuficiencia del poder no impedirá que se tenga por realizado el acto de que se trate, siempre que se acompañe aquél o se subsane el defecto dentro del plazo de 10 días, que deberá conceder al efecto el órgano administrativo competente.

(*) Actual apartado 7.

§ 21 Ley General Tributaria

Artículo 47. *Representación de personas o entidades no residentes.*

A los efectos de sus relaciones con la Administración Tributaria, los obligados tributarios que no residan en España deberán designar un representante cuando lo establezca expresamente la normativa tributaria.

La designación anterior deberá comunicarse a la Administración Tributaria en los términos que la normativa señale.

Sección 5.ª El domicilio fiscal**Artículo 48.** *Domicilio fiscal.*

1. El domicilio fiscal es el lugar de localización del obligado tributario en sus relaciones con la Administración tributaria.

2. El domicilio fiscal será:

a) Para las personas físicas, el lugar donde tengan su residencia habitual. No obstante, para las personas físicas que desarrollen principalmente actividades económicas, en los términos que reglamentariamente se determinen, la Administración tributaria podrá considerar como domicilio fiscal el lugar donde esté efectivamente centralizada la gestión administrativa y la dirección de las actividades desarrolladas. Si no pudiera establecerse dicho lugar, prevalecerá aquel donde radique el mayor valor del inmovilizado en el que se realicen las actividades económicas.

b) Para las personas jurídicas, su domicilio social, siempre que en él esté efectivamente centralizada su gestión administrativa y la dirección de sus negocios. En otro caso, se atenderá al lugar en el que se lleve a cabo dicha gestión o dirección.

Cuando no pueda determinarse el lugar del domicilio fiscal de acuerdo con los criterios anteriores prevalecerá aquel donde radique el mayor valor del inmovilizado.

c) Para las entidades a las que se refiere el apartado 4 del artículo 35 de esta ley, el que resulte de aplicar las reglas establecidas en el párrafo b) anterior.

d) Para las personas o entidades no residentes en España, el domicilio fiscal se determinará según lo establecido en la normativa reguladora de cada tributo.

En defecto de regulación, el domicilio será el del representante al que se refiere el artículo 47 de esta ley. No obstante, cuando la persona o entidad no residente en España opere mediante establecimiento permanente, el domicilio será el que resulte de aplicar a dicho establecimiento permanente las reglas establecidas en los párrafos a) y b) de este apartado.

3. Los obligados tributarios deberán comunicar su domicilio fiscal y el cambio del mismo a la Administración tributaria que corresponda, en la forma y en los términos que se establezcan reglamentariamente. El cambio de domicilio fiscal no producirá efectos frente a la Administración tributaria hasta que se cumpla con dicho deber de comunicación, pero ello no impedirá que, conforme a lo establecido reglamentariamente, los procedimientos que se hayan iniciado de oficio antes de la comunicación de dicho cambio, puedan continuar tramitándose por el órgano correspondiente al domicilio inicial, siempre que las notificaciones derivadas de dichos procedimientos se realicen de acuerdo con lo previsto en el artículo 110 de esta ley.

4. Cada Administración podrá comprobar y rectificar el domicilio fiscal declarado por los obligados tributarios en relación con los tributos cuya gestión le compete con arreglo al procedimiento que se fije reglamentariamente.

CAPÍTULO III

Elementos de cuantificación de la obligación tributaria principal y de la obligación de realizar pagos a cuenta

Artículo 49. *Cuantificación de la obligación tributaria principal y de la obligación de realizar pagos a cuenta.*

La obligación tributaria principal y la obligación de realizar pagos a cuenta se determinarán a partir de las bases tributarias, los tipos de gravamen y los demás elementos previstos en este capítulo, según disponga la ley de cada tributo.

Artículo 50. *Base imponible: concepto y métodos de determinación.*

1. La base imponible es la magnitud dineraria o de otra naturaleza que resulta de la medición o valoración del hecho imponible.

2. La base imponible podrá determinarse por los siguientes métodos:

- a) Estimación directa.
- b) Estimación objetiva.
- c) Estimación indirecta.

3. Las bases imposables se determinarán con carácter general a través del método de estimación directa. No obstante, la ley podrá establecer los supuestos en que sea de aplicación el método de estimación objetiva, que tendrá, en todo caso, carácter voluntario para los obligados tributarios.

4. La estimación indirecta tendrá carácter subsidiario respecto de los demás métodos de determinación y se aplicará cuando se produzca alguna de las circunstancias previstas en el artículo 53 de esta ley.

Artículo 51. *Método de estimación directa.*

El método de estimación directa podrá utilizarse por el contribuyente y por la Administración tributaria de acuerdo con lo dispuesto en la normativa de cada tributo. A estos efectos, la Administración tributaria utilizará las declaraciones o documentos presentados, los datos consignados en libros y registros comprobados administrativamente y los demás documentos, justificantes y datos que tengan relación con los elementos de la obligación tributaria.

Artículo 52. *Método de estimación objetiva.*

El método de estimación objetiva podrá utilizarse para la determinación de la base imponible mediante la aplicación de las magnitudes, índices, módulos o datos previstos en la normativa propia de cada tributo.

Artículo 53. *Método de estimación indirecta.*

1. El método de estimación indirecta se aplicará cuando la Administración tributaria no pueda disponer de los datos necesarios para la determinación completa de la base imponible como consecuencia de alguna de las siguientes circunstancias:

- a) Falta de presentación de declaraciones o presentación de declaraciones incompletas o inexactas.
- b) Resistencia, obstrucción, excusa o negativa a la actuación inspectora.
- c) Incumplimiento sustancial de las obligaciones contables o registrales.
- d) Desaparición o destrucción, aun por causa de fuerza mayor, de los libros y registros contables o de los justificantes de las operaciones anotadas en los mismos.

2. Las bases o rendimientos se determinarán mediante la aplicación de cualquiera de los siguientes medios o de varios de ellos conjuntamente:

- a) Aplicación de los datos y antecedentes disponibles que sean relevantes al efecto.

§ 21 Ley General Tributaria

b) Utilización de aquellos elementos que indirectamente acrediten la existencia de los bienes y de las rentas, así como de los ingresos, ventas, costes y rendimientos que sean normales en el respectivo sector económico, atendidas las dimensiones de las unidades productivas o familiares que deban compararse en términos tributarios.

c) Valoración de las magnitudes, índices, módulos o datos que concurren en los respectivos obligados tributarios, según los datos o antecedentes que se posean de supuestos similares o equivalentes.

3. Cuando resulte aplicable el método de estimación indirecta, se seguirá el procedimiento previsto en el artículo 158 de esta ley.

Artículo 54. *Base liquidable.*

La base liquidable es la magnitud resultante de practicar, en su caso, en la base imponible las reducciones establecidas en la ley.

Artículo 55. *Tipo de gravamen.*

1. El tipo de gravamen es la cifra, coeficiente o porcentaje que se aplica a la base liquidable para obtener como resultado la cuota íntegra.

2. Los tipos de gravamen pueden ser específicos o porcentuales, y deberán aplicarse según disponga la ley propia de cada tributo a cada unidad, conjunto de unidades o tramo de la base liquidable.

El conjunto de tipos de gravamen aplicables a las distintas unidades o tramos de base liquidable en un tributo se denominará tarifa.

3. La ley podrá prever la aplicación de un tipo cero, así como de tipos reducidos o bonificados.

Artículo 56. *Cuota tributaria.*

1. La cuota íntegra se determinará:

- a) Aplicando el tipo de gravamen a la base liquidable.
- b) Según cantidad fija señalada al efecto.

2. Para el cálculo de la cuota íntegra podrán utilizarse los métodos de determinación previstos en el apartado 2 del artículo 50 de esta ley.

3. La cuota íntegra deberá reducirse de oficio cuando de la aplicación de los tipos de gravamen resulte que a un incremento de la base corresponde una porción de cuota superior a dicho incremento. La reducción deberá comprender al menos dicho exceso.

Se exceptúan de esta regla los casos en que la deuda tributaria deba pagarse por medio de efectos timbrados.

4. El importe de la cuota íntegra podrá modificarse mediante la aplicación de las reducciones o límites que la ley de cada tributo establezca en cada caso.

5. La cuota líquida será el resultado de aplicar sobre la cuota íntegra las deducciones, bonificaciones, adiciones o coeficientes previstos, en su caso, en la ley de cada tributo.

6. La cuota diferencial será el resultado de minorar la cuota líquida en el importe de las deducciones, pagos fraccionados, retenciones, ingresos a cuenta y cuotas, conforme a la normativa de cada tributo.

Artículo 57. *Comprobación de valores.*

1. El valor de las rentas, productos, bienes y demás elementos determinantes de la obligación tributaria podrá ser comprobado por la Administración tributaria mediante los siguientes medios:

a) Capitalización o imputación de rendimientos al porcentaje que la ley de cada tributo señale.

b) Estimación por referencia a los valores que figuren en los registros oficiales de carácter fiscal.

Dicha estimación por referencia podrá consistir en la aplicación de los coeficientes multiplicadores que se determinen y publiquen por la Administración tributaria competente,

§ 21 Ley General Tributaria

en los términos que se establezcan reglamentariamente, a los valores que figuren en el registro oficial de carácter fiscal que se tome como referencia a efectos de la valoración de cada tipo de bienes. Tratándose de bienes inmuebles, el registro oficial de carácter fiscal que se tomará como referencia a efectos de determinar los coeficientes multiplicadores para la valoración de dichos bienes será el Catastro Inmobiliario.

- c) Precios medios en el mercado.
- d) Cotizaciones en mercados nacionales y extranjeros.
- e) Dictamen de peritos de la Administración.
- f) Valor asignado a los bienes en las pólizas de contratos de seguros.
- g) Valor asignado para la tasación de las fincas hipotecadas en cumplimiento de lo previsto en la legislación hipotecaria.
- h) Precio o valor declarado correspondiente a otras transmisiones del mismo bien, teniendo en cuenta las circunstancias de éstas, realizadas dentro del plazo que reglamentariamente se establezca.
- i) Cualquier otro medio que se determine en la ley propia de cada tributo.

2. La tasación pericial contradictoria podrá utilizarse para confirmar o corregir en cada caso las valoraciones resultantes de la aplicación de los medios del apartado 1 de este artículo.

3. Las normas de cada tributo regularán la aplicación de los medios de comprobación señalados en el apartado 1 de este artículo.

4. La comprobación de valores deberá ser realizada por la Administración tributaria a través del procedimiento previsto en los artículos 134 y 135 de esta ley, cuando dicha comprobación sea el único objeto del procedimiento, o cuando se sustancie en el curso de otro procedimiento de los regulados en el título III, como una actuación concreta del mismo, y en todo caso será aplicable lo dispuesto en dichos artículos salvo el apartado 1 del artículo 134 de esta ley.

CAPÍTULO IV

La deuda tributaria

Sección 1.ª Disposiciones generales

Artículo 58. *Deuda tributaria.*

1. La deuda tributaria estará constituida por la cuota o cantidad a ingresar que resulte de la obligación tributaria principal o de las obligaciones de realizar pagos a cuenta.

2. Además, la deuda tributaria estará integrada, en su caso, por:

- a) El interés de demora.
- b) Los recargos por declaración extemporánea.
- c) Los recargos del período ejecutivo.
- d) Los recargos exigibles legalmente sobre las bases o las cuotas, a favor del Tesoro o de otros entes públicos.

3. Las sanciones tributarias que puedan imponerse de acuerdo con lo dispuesto en el título IV de esta ley no formarán parte de la deuda tributaria, pero en su recaudación se aplicarán las normas incluidas en el capítulo V del título III de esta ley.

Artículo 59. *Extinción de la deuda tributaria.*

1. Las deudas tributarias podrán extinguirse por pago, prescripción, compensación o condonación, por los medios previstos en la normativa aduanera y por los demás medios previstos en las leyes.

2. El pago, la compensación, la deducción sobre transferencias o la condonación de la deuda tributaria tiene efectos liberatorios exclusivamente por el importe pagado, compensado, deducido o condonado.

Sección 2.ª El pago**Artículo 60. Formas de pago.**

1. El pago de la deuda tributaria se efectuará en efectivo. Podrá efectuarse mediante efectos timbrados cuando así se disponga reglamentariamente.

El pago de las deudas en efectivo podrá efectuarse por los medios y en la forma que se determinen reglamentariamente.

La normativa tributaria regulará los requisitos y condiciones para que el pago pueda efectuarse utilizando técnicas y medios electrónicos, informáticos o telemáticos.

2. Podrá admitirse el pago en especie de la deuda tributaria en período voluntario o ejecutivo cuando una Ley lo disponga expresamente y en los términos y condiciones que se prevean reglamentariamente.

No podrá admitirse el pago en especie en aquellos supuestos en los que, de acuerdo con el artículo 65.2 de esta Ley, las deudas tributarias tengan la condición de inaplazables. Las solicitudes de pago en especie a que se refiere este apartado serán objeto de inadmisión.

Artículo 61. Momento del pago.

1. Se entiende pagada en efectivo una deuda tributaria cuando se haya realizado el ingreso de su importe en las cajas de los órganos competentes, oficinas recaudadoras o entidades autorizadas para su admisión.

2. En caso de empleo de efectos timbrados se entenderá pagada la deuda tributaria cuando aquéllos se utilicen en la forma que reglamentariamente se determine.

3. El pago en especie extinguirá la deuda tributaria en el momento señalado en las normas que lo regulen.

Artículo 62. Plazos para el pago.

1. Las deudas tributarias resultantes de una autoliquidación deberán pagarse en los plazos que establezca la normativa de cada tributo.

2. En el caso de deudas tributarias resultantes de liquidaciones practicadas por la Administración, el pago en período voluntario deberá hacerse en los siguientes plazos:

a) Si la notificación de la liquidación se realiza entre los días uno y 15 de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día 20 del mes posterior o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente.

b) Si la notificación de la liquidación se realiza entre los días 16 y último de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día cinco del segundo mes posterior o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente.

3. El pago en período voluntario de las deudas de notificación colectiva y periódica que no tengan establecido otro plazo en sus normas reguladoras deberá efectuarse en el período comprendido entre el día uno de septiembre y el 20 de noviembre o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente.

La Administración tributaria competente podrá modificar el plazo señalado en el párrafo anterior siempre que dicho plazo no sea inferior a dos meses.

4. Las deudas que deban abonarse mediante efectos timbrados se pagarán en el momento de la realización del hecho imponible, si no se dispone otro plazo en su normativa específica.

5. Una vez iniciado el período ejecutivo y notificada la providencia de apremio, el pago de la deuda tributaria deberá efectuarse en los siguientes plazos:

a) Si la notificación de la providencia se realiza entre los días uno y 15 de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día 20 de dicho mes o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente.

b) Si la notificación de la providencia se realiza entre los días 16 y último de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día cinco del mes siguiente o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente.

§ 21 Ley General Tributaria

6. El pago de las deudas de titularidad de otros Estados o entidades internacionales o supranacionales cuya actuación recaudatoria se realice en el marco de la asistencia mutua será requerido al obligado tributario, que deberá efectuarlo en los siguientes plazos:

a) Si la notificación del instrumento de ejecución se realiza entre los días uno y 15 de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día 20 de dicho mes o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente.

b) Si la notificación del instrumento de ejecución se realiza entre los días 16 y último de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día cinco del mes siguiente o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente.

No obstante lo anterior, cuando la norma reguladora de la asistencia mutua lo permita, la Administración tributaria podrá desarrollar actuaciones recaudatorias desde la recepción de la solicitud de cobro del Estado o entidad internacional o supranacional requirente, sin necesidad de que haya concluido el plazo al que se refiere este apartado.

7. Las deudas tributarias aduaneras y fiscales derivadas de operaciones de comercio exterior deberán pagarse en el plazo establecido por su propia normativa.

8. En los supuestos en los que la ley de cada tributo lo establezca, el ingreso de la deuda de un obligado tributario podrá suspenderse total o parcialmente, sin aportación de garantía y a solicitud de éste, si otro obligado presenta una declaración o autoliquidación de la que resulte una cantidad a devolver o una comunicación de datos, con indicación de que el importe de la devolución que pueda ser reconocido se destine a la cancelación de la deuda cuya suspensión se pretende.

El importe de la deuda suspendida no podrá ser superior a la devolución solicitada.

La deuda suspendida quedará total o parcialmente extinguida en el importe que proceda de la devolución reconocida, sin que sean exigibles intereses de demora sobre la deuda cancelada con cargo a la devolución.

9. El ingreso de la deuda de un obligado tributario se suspenderá total o parcialmente, sin aportación de garantías, cuando se compruebe que por la misma operación se ha satisfecho a la misma u otra Administración una deuda tributaria o se ha soportado la repercusión de otro impuesto, siempre que el pago realizado o la repercusión soportada fuera incompatible con la deuda exigida y, además, en este último caso, el sujeto pasivo no tenga derecho a la completa deducción del importe soportado indebidamente.

Reglamentariamente se regulará el procedimiento para la extinción de las deudas tributarias a las que se refiere el párrafo anterior y, en los casos en que se hallen implicadas dos Administraciones tributarias, los mecanismos de compensación entre éstas.

Artículo 63. *Imputación de pagos.*

1. Las deudas tributarias son autónomas. El obligado al pago de varias deudas podrá imputar cada pago a la deuda que libremente determine.

2. El cobro de un débito de vencimiento posterior no extingue el derecho de la Administración tributaria a percibir los anteriores en descubierto.

3. En los casos de ejecución forzosa en que se hubieran acumulado varias deudas tributarias del mismo obligado tributario y no pudieran extinguirse totalmente, la Administración tributaria, salvo lo dispuesto en el apartado siguiente, aplicará el pago a la deuda más antigua. Su antigüedad se determinará de acuerdo con la fecha en que cada una fue exigible.

4. Cuando se hubieran acumulado varias deudas tributarias a favor de una Administración y de otras entidades de derecho público dependientes de la misma, tendrán preferencia para su cobro las primeras, teniendo en consideración lo dispuesto en la sección 5.ª de este capítulo.

Artículo 64. *Consignación del pago.*

Los obligados tributarios podrán consignar el importe de la deuda tributaria y, en su caso, de las costas reglamentariamente devengadas en la Caja General de Depósitos u órgano equivalente de las restantes Administraciones públicas, o en alguna de sus sucursales, con los efectos liberatorios o suspensivos que las disposiciones reglamentarias determinen.

§ 21 Ley General Tributaria

Artículo 65. *Aplazamiento y fraccionamiento del pago.*

1. Las deudas tributarias que se encuentren en período voluntario o ejecutivo podrán aplazarse o fraccionarse en los términos que se fijen reglamentariamente y previa solicitud del obligado tributario, cuando su situación económico-financiera le impida, de forma transitoria, efectuar el pago en los plazos establecidos.

2. No podrán ser objeto de aplazamiento o fraccionamiento las siguientes deudas tributarias:

a) Aquellas cuya exacción se realice por medio de efectos timbrados.

b) Las correspondientes a obligaciones tributarias que deban cumplir el retenedor o el obligado a realizar ingresos a cuenta.

c) En caso de concurso del obligado tributario, las que, de acuerdo con la legislación concursal, tengan la consideración de créditos contra la masa.

d) Las resultantes de la ejecución de decisiones de recuperación de ayudas de Estado reguladas en el título VII de esta Ley.

e) Las resultantes de la ejecución de resoluciones firmes total o parcialmente desestimatorias dictadas en un recurso o reclamación económico-administrativa o en un recurso contencioso-administrativo que previamente hayan sido objeto de suspensión durante la tramitación de dichos recursos o reclamaciones.

f) Las derivadas de tributos que deban ser legalmente repercutidos salvo que se justifique debidamente que las cuotas repercutidas no han sido efectivamente pagadas.

g) Las correspondientes a obligaciones tributarias que deba cumplir el obligado a realizar pagos fraccionados del Impuesto sobre Sociedades.

Las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento a que se refieren los distintos párrafos de este apartado serán objeto de inadmisión.

3. Las deudas aplazadas o fraccionadas deberán garantizarse en los términos previstos en el artículo 82 de esta ley y en la normativa recaudatoria.

4. Cuando la totalidad de la deuda aplazada o fraccionada se garantice con aval solidario de entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca o mediante certificado de seguro de caución, el interés de demora exigible será el interés legal que corresponda hasta la fecha de su ingreso.

5. La presentación de una solicitud de aplazamiento o fraccionamiento en período voluntario impedirá el inicio del período ejecutivo, pero no el devengo del interés de demora.

Las solicitudes en período ejecutivo podrán presentarse hasta el momento en que se notifique al obligado el acuerdo de enajenación de los bienes embargados. La Administración tributaria podrá iniciar o, en su caso, continuar el procedimiento de apremio durante la tramitación del aplazamiento o fraccionamiento. No obstante, deberán suspenderse las actuaciones de enajenación de los bienes embargados hasta la notificación de la resolución denegatoria del aplazamiento o fraccionamiento.

6. Lo establecido en los apartados anteriores será también de aplicación a los créditos de titularidad de otros Estados o entidades internacionales o supranacionales respecto de los cuales se haya recibido una petición de cobro, salvo que la normativa sobre asistencia mutua establezca otra cosa.

Sección 3.^a La prescripción**Artículo 66.** *Plazos de prescripción.*

Prescribirán a los cuatro años los siguientes derechos:

a) El derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación.

b) El derecho de la Administración para exigir el pago de las deudas tributarias liquidadas y autoliquidadas.

c) El derecho a solicitar las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo, las devoluciones de ingresos indebidos y el reembolso del coste de las garantías.

d) El derecho a obtener las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo, las devoluciones de ingresos indebidos y el reembolso del coste de las garantías.

Artículo 66 bis. *Derecho a comprobar e investigar.*

1. La prescripción de derechos establecida en el artículo 66 de esta Ley no afectará al derecho de la Administración para realizar comprobaciones e investigaciones conforme al artículo 115 de esta Ley, salvo lo dispuesto en el apartado siguiente.

2. El derecho de la Administración para iniciar el procedimiento de comprobación de las bases o cuotas compensadas o pendientes de compensación o de deducciones aplicadas o pendientes de aplicación, prescribirá a los diez años a contar desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo reglamentario establecido para presentar la declaración o autoliquidación correspondiente al ejercicio o periodo impositivo en que se generó el derecho a compensar dichas bases o cuotas o a aplicar dichas deducciones.

En los procedimientos de inspección de alcance general a que se refiere el artículo 148 de esta Ley, respecto de obligaciones tributarias y periodos cuyo derecho a liquidar no se encuentre prescrito, se entenderá incluida, en todo caso, la comprobación de la totalidad de las bases o cuotas pendientes de compensación o de las deducciones pendientes de aplicación, cuyo derecho a comprobar no haya prescrito de acuerdo con lo dispuesto en el párrafo anterior. En otro caso, deberá hacerse expresa mención a la inclusión, en el objeto del procedimiento, de la comprobación a que se refiere este apartado, con indicación de los ejercicios o periodos impositivos en que se generó el derecho a compensar las bases o cuotas o a aplicar las deducciones que van a ser objeto de comprobación.

La comprobación a que se refiere este apartado y, en su caso, la corrección o regularización de bases o cuotas compensadas o pendientes de compensación o deducciones aplicadas o pendientes de aplicación respecto de las que no se hubiese producido la prescripción establecida en el párrafo primero, sólo podrá realizarse en el curso de procedimientos de comprobación relativos a obligaciones tributarias y periodos cuyo derecho a liquidar no se encuentre prescrito.

3. Salvo que la normativa propia de cada tributo establezca otra cosa, la limitación del derecho a comprobar a que se refiere el apartado anterior no afectará a la obligación de aportación de las liquidaciones o autoliquidaciones en que se incluyeron las bases, cuotas o deducciones y la contabilidad con ocasión de procedimientos de comprobación e investigación de ejercicios no prescritos en los que se produjeron las compensaciones o aplicaciones señaladas en dicho apartado.

Artículo 67. *Cómputo de los plazos de prescripción.*

1. El plazo de prescripción comenzará a contarse en los distintos casos a los que se refiere el artículo 66 de esta Ley conforme a las siguientes reglas:

En el caso a), desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo reglamentario para presentar la correspondiente declaración o autoliquidación.

En los tributos de cobro periódico por recibo, cuando para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación no sea necesaria la presentación de declaración o autoliquidación, el plazo de prescripción comenzará el día de devengo del tributo.

En el caso b), desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo de pago en período voluntario, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 2 de este artículo.

En el caso c), desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo para solicitar la correspondiente devolución derivada de la normativa de cada tributo o, en defecto de plazo, desde el día siguiente a aquel en que dicha devolución pudo solicitarse; desde el día siguiente a aquel en que se realizó el ingreso indebido o desde el día siguiente a la finalización del plazo para presentar la autoliquidación si el ingreso indebido se realizó dentro de dicho plazo; o desde el día siguiente a aquel en que adquiriera firmeza la sentencia o resolución administrativa que declare total o parcialmente improcedente el acto impugnado.

En el supuesto de tributos que graven una misma operación y que sean incompatibles entre sí, el plazo de prescripción para solicitar la devolución del ingreso indebido del tributo improcedente comenzará a contarse desde la resolución del órgano específicamente previsto para dirimir cuál es el tributo procedente.

En el caso d), desde el día siguiente a aquel en que finalicen los plazos establecidos para efectuar las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo o desde el día

§ 21 Ley General Tributaria

siguiente a la fecha de notificación del acuerdo donde se reconozca el derecho a percibir la devolución o el reembolso del coste de las garantías.

2. El plazo de prescripción para exigir la obligación de pago a los responsables solidarios comenzará a contarse desde el día siguiente a la finalización del plazo de pago en periodo voluntario del deudor principal.

No obstante, en el caso de que los hechos que constituyan el presupuesto de la responsabilidad se produzcan con posterioridad al plazo fijado en el párrafo anterior, dicho plazo de prescripción se iniciará a partir del momento en que tales hechos hubieran tenido lugar.

Tratándose de responsables subsidiarios, el plazo de prescripción comenzará a computarse desde la notificación de la última actuación recaudatoria practicada al deudor principal o a cualquiera de los responsables solidarios.

Artículo 68. Interrupción de los plazos de prescripción.

1. El plazo de prescripción del derecho a que se refiere el párrafo a) del artículo 66 de esta Ley se interrumpe:

a) Por cualquier acción de la Administración tributaria, realizada con conocimiento formal del obligado tributario, conducente al reconocimiento, regularización, comprobación, inspección, aseguramiento y liquidación de todos o parte de los elementos de la obligación tributaria que proceda, aunque la acción se dirija inicialmente a una obligación tributaria distinta como consecuencia de la incorrecta declaración del obligado tributario.

b) Por la interposición de reclamaciones o recursos de cualquier clase, por las actuaciones realizadas con conocimiento formal del obligado tributario en el curso de dichas reclamaciones o recursos, por la remisión del tanto de culpa a la jurisdicción penal o por la presentación de denuncia ante el Ministerio Fiscal, así como por la recepción de la comunicación de un órgano jurisdiccional en la que se ordene la paralización del procedimiento administrativo en curso.

c) Por cualquier actuación fehaciente del obligado tributario conducente a la liquidación o autoliquidación de la deuda tributaria.

2. El plazo de prescripción del derecho a que se refiere el párrafo b) del artículo 66 de esta ley se interrumpe:

a) Por cualquier acción de la Administración tributaria, realizada con conocimiento formal del obligado tributario, dirigida de forma efectiva a la recaudación de la deuda tributaria.

b) Por la interposición de reclamaciones o recursos de cualquier clase, por las actuaciones realizadas con conocimiento formal del obligado en el curso de dichas reclamaciones o recursos, por la declaración del concurso del deudor o por el ejercicio de acciones civiles o penales dirigidas al cobro de la deuda tributaria, así como por la recepción de la comunicación de un órgano jurisdiccional en la que se ordene la paralización del procedimiento administrativo en curso.

c) Por cualquier actuación fehaciente del obligado tributario conducente al pago o extinción de la deuda tributaria.

3. El plazo de prescripción del derecho al que se refiere el párrafo c) del artículo 66 de esta ley se interrumpe:

a) Por cualquier actuación fehaciente del obligado tributario que pretenda la devolución, el reembolso o la rectificación de su autoliquidación.

b) Por la interposición, tramitación o resolución de reclamaciones o recursos de cualquier clase.

4. El plazo de prescripción del derecho al que se refiere el párrafo d) del artículo 66 de esta ley se interrumpe:

a) Por cualquier acción de la Administración tributaria dirigida a efectuar la devolución o el reembolso.

b) Por cualquier actuación fehaciente del obligado tributario por la que exija el pago de la devolución o el reembolso.

§ 21 Ley General Tributaria

c) Por la interposición, tramitación o resolución de reclamaciones o recursos de cualquier clase.

5. Las actuaciones a las que se refieren los apartados anteriores y las de naturaleza análoga producirán los efectos interruptivos de la prescripción cuando se realicen en otro Estado en el marco de la asistencia mutua, aun cuando dichos actos no produzcan efectos interruptivos semejantes en el Estado en el que materialmente se realicen.

6. Producida la interrupción, se iniciará de nuevo el cómputo del plazo de prescripción, salvo lo establecido en el apartado siguiente.

7. Cuando el plazo de prescripción se hubiera interrumpido por la interposición del recurso ante la jurisdicción contencioso-administrativa, por el ejercicio de acciones civiles o penales, por la remisión del tanto de culpa a la jurisdicción competente o la presentación de denuncia ante el Ministerio Fiscal o por la recepción de una comunicación judicial de paralización del procedimiento, el cómputo del plazo de prescripción se iniciará de nuevo cuando la Administración tributaria reciba la notificación de la resolución firme que ponga fin al proceso judicial o que levante la paralización, o cuando se reciba la notificación del Ministerio Fiscal devolviendo el expediente.

Cuando el plazo de prescripción se hubiera interrumpido por la declaración de concurso del deudor, el cómputo se iniciará de nuevo cuando adquiera firmeza la resolución judicial de conclusión del concurso. Si se hubiere aprobado un convenio, el plazo de prescripción se iniciará de nuevo en el momento de su aprobación para las deudas tributarias no sometidas al mismo. Respecto de las deudas tributarias sometidas al convenio concursal, el cómputo del plazo de prescripción se iniciará de nuevo cuando aquéllas resulten exigibles al deudor.

Lo dispuesto en este apartado no será aplicable al plazo de prescripción del derecho de la Administración tributaria para exigir el pago cuando no se hubiera acordado la suspensión en vía contencioso-administrativa.

8. Interrumpido el plazo de prescripción para un obligado tributario, dicho efecto se extiende a todos los demás obligados, incluidos los responsables. No obstante, si la obligación es mancomunada y solo se reclama a uno de los obligados tributarios la parte que le corresponde, el plazo no se interrumpe para los demás.

Si existieran varias deudas liquidadas a cargo de un mismo obligado al pago, la interrupción de la prescripción solo afectará a la deuda a la que se refiera.

La suspensión del plazo de prescripción contenido en la letra b) del artículo 66 de esta Ley, por litigio, concurso u otras causas legales, respecto del deudor principal o de alguno de los responsables, causa el mismo efecto en relación con el resto de los sujetos solidariamente obligados al pago, ya sean otros responsables o el propio deudor principal, sin perjuicio de que puedan continuar frente a ellos las acciones de cobro que procedan.

9. La interrupción del plazo de prescripción del derecho a que se refiere la letra a) del artículo 66 de esta Ley relativa a una obligación tributaria determinará, asimismo, la interrupción del plazo de prescripción de los derechos a que se refieren las letras a) y c) del citado artículo relativas a las obligaciones tributarias conexas del propio obligado tributario cuando en éstas se produzca o haya de producirse una tributación distinta como consecuencia de la aplicación, ya sea por la Administración Tributaria o por los obligados tributarios, de los criterios o elementos en los que se fundamenta la regularización de la obligación con la que estén relacionadas las obligaciones tributarias conexas.

A efectos de lo dispuesto en este apartado, se entenderá por obligaciones tributarias conexas aquellas en las que alguno de sus elementos resulten afectados o se determinen en función de los correspondientes a otra obligación o período distinto.

Artículo 69. *Extensión y efectos de la prescripción.*

1. La prescripción ganada aprovecha por igual a todos los obligados al pago de la deuda tributaria salvo lo dispuesto en el apartado 8 del artículo anterior.

2. La prescripción se aplicará de oficio, incluso en los casos en que se haya pagado la deuda tributaria, sin necesidad de que la invoque o excepcione el obligado tributario.

3. La prescripción ganada extingue la deuda tributaria.

Artículo 70. *Efectos de la prescripción en relación con las obligaciones formales.*

1. Salvo lo dispuesto en los apartados siguientes, las obligaciones formales vinculadas a otras obligaciones tributarias del propio obligado sólo podrán exigirse mientras no haya expirado el plazo de prescripción del derecho para determinar estas últimas.

2. A efectos del cumplimiento de las obligaciones tributarias de otras personas o entidades, las obligaciones de conservación y suministro de información previstas en los párrafos d), e) y f) del apartado 2 del artículo 29 de esta ley deberán cumplirse en el plazo previsto en la normativa mercantil o en el plazo de exigencia de sus propias obligaciones formales al que se refiere el apartado anterior, si este último fuese superior.

3. La obligación de justificar la procedencia de los datos que tengan su origen en operaciones realizadas en períodos impositivos prescritos se mantendrá durante el plazo de prescripción del derecho para determinar las deudas tributarias afectadas por la operación correspondiente y, en todo caso, en los supuestos a que se refiere el artículo 66.bis.2 y 3 de esta Ley.

Sección 4.^a Otras formas de extinción de la deuda tributaria**Artículo 71.** *Compensación.*

1. Las deudas tributarias de un obligado tributario podrán extinguirse total o parcialmente por compensación con créditos reconocidos por acto administrativo a favor del mismo obligado, en las condiciones que reglamentariamente se establezcan.

2. La compensación se acordará de oficio o a instancia del obligado tributario.

3. Los obligados tributarios podrán solicitar la compensación de los créditos y las deudas tributarias de las que sean titulares mediante un sistema de cuenta corriente, en los términos que reglamentariamente se determinen.

Artículo 72. *Compensación a instancia del obligado tributario.*

1. El obligado tributario podrá solicitar la compensación de las deudas tributarias que se encuentren tanto en período voluntario de pago como en período ejecutivo.

2. La presentación de una solicitud de compensación en período voluntario impedirá el inicio del período ejecutivo de la deuda concurrente con el crédito ofrecido, pero no el devengo del interés de demora que pueda proceder, en su caso, hasta la fecha de reconocimiento del crédito.

3. La extinción de la deuda tributaria se producirá en el momento de la presentación de la solicitud o cuando se cumplan los requisitos exigidos para las deudas y los créditos, si este momento fuera posterior a dicha presentación. El acuerdo de compensación declarará dicha extinción.

Artículo 73. *Compensación de oficio.*

1. La Administración Tributaria compensará de oficio las deudas tributarias que se encuentren en período ejecutivo.

Se compensarán de oficio durante el plazo de ingreso en período voluntario las cantidades a ingresar y a devolver que resulten de un mismo procedimiento de comprobación limitada o inspección o de la práctica de una nueva liquidación por haber sido anulada otra anterior de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 5 del artículo 26 de esta Ley.

Asimismo, se compensarán de oficio durante el plazo de ingreso en período voluntario las cantidades a ingresar y a devolver que resulten de la ejecución de la resolución a la que se refieren los artículos 225.3 y 239.7 de esta Ley.

2. Serán compensables de oficio, una vez transcurrido el plazo de ingreso en período voluntario, las deudas tributarias vencidas, líquidas y exigibles que las comunidades autónomas, entidades locales y demás entidades de derecho público tengan con el Estado.

3. La extinción de la deuda tributaria se producirá en el momento de inicio del período ejecutivo o cuando se cumplan los requisitos exigidos para las deudas y los créditos, si este momento fuera posterior. El acuerdo de compensación declarará dicha extinción.

§ 21 Ley General Tributaria

En el supuesto previsto en el párrafo segundo del apartado 1 de este artículo, la extinción se producirá en el momento de concurrencia de las deudas y los créditos, en los términos establecidos reglamentariamente.

Artículo 74. *Extinción de deudas de las entidades de derecho público mediante deducciones sobre transferencias.*

1. Las deudas tributarias vencidas, líquidas y exigibles que las comunidades autónomas, entidades locales y demás entidades de derecho público tengan con el Estado podrán extinguirse con las deducciones sobre las cantidades que la Administración del Estado deba transferir a las referidas entidades.

La aplicación de este régimen a las comunidades autónomas y entidades de derecho público dependientes de éstas y a las entidades locales se realizará en los supuestos y conforme al procedimiento establecido en la legislación específica.

2. El inicio del procedimiento determinará la suspensión del cobro de las deudas a las que el mismo se refiera.

3. La extinción de las deudas objeto del procedimiento tendrá lugar cuando se produzca la deducción y por la cantidad concurrente.

Artículo 75. *Condonación.*

Las deudas tributarias sólo podrán condonarse en virtud de ley, en la cuantía y con los requisitos que en la misma se determinen.

Artículo 76. *Baja provisional por insolvencia.*

1. Las deudas tributarias que no hayan podido hacerse efectivas en los respectivos procedimientos de recaudación por insolvencia probada, total o parcial, de los obligados tributarios se darán de baja en cuentas en la cuantía procedente, mediante la declaración del crédito como incobrable, total o parcial, en tanto no se rehabiliten dentro del plazo de prescripción de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 173 de esta ley.

2. La deuda tributaria se extinguirá si, vencido el plazo de prescripción, no se hubiera rehabilitado.

Sección 5.ª Garantías de la deuda tributaria

Artículo 77. *Derecho de prelación.*

1. La Hacienda Pública tendrá prelación para el cobro de los créditos tributarios vencidos y no satisfechos en cuanto concurra con otros acreedores, excepto que se trate de acreedores de dominio, prenda, hipoteca u otro derecho real debidamente inscrito en el registro correspondiente con anterioridad a la fecha en que se haga constar en el mismo el derecho de la Hacienda Pública, sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos 78 y 79 de esta ley.

2. En el proceso concursal, los créditos tributarios quedarán sometidos a lo establecido en la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal.

Artículo 78. *Hipoteca legal tácita.*

En los tributos que graven periódicamente los bienes o derechos inscribibles en un registro público o sus productos directos, ciertos o presuntos, el Estado, las comunidades autónomas y las entidades locales tendrán preferencia sobre cualquier otro acreedor o adquirente, aunque éstos hayan inscrito sus derechos, para el cobro de las deudas devengadas y no satisfechas correspondientes al año natural en que se exija el pago y al inmediato anterior.

Artículo 79. *Afección de bienes.*

1. Los adquirentes de bienes afectos por ley al pago de la deuda tributaria responderán subsidiariamente con ellos, por derivación de la acción tributaria, si la deuda no se paga.

§ 21 Ley General Tributaria

2. Los bienes y derechos transmitidos quedarán afectos a la responsabilidad del pago de las cantidades, liquidadas o no, correspondientes a los tributos que graven tales transmisiones, adquisiciones o importaciones, cualquiera que sea su poseedor, salvo que éste resulte ser un tercero protegido por la fe pública registral o se justifique la adquisición de los bienes con buena fe y justo título, en establecimiento mercantil o industrial, en el caso de bienes muebles no inscribibles.

3. Siempre que la ley conceda un beneficio fiscal cuya definitiva efectividad dependa del ulterior cumplimiento por el obligado tributario de cualquier requisito por aquélla exigido, la Administración tributaria hará figurar el importe total de la liquidación que hubiera debido girarse de no mediar el beneficio fiscal, lo que los titulares de los registros públicos correspondientes harán constar por nota marginal de afección.

En el caso de que con posterioridad y como consecuencia de las actuaciones de comprobación administrativa resulte un importe superior de la eventual liquidación a que se refiere el párrafo anterior, el órgano competente procederá a comunicarlo al registrador competente a los efectos de que se haga constar dicho mayor importe en la nota marginal de afección.

Artículo 80. Derecho de retención.

La Administración tributaria tendrá derecho de retención frente a todos sobre las mercancías declaradas en las aduanas para el pago de la pertinente deuda aduanera y fiscal, por el importe de los respectivos derechos e impuestos liquidados, de no garantizarse de forma suficiente el pago de la misma.

Artículo 80 bis. Prelación y garantías de créditos de titularidad de otros Estados.

Los créditos de titularidad de otros Estados o entidades internacionales o supranacionales no gozarán de prelación alguna cuando concurren con otros créditos de derecho público, ni del resto de las garantías establecidas en los artículos anteriores de esta sección, salvo que la normativa sobre asistencia mutua establezca otra cosa.

Artículo 81. Medidas cautelares.

1. Para asegurar el cobro de las deudas para cuya recaudación sea competente, la Administración tributaria podrá adoptar medidas cautelares de carácter provisional cuando existan indicios racionales de que, en otro caso, dicho cobro se vería frustrado o gravemente dificultado.

La medida cautelar deberá ser notificada al afectado con expresa mención de los motivos que justifican su aplicación.

2. Cuando se solicite a la Administración tributaria la adopción de medidas cautelares en el marco de la asistencia mutua, el documento procedente del Estado o entidad internacional o supranacional que las solicite que permita la adopción de medidas cautelares no estará sujeto a acto alguno de reconocimiento, adición o sustitución por parte de la Administración tributaria española.

3. Las medidas habrán de ser proporcionadas al daño que se pretenda evitar y en la cuantía estrictamente necesaria para asegurar el cobro de la deuda. En ningún caso se adoptarán aquellas que puedan producir un perjuicio de difícil o imposible reparación.

4. Las medidas cautelares podrán consistir en:

a) La retención del pago de devoluciones tributarias o de otros pagos que deba realizar la Administración tributaria. La retención cautelar total o parcial de una devolución tributaria deberá ser notificada al interesado junto con el acuerdo de devolución.

b) El embargo preventivo de bienes y derechos, del que se practicará, en su caso, anotación preventiva.

c) La prohibición de enajenar, gravar o disponer de bienes o derechos.

d) La retención de un porcentaje de los pagos que las empresas que contraten o subcontraten la ejecución de obras o prestación de servicios correspondientes a su actividad principal realicen a los contratistas o subcontratistas, en garantía de las obligaciones tributarias relativas a tributos que deban repercutirse o cantidades que deban retenerse a

§ 21 Ley General Tributaria

trabajadores, profesionales u otros empresarios, en la parte que corresponda a las obras o servicios objeto de la contratación o subcontratación.

e) Cualquier otra legalmente prevista.

5. Las medidas cautelares reguladas en este artículo podrán adoptarse durante la tramitación de los procedimientos de aplicación de los tributos desde el momento en que la Administración tributaria actuante pueda acreditar de forma motivada y suficiente la concurrencia de los presupuestos establecidos en el apartado 1 y el cumplimiento de los límites señalados en el apartado 3.

6. Cuando en la tramitación de una solicitud de suspensión con otras garantías distintas de las necesarias para obtener la suspensión automática, o con dispensa total o parcial de garantías, o basada en la existencia de error aritmético, material o de hecho, se observe que existen indicios racionales de que el cobro de las deudas cuya ejecutividad pretende suspenderse pueda verse frustrado o gravemente dificultado, se podrán adoptar medidas cautelares que aseguren el cobro de las mismas.

Dichas medidas serán levantadas de acuerdo con lo dispuesto en el apartado siguiente, o cuando así lo acuerde el órgano competente para la resolución de la solicitud de suspensión.

7. Los efectos de las medidas cautelares cesarán en el plazo de seis meses desde su adopción, salvo en los siguientes supuestos:

a) Que se conviertan en embargos en el procedimiento de apremio o en medidas del apartado 8 de este artículo o en medidas cautelares judiciales, que tendrán efectos desde la fecha de adopción de la medida cautelar.

b) Que desaparezcan las circunstancias que motivaron su adopción.

c) Que, a solicitud del interesado, se acordase su sustitución por otra garantía que se estime suficiente.

En todo caso, las medidas cautelares deberán ser levantadas si el obligado tributario presenta aval solidario de entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca o certificado de seguro de caución que garantice el cobro de la cuantía de la medida cautelar. Si el obligado procede al pago en período voluntario de la obligación tributaria cuyo cumplimiento aseguraba la medida cautelar, sin mediar suspensión del ingreso, la Administración Tributaria deberá abonar los gastos de la garantía aportada.

d) Que se amplíe dicho plazo mediante acuerdo motivado, sin que la ampliación pueda exceder de seis meses.

e) Que se adopten durante la tramitación del procedimiento descrito en el artículo 253 de esta Ley o tras su conclusión. En estos casos sus efectos cesarán en el plazo de veinticuatro meses desde su adopción.

Si se hubieran adoptado antes del inicio de la tramitación descrita en el artículo 253 de esta Ley, una vez dictada la liquidación a que se refiere el artículo 250.2 de esta Ley, podrá ampliarse el plazo mediante acuerdo motivado, sin que la ampliación total de las medidas adoptadas pueda exceder de 18 meses.

Las medidas a que se refiere este párrafo e) podrán convertirse en embargos del procedimiento de apremio iniciado para el cobro de la liquidación practicada.

Si con posterioridad a su adopción, se solicitara al órgano judicial penal competente la suspensión contemplada en el artículo 305.5 del Código Penal, las medidas adoptadas se notificarán al Ministerio Fiscal y al citado órgano judicial y se mantendrán hasta que este último adopte la decisión procedente sobre su conservación o levantamiento.

8. Se podrá acordar el embargo preventivo de dinero y mercancías en cuantía suficiente para asegurar el pago de la deuda tributaria que proceda exigir por actividades lucrativas ejercidas sin establecimiento y que no hubieran sido declaradas. Asimismo, podrá acordarse el embargo preventivo de los ingresos de los espectáculos públicos que no hayan sido previamente declarados a la Administración tributaria.

9. Cuando con motivo de un procedimiento de comprobación e investigación inspectora se haya formalizado denuncia o querrela por delito contra la Hacienda Pública o se haya dirigido proceso judicial por dicho delito sin que se haya dictado la liquidación a que se refiere el artículo 250.2 de esta Ley, podrán adoptarse, por el órgano competente de la

§ 21 Ley General Tributaria

Administración Tributaria, las medidas cautelares reguladas en este artículo, sin perjuicio de lo dispuesto en la disposición adicional decimonovena.

Si la investigación del presunto delito no tuviese origen en un procedimiento de comprobación e investigación inspectora, las medidas cautelares podrán adoptarse por el órgano competente de la Administración Tributaria con posterioridad a la incoación de las correspondientes diligencias de investigación desarrolladas por el Ministerio Fiscal o, en su caso, con posterioridad a la incoación de las correspondientes diligencias penales.

En los supuestos a que se refieren los párrafos anteriores, las medidas cautelares podrán dirigirse contra cualquiera de los sujetos identificados en la denuncia o querrela como posibles responsables, directos o subsidiarios, del pago de las cuantías a las que se refiere el artículo 126 del Código Penal.

Adoptada, en su caso, la medida cautelar por el órgano competente de la Administración Tributaria, se notificará al interesado, al Ministerio Fiscal y al órgano judicial competente y se mantendrá hasta que este último adopte la decisión procedente sobre su conversión en medida jurisdiccional o levantamiento.

Artículo 82. *Garantías para el aplazamiento y fraccionamiento del pago de la deuda tributaria.*

1. Para garantizar los aplazamientos o fraccionamientos de la deuda tributaria, la Administración Tributaria podrá exigir que se constituya a su favor aval solidario de entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca o certificado de seguro de caución.

Cuando se justifique que no es posible obtener dicho aval o certificado o que su aportación compromete gravemente la viabilidad de la actividad económica, la Administración podrá admitir garantías que consistan en hipoteca, prenda, fianza personal y solidaria u otra que se estime suficiente, en la forma que se determine reglamentariamente.

En los términos que se establezcan reglamentariamente, el obligado tributario podrá solicitar de la Administración que adopte medidas cautelares en sustitución de las garantías previstas en los párrafos anteriores. En estos supuestos no será de aplicación lo dispuesto en el apartado 6 del artículo anterior de esta Ley.

2. Podrá dispensarse total o parcialmente al obligado tributario de la constitución de las garantías a las que se refiere el apartado anterior en los casos siguientes:

a) Cuando las deudas tributarias sean de cuantía inferior a la que se fije en la normativa tributaria. Esta excepción podrá limitarse a solicitudes formuladas en determinadas fases del procedimiento de recaudación.

b) Cuando el obligado al pago carezca de bienes suficientes para garantizar la deuda y la ejecución de su patrimonio pudiera afectar sustancialmente al mantenimiento de la capacidad productiva y del nivel de empleo de la actividad económica respectiva, o pudiera producir graves quebrantos para los intereses de la Hacienda Pública, en la forma prevista reglamentariamente.

c) En los demás casos que establezca la normativa tributaria.

Véase la disposición adicional undécima de la Ley 16/2022, de 5 de septiembre, de reforma del texto refundido de la Ley Concursal, en cuanto a aplazamientos y fraccionamientos de deudas tributarias por la Agencia Estatal de Administración Tributaria, que produce efectos desde el 1 de enero de 2023. [Ref. BOE-A-2022-14580](#)

TÍTULO III

La aplicación de los tributos

CAPÍTULO I

Principios generales

Sección 1.^a Procedimientos tributarios

Artículo 83. *Ámbito de la aplicación de los tributos.*

1. La aplicación de los tributos comprende todas las actividades administrativas dirigidas a la información y asistencia a los obligados tributarios y a la gestión, inspección y recaudación, así como las actuaciones de los obligados en el ejercicio de sus derechos o en cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

También se considera aplicación de los tributos el ejercicio de las actividades administrativas y de las actuaciones de los obligados a las que se refiere el párrafo anterior, que se realicen en el marco de la asistencia mutua.

2. Las funciones de aplicación de los tributos se ejercerán de forma separada a la de resolución de las reclamaciones económico-administrativas que se interpongan contra los actos dictados por la Administración tributaria.

3. La aplicación de los tributos se desarrollará a través de los procedimientos administrativos de gestión, inspección, recaudación y los demás previstos en este título.

4. Corresponde a cada Administración tributaria determinar su estructura administrativa para el ejercicio de la aplicación de los tributos.

Artículo 84. *Competencia territorial en la aplicación de los tributos.*

La competencia en el orden territorial se atribuirá al órgano que se determine por la Administración tributaria, en desarrollo de sus facultades de organización, mediante disposición que deberá ser objeto de publicación en el boletín oficial correspondiente.

En defecto de disposición expresa, la competencia se atribuirá al órgano funcional inferior en cuyo ámbito territorial radique el domicilio fiscal del obligado tributario.

Sección 2.^a Información y asistencia a los obligados tributarios

Artículo 85. *Deber de información y asistencia a los obligados tributarios.*

1. La Administración deberá prestar a los obligados tributarios la necesaria información y asistencia acerca de sus derechos y obligaciones.

2. La actividad a la que se refiere el apartado anterior se instrumentará, entre otras, a través de las siguientes actuaciones:

a) Publicación de textos actualizados de las normas tributarias, así como de la doctrina administrativa de mayor trascendencia.

b) Comunicaciones y actuaciones de información efectuadas por los servicios destinados a tal efecto en los órganos de la Administración tributaria.

c) Contestaciones a consultas escritas.

d) Actuaciones previas de valoración.

e) Asistencia a los obligados en la realización de declaraciones, autoliquidaciones y comunicaciones tributarias.

Artículo 86. *Publicaciones.*

1. El Ministerio de Hacienda difundirá por cualquier medio, durante el primer trimestre del año, los textos actualizados de las normas estatales con rango de ley y real decreto en materia tributaria en los que se hayan producido variaciones respecto de los textos vigentes en el año precedente, así como una relación de todas las disposiciones tributarias que se hayan aprobado en dicho año.

§ 21 Ley General Tributaria

2. El Ministerio de Hacienda difundirá periódicamente las contestaciones a consultas y las resoluciones económico-administrativas que considere de mayor trascendencia y repercusión.

3. La Administración tributaria del Estado y de las comunidades autónomas podrán convenir que las publicaciones a las que se refiere el apartado 1 se realicen en las lenguas oficiales de las comunidades autónomas.

4. El acceso a través de internet a las publicaciones a las que se refiere el presente artículo y, en su caso, a la información prevista en el artículo 87 de esta ley será, en todo caso, gratuito.

Artículo 87. *Comunicaciones y actuaciones de información.*

1. La Administración tributaria informará a los contribuyentes de los criterios administrativos existentes para la aplicación de la normativa tributaria, facilitará la consulta a las bases informatizadas donde se contienen dichos criterios y podrá remitir comunicaciones destinadas a informar sobre la tributación de determinados sectores, actividades o fuentes de renta.

2. La Administración tributaria deberá suministrar, a petición de los interesados, el texto íntegro de consultas o resoluciones concretas, suprimiendo toda referencia a los datos que permitan la identificación de las personas a las que afecten.

3. Las actuaciones de información previstas en este artículo se podrán efectuar mediante el empleo y aplicación de técnicas y medios electrónicos, informáticos y telemáticos.

Artículo 88. *Consultas tributarias escritas.*

1. Los obligados podrán formular a la Administración tributaria consultas respecto al régimen, la clasificación o la calificación tributaria que en cada caso les corresponda.

2. Las consultas tributarias escritas se formularán antes de la finalización del plazo establecido para el ejercicio de los derechos, la presentación de declaraciones o autoliquidaciones o el cumplimiento de otras obligaciones tributarias.

La consulta se formulará mediante escrito dirigido al órgano competente para su contestación, con el contenido que se establezca reglamentariamente.

3. Asimismo, podrán formular consultas tributarias los colegios profesionales, cámaras oficiales, organizaciones patronales, sindicatos, asociaciones de consumidores, asociaciones o fundaciones que representen intereses de personas con discapacidad, asociaciones empresariales y organizaciones profesionales, así como a las federaciones que agrupen a los organismos o entidades antes mencionados, cuando se refieran a cuestiones que afecten a la generalidad de sus miembros o asociados.

4. La Administración tributaria archivará, con notificación al interesado, las consultas que no reúnan los requisitos establecidos en virtud del apartado 2 de este artículo y no sean subsanadas a requerimiento de la Administración.

5. La competencia para contestar las consultas corresponderá a los órganos de la Administración tributaria que tengan atribuida la iniciativa para la elaboración de disposiciones en el orden tributario, su propuesta o interpretación.

6. La Administración tributaria competente deberá contestar por escrito las consultas que reúnan los requisitos establecidos en virtud del apartado 2 de este artículo en el plazo de seis meses desde su presentación. La falta de contestación en dicho plazo no implicará la aceptación de los criterios expresados en el escrito de la consulta.

7. El procedimiento de tramitación y contestación de las consultas se desarrollará reglamentariamente.

8. La competencia, el procedimiento y los efectos de las contestaciones a las consultas relativas a la aplicación de la normativa aduanera comunitaria se regulará por lo dispuesto en el Código Aduanero Comunitario.

Artículo 89. *Efectos de las contestaciones a consultas tributarias escritas.*

1. La contestación a las consultas tributarias escritas tendrá efectos vinculantes, en los términos previstos en este artículo, para los órganos y entidades de la Administración tributaria encargados de la aplicación de los tributos en su relación con el consultante.

§ 21 Ley General Tributaria

En tanto no se modifique la legislación o la jurisprudencia aplicable al caso, se aplicarán al consultante los criterios expresados en la contestación, siempre y cuando la consulta se hubiese formulado en el plazo al que se refiere el apartado 2 del artículo anterior y no se hubieran alterado las circunstancias, antecedentes y demás datos recogidos en el escrito de consulta.

Los órganos de la Administración tributaria encargados de la aplicación de los tributos deberán aplicar los criterios contenidos en las consultas tributarias escritas a cualquier obligado, siempre que exista identidad entre los hechos y circunstancias de dicho obligado y los que se incluyan en la contestación a la consulta.

2. No tendrán efectos vinculantes para la Administración tributaria las contestaciones a las consultas formuladas en el plazo al que se refiere el apartado 2 del artículo anterior que planteen cuestiones relacionadas con el objeto o tramitación de un procedimiento, recurso o reclamación iniciado con anterioridad.

3. La presentación y contestación de las consultas no interrumpirá los plazos establecidos en las normas tributarias para el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

4. La contestación a las consultas tributarias escritas tendrá carácter informativo y el obligado tributario no podrá entablar recurso alguno contra dicha contestación. Podrá hacerlo contra el acto o actos administrativos que se dicten posteriormente en aplicación de los criterios manifestados en la contestación.

Artículo 90. *Información con carácter previo a la adquisición o transmisión de bienes inmuebles.*

1. Cada Administración tributaria informará, a solicitud del interesado y en relación con los tributos cuya gestión le corresponda, sobre el valor a efectos fiscales de los bienes inmuebles que, situados en el territorio de su competencia, vayan a ser objeto de adquisición o transmisión.

2. Esta información tendrá efectos vinculantes durante un plazo de tres meses, contados desde la notificación al interesado, siempre que la solicitud se haya formulado con carácter previo a la finalización del plazo para presentar la correspondiente autoliquidación o declaración y se hayan proporcionado datos verdaderos y suficientes a la Administración tributaria.

Dicha información no impedirá la posterior comprobación administrativa de los elementos de hecho y circunstancias manifestados por el obligado tributario.

3. El interesado no podrá entablar recurso alguno contra la información comunicada. Podrá hacerlo contra el acto o actos administrativos que se dicten posteriormente en relación con dicha información.

La falta de contestación no implicará la aceptación del valor que, en su caso, se hubiera incluido en la solicitud del interesado.

Artículo 91. *Acuerdos previos de valoración.*

1. Los obligados tributarios podrán solicitar a la Administración tributaria, cuando las leyes o los reglamentos propios de cada tributo así lo prevean, que determine con carácter previo y vinculante la valoración a efectos fiscales de rentas, productos, bienes, gastos y demás elementos determinantes de la deuda tributaria.

2. La solicitud deberá presentarse por escrito, antes de la realización del hecho imponible o, en su caso, en los plazos que establezca la normativa de cada tributo. A dicha solicitud se acompañará la propuesta de valoración formulada por el obligado tributario.

3. La Administración tributaria podrá comprobar los elementos de hecho y las circunstancias declaradas por el obligado tributario.

4. El acuerdo de la Administración tributaria se emitirá por escrito, con indicación de la valoración, del supuesto de hecho al que se refiere, del impuesto al que se aplica y de su carácter vinculante, de acuerdo con el procedimiento y en los plazos fijados en la normativa de cada tributo. La falta de contestación de la Administración tributaria en plazo implicará la aceptación de los valores propuestos por el obligado tributario.

5. En tanto no se modifique la legislación o varíen significativamente las circunstancias económicas que fundamentaron la valoración, la Administración tributaria que hubiera dictado el acuerdo estará obligada a aplicar los valores expresados en el mismo. Dicho

§ 21 Ley General Tributaria

acuerdo tendrá un plazo máximo de vigencia de tres años excepto que la normativa que lo establezca prevea otro distinto.

6. Los obligados tributarios no podrán interponer recurso alguno contra los acuerdos regulados en este precepto. Podrán hacerlo contra el acto o actos administrativos que se dicten posteriormente en aplicación de las valoraciones incluidas en el acuerdo.

Sección 3.^a Colaboración social en la aplicación de los tributos**Artículo 92. Colaboración social.**

1. Los interesados podrán colaborar en la aplicación de los tributos en los términos y condiciones que reglamentariamente se determinen.

2. En particular, dicha colaboración podrá instrumentarse a través de acuerdos de la Administración Tributaria con otras Administraciones públicas, con entidades privadas o con instituciones u organizaciones representativas de sectores o intereses sociales, laborales, empresariales o profesionales, y, específicamente, con el objeto de facilitar el desarrollo de su labor en aras de potenciar el cumplimiento cooperativo de las obligaciones tributarias, con los colegios y asociaciones de profesionales de la asesoría fiscal.

3. La colaboración social en la aplicación de los tributos podrá referirse, entre otros, a los siguientes aspectos:

a) Realización de estudios o informes relacionados con la elaboración y aplicación de disposiciones generales y con la aplicación de los medios a que se refieren los párrafos b) y c) del apartado 1 del artículo 57 de esta ley.

b) Campañas de información y difusión.

c) Simplificación del cumplimiento de las obligaciones tributarias.

d) Asistencia en la realización de autoliquidaciones, declaraciones y comunicaciones y en su correcta cumplimentación.

e) Presentación y remisión a la Administración tributaria de autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones o cualquier otro documento con trascendencia tributaria, previa autorización de los obligados tributarios.

f) Subsanación de defectos, previa autorización de los obligados tributarios.

g) Información del estado de tramitación de las devoluciones y reembolsos, previa autorización de los obligados tributarios.

h) Solicitud y obtención de certificados tributarios, previa autorización de los obligados tributarios.

4. La Administración tributaria podrá señalar los requisitos y condiciones para que la colaboración social se realice mediante la utilización de técnicas y medios electrónicos, informáticos y telemáticos.

Artículo 93. Obligaciones de información.

1. Las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, así como las entidades mencionadas en el apartado 4 del artículo 35 de esta ley, estarán obligadas a proporcionar a la Administración tributaria toda clase de datos, informes, antecedentes y justificantes con trascendencia tributaria relacionados con el cumplimiento de sus propias obligaciones tributarias o deducidos de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas.

En particular:

a) Los retenedores y los obligados a realizar ingresos a cuenta deberán presentar relaciones de los pagos dinerarios o en especie realizados a otras personas o entidades.

b) Las sociedades, asociaciones, colegios profesionales u otras entidades que, entre sus funciones, realicen la de cobro de honorarios profesionales o de derechos derivados de la propiedad intelectual, industrial, de autor u otros por cuenta de sus socios, asociados o colegiados, deberán comunicar estos datos a la Administración tributaria.

A la misma obligación quedarán sujetas aquellas personas o entidades, incluidas las bancarias, crediticias o de mediación financiera en general que, legal, estatutaria o habitualmente, realicen la gestión o intervención en el cobro de honorarios profesionales o

§ 21 Ley General Tributaria

en el de comisiones, por las actividades de captación, colocación, cesión o mediación en el mercado de capitales.

c) Las personas o entidades depositarias de dinero en efectivo o en cuentas, valores u otros bienes de deudores a la Administración tributaria en período ejecutivo estarán obligadas a informar a los órganos de recaudación y a cumplir los requerimientos efectuados por los mismos en el ejercicio de sus funciones.

d) Las personas y entidades que, por aplicación de la normativa vigente, conocieran o estuvieran en disposición de conocer la identificación de los beneficiarios últimos de las acciones deberán cumplir ante la Administración tributaria con los requerimientos u obligaciones de información que reglamentariamente se establezcan respecto a dicha identificación.

e) Las personas jurídicas o entidades deberán comunicar a la Administración tributaria la identificación de los titulares reales de las mismas. A tal efecto, tendrán la consideración de titulares reales los definidos conforme al apartado 2 del artículo 4 de la Ley 10/2010, de 28 de abril, de prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo.

2. Las obligaciones a las que se refiere el apartado anterior deberán cumplirse con carácter general en la forma y plazos que reglamentariamente se determinen, o mediante requerimiento individualizado de la Administración tributaria que podrá efectuarse en cualquier momento posterior a la realización de las operaciones relacionadas con los datos o antecedentes requeridos.

3. El incumplimiento de las obligaciones establecidas en este artículo no podrá ampararse en el secreto bancario.

Los requerimientos individualizados relativos a los movimientos de cuentas corrientes, depósitos de ahorro y a plazo, cuentas de préstamos y créditos y demás operaciones activas y pasivas, incluidas las que se reflejen en cuentas transitorias o se materialicen en la emisión de cheques u otras órdenes de pago, de los bancos, cajas de ahorro, cooperativas de crédito y cuantas entidades se dediquen al tráfico bancario o crediticio, podrán efectuarse en el ejercicio de las funciones de inspección o recaudación, previa autorización del órgano de la Administración tributaria que reglamentariamente se determine.

Los requerimientos individualizados deberán precisar los datos identificativos del cheque u orden de pago de que se trate, o bien las operaciones objeto de investigación, los obligados tributarios afectados, titulares o autorizados, y el período de tiempo al que se refieren.

La investigación realizada según lo dispuesto en este apartado podrá afectar al origen y destino de los movimientos o de los cheques u otras órdenes de pago, si bien en estos casos no podrá exceder de la identificación de las personas y de las cuentas en las que se encuentre dicho origen y destino.

4. Los funcionarios públicos, incluidos los profesionales oficiales, estarán obligados a colaborar con la Administración tributaria suministrando toda clase de información con trascendencia tributaria de la que dispongan, salvo que sea aplicable:

a) El secreto del contenido de la correspondencia.

b) El secreto de los datos que se hayan suministrado a la Administración para una finalidad exclusivamente estadística.

c) El secreto del protocolo notarial, que abarcará los instrumentos públicos a los que se refieren los artículos 34 y 35 de la Ley de 28 de mayo de 1862, del Notariado, y los relativos a cuestiones matrimoniales, con excepción de los referentes al régimen económico de la sociedad conyugal.

5. La obligación de los demás profesionales de facilitar información con trascendencia tributaria a la Administración tributaria no alcanzará a los datos privados no patrimoniales que conozcan por razón del ejercicio de su actividad cuya revelación atente contra el honor o la intimidad personal y familiar. Tampoco alcanzará a aquellos datos confidenciales de sus clientes de los que tengan conocimiento como consecuencia de la prestación de servicios profesionales de asesoramiento o defensa.

Los profesionales no podrán invocar el secreto profesional para impedir la comprobación de su propia situación tributaria.

§ 21 Ley General Tributaria

Artículo 94. *Autoridades sometidas al deber de informar y colaborar.*

1. Las autoridades, cualquiera que sea su naturaleza, los titulares de los órganos del Estado, de las comunidades autónomas y de las entidades locales; los organismos autónomos y las entidades públicas empresariales; las cámaras y corporaciones, colegios y asociaciones profesionales; las mutualidades de previsión social; las demás entidades públicas, incluidas las gestoras de la Seguridad Social y quienes, en general, ejerzan funciones públicas, estarán obligados a suministrar a la Administración tributaria cuantos datos, informes y antecedentes con trascendencia tributaria recabe ésta mediante disposiciones de carácter general o a través de requerimientos concretos, y a prestarle, a ella y a sus agentes, apoyo, concurso, auxilio y protección para el ejercicio de sus funciones.

Asimismo, participarán en la gestión o exacción de los tributos mediante las advertencias, repercusiones y retenciones, documentales o pecuniarias, de acuerdo con lo previsto en las leyes o disposiciones reglamentarias vigentes.

2. A las mismas obligaciones quedarán sujetos los partidos políticos, sindicatos y asociaciones empresariales.

3. Los juzgados y tribunales deberán facilitar a la Administración tributaria, de oficio o a requerimiento de la misma, cuantos datos con trascendencia tributaria se desprendan de las actuaciones judiciales de las que conozcan, respetando, en su caso, el secreto de las diligencias sumariales.

4. El Servicio Ejecutivo de la Comisión de Prevención del Blanqueo de Capitales e Infracciones Monetarias y la Comisión de Vigilancia de Actividades de Financiación del Terrorismo, así como la Secretaría de ambas comisiones, facilitarán a la Administración tributaria cuantos datos con trascendencia tributaria obtengan en el ejercicio de sus funciones, de oficio, con carácter general o mediante requerimiento individualizado en los términos que reglamentariamente se establezcan.

Los órganos de la Administración tributaria podrán utilizar la información suministrada para la regularización de la situación tributaria de los obligados en el curso del procedimiento de comprobación o de inspección, sin que sea necesario efectuar el requerimiento al que se refiere el apartado 3 del artículo anterior.

5. La cesión de datos de carácter personal que se deba efectuar a la Administración tributaria conforme a lo dispuesto en el artículo anterior, en los apartados anteriores de este artículo o en otra norma de rango legal, no requerirá el consentimiento del afectado. En este ámbito no será de aplicación lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 21 de la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre, de Protección de Datos de Carácter Personal.

Artículo 95. *Carácter reservado de los datos con trascendencia tributaria.*

1. Los datos, informes o antecedentes obtenidos por la Administración tributaria en el desempeño de sus funciones tienen carácter reservado y sólo podrán ser utilizados para la efectiva aplicación de los tributos o recursos cuya gestión tenga encomendada y para la imposición de las sanciones que procedan, sin que puedan ser cedidos o comunicados a terceros, salvo que la cesión tenga por objeto:

a) La colaboración con los órganos jurisdiccionales y el Ministerio Fiscal en la investigación o persecución de delitos que no sean perseguibles únicamente a instancia de persona agraviada.

b) La colaboración con otras Administraciones tributarias a efectos del cumplimiento de obligaciones fiscales en el ámbito de sus competencias.

c) La colaboración con la Inspección de Trabajo y Seguridad Social y con las entidades gestoras y servicios comunes de la Seguridad Social en la lucha contra el fraude en la cotización y recaudación de las cuotas del sistema de Seguridad Social y contra el fraude en la obtención y disfrute de las prestaciones a cargo del sistema; así como para la determinación del nivel de aportación de cada usuario en las prestaciones del Sistema Nacional de Salud.

d) La colaboración con las Administraciones públicas para la prevención y lucha contra el delito fiscal y contra el fraude en la obtención o percepción de ayudas o subvenciones a cargo de fondos públicos o de la Unión Europea, incluyendo las medidas oportunas para

§ 21 Ley General Tributaria

prevenir, detectar y corregir el fraude, la corrupción y los conflictos de intereses que afecten a los intereses financieros de la Unión Europea.

e) La colaboración con las comisiones parlamentarias de investigación en el marco legalmente establecido.

f) La protección de los derechos e intereses de los menores e incapacitados por los órganos jurisdiccionales o el Ministerio Fiscal.

g) La colaboración con el Tribunal de Cuentas en el ejercicio de sus funciones de fiscalización de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

h) La colaboración con los jueces y tribunales para la ejecución de resoluciones judiciales firmes. La solicitud judicial de información exigirá resolución expresa en la que, previa ponderación de los intereses públicos y privados afectados en el asunto de que se trate y por haberse agotado los demás medios o fuentes de conocimiento sobre la existencia de bienes y derechos del deudor, se motive la necesidad de recabar datos de la Administración tributaria.

i) La colaboración con el Servicio Ejecutivo de la Comisión de Prevención del Blanqueo de Capitales e Infracciones Monetarias, con la Comisión de Vigilancia de Actividades de Financiación del Terrorismo y con la Secretaría de ambas comisiones, en el ejercicio de sus funciones respectivas.

j) La colaboración con órganos o entidades de derecho público encargados de la recaudación de recursos públicos no tributarios para la correcta identificación de los obligados al pago y con la Dirección General de Tráfico para la práctica de las notificaciones a los mismos, dirigidas al cobro de tales recursos.

k) La colaboración con las Administraciones públicas para el desarrollo de sus funciones, previa autorización de los obligados tributarios a que se refieran los datos suministrados.

l) La colaboración con la Intervención General de la Administración del Estado en el ejercicio de sus funciones de control de la gestión económico-financiera, el seguimiento del déficit público, el control de subvenciones y ayudas públicas y la lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales de las entidades del Sector Público.

m) La colaboración con la Oficina de Recuperación y Gestión de Activos mediante la cesión de los datos, informes o antecedentes necesarios para la localización de los bienes y derechos susceptibles de ser embargados o decomisados en un determinado proceso penal, previa acreditación de esta circunstancia.

n) La colaboración con las entidades responsables de los procedimientos de adjudicación de contratos y concesión de subvenciones vinculadas a la ejecución del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia, en relación con el análisis sistemático de riesgo de conflicto de interés.

2. En los casos de cesión previstos en el apartado anterior, la información de carácter tributario deberá ser suministrada preferentemente mediante la utilización de medios informáticos o telemáticos. Cuando las Administraciones públicas puedan disponer de la información por dichos medios, no podrán exigir a los interesados la aportación de certificados de la Administración tributaria en relación con dicha información.

3. La Administración tributaria adoptará las medidas necesarias para garantizar la confidencialidad de la información tributaria y su uso adecuado.

Cuantas autoridades o funcionarios tengan conocimiento de estos datos, informes o antecedentes estarán obligados al más estricto y completo sigilo respecto de ellos, salvo en los casos citados. Con independencia de las responsabilidades penales o civiles que pudieran derivarse, la infracción de este particular deber de sigilo se considerará siempre falta disciplinaria muy grave.

Cuando se aprecie la posible existencia de un delito no perseguible únicamente a instancia de persona agraviada, la Administración tributaria deducirá el tanto de culpa o remitirá al Ministerio Fiscal relación circunstanciada de los hechos que se estimen constitutivos de delito. También podrá iniciarse directamente el oportuno procedimiento mediante querrela a través del Servicio Jurídico competente.

4. El carácter reservado de los datos establecido en este artículo no impedirá la publicidad de los mismos cuando ésta se derive de la normativa de la Unión Europea.

5. Los retenedores y obligados a realizar ingresos a cuenta sólo podrán utilizar los datos, informes o antecedentes relativos a otros obligados tributarios para el correcto cumplimiento

§ 21 Ley General Tributaria

y efectiva aplicación de la obligación de realizar pagos a cuenta. Dichos datos deberán ser comunicados a la Administración tributaria en los casos previstos en la normativa propia de cada tributo.

Salvo lo dispuesto en el párrafo anterior, los referidos datos, informes o antecedentes tienen carácter reservado. Los retenedores y obligados a realizar ingresos a cuenta quedan sujetos al más estricto y completo sigilo respecto de ellos.

6. La cesión de información en el ámbito de la asistencia mutua se regirá por lo dispuesto en el artículo 177 ter de esta Ley.

Artículo 95 bis. *Publicidad de situaciones de incumplimiento relevante de las obligaciones tributarias.*

1. La Administración Tributaria acordará la publicación periódica de listados comprensivos de deudores a la Hacienda Pública, incluidos los que tengan la condición de deudores al haber sido declarados responsables solidarios, por deudas o sanciones tributarias cuando concurren las siguientes circunstancias:

a) Que el importe total de las deudas y sanciones tributarias pendientes de ingreso, incluidas en su caso las que se hubieran exigido tras la declaración de responsabilidad solidaria, supere el importe de 600.000 euros.

b) Que dichas deudas o sanciones tributarias no hubiesen sido pagadas transcurrido el plazo original de ingreso en periodo voluntario.

En el supuesto de deudas incluidas en acuerdos de declaración de responsabilidad será necesario que haya transcurrido el plazo de pago del artículo 62.2 de esta Ley tras la notificación del acuerdo de declaración de responsabilidad y, en su caso, del acuerdo de exigencia de pago.

A efectos de lo dispuesto en este artículo no se incluirán aquellas deudas y sanciones tributarias que se encuentren aplazadas o suspendidas.

2. En dichos listados se incluirá la siguiente información:

a) La identificación de los deudores conforme al siguiente detalle:

– Personas Físicas: nombre apellidos y NIF.

– Personas Jurídicas y entidades del artículo 35.4 de esta Ley: razón o denominación social completa y NIF.

b) El importe conjunto de las deudas y sanciones pendientes de pago tenidas en cuenta a efectos de la publicación.

3. En el ámbito del Estado, la publicidad regulada en este artículo se referirá exclusivamente a los tributos de titularidad estatal para los que la aplicación de los tributos, el ejercicio de la potestad sancionadora y las facultades de revisión estén atribuidas en exclusiva a los órganos de la Administración Tributaria del Estado no habiendo existido delegación alguna de competencias en estos ámbitos a favor de las Comunidades Autónomas o Entes Locales.

La publicidad regulada en este artículo resultará de aplicación respecto a los tributos que integran la deuda aduanera.

4. La determinación de la concurrencia de los requisitos exigidos para la inclusión en el listado tomará como fecha de referencia el 31 de diciembre del año anterior al del acuerdo de publicación, cualquiera que sea la cantidad pendiente de ingreso a la fecha de dicho acuerdo.

La propuesta de inclusión en el listado será comunicada al deudor afectado, que podrá formular alegaciones en el plazo de 10 días contados a partir del siguiente al de recepción de la comunicación. A estos efectos será suficiente para entender realizada dicha comunicación la acreditación por parte de la Administración Tributaria de haber realizado un intento de notificación de la misma que contenga el texto íntegro de su contenido en el domicilio fiscal del interesado.

En el caso de que los deudores paguen la totalidad de la cantidad adeudada a la fecha de referencia antes de la finalización del plazo para formular alegaciones, no se incluirán en

los listados comprensivos de deudores a la Hacienda Pública por deudas o sanciones tributarias.

Las alegaciones habrán de referirse exclusivamente a la existencia de errores materiales, de hecho o aritméticos en relación con los requisitos señalados en el apartado 1 o a los pagos efectuados por el deudor a que se refiere el párrafo anterior, debiéndose aportar en este caso justificación fehaciente de dichos pagos.

Como consecuencia del trámite de alegaciones, la Administración podrá acordar la rectificación del listado cuando se acredite fehacientemente que no concurren los requisitos legales determinados en el apartado 1 o cuando a la conclusión del plazo para formular alegaciones se hubiera satisfecho la totalidad de las deudas o sanciones tributarias.

Dicha rectificación también podrá ser acordada de oficio.

Practicadas las rectificaciones oportunas, se dictará el acuerdo de publicación.

La notificación del acuerdo se entenderá producida con su publicación y la del listado.

Mediante Orden Ministerial se establecerán la fecha de publicación, que deberá producirse en todo caso durante el primer semestre de cada año, y los correspondientes ficheros y registros.

La publicación se efectuará en todo caso por medios electrónicos, debiendo adoptarse las medidas necesarias para impedir la indexación de su contenido a través de motores de búsqueda en Internet y los listados dejarán de ser accesibles una vez transcurridos tres meses desde la fecha de publicación.

El tratamiento de datos necesarios para la publicación se sujetará a lo dispuesto en el Reglamento (UE) 2016/679 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 27 de abril de 2016, relativo a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de datos personales y a la libre circulación de estos datos y por el que se deroga la Directiva 95/46/CE (Reglamento general de protección de datos), y la Ley Orgánica 3/2018, de 5 de diciembre, de Protección de Datos Personales y garantía de los derechos digitales, así como por su normativa de desarrollo.

5. En el ámbito de competencias del Estado, será competente para dictar los acuerdos de publicación regulados en este artículo el Director General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

6. En la publicación del listado se especificará que la situación en el mismo reflejada es la existente a la fecha de referencia señalada en el apartado 4, sin que la publicación del listado resulte afectada por las actuaciones realizadas por el deudor con posterioridad a dicha fecha de referencia, salvo que se verifique el pago en los casos y con los requisitos señalados en dicho apartado.

Lo dispuesto en este artículo no afectará en modo alguno al régimen de impugnación establecido en esta Ley en relación con las actuaciones y procedimientos de los que se deriven las deudas y sanciones tributarias ni tampoco a las actuaciones y procedimientos de aplicación de los tributos iniciados o que se pudieran iniciar con posterioridad en relación con las mismas.

Las actuaciones desarrolladas en el procedimiento establecido en este artículo en orden a la publicación de la información en el mismo regulada no constituyen causa de interrupción a los efectos previstos en el artículo 68 de esta Ley.

7. El acuerdo de publicación del listado pondrá fin a la vía administrativa.

Sección 4.^a Tecnologías informáticas y telemáticas

Artículo 96. *Utilización de tecnologías informáticas y telemáticas.*

1. La Administración tributaria promoverá la utilización de las técnicas y medios electrónicos, informáticos y telemáticos necesarios para el desarrollo de su actividad y el ejercicio de sus competencias, con las limitaciones que la Constitución y las leyes establezcan.

2. Cuando sea compatible con los medios técnicos de que disponga la Administración tributaria, los ciudadanos podrán relacionarse con ella para ejercer sus derechos y cumplir con sus obligaciones a través de técnicas y medios electrónicos, informáticos o telemáticos con las garantías y requisitos previstos en cada procedimiento.

§ 21 Ley General Tributaria

3. Los procedimientos y actuaciones en los que se utilicen técnicas y medios electrónicos, informáticos y telemáticos garantizarán la identificación de la Administración tributaria actuante y el ejercicio de su competencia. Además, cuando la Administración tributaria actúe de forma automatizada se garantizará la identificación de los órganos competentes para la programación y supervisión del sistema de información y de los órganos competentes para resolver los recursos que puedan interponerse.

4. Los programas y aplicaciones electrónicos, informáticos y telemáticos que vayan a ser utilizados por la Administración tributaria para el ejercicio de sus potestades habrán de ser previamente aprobados por ésta en la forma que se determine reglamentariamente.

5. Los documentos emitidos, cualquiera que sea su soporte, por medios electrónicos, informáticos o telemáticos por la Administración tributaria, o los que ésta emita como copias de originales almacenados por estos mismos medios, así como las imágenes electrónicas de los documentos originales o sus copias, tendrán la misma validez y eficacia que los documentos originales, siempre que quede garantizada su autenticidad, integridad y conservación y, en su caso, la recepción por el interesado, así como el cumplimiento de las garantías y requisitos exigidos por la normativa aplicable.

CAPÍTULO II

Normas comunes sobre actuaciones y procedimientos tributarios

Artículo 97. *Regulación de las actuaciones y procedimientos tributarios.*

Las actuaciones y procedimientos de aplicación de los tributos se regularán:

a) Por las normas especiales establecidas en este título y la normativa reglamentaria dictada en su desarrollo, así como por las normas procedimentales recogidas en otras leyes tributarias y en su normativa reglamentaria de desarrollo.

b) Supletoriamente, por las disposiciones generales sobre los procedimientos administrativos.

Sección 1.ª Especialidades de los procedimientos administrativos en materia tributaria

Subsección 1.ª Fases de los procedimientos tributarios

Artículo 98. *Iniciación de los procedimientos tributarios.*

1. Las actuaciones y procedimientos tributarios podrán iniciarse de oficio o a instancia del obligado tributario, mediante autoliquidación, declaración, comunicación, solicitud o cualquier otro medio previsto en la normativa tributaria.

2. Los documentos de iniciación de las actuaciones y procedimientos tributarios deberán incluir, en todo caso, el nombre y apellidos o razón social y el número de identificación fiscal del obligado tributario y, en su caso, de la persona que lo represente.

3. La Administración tributaria podrá aprobar modelos y sistemas normalizados de autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones, solicitudes o cualquier otro medio previsto en la normativa tributaria para los casos en que se produzca la tramitación masiva de las actuaciones y procedimientos tributarios. La Administración tributaria pondrá a disposición de los obligados tributarios los modelos mencionados en las condiciones que señale la normativa tributaria.

4. En el ámbito de competencias del Estado, el Ministro de Hacienda podrá determinar los supuestos y condiciones en los que los obligados tributarios deberán presentar por medios telemáticos sus declaraciones, autoliquidaciones, comunicaciones, solicitudes y cualquier otro documento con trascendencia tributaria.

Artículo 99. *Desarrollo de las actuaciones y procedimientos tributarios.*

1. En el desarrollo de las actuaciones y procedimientos tributarios, la Administración facilitará en todo momento a los obligados tributarios el ejercicio de los derechos y el cumplimiento de sus obligaciones, en los términos previstos en los apartados siguientes.

§ 21 Ley General Tributaria

2. Los obligados tributarios pueden rehusar la presentación de los documentos que no resulten exigibles por la normativa tributaria y de aquellos que hayan sido previamente presentados por ellos mismos y que se encuentren en poder de la Administración tributaria actuante. Se podrá, en todo caso, requerir al interesado la ratificación de datos específicos propios o de terceros, previamente aportados.

3. Los obligados tributarios tienen derecho a que se les expida certificación de las autoliquidaciones, declaraciones y comunicaciones que hayan presentado o de extremos concretos contenidos en las mismas.

4. El obligado que sea parte en una actuación o procedimiento tributario podrá obtener a su costa copia de los documentos que figuren en el expediente, salvo que afecten a intereses de terceros o a la intimidad de otras personas o que así lo disponga la normativa vigente. Las copias se facilitarán en el trámite de audiencia o, en defecto de éste, en el de alegaciones posterior a la propuesta de resolución.

5. El acceso a los registros y documentos que formen parte de un expediente concluido a la fecha de la solicitud y que obren en los archivos administrativos únicamente podrá ser solicitado por el obligado tributario que haya sido parte en el procedimiento tributario, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 95 de esta ley.

6. Para la práctica de la prueba en los procedimientos tributarios no será necesaria la apertura de un período específico ni la comunicación previa de las actuaciones a los interesados.

7. Las actuaciones de la Administración tributaria en los procedimientos de aplicación de los tributos se documentarán en comunicaciones, diligencias, informes y otros documentos previstos en la normativa específica de cada procedimiento.

Las comunicaciones son los documentos a través de los cuales la Administración notifica al obligado tributario el inicio del procedimiento u otros hechos o circunstancias relativos al mismo o efectúa los requerimientos que sean necesarios a cualquier persona o entidad. Las comunicaciones podrán incorporarse al contenido de las diligencias que se extiendan.

Las diligencias son los documentos públicos que se extienden para hacer constar hechos, así como las manifestaciones del obligado tributario o persona con la que se entiendan las actuaciones. Las diligencias no podrán contener propuestas de liquidaciones tributarias.

Los órganos de la Administración tributaria emitirán, de oficio o a petición de terceros, los informes que sean preceptivos conforme al ordenamiento jurídico, los que soliciten otros órganos y servicios de las Administraciones públicas o los poderes legislativo y judicial, en los términos previstos por las leyes, y los que resulten necesarios para la aplicación de los tributos.

8. En los procedimientos tributarios se podrá prescindir del trámite de audiencia previo a la propuesta de resolución cuando se suscriban actas con acuerdo o cuando en las normas reguladoras del procedimiento esté previsto un trámite de alegaciones posterior a dicha propuesta. En este último caso, el expediente se pondrá de manifiesto en el trámite de alegaciones.

El trámite de alegaciones no podrá tener una duración inferior a 10 días ni superior a 15.

9. Las actuaciones de la Administración y de los obligados tributarios en los procedimientos de aplicación de los tributos podrán realizarse a través de sistemas digitales que, mediante la videoconferencia u otro sistema similar, permitan la comunicación bidireccional y simultánea de imagen y sonido, la interacción visual, auditiva y verbal entre los obligados tributarios y el órgano actuante, y garanticen la transmisión y recepción seguras de los documentos que, en su caso, recojan el resultado de las actuaciones realizadas, asegurando su autoría, autenticidad e integridad.

La utilización de estos sistemas se producirá cuando lo determine la Administración Tributaria y requerirá la conformidad del obligado tributario en relación con su uso y con la fecha y hora de su desarrollo.

Artículo 100. Terminación de los procedimientos tributarios.

1. Pondrá fin a los procedimientos tributarios la resolución, el desistimiento, la renuncia al derecho en que se fundamente la solicitud, la imposibilidad material de continuarlos por

§ 21 Ley General Tributaria

causas sobrevenidas, la caducidad, el cumplimiento de la obligación que hubiera sido objeto de requerimiento o cualquier otra causa prevista en el ordenamiento tributario.

2. Tendrá la consideración de resolución la contestación efectuada de forma automatizada por la Administración tributaria en aquellos procedimientos en que esté prevista esta forma de terminación.

Subsección 2.ª Liquidaciones tributarias

Artículo 101. *Las liquidaciones tributarias: concepto y clases.*

1. La liquidación tributaria es el acto resolutorio mediante el cual el órgano competente de la Administración realiza las operaciones de cuantificación necesarias y determina el importe de la deuda tributaria o de la cantidad que, en su caso, resulte a devolver o a compensar de acuerdo con la normativa tributaria.

La Administración tributaria no estará obligada a ajustar las liquidaciones a los datos consignados por los obligados tributarios en las autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones, solicitudes o cualquier otro documento.

2. Las liquidaciones tributarias serán provisionales o definitivas.

3. Tendrán la consideración de definitivas:

a) Las practicadas en el procedimiento inspector previa comprobación e investigación de la totalidad de los elementos de la obligación tributaria, salvo lo dispuesto en el apartado 4 de este artículo.

b) Las demás a las que la normativa tributaria otorgue tal carácter.

4. En los demás casos, las liquidaciones tributarias tendrán el carácter de provisionales.

Podrán dictarse liquidaciones provisionales en el procedimiento de inspección en los siguientes supuestos:

a) Cuando alguno de los elementos de la obligación tributaria se determine en función de los correspondientes a otras obligaciones que no hubieran sido comprobadas, que hubieran sido regularizadas mediante liquidación provisional o mediante liquidación definitiva que no fuera firme, o cuando existan elementos de la obligación tributaria cuya comprobación con carácter definitivo no hubiera sido posible durante el procedimiento, en los términos que se establezcan reglamentariamente.

b) Cuando proceda formular distintas propuestas de liquidación en relación con una misma obligación tributaria. Se entenderá que concurre esta circunstancia cuando el acuerdo al que se refiere el artículo 155 de esta ley no incluya todos los elementos de la obligación tributaria, cuando la conformidad del obligado no se refiera a toda la propuesta de regularización, cuando se realice una comprobación de valor y no sea el objeto único de la regularización y en el resto de supuestos que estén previstos reglamentariamente.

c) En todo caso tendrán el carácter de provisionales las liquidaciones dictadas al amparo de lo dispuesto en el artículo 250.2 de esta Ley.

Artículo 102. *Notificación de las liquidaciones tributarias.*

1. Las liquidaciones deberán ser notificadas a los obligados tributarios en los términos previstos en la sección 3.ª del capítulo II del título III de esta ley.

2. Las liquidaciones se notificarán con expresión de:

a) La identificación del obligado tributario.

b) Los elementos determinantes de la cuantía de la deuda tributaria.

c) La motivación de las mismas cuando no se ajusten a los datos consignados por el obligado tributario o a la aplicación o interpretación de la normativa realizada por el mismo, con expresión de los hechos y elementos esenciales que las originen, así como de los fundamentos de derecho.

d) Los medios de impugnación que puedan ser ejercidos, órgano ante el que hayan de presentarse y plazo para su interposición.

e) El lugar, plazo y forma en que debe ser satisfecha la deuda tributaria.

f) Su carácter de provisional o definitiva.

§ 21 Ley General Tributaria

3. En los tributos de cobro periódico por recibo, una vez notificada la liquidación correspondiente al alta en el respectivo registro, padrón o matrícula, podrán notificarse colectivamente las sucesivas liquidaciones mediante edictos que así lo adviertan.

El aumento de base imponible sobre la resultante de las declaraciones deberá notificarse al contribuyente con expresión concreta de los hechos y elementos adicionales que lo motiven, excepto cuando la modificación provenga de revalorizaciones de carácter general autorizadas por las leyes.

4. Reglamentariamente podrán establecerse los supuestos en los que no será preceptiva la notificación expresa, siempre que la Administración así lo advierta por escrito al obligado tributario o a su representante.

Subsección 3.ª Obligación de resolver y plazos de resolución

Artículo 103. *Obligación de resolver.*

1. La Administración tributaria está obligada a resolver expresamente todas las cuestiones que se planteen en los procedimientos de aplicación de los tributos, así como a notificar dicha resolución expresa.

2. No existirá obligación de resolver expresamente en los procedimientos relativos al ejercicio de derechos que sólo deban ser objeto de comunicación por el obligado tributario y en los que se produzca la caducidad, la pérdida sobrevinida del objeto del procedimiento, la renuncia o el desistimiento de los interesados.

No obstante, cuando el interesado solicite expresamente que la Administración tributaria declare que se ha producido alguna de las referidas circunstancias, ésta quedará obligada a contestar a su petición.

3. Los actos de liquidación, los de comprobación de valor, los que impongan una obligación, los que denieguen un beneficio fiscal o la suspensión de la ejecución de actos de aplicación de los tributos, así como cuantos otros se dispongan en la normativa vigente, serán motivados con referencia sucinta a los hechos y fundamentos de derecho.

Artículo 104. *Plazos de resolución y efectos de la falta de resolución expresa.*

1. El plazo máximo en que debe notificarse la resolución será el fijado por la normativa reguladora del correspondiente procedimiento, sin que pueda exceder de seis meses, salvo que esté establecido por una norma con rango de ley o venga previsto en la normativa comunitaria europea. Cuando las normas reguladoras de los procedimientos no fijen plazo máximo, éste será de seis meses.

El plazo se contará:

a) En los procedimientos iniciados de oficio, desde la fecha de notificación del acuerdo de inicio.

b) En los procedimientos iniciados a instancia del interesado, desde la fecha en que el documento haya tenido entrada en el registro del órgano competente para su tramitación.

Queda excluido de lo dispuesto en este apartado el procedimiento de apremio, cuyas actuaciones podrán extenderse hasta el plazo de prescripción del derecho de cobro.

2. A los solos efectos de entender cumplida la obligación de notificar dentro del plazo máximo de duración de los procedimientos, será suficiente acreditar que se ha realizado un intento de notificación que contenga el texto íntegro de la resolución.

En el caso de sujetos obligados o acogidos voluntariamente a recibir notificaciones practicadas a través de medios electrónicos, la obligación de notificar dentro del plazo máximo de duración de los procedimientos se entenderá cumplida con la puesta a disposición de la notificación en la sede electrónica de la Administración Tributaria o en la dirección electrónica habilitada.

Los períodos de interrupción justificada que se especifiquen reglamentariamente, las dilaciones en el procedimiento por causa no imputable a la Administración Tributaria, y los períodos de suspensión del plazo que se produzcan conforme a lo previsto en esta Ley no se incluirán en el cómputo del plazo de resolución.

§ 21 Ley General Tributaria

3. En los procedimientos iniciados a instancia de parte, el vencimiento del plazo máximo sin haberse notificado resolución expresa producirá los efectos que establezca su normativa reguladora. A estos efectos, en todo procedimiento de aplicación de los tributos se deberá regular expresamente el régimen de actos presuntos que le corresponda.

En defecto de dicha regulación, los interesados podrán entender estimadas sus solicitudes por silencio administrativo, salvo las formuladas en los procedimientos de ejercicio del derecho de petición a que se refiere el artículo 29 de la Constitución y en los de impugnación de actos y disposiciones, en los que el silencio tendrá efecto desestimatorio.

Cuando se produzca la paralización del procedimiento por causa imputable al obligado tributario, la Administración le advertirá que, transcurridos tres meses, podrá declarar la caducidad del mismo.

4. En los procedimientos iniciados de oficio, el vencimiento del plazo máximo establecido sin que se haya notificado resolución expresa producirá los efectos previstos en la normativa reguladora de cada procedimiento de aplicación de los tributos.

En ausencia de regulación expresa, se producirán los siguientes efectos:

a) Si se trata de procedimientos de los que pudiera derivarse el reconocimiento o, en su caso, la constitución de derechos u otras situaciones jurídicas individualizadas, los obligados tributarios podrán entender desestimados por silencio administrativo los posibles efectos favorables derivados del procedimiento.

b) En los procedimientos susceptibles de producir efectos desfavorables o de gravamen se producirá la caducidad del procedimiento.

5. Producida la caducidad, ésta será declarada, de oficio o a instancia del interesado, ordenándose el archivo de las actuaciones.

Dicha caducidad no producirá, por sí sola, la prescripción de los derechos de la Administración tributaria, pero las actuaciones realizadas en los procedimientos caducados no interrumpirán el plazo de prescripción ni se considerarán requerimientos administrativos a los efectos previstos en el apartado 1 del artículo 27 de esta ley.

Las actuaciones realizadas en el curso de un procedimiento caducado, así como los documentos y otros elementos de prueba obtenidos en dicho procedimiento, conservarán su validez y eficacia a efectos probatorios en otros procedimientos iniciados o que puedan iniciarse con posterioridad en relación con el mismo u otro obligado tributario.

Sección 2.ª Prueba

Artículo 105. Carga de la prueba.

1. En los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo.

2. Los obligados tributarios cumplirán su deber de probar si designan de modo concreto los elementos de prueba en poder de la Administración tributaria.

Artículo 106. Normas sobre medios y valoración de la prueba.

1. En los procedimientos tributarios serán de aplicación las normas que sobre medios y valoración de prueba se contienen en el Código Civil y en la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil, salvo que la ley establezca otra cosa.

2. Las pruebas o informaciones suministradas por otros Estados o entidades internacionales o supranacionales en el marco de la asistencia mutua podrán incorporarse, con el valor probatorio que proceda conforme al apartado anterior, al procedimiento que corresponda.

3. La ley propia de cada tributo podrá exigir requisitos formales de deducibilidad para determinadas operaciones que tengan relevancia para la cuantificación de la obligación tributaria.

4. Los gastos deducibles y las deducciones que se practiquen, cuando estén originados por operaciones realizadas por empresarios o profesionales, deberán justificarse, de forma prioritaria, mediante la factura entregada por el empresario o profesional que haya realizado la correspondiente operación que cumpla los requisitos señalados en la normativa tributaria.

§ 21 Ley General Tributaria

Sin perjuicio de lo anterior, la factura no constituye un medio de prueba privilegiado respecto de la existencia de las operaciones, por lo que una vez que la Administración cuestiona fundadamente su efectividad, corresponde al obligado tributario aportar pruebas sobre la realidad de las operaciones.

Artículo 107. *Valor probatorio de las diligencias.*

1. Las diligencias extendidas en el curso de las actuaciones y los procedimientos tributarios tienen naturaleza de documentos públicos y hacen prueba de los hechos que motiven su formalización, salvo que se acredite lo contrario.

2. Los hechos contenidos en las diligencias y aceptados por el obligado tributario objeto del procedimiento, así como sus manifestaciones, se presumen ciertos y sólo podrán rectificarse por éstos mediante prueba de que incurrieron en error de hecho.

Artículo 108. *Presunciones en materia tributaria.*

1. Las presunciones establecidas por las normas tributarias pueden destruirse mediante prueba en contrario, excepto en los casos en que una norma con rango de ley expresamente lo prohíba.

2. Para que las presunciones no establecidas por las normas sean admisibles como medio de prueba, es indispensable que entre el hecho demostrado y aquel que se trate de deducir haya un enlace preciso y directo según las reglas del criterio humano.

3. La Administración tributaria podrá considerar como titular de cualquier bien, derecho, empresa, servicio, actividad, explotación o función a quien figure como tal en un registro fiscal o en otros de carácter público, salvo prueba en contrario.

4. Los datos y elementos de hecho consignados en las autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones y demás documentos presentados por los obligados tributarios se presumen ciertos para ellos y sólo podrán rectificarse por los mismos mediante prueba en contrario.

Los datos incluidos en declaraciones o contestaciones a requerimientos en cumplimiento de la obligación de suministro de información recogida en los artículos 93 y 94 de esta ley que vayan a ser utilizados en la regularización de la situación tributaria de otros obligados se presumen ciertos, pero deberán ser contrastados de acuerdo con lo dispuesto en esta sección cuando el obligado tributario alegue la inexactitud o falsedad de los mismos. Para ello podrá exigirse al declarante que ratifique y aporte prueba de los datos relativos a terceros incluidos en las declaraciones presentadas.

5. En el caso de obligaciones tributarias con periodos de liquidación inferior al año, se podrá realizar una distribución lineal de la cuota anual que resulte entre los periodos de liquidación correspondientes cuando la Administración Tributaria no pueda, en base a la información obrante en su poder, atribuirle a un periodo de liquidación concreto conforme a la normativa reguladora del tributo, y el obligado tributario, requerido expresamente a tal efecto, no justifique que procede un reparto temporal diferente.

Sección 3.ª Notificaciones

Artículo 109. *Notificaciones en materia tributaria.*

El régimen de notificaciones será el previsto en las normas administrativas generales con las especialidades establecidas en esta sección.

Artículo 110. *Lugar de práctica de las notificaciones.*

1. En los procedimientos iniciados a solicitud del interesado, la notificación se practicará en el lugar señalado a tal efecto por el obligado tributario o su representante o, en su defecto, en el domicilio fiscal de uno u otro.

2. En los procedimientos iniciados de oficio, la notificación podrá practicarse en el domicilio fiscal del obligado tributario o su representante, en el centro de trabajo, en el lugar donde se desarrolle la actividad económica o en cualquier otro adecuado a tal fin.

§ 21 Ley General Tributaria

Artículo 111. *Personas legitimadas para recibir las notificaciones.*

1. Cuando la notificación se practique en el lugar señalado al efecto por el obligado tributario o por su representante, o en el domicilio fiscal de uno u otro, de no hallarse presentes en el momento de la entrega, podrá hacerse cargo de la misma cualquier persona que se encuentre en dicho lugar o domicilio y haga constar su identidad, así como los empleados de la comunidad de vecinos o de propietarios donde radique el lugar señalado a efectos de notificaciones o el domicilio fiscal del obligado o su representante.

2. El rechazo de la notificación realizado por el interesado o su representante implicará que se tenga por efectuada la misma.

Artículo 112. *Notificación por comparecencia.*

1. Cuando no sea posible efectuar la notificación al interesado o a su representante por causas no imputables a la Administración tributaria e intentada al menos dos veces en el domicilio fiscal, o en el designado por el interesado si se trata de un procedimiento iniciado a solicitud del mismo, se harán constar en el expediente las circunstancias de los intentos de notificación. Será suficiente un solo intento cuando el destinatario conste como desconocido en dicho domicilio o lugar.

En este supuesto se citará al interesado o a su representante para ser notificados por comparecencia por medio de anuncios que se publicarán, por una sola vez para cada interesado, en el "Boletín Oficial del Estado".

La publicación en el "Boletín Oficial del Estado" se efectuará los lunes, miércoles y viernes de cada semana. Estos anuncios podrán exponerse asimismo en la oficina de la Administración tributaria correspondiente al último domicilio fiscal conocido. En el caso de que el último domicilio conocido radicara en el extranjero, el anuncio se podrá exponer en el consulado o sección consular de la embajada correspondiente.

2. En la publicación constará la relación de notificaciones pendientes con indicación del obligado tributario o su representante, el procedimiento que las motiva, el órgano competente de su tramitación y el lugar y plazo en que el destinatario de las mismas deberá comparecer para ser notificado.

En todo caso, la comparecencia deberá producirse en el plazo de 15 días naturales, contados desde el siguiente al de la publicación del anuncio en el "Boletín Oficial del Estado". Transcurrido dicho plazo sin comparecer, la notificación se entenderá producida a todos los efectos legales el día siguiente al del vencimiento del plazo señalado.

3. Cuando el inicio de un procedimiento o cualquiera de sus trámites se entiendan notificados por no haber comparecido el obligado tributario o su representante, se le tendrá por notificado de las sucesivas actuaciones y diligencias de dicho procedimiento, y se mantendrá el derecho que le asiste a comparecer en cualquier momento del mismo. No obstante, las liquidaciones que se dicten en el procedimiento y los acuerdos de enajenación de los bienes embargados deberán ser notificados con arreglo a lo establecido en esta Sección.

Sección 4.^a Entrada en el domicilio de los obligados tributarios

Artículo 113. *Autorización judicial para la entrada en el domicilio de los obligados tributarios.*

Cuando en las actuaciones y en los procedimientos de aplicación de los tributos sea necesario entrar en el domicilio constitucionalmente protegido de un obligado tributario o efectuar registros en el mismo, la Administración Tributaria deberá obtener el consentimiento de aquél o la oportuna autorización judicial.

La solicitud de autorización judicial para la ejecución del acuerdo de entrada en el mencionado domicilio deberá estar debidamente justificada y motivar la finalidad, necesidad y proporcionalidad de dicha entrada.

Tanto la solicitud como la concesión de la autorización judicial podrán practicarse, aun con carácter previo al inicio formal del correspondiente procedimiento, siempre que el acuerdo de entrada contenga la identificación del obligado tributario, los conceptos y períodos que van a ser objeto de comprobación y se aporten al órgano judicial.

Sección 5.ª Denuncia pública**Artículo 114. Denuncia pública.**

1. Mediante la denuncia pública se podrán poner en conocimiento de la Administración tributaria hechos o situaciones que puedan ser constitutivos de infracciones tributarias o tener trascendencia para la aplicación de los tributos. La denuncia pública es independiente del deber de colaborar con la Administración tributaria regulado en los artículos 93 y 94 de esta ley.

2. Recibida una denuncia, se remitirá al órgano competente para realizar las actuaciones que pudieran proceder. Este órgano podrá acordar el archivo de la denuncia cuando se considere infundada o cuando no se concreten o identifiquen suficientemente los hechos o las personas denunciadas.

Se podrán iniciar las actuaciones que procedan si existen indicios suficientes de veracidad en los hechos imputados y éstos son desconocidos para la Administración tributaria. En este caso, la denuncia no formará parte del expediente administrativo.

3. No se considerará al denunciante interesado en las actuaciones administrativas que se inicien como consecuencia de la denuncia ni se le informará del resultado de las mismas. Tampoco estará legitimado para la interposición de recursos o reclamaciones en relación con los resultados de dichas actuaciones.

Sección 6.ª Potestades y funciones de comprobación e investigación**Artículo 115. Potestades y funciones de comprobación e investigación.**

1. La Administración Tributaria podrá comprobar e investigar los hechos, actos, elementos, actividades, explotaciones, negocios, valores y demás circunstancias determinantes de la obligación tributaria para verificar el correcto cumplimiento de las normas aplicables.

Dichas comprobación e investigación se podrán realizar aún en el caso de que las mismas afecten a ejercicios o periodos y conceptos tributarios respecto de los que se hubiese producido la prescripción regulada en el artículo 66.a) de esta Ley, siempre que tal comprobación o investigación resulte precisa en relación con la de alguno de los derechos a los que se refiere el artículo 66 de esta Ley que no hubiesen prescrito, salvo en los supuestos a los que se refiere el artículo 66 bis.2 de esta Ley, en los que resultará de aplicación el límite en el mismo establecido.

En particular, dichas comprobaciones e investigaciones podrán extenderse a hechos, actos, actividades, explotaciones y negocios que, acontecidos, realizados, desarrollados o formalizados en ejercicios o periodos tributarios respecto de los que se hubiese producido la prescripción regulada en el artículo 66.a) citado en el párrafo anterior, hubieran de surtir efectos fiscales en ejercicios o periodos en los que dicha prescripción no se hubiese producido.

2. En el desarrollo de las funciones de comprobación e investigación a que se refiere este artículo, la Administración Tributaria podrá calificar los hechos, actos, actividades, explotaciones y negocios realizados por el obligado tributario con independencia de la previa calificación que éste último hubiera dado a los mismos y del ejercicio o periodo en el que la realizó, resultando de aplicación, en su caso, lo dispuesto en los artículos 13, 15 y 16 de esta Ley.

La calificación realizada por la Administración Tributaria en los procedimientos de comprobación e investigación en aplicación de lo dispuesto en este apartado extenderá sus efectos respecto de la obligación tributaria objeto de aquellos y, en su caso, respecto de aquellas otras respecto de las que no se hubiese producido la prescripción regulada en el artículo 66.a) de esta Ley.

3. Los actos de concesión o reconocimiento de beneficios fiscales que estén condicionados al cumplimiento de ciertas condiciones futuras o a la efectiva concurrencia de determinados requisitos no comprobados en el procedimiento en que se dictaron tendrán carácter provisional. La Administración tributaria podrá comprobar en un posterior procedimiento de aplicación de los tributos la concurrencia de tales condiciones o requisitos y, en su caso, regularizar la situación tributaria del obligado sin necesidad de proceder a la

previa revisión de dichos actos provisionales conforme a lo dispuesto en el título V de esta ley.

Artículo 116. *Plan de control tributario.*

La Administración tributaria elaborará anualmente un Plan de control tributario que tendrá carácter reservado, aunque ello no impedirá que se hagan públicos los criterios generales que lo informen.

CAPÍTULO III

Actuaciones y procedimiento de gestión tributaria

Sección 1.ª Disposiciones generales

Artículo 117. *La gestión tributaria.*

1. La gestión tributaria consiste en el ejercicio de las funciones administrativas dirigidas a:

- a) La recepción y tramitación de declaraciones, autoliquidaciones, comunicaciones de datos y demás documentos con trascendencia tributaria.
- b) La comprobación y realización de las devoluciones previstas en la normativa tributaria.
- c) El reconocimiento y comprobación de la procedencia de los beneficios e incentivos fiscales, así como de los regímenes tributarios especiales, mediante la tramitación del correspondiente procedimiento de gestión tributaria.
- d) El control y los acuerdos de simplificación relativos a la obligación de facturar, en cuanto tengan trascendencia tributaria.
- e) La realización de actuaciones de control del cumplimiento de la obligación de presentar declaraciones tributarias y de otras obligaciones formales.
- f) La realización de actuaciones de verificación de datos.
- g) La realización de actuaciones de comprobación de valores.
- h) La realización de actuaciones de comprobación limitada.
- i) La práctica de liquidaciones tributarias derivadas de las actuaciones de verificación y comprobación realizadas.
- j) La emisión de certificados tributarios.
- k) La expedición y, en su caso, revocación del número de identificación fiscal, en los términos establecidos en la normativa específica.
- l) La elaboración y mantenimiento de los censos tributarios.
- m) La información y asistencia tributaria.
- n) La realización de las demás actuaciones de aplicación de los tributos no integradas en las funciones de inspección y recaudación.

2. Las actuaciones y el ejercicio de las funciones a las que se refiere el apartado anterior se realizarán de acuerdo con lo establecido en esta ley y en su normativa de desarrollo.

Artículo 118. *Formas de iniciación de la gestión tributaria.*

De acuerdo con lo previsto en la normativa tributaria, la gestión tributaria se iniciará:

- a) Por una autoliquidación, por una comunicación de datos o por cualquier otra clase de declaración.
- b) Por una solicitud del obligado tributario, de acuerdo con lo previsto en el artículo 98 de esta ley.
- c) De oficio por la Administración tributaria.

Artículo 119. *Declaración tributaria.*

1. Se considerará declaración tributaria todo documento presentado ante la Administración tributaria donde se reconozca o manifieste la realización de cualquier hecho relevante para la aplicación de los tributos.

§ 21 Ley General Tributaria

La presentación de una declaración no implica aceptación o reconocimiento por el obligado tributario de la procedencia de la obligación tributaria.

2. Reglamentariamente podrán determinarse los supuestos en que sea admisible la declaración verbal o la realizada mediante cualquier otro acto de manifestación de conocimiento.

3. Las opciones que según la normativa tributaria se deban ejercitar, solicitar o renunciar con la presentación de una declaración no podrán rectificarse con posterioridad a ese momento, salvo que la rectificación se presente en el período reglamentario de declaración.

4. En la liquidación resultante de un procedimiento de aplicación de los tributos podrán aplicarse las cantidades que el obligado tributario tuviera pendientes de compensación o deducción, sin que a estos efectos sea posible modificar tales cantidades pendientes mediante la presentación de declaraciones complementarias o solicitudes de rectificación después del inicio del procedimiento de aplicación de los tributos.

Artículo 120. *Autoliquidaciones.*

1. Las autoliquidaciones son declaraciones en las que los obligados tributarios, además de comunicar a la Administración los datos necesarios para la liquidación del tributo y otros de contenido informativo, realizan por sí mismos las operaciones de calificación y cuantificación necesarias para determinar e ingresar el importe de la deuda tributaria o, en su caso, determinar la cantidad que resulte a devolver o a compensar.

2. Las autoliquidaciones presentadas por los obligados tributarios podrán ser objeto de verificación y comprobación por la Administración, que practicará, en su caso, la liquidación que proceda.

3. Cuando un obligado tributario considere que una autoliquidación ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos, podrá instar la rectificación de dicha autoliquidación de acuerdo con el procedimiento que se regule reglamentariamente. No obstante, cuando lo establezca la normativa propia del tributo, la rectificación deberá ser realizada por el obligado tributario mediante la presentación de una autoliquidación rectificativa, conforme a lo dispuesto en el apartado 4 de este artículo.

Cuando la rectificación de una autoliquidación origine una devolución derivada de la normativa del tributo y hubieran transcurrido seis meses sin que se hubiera ordenado el pago por causa imputable a la Administración tributaria, ésta abonará el interés de demora del artículo 26 de esta Ley sobre el importe de la devolución que proceda, sin necesidad de que el obligado lo solicite. A estos efectos, el plazo de seis meses comenzará a contarse a partir de la finalización del plazo para la presentación de la autoliquidación o, si éste hubiese concluido, a partir de la presentación de la solicitud de rectificación o de la autoliquidación rectificativa.

Cuando la rectificación de una autoliquidación origine la devolución de un ingreso indebido, la Administración tributaria abonará el interés de demora en los términos señalados en el apartado 2 del artículo 32 de esta Ley.

No obstante, cuando la rectificación de una autoliquidación implique una minoración del importe a ingresar de la autoliquidación previa y no origine una cantidad a devolver, se mantendrá la obligación de pago hasta el límite del importe a ingresar resultante de la rectificación.

4. Cuando lo establezca la normativa propia del tributo, el obligado tributario deberá presentar una autoliquidación rectificativa, utilizando el modelo normalizado de autoliquidación que se apruebe conforme a lo previsto en el apartado 3 del artículo 98 de esta Ley, con la finalidad de rectificar, completar o modificar otra autoliquidación presentada con anterioridad.

Artículo 121. *Comunicación de datos.*

Se considera comunicación de datos la declaración presentada por el obligado tributario ante la Administración para que ésta determine la cantidad que, en su caso, resulte a devolver. Se entenderá solicitada la devolución mediante la presentación de la citada comunicación.

§ 21 Ley General Tributaria

Artículo 122. *Declaraciones, autoliquidaciones y comunicaciones complementarias o sustitutivas.*

1. Los obligados tributarios podrán presentar autoliquidaciones complementarias, o declaraciones o comunicaciones complementarias o sustitutivas, dentro del plazo establecido para su presentación o con posterioridad a la finalización de dicho plazo, siempre que no haya prescrito el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria. En este último caso tendrán el carácter de extemporáneas.

2. Las autoliquidaciones complementarias tendrán como finalidad completar o modificar las presentadas con anterioridad y se podrán presentar cuando de ellas resulte un importe a ingresar superior al de la autoliquidación anterior o una cantidad a devolver o a compensar inferior a la anteriormente autoliquidada. En los demás casos, se estará a lo dispuesto en los apartados 3 y 4 del artículo 120 de esta Ley.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior y salvo que específicamente se establezca otra cosa, cuando con posterioridad a la aplicación de una exención, deducción o incentivo fiscal se produzca la pérdida del derecho a su aplicación por incumplimiento de los requisitos a que estuviese condicionado, el obligado tributario deberá incluir en la autoliquidación correspondiente al período impositivo en que se hubiera producido el incumplimiento la cuota o cantidad derivada de la exención, deducción o incentivo fiscal aplicado de forma indebida en los períodos impositivos anteriores junto con los intereses de demora.

3. Los obligados tributarios podrán presentar declaraciones o comunicaciones de datos complementarias o sustitutivas, haciendo constar si se trata de una u otra modalidad, con la finalidad de completar o reemplazar las presentadas con anterioridad.

Sección 2.^a Procedimientos de gestión tributaria

Artículo 123. *Procedimientos de gestión tributaria.*

1. Son procedimientos de gestión tributaria, entre otros, los siguientes:

- a) El procedimiento de devolución iniciado mediante autoliquidación, solicitud o comunicación de datos.
- b) El procedimiento iniciado mediante declaración.
- c) El procedimiento de verificación de datos.
- d) El procedimiento de comprobación de valores.
- e) El procedimiento de comprobación limitada.

2. Reglamentariamente se podrán regular otros procedimientos de gestión tributaria a los que serán de aplicación, en todo caso, las normas establecidas en el capítulo II de este título.

Subsección 1.^a Procedimiento de devolución iniciado mediante autoliquidación, solicitud o comunicación de datos

Artículo 124. *Iniciación del procedimiento de devolución.*

Según se establezca en la normativa reguladora de cada tributo, el procedimiento de devolución se iniciará mediante la presentación de una autoliquidación de la que resulte cantidad a devolver, mediante la presentación de una solicitud de devolución o mediante la presentación de una comunicación de datos.

Artículo 125. *Devoluciones derivadas de la presentación de autoliquidaciones.*

1. Cuando de la presentación de una autoliquidación resulte cantidad a devolver, la Administración tributaria deberá efectuar la devolución que proceda de acuerdo con lo establecido en el artículo 31 de esta ley.

2. El plazo establecido para efectuar la devolución comenzará a contarse desde la finalización del plazo previsto para la presentación de la autoliquidación.

§ 21 Ley General Tributaria

En los supuestos de presentación fuera de plazo de autoliquidaciones de las que resulte una cantidad a devolver, el plazo al que se refiere el artículo 31 de esta ley para devolver se contará a partir de la presentación de la autoliquidación extemporánea.

Artículo 126. *Devoluciones derivadas de la presentación de solicitudes o comunicaciones de datos.*

1. Cuando así lo señale la normativa tributaria, el procedimiento de devolución se iniciará mediante la presentación de una solicitud ante la Administración tributaria o, en el caso de obligados tributarios que no tengan obligación de presentar autoliquidación, mediante la presentación de una comunicación de datos.

2. El plazo para practicar la devolución de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 31 de esta ley comenzará a contarse desde la presentación de la solicitud o desde la finalización del plazo previsto para la presentación de la comunicación de datos.

3. El procedimiento se regulará por las normas propias de cada tributo.

Artículo 127. *Terminación del procedimiento de devolución.*

El procedimiento de devolución terminará por el acuerdo en el que se reconozca la devolución solicitada, por caducidad en los términos del apartado 3 del artículo 104 de esta ley o por el inicio de un procedimiento de verificación de datos, de comprobación limitada o de inspección.

En todo caso se mantendrá la obligación de satisfacer el interés de demora sobre la devolución que finalmente se pueda practicar, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 31 de esta ley.

Subsección 2.^a Procedimiento iniciado mediante declaración

Artículo 128. *Iniciación del procedimiento de gestión tributaria mediante declaración.*

1. Cuando la normativa del tributo así lo establezca, la gestión del mismo se iniciará mediante la presentación de una declaración por el obligado tributario en la que manifieste la realización del hecho imponible y comunique los datos necesarios para que la Administración cuantifique la obligación tributaria mediante la práctica de una liquidación provisional.

2. La Administración tributaria podrá iniciar de nuevo este procedimiento para la liquidación del tributo dentro del plazo de prescripción cuando el procedimiento iniciado mediante declaración hubiera terminado por caducidad.

Artículo 129. *Tramitación del procedimiento iniciado mediante declaración.*

1. La Administración tributaria deberá notificar la liquidación en un plazo de seis meses desde el día siguiente a la finalización del plazo para presentar la declaración o desde el siguiente a la comunicación de la Administración por la que se inicie el procedimiento en el supuesto al que se refiere el apartado 2 del artículo anterior.

En el supuesto de presentación de declaraciones extemporáneas, el plazo de seis meses para notificar la liquidación comenzará a contarse desde el día siguiente a la presentación de la declaración.

La normativa de cada tributo podrá señalar plazos diferentes para notificar la liquidación.

2. A efectos de lo previsto en el apartado anterior, la Administración tributaria podrá utilizar los datos consignados por el obligado tributario en su declaración o cualquier otro que obre en su poder, podrá requerir al obligado para que aclare los datos consignados en su declaración o presente justificante de los mismos y podrá realizar actuaciones de comprobación de valores.

3. Realizadas las actuaciones de calificación y cuantificación oportunas, la Administración tributaria notificará, sin más tramite, la liquidación que proceda, salvo lo dispuesto en el párrafo siguiente.

Cuando se hayan realizado actuaciones de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 2 de este artículo y los datos o valores tenidos en cuenta por la Administración tributaria no se correspondan con los consignados por el obligado en su declaración, deberá hacerse

§ 21 Ley General Tributaria

mención expresa de esta circunstancia en la propuesta de liquidación, que deberá notificarse, con una referencia sucinta a los hechos y fundamentos de derecho que la motiven, para que el obligado tributario alegue lo que convenga a su derecho.

En las liquidaciones que se dicten en este procedimiento no se exigirán intereses de demora desde la presentación de la declaración hasta la finalización del plazo para el pago en período voluntario, sin perjuicio de la sanción que pueda proceder de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 192 de esta ley.

Artículo 130. *Terminación del procedimiento iniciado mediante declaración.*

El procedimiento iniciado mediante declaración presentada por el obligado tributario terminará por alguna de las siguientes causas:

- a) Por liquidación provisional practicada por la Administración tributaria.
- b) Por caducidad, una vez transcurrido el plazo previsto en el apartado 1 del artículo anterior sin haberse notificado la liquidación, sin perjuicio de que la Administración tributaria pueda iniciar de nuevo este procedimiento dentro del plazo de prescripción.
- c) Por el inicio de un procedimiento de comprobación limitada o de inspección que incluya el objeto del procedimiento iniciado mediante declaración o algún elemento de dicho objeto, en los tributos que se liquiden por las importaciones de bienes en la forma prevista por la legislación aduanera para los derechos de importación.

Subsección 3.^a Procedimiento de verificación de datos**Artículo 131.** *Procedimiento de verificación de datos.*

La Administración tributaria podrá iniciar el procedimiento de verificación de datos en los siguientes supuestos:

- a) Cuando la declaración o autoliquidación del obligado tributario adolezca de defectos formales o incurra en errores aritméticos.
- b) Cuando los datos declarados no coincidan con los contenidos en otras declaraciones presentadas por el mismo obligado o con los que obren en poder de la Administración tributaria.
- c) Cuando se aprecie una aplicación indebida de la normativa que resulte patente de la propia declaración o autoliquidación presentada o de los justificantes aportados con la misma.
- d) Cuando se requiera la aclaración o justificación de algún dato relativo a la declaración o autoliquidación presentada, siempre que no se refiera al desarrollo de actividades económicas.

Artículo 132. *Iniciación y tramitación del procedimiento de verificación de datos.*

1. El procedimiento de verificación de datos se podrá iniciar mediante requerimiento de la Administración para que el obligado tributario aclare o justifique la discrepancia observada o los datos relativos a su declaración o autoliquidación, o mediante la notificación de la propuesta de liquidación cuando la Administración tributaria cuente con datos suficientes para formularla.

2. Cuando el obligado tributario manifieste su disconformidad con los datos que obren en poder de la Administración, se aplicará lo dispuesto en el apartado 4 del artículo 108 de esta ley.

3. Con carácter previo a la práctica de la liquidación provisional, la Administración deberá comunicar al obligado tributario la propuesta de liquidación para que alegue lo que convenga a su derecho.

4. La propuesta de liquidación provisional deberá ser en todo caso motivada con una referencia sucinta a los hechos y fundamentos de derecho que hayan sido tenidos en cuenta en la misma.

§ 21 Ley General Tributaria

Artículo 133. *Terminación del procedimiento de verificación de datos.*

1. El procedimiento de verificación de datos terminará de alguna de las siguientes formas:

a) Por resolución en la que se indique que no procede practicar liquidación provisional o en la que se corrijan los defectos advertidos.

b) Por liquidación provisional, que deberá ser en todo caso motivada con una referencia sucinta a los hechos y fundamentos de derecho que se hayan tenido en cuenta en la misma.

c) Por la subsanación, aclaración o justificación de la discrepancia o del dato objeto del requerimiento por parte del obligado tributario.

d) Por caducidad, una vez transcurrido el plazo regulado en el artículo 104 de esta ley sin haberse notificado liquidación provisional, sin perjuicio de que la Administración también pueda iniciar de nuevo este procedimiento dentro del plazo de prescripción.

e) Por el inicio de un procedimiento de comprobación limitada o de inspección que incluya el objeto del procedimiento de verificación de datos.

2. La verificación de datos no impedirá la posterior comprobación del objeto de la misma.

Subsección 4.^a Procedimiento de comprobación de valores**Artículo 134.** *Práctica de la comprobación de valores.*

1. La Administración tributaria podrá proceder a la comprobación de valores de acuerdo con los medios previstos en el artículo 57 de esta ley, salvo que el obligado tributario hubiera declarado utilizando los valores publicados por la propia Administración actuante en aplicación de alguno de los citados medios.

El procedimiento se podrá iniciar mediante una comunicación de la Administración actuante o, cuando se cuente con datos suficientes, mediante la notificación conjunta de las propuestas de liquidación y valoración a que se refiere el apartado 3 de este artículo.

El plazo máximo para notificar la valoración y en su caso la liquidación prevista en este artículo será el regulado en el artículo 104 de esta ley.

2. La Administración tributaria deberá notificar a los obligados tributarios las actuaciones que precisen de su colaboración. En estos supuestos, los obligados deberán facilitar a la Administración tributaria la práctica de dichas actuaciones.

3. Si el valor determinado por la Administración tributaria es distinto al declarado por el obligado tributario, aquélla, al tiempo de notificar la propuesta de regularización, comunicará la propuesta de valoración debidamente motivada, con expresión de los medios y criterios empleados.

Transcurrido el plazo de alegaciones abierto con la propuesta de regularización, la Administración tributaria notificará la regularización que proceda a la que deberá acompañarse la valoración realizada.

Los obligados tributarios no podrán interponer recurso o reclamación independiente contra la valoración, pero podrán promover la tasación pericial contradictoria o plantear cualquier cuestión relativa a la valoración con ocasión de los recursos o reclamaciones que, en su caso, interpongan contra el acto de regularización.

4. En los supuestos en los que la ley establezca que el valor comprobado debe producir efectos respecto a otros obligados tributarios, la Administración tributaria actuante quedará vinculada por dicho valor en relación con los demás interesados. La ley de cada tributo podrá establecer la obligación de notificar a dichos interesados el valor comprobado para que puedan promover su impugnación o la tasación pericial contradictoria.

Cuando en un procedimiento posterior el valor comprobado se aplique a otros obligados tributarios, éstos podrán promover su impugnación o la tasación pericial contradictoria.

5. Si de la impugnación o de la tasación pericial contradictoria promovida por un obligado tributario resultase un valor distinto, dicho valor será aplicable a los restantes obligados tributarios a los que fuese de aplicación dicho valor en relación con la Administración tributaria actuante, teniendo en consideración lo dispuesto en el segundo párrafo del apartado anterior.

Artículo 135. Tasación pericial contradictoria.

1. Los interesados podrán promover la tasación pericial contradictoria, en corrección de los medios de comprobación fiscal de valores señalados en el artículo 57 de esta Ley, dentro del plazo del primer recurso o reclamación que proceda contra la liquidación efectuada de acuerdo con los valores comprobados administrativamente o, cuando la normativa tributaria así lo prevea, contra el acto de comprobación de valores debidamente notificado.

En los casos en que la normativa propia del tributo así lo prevea, el interesado podrá reservarse el derecho a promover la tasación pericial contradictoria cuando estime que la notificación no contiene expresión suficiente de los datos y motivos tenidos en cuenta para elevar los valores declarados y denuncie dicha omisión en un recurso de reposición o en una reclamación económico-administrativa. En este caso, el plazo a que se refiere el párrafo anterior se contará desde la fecha de firmeza en vía administrativa del acuerdo que resuelva el recurso o la reclamación interpuesta.

La presentación de la solicitud de tasación pericial contradictoria, o la reserva del derecho a promoverla a que se refiere el párrafo anterior, determinará la suspensión de la ejecución de la liquidación y del plazo para interponer recurso o reclamación contra la misma. Asimismo, la presentación de la solicitud de tasación pericial contradictoria suspenderá el plazo para iniciar el procedimiento sancionador que, en su caso, derive de la liquidación o, si este se hubiera iniciado, el plazo máximo para la terminación del procedimiento sancionador. Tras la terminación del procedimiento de tasación pericial contradictoria la notificación de la liquidación que proceda determinará que el plazo previsto en el apartado 2 del artículo 209 de esta Ley se compute de nuevo desde dicha notificación o, si el procedimiento se hubiera iniciado, que se reanude el cómputo del plazo restante para la terminación.

En el caso de que en el momento de solicitar la tasación pericial contradictoria contra la liquidación ya se hubiera impuesto la correspondiente sanción y como consecuencia de aquella se dictara una nueva liquidación, se procederá a anular la sanción y a imponer otra teniendo en cuenta la cuantificación de la nueva liquidación.

2. Será necesaria la valoración realizada por un perito de la Administración cuando la cuantificación del valor comprobado no se haya realizado mediante dictamen de peritos de aquélla. Si la diferencia entre el valor determinado por el perito de la Administración y la tasación practicada por el perito designado por el obligado tributario, considerada en valores absolutos, es igual o inferior a 120.000 euros y al 10 por ciento de dicha tasación, esta última servirá de base para la liquidación. Si la diferencia es superior, deberá designarse un perito tercero de acuerdo con lo dispuesto en el apartado siguiente.

3. Cada Administración tributaria competente solicitará en el mes de enero de cada año a los distintos colegios, asociaciones o corporaciones profesionales legalmente reconocidos el envío de una lista de colegiados o asociados dispuestos a actuar como peritos terceros. Elegido por sorteo público uno de cada lista, las designaciones se efectuarán por orden correlativo, teniendo en cuenta la naturaleza de los bienes o derechos a valorar.

Cuando no exista colegio, asociación o corporación profesional competente por la naturaleza de los bienes o derechos a valorar o profesionales dispuestos a actuar como peritos terceros, se solicitará al Banco de España la designación de una sociedad de tasación inscrita en el correspondiente registro oficial.

Los honorarios del perito del obligado tributario serán satisfechos por éste. Cuando la diferencia entre la tasación practicada por el perito tercero y el valor declarado, considerada en valores absolutos, supere el 20 por ciento del valor declarado, los gastos del tercer perito serán abonados por el obligado tributario y, en caso contrario, correrán a cargo de la Administración. En este supuesto, aquél tendrá derecho a ser reintegrado de los gastos ocasionados por el depósito al que se refiere el párrafo siguiente.

El perito tercero podrá exigir que, previamente al desempeño de su cometido, se haga provisión del importe de sus honorarios mediante depósito en el Banco de España o en el organismo público que determine cada Administración tributaria, en el plazo de 10 días. La falta de depósito por cualquiera de las partes supondrá la aceptación de la valoración realizada por el perito de la otra, cualquiera que fuera la diferencia entre ambas valoraciones.

§ 21 Ley General Tributaria

Entregada en la Administración tributaria competente la valoración por el perito tercero, se comunicará al obligado tributario y se le concederá un plazo de 15 días para justificar el pago de los honorarios a su cargo. En su caso, se autorizará la disposición de la provisión de los honorarios depositados.

4. La valoración del perito tercero servirá de base a la liquidación que proceda con los límites del valor declarado y el valor comprobado inicialmente por la Administración tributaria.

Subsección 5.ª Procedimiento de comprobación limitada

Artículo 136. *La comprobación limitada.*

1. En el procedimiento de comprobación limitada la Administración tributaria podrá comprobar los hechos, actos, elementos, actividades, explotaciones y demás circunstancias determinantes de la obligación tributaria.

2. En este procedimiento, la Administración tributaria podrá realizar únicamente las siguientes actuaciones:

a) Examen de los datos consignados por los obligados tributarios en sus declaraciones y de los justificantes presentados o que se requieran al efecto.

b) Examen de los datos y antecedentes en poder de la Administración tributaria que pongan de manifiesto la realización del hecho imponible o del presupuesto de una obligación tributaria, o la existencia de elementos determinantes de la misma no declarados o distintos a los declarados por el obligado tributario.

c) Examen de los registros y demás documentos exigidos por la normativa tributaria y de cualquier otro libro, registro o documento de carácter oficial, así como el examen de las facturas o documentos que sirvan de justificante de las operaciones incluidas en dichos libros, registros o documentos.

El examen de la contabilidad se limitará a constatar la coincidencia entre lo que figure en la misma y la información que obre en poder de la Administración tributaria, incluida la obtenida en el procedimiento.

El examen de la contabilidad no impedirá ni limitará la ulterior comprobación de las operaciones a que la misma se refiere en un procedimiento de inspección.

d) Requerimientos a terceros para que aporten información y documentación justificativa con el objeto de comprobar la veracidad de la información que obre en poder de la Administración tributaria, incluida la obtenida en el procedimiento.

3. En ningún caso se podrá requerir a terceros información sobre movimientos financieros, pero podrá solicitarse al obligado tributario la justificación documental de operaciones financieras que tengan incidencia en la base o en la cuota de una obligación tributaria.

4. Las actuaciones de comprobación limitada no podrán realizarse fuera de las oficinas de la Administración tributaria, salvo las que procedan, según la normativa aduanera o para el examen de la contabilidad, o en los supuestos previstos reglamentariamente al objeto de realizar comprobaciones censales o relativas a la aplicación de métodos objetivos de tributación, en cuyo caso los funcionarios que desarrollen dichas actuaciones tendrán las facultades reconocidas en los apartados 2 y 4 del artículo 142 de esta ley.

Artículo 137. *Iniciación del procedimiento de comprobación limitada.*

1. Las actuaciones de comprobación limitada se iniciarán de oficio por acuerdo del órgano competente.

2. El inicio de las actuaciones de comprobación limitada deberá notificarse a los obligados tributarios mediante comunicación que deberá expresar la naturaleza y alcance de las mismas e informará sobre sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones.

Cuando los datos en poder de la Administración tributaria sean suficientes para formular la propuesta de liquidación, el procedimiento podrá iniciarse mediante la notificación de dicha propuesta.

§ 21 Ley General Tributaria

Artículo 138. *Tramitación del procedimiento de comprobación limitada.*

1. Las actuaciones del procedimiento de comprobación limitada se documentarán en las comunicaciones y diligencias a las que se refiere el apartado 7 del artículo 99 de esta ley.

2. Los obligados tributarios deberán atender a la Administración tributaria y le prestarán la debida colaboración en el desarrollo de sus funciones.

El obligado tributario que hubiera sido requerido deberá personarse en el lugar, día y hora señalados para la práctica de las actuaciones, y deberá aportar la documentación y demás elementos solicitados.

La contabilidad deberá ser examinada en el domicilio, local, despacho u oficina del obligado tributario, en presencia del mismo o de la persona que designe, salvo que aquel consienta su examen en las oficinas públicas. No obstante, la Administración tributaria podrá analizar en sus oficinas las copias de la contabilidad en cualquier soporte.

3. Con carácter previo a la práctica de la liquidación provisional, la Administración tributaria deberá comunicar al obligado tributario la propuesta de liquidación para que alegue lo que convenga a su derecho.

Artículo 139. *Terminación del procedimiento de comprobación limitada.*

1. El procedimiento de comprobación limitada terminará de alguna de las siguientes formas:

a) Por resolución expresa de la Administración tributaria, con el contenido al que se refiere el apartado siguiente.

b) Por caducidad, una vez transcurrido el plazo regulado en el artículo 104 de esta ley sin que se haya notificado resolución expresa, sin que ello impida que la Administración tributaria pueda iniciar de nuevo este procedimiento dentro del plazo de prescripción.

c) Por el inicio de un procedimiento inspector que incluya el objeto de la comprobación limitada.

2. La resolución administrativa que ponga fin al procedimiento de comprobación limitada deberá incluir, al menos, el siguiente contenido:

a) Obligación tributaria o elementos de la misma y ámbito temporal objeto de la comprobación.

b) Especificación de las actuaciones concretas realizadas.

c) Relación de hechos y fundamentos de derecho que motiven la resolución.

d) Liquidación provisional o, en su caso, manifestación expresa de que no procede regularizar la situación tributaria como consecuencia de la comprobación realizada.

Artículo 140. *Efectos de la regularización practicada en el procedimiento de comprobación limitada.*

1. Dictada resolución en un procedimiento de comprobación limitada, la Administración tributaria no podrá efectuar una nueva regularización en relación con el objeto comprobado al que se refiere el párrafo a) del apartado 2 del artículo anterior salvo que en un procedimiento de comprobación limitada o inspección posterior se descubran nuevos hechos o circunstancias que resulten de actuaciones distintas de las realizadas y especificadas en dicha resolución.

2. Los hechos y los elementos determinantes de la deuda tributaria respecto de los que el obligado tributario o su representante haya prestado conformidad expresa no podrán ser impugnados salvo que pruebe que incurrió en error de hecho.

CAPÍTULO IV

Actuaciones y procedimiento de inspección

Sección 1.ª Disposiciones generales

Subsección 1.ª Funciones y facultades

Artículo 141. *La inspección tributaria.*

La inspección tributaria consiste en el ejercicio de las funciones administrativas dirigidas a:

- a) La investigación de los supuestos de hecho de las obligaciones tributarias para el descubrimiento de los que sean ignorados por la Administración.
- b) La comprobación de la veracidad y exactitud de las declaraciones presentadas por los obligados tributarios.
- c) La realización de actuaciones de obtención de información relacionadas con la aplicación de los tributos, de acuerdo con lo establecido en los artículos 93 y 94 de esta ley.
- d) La comprobación del valor de derechos, rentas, productos, bienes, patrimonios, empresas y demás elementos, cuando sea necesaria para la determinación de las obligaciones tributarias, siendo de aplicación lo dispuesto en los artículos 134 y 135 de esta ley.
- e) La comprobación del cumplimiento de los requisitos exigidos para la obtención de beneficios o incentivos fiscales y devoluciones tributarias, así como para la aplicación de regímenes tributarios especiales.
- f) La información a los obligados tributarios con motivo de las actuaciones inspectoras sobre sus derechos y obligaciones tributarias y la forma en que deben cumplir estas últimas.
- g) La práctica de las liquidaciones tributarias resultantes de sus actuaciones de comprobación e investigación.
- h) La realización de actuaciones de comprobación limitada, conforme a lo establecido en los artículos 136 a 140 de esta ley.
- i) El asesoramiento e informe a órganos de la Administración pública.
- j) La realización de las intervenciones tributarias de carácter permanente o no permanente, que se regirán por lo dispuesto en su normativa específica y, en defecto de regulación expresa, por las normas de este capítulo con exclusión del artículo 149.
- k) Las demás que se establezcan en otras disposiciones o se le encomienden por las autoridades competentes.

Artículo 142. *Facultades de la inspección de los tributos.*

1. Las actuaciones inspectoras se realizarán mediante el examen de documentos, libros, contabilidad principal y auxiliar, ficheros, facturas, justificantes, correspondencia con transcendencia tributaria, bases de datos informatizadas, programas, registros y archivos informáticos relativos a actividades económicas, así como mediante la inspección de bienes, elementos, explotaciones y cualquier otro antecedente o información que deba de facilitarse a la Administración o que sea necesario para la exigencia de las obligaciones tributarias.

2. Cuando las actuaciones inspectoras lo requieran, los funcionarios que desarrollen funciones de inspección de los tributos podrán entrar, en las condiciones que reglamentariamente se determinen, en las fincas, locales de negocio y demás establecimientos o lugares en que se desarrollen actividades o explotaciones sometidas a gravamen, existan bienes sujetos a tributación, se produzcan hechos imponibles o supuestos de hecho de las obligaciones tributarias o exista alguna prueba de los mismos.

Para el acceso a los lugares mencionados en el párrafo anterior de los funcionarios de la inspección de los tributos, se precisará de un acuerdo de entrada de la autoridad administrativa que reglamentariamente se determine, salvo que el obligado tributario o la persona bajo cuya custodia se encontraren otorguen su consentimiento para ello.

Cuando para el ejercicio de las actuaciones inspectoras sea necesario entrar en el domicilio constitucionalmente protegido del obligado tributario, se aplicará lo dispuesto en el

§ 21 Ley General Tributaria

artículo 113 de esta Ley. La solicitud de autorización judicial requerirá incorporar el acuerdo de entrada a que se refiere el mencionado artículo, suscrito por la autoridad administrativa que reglamentariamente se determine.

3. Los obligados tributarios deberán atender a la inspección y le prestarán la debida colaboración en el desarrollo de sus funciones.

El obligado tributario que hubiera sido requerido por la inspección deberá personarse, por sí o por medio de representante, en el lugar, día y hora señalados para la práctica de las actuaciones, y deberá aportar o tener a disposición de la inspección la documentación y demás elementos solicitados.

Excepcionalmente, y de forma motivada, la inspección podrá requerir la comparecencia personal del obligado tributario cuando la naturaleza de las actuaciones a realizar así lo exija.

4. Los funcionarios que desempeñen funciones de inspección serán considerados agentes de la autoridad y deberán acreditar su condición, si son requeridos para ello, fuera de las oficinas públicas.

Las autoridades públicas prestarán la protección y el auxilio necesario a los funcionarios para el ejercicio de las funciones de inspección.

Subsección 2.^a Documentación de las actuaciones de la inspección

Artículo 143. *Documentación de las actuaciones de la inspección.*

1. Las actuaciones de la inspección de los tributos se documentarán en comunicaciones, diligencias, informes y actas.

2. Las actas son los documentos públicos que extiende la inspección de los tributos con el fin de recoger el resultado de las actuaciones inspectoras de comprobación e investigación, proponiendo la regularización que estime procedente de la situación tributaria del obligado o declarando correcta la misma.

Artículo 144. *Valor probatorio de las actas.*

1. Las actas extendidas por la inspección de los tributos tienen naturaleza de documentos públicos y hacen prueba de los hechos que motiven su formalización, salvo que se acredite lo contrario.

2. Los hechos aceptados por los obligados tributarios en las actas de inspección se presumen ciertos y sólo podrán rectificarse mediante prueba de haber incurrido en error de hecho.

Sección 2.^a Procedimiento de inspección

Subsección 1.^a Normas generales

Artículo 145. *Objeto del procedimiento de inspección.*

1. El procedimiento de inspección tendrá por objeto comprobar e investigar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias y en el mismo se procederá, en su caso, a la regularización de la situación tributaria del obligado mediante la práctica de una o varias liquidaciones.

2. La comprobación tendrá por objeto los actos, elementos y valoraciones consignados por los obligados tributarios en sus declaraciones.

3. La investigación tendrá por objeto descubrir la existencia, en su caso, de hechos con relevancia tributaria no declarados o declarados incorrectamente por los obligados tributarios.

Artículo 146. *Medidas cautelares en el procedimiento de inspección.*

1. En el procedimiento de inspección se podrán adoptar medidas cautelares debidamente motivadas para impedir que desaparezcan, se destruyan o alteren las pruebas

§ 21 Ley General Tributaria

determinantes de la existencia o cumplimiento de obligaciones tributarias o que se niegue posteriormente su existencia o exhibición.

Las medidas podrán consistir, en su caso, en el precinto, depósito o incautación de las mercancías o productos sometidos a gravamen, así como de libros, registros, documentos, archivos, locales o equipos electrónicos de tratamiento de datos que puedan contener la información de que se trate.

2. Las medidas cautelares serán proporcionadas y limitadas temporalmente a los fines anteriores sin que puedan adoptarse aquellas que puedan producir un perjuicio de difícil o imposible reparación.

3. Las medidas adoptadas deberán ser ratificadas por el órgano competente para liquidar en el plazo de 15 días desde su adopción y se levantarán si desaparecen las circunstancias que las motivaron.

Subsección 2.^a Iniciación y desarrollo

Artículo 147. *Iniciación del procedimiento de inspección.*

1. El procedimiento de inspección se iniciará:

a) De oficio.

b) A petición del obligado tributario, en los términos establecidos en el artículo 149 de esta ley.

2. Los obligados tributarios deben ser informados al inicio de las actuaciones del procedimiento de inspección sobre la naturaleza y alcance de las mismas, así como de sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones.

Artículo 148. *Alcance de las actuaciones del procedimiento de inspección.*

1. Las actuaciones del procedimiento de inspección podrán tener carácter general o parcial.

2. Las actuaciones inspectoras tendrán carácter parcial cuando no afecten a la totalidad de los elementos de la obligación tributaria en el período objeto de la comprobación y en todos aquellos supuestos que se señalen reglamentariamente. En otro caso, las actuaciones del procedimiento de inspección tendrán carácter general en relación con la obligación tributaria y período comprobado.

3. Cuando las actuaciones del procedimiento de inspección hubieran terminado con una liquidación provisional, el objeto de las mismas no podrá regularizarse nuevamente en un procedimiento de inspección que se inicie con posterioridad salvo que concurra alguna de las circunstancias a que se refiere el párrafo a) del apartado 4 del artículo 101 de esta ley y exclusivamente en relación con los elementos de la obligación tributaria afectados por dichas circunstancias.

Artículo 149. *Solicitud del obligado tributario de una inspección de carácter general.*

1. Todo obligado tributario que esté siendo objeto de unas actuaciones de inspección de carácter parcial podrá solicitar a la Administración tributaria que las mismas tengan carácter general respecto al tributo y, en su caso, períodos afectados, sin que tal solicitud interrumpa las actuaciones en curso.

2. El obligado tributario deberá formular la solicitud en el plazo de 15 días desde la notificación del inicio de las actuaciones inspectoras de carácter parcial.

3. La Administración tributaria deberá ampliar el alcance de las actuaciones o iniciar la inspección de carácter general en el plazo de seis meses desde la solicitud. El incumplimiento de este plazo determinará que las actuaciones inspectoras de carácter parcial no interrumpan el plazo de prescripción para comprobar e investigar el mismo tributo y período con carácter general.

Artículo 150. *Plazo de las actuaciones inspectoras.*

1. Las actuaciones del procedimiento de inspección deberán concluir en el plazo de:

§ 21 Ley General Tributaria

a) 18 meses, con carácter general.
b) 27 meses, cuando concorra alguna de las siguientes circunstancias en cualquiera de las obligaciones tributarias o periodos objeto de comprobación:

1.º Que la Cifra Anual de Negocios del obligado tributario sea igual o superior al requerido para auditar sus cuentas.

2.º Que el obligado tributario esté integrado en un grupo sometido al régimen de consolidación fiscal o al régimen especial de grupo de entidades que esté siendo objeto de comprobación inspectora.

Cuando se realicen actuaciones inspectoras con diversas personas o entidades vinculadas de acuerdo con lo establecido en el artículo 18 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, la concurrencia de las circunstancias previstas en esta letra en cualquiera de ellos determinará la aplicación de este plazo a los procedimientos de inspección seguidos con todos ellos.

El plazo de duración del procedimiento al que se refiere este apartado podrá extenderse en los términos señalados en los apartados 4 y 5.

2. El plazo del procedimiento inspector se contará desde la fecha de notificación al obligado tributario de su inicio hasta que se notifique o se entienda notificado el acto administrativo resultante del mismo. A efectos de entender cumplida la obligación de notificar y de computar el plazo de resolución será suficiente acreditar que se ha realizado un intento de notificación que contenga el texto íntegro de la resolución.

En la comunicación de inicio del procedimiento inspector se informará al obligado tributario del plazo que le resulte aplicable.

En el caso de que las circunstancias a las que se refiere la letra b) del apartado anterior se aprecien durante el desarrollo de las actuaciones inspectoras el plazo será de 27 meses, contados desde la notificación de la comunicación de inicio, lo que se pondrá en conocimiento del obligado tributario.

El plazo será único para todas las obligaciones tributarias y periodos que constituyan el objeto del procedimiento inspector, aunque las circunstancias para la determinación del plazo sólo afecten a algunas de las obligaciones o periodos incluidos en el mismo, salvo el supuesto de desagregación previsto en el apartado 3.

A efectos del cómputo del plazo del procedimiento inspector no será de aplicación lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 104 de esta Ley respecto de los periodos de interrupción justificada ni de las dilaciones en el procedimiento por causa no imputable a la Administración.

3. El cómputo del plazo del procedimiento inspector se suspenderá desde el momento en que concorra alguna de las siguientes circunstancias:

a) La remisión del expediente al Ministerio Fiscal o a la jurisdicción competente sin practicar la liquidación de acuerdo con lo señalado en el artículo 251 de esta Ley.

b) La recepción de una comunicación de un órgano jurisdiccional en la que se ordene la suspensión o paralización respecto de determinadas obligaciones tributarias o elementos de las mismas de un procedimiento inspector en curso.

c) El planteamiento por la Administración Tributaria que esté desarrollando el procedimiento de inspección de un conflicto ante las Juntas Arbitrales previstas en la normativa relativa a las Comunidades Autónomas, en la Ley 28/1990, de 26 de diciembre, del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, y en la Ley 12/2002, de 23 de mayo, del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, o la recepción de la comunicación del mismo.

d) La notificación al interesado de la remisión del expediente de conflicto en la aplicación de la norma tributaria a la Comisión consultiva.

e) El intento de notificación al obligado tributario de la propuesta de resolución o de liquidación o del acuerdo por el que se ordena completar actuaciones a que se refiere el artículo 156.3.b) de esta Ley.

f) La comunicación a las Administraciones afectadas de los elementos de hecho y los fundamentos de derecho de la regularización en los supuestos a los que se refiere el artículo 47 ter del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo, y aquellos supuestos de carácter análogo establecidos en el

§ 21 Ley General Tributaria

Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por la Ley 28/1990, de 26 de diciembre.

g) La concurrencia de una causa de fuerza mayor que obligue a suspender las actuaciones.

Salvo que concurra la circunstancia prevista en la letra e) de este apartado, la inspección no podrá realizar ninguna actuación en relación con el procedimiento suspendido por las causas anteriores, sin perjuicio de que las solicitudes previamente efectuadas al obligado tributario o a terceros deban ser contestadas. No obstante, si la Administración Tributaria aprecia que algún periodo, obligación tributaria o elemento de esta no se encuentran afectados por las causas de suspensión, continuará el procedimiento inspector respecto de los mismos, pudiendo, en su caso, practicarse por ellos la correspondiente liquidación. A los solos efectos del cómputo del periodo máximo de duración, en estos casos, desde el momento en el que concurre la circunstancia de la suspensión, se desagregarán los plazos distinguiendo entre la parte del procedimiento que continúa y la que queda suspendida. A partir de dicha desagregación, cada parte del procedimiento se registrará por sus propios motivos de suspensión y extensión del plazo.

La suspensión del cómputo del plazo tendrá efectos desde que concurran las circunstancias anteriormente señaladas, lo que se comunicará al obligado tributario a efectos informativos, salvo que con esta comunicación pudiera perjudicarse la realización de investigaciones judiciales, circunstancia que deberá quedar suficientemente motivada en el expediente. En esta comunicación, se detallarán los periodos, obligaciones tributarias o elementos de estas que se encuentran suspendidos y aquellos otros respecto de los que se continúa el procedimiento por no verse afectados por dichas causas de suspensión.

La suspensión finalizará cuando tenga entrada en el registro de la correspondiente Administración Tributaria el documento del que se derive que ha cesado la causa de suspensión, se consiga efectuar la notificación, o se constate la desaparición de las circunstancias determinantes de la fuerza mayor. No obstante, en el caso contemplado en la letra d), el plazo de suspensión no podrá exceder del plazo máximo para la emisión del informe.

En el caso contemplado en la letra f), la suspensión finalizará cuando transcurra el plazo previsto en el párrafo segundo del apartado tres del artículo 47 ter del Concierto Económico sin que se hubiesen formulado observaciones por las Administraciones afectadas, cuando se hubiese llegado a un acuerdo sobre las observaciones planteadas en el seno de la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa o cuando se puedan continuar las actuaciones de acuerdo con lo previsto en el apartado cuatro del citado artículo. Las referencias al artículo 47 ter del Concierto Económico deberán entenderse también realizadas al artículo equivalente del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra.

Una vez finalizada la suspensión, el procedimiento continuará por el plazo que reste.

4. El obligado tributario podrá solicitar antes de la apertura del trámite de audiencia, en los términos que reglamentariamente se establezcan, uno o varios periodos en los que la inspección no podrá efectuar actuaciones con el obligado tributario y quedará suspendido el plazo para atender los requerimientos efectuados al mismo. Dichos periodos no podrán exceder en su conjunto de 60 días naturales para todo el procedimiento y supondrán una extensión del plazo máximo de duración del mismo.

El órgano actuante podrá denegar la solicitud si no se encuentra suficientemente justificada o si se aprecia que puede perjudicar el desarrollo de las actuaciones. La denegación no podrá ser objeto de recurso o reclamación económico-administrativa.

5. Cuando durante el desarrollo del procedimiento inspector el obligado tributario manifieste que no tiene o no va a aportar la información o documentación solicitada o no la aporta íntegramente en el plazo concedido en el tercer requerimiento, su aportación posterior determinará la extensión del plazo máximo de duración del procedimiento inspector por un periodo de tres meses, siempre que dicha aportación se produzca una vez transcurrido al menos nueve meses desde su inicio. No obstante, la extensión será de 6 meses cuando la aportación se efectúe tras la formalización del acta y determine que el órgano competente para liquidar acuerde la práctica de actuaciones complementarias.

Asimismo, el plazo máximo de duración del procedimiento inspector se extenderá por un periodo de seis meses cuando tras dejar constancia de la apreciación de las circunstancias

§ 21 Ley General Tributaria

determinantes de la aplicación del método de estimación indirecta, se aporten datos, documentos o pruebas relacionados con dichas circunstancias.

6. El incumplimiento del plazo de duración del procedimiento al que se refiere el apartado 1 de este artículo no determinará la caducidad del procedimiento, que continuará hasta su terminación, pero producirá los siguientes efectos respecto a las obligaciones tributarias pendientes de liquidar:

a) No se considerará interrumpida la prescripción como consecuencia de las actuaciones inspectoras desarrolladas durante el plazo señalado en el apartado 1.

La prescripción se entenderá interrumpida por la realización de actuaciones con posterioridad a la finalización del plazo al que se refiere el apartado 1. El obligado tributario tendrá derecho a ser informado sobre los conceptos y períodos a que alcanzan las actuaciones que vayan a realizarse.

b) Los ingresos realizados desde el inicio del procedimiento hasta la primera actuación practicada con posterioridad al incumplimiento del plazo de duración del procedimiento previsto en el apartado 1 y que hayan sido imputados por el obligado tributario al tributo y período objeto de las actuaciones inspectoras tendrán el carácter de espontáneos a los efectos del artículo 27 de esta Ley.

c) No se exigirán intereses de demora desde que se produzca dicho incumplimiento hasta la finalización del procedimiento.

7. Cuando una resolución judicial o económico-administrativa aprecie defectos formales y ordene la retroacción de las actuaciones inspectoras, éstas deberán finalizar en el período que reste desde el momento al que se retrotraigan las actuaciones hasta la conclusión del plazo previsto en el apartado 1 o en seis meses, si este último fuera superior. El citado plazo se computará desde la recepción del expediente por el órgano competente para ejecutar la resolución.

Se exigirán intereses de demora por la nueva liquidación que ponga fin al procedimiento. La fecha de inicio del cómputo del interés de demora será la misma que, de acuerdo con lo establecido en el apartado 2 del artículo 26, hubiera correspondido a la liquidación anulada y el interés se devengará hasta el momento en que se haya dictado la nueva liquidación.

Artículo 151. *Lugar de las actuaciones inspectoras.*

1. Las actuaciones inspectoras podrán desarrollarse indistintamente, según determine la inspección:

a) En el lugar donde el obligado tributario tenga su domicilio fiscal, o en aquel donde su representante tenga su domicilio, despacho u oficina.

b) En el lugar donde se realicen total o parcialmente las actividades gravadas.

c) En el lugar donde exista alguna prueba, al menos parcial, del hecho imponible o del presupuesto de hecho de la obligación tributaria.

d) En las oficinas de la Administración tributaria, cuando los elementos sobre los que hayan de realizarse las actuaciones puedan ser examinados en ellas.

e) En los lugares señalados en las letras anteriores o en otro lugar, cuando dichas actuaciones se realicen a través de los sistemas digitales previstos en el artículo 99.9 de esta Ley. La utilización de dichos sistemas requerirá la conformidad del obligado tributario.

2. La inspección podrá personarse sin previa comunicación en las empresas, oficinas, dependencias, instalaciones o almacenes del obligado tributario, entendiéndose las actuaciones con éste o con el encargado o responsable de los locales.

3. Los libros y demás documentación a los que se refiere el apartado 1 del artículo 142 de esta ley deberán ser examinados en el domicilio, local, despacho u oficina del obligado tributario, en presencia del mismo o de la persona que designe, salvo que el obligado tributario consienta su examen en las oficinas públicas. No obstante, la inspección podrá analizar en sus oficinas las copias en cualquier soporte de los mencionados libros y documentos.

4. Tratándose de los registros y documentos establecidos por normas de carácter tributario o de los justificantes exigidos por éstas a los que se refiere el párrafo c) del

§ 21 Ley General Tributaria

apartado 2 del artículo 136 de esta ley, podrá requerirse su presentación en las oficinas de la Administración tributaria para su examen.

5. Reglamentariamente se podrán establecer criterios para determinar el lugar de realización de determinadas actuaciones de inspección.

6. Cuando el obligado tributario fuese una persona con discapacidad o con movilidad reducida, la inspección se desarrollará en el lugar que resulte más apropiado a la misma, de entre los descritos en el apartado 1 de este artículo.

Artículo 152. *Horario de las actuaciones inspectoras.*

1. Las actuaciones que se desarrollen en oficinas públicas se realizarán dentro del horario oficial de apertura al público de las mismas y, en todo caso, dentro de la jornada de trabajo vigente.

2. Si las actuaciones se desarrollan en los locales del interesado se respetará la jornada laboral de oficina o de la actividad que se realice en los mismos, con la posibilidad de que pueda actuarse de común acuerdo en otras horas o días.

3. Cuando las circunstancias de las actuaciones lo exijan, se podrá actuar fuera de los días y horas a los que se refieren los apartados anteriores en los términos que se establezcan reglamentariamente.

Subsección 3.^a Terminación de las actuaciones inspectoras**Artículo 153.** *Contenido de las actas.*

Las actas que documenten el resultado de las actuaciones inspectoras deberán contener, al menos, las siguientes menciones:

- a) El lugar y fecha de su formalización.
- b) El nombre y apellidos o razón social completa, el número de identificación fiscal y el domicilio fiscal del obligado tributario, así como el nombre, apellidos y número de identificación fiscal de la persona con la que se entienden las actuaciones y el carácter o representación con que interviene en las mismas.
- c) Los elementos esenciales del hecho imponible o presupuesto de hecho de la obligación tributaria y de su atribución al obligado tributario, así como los fundamentos de derecho en que se base la regularización.
- d) En su caso, la regularización de la situación tributaria del obligado y la propuesta de liquidación que proceda.
- e) La conformidad o disconformidad del obligado tributario con la regularización y con la propuesta de liquidación.
- f) Los trámites del procedimiento posteriores al acta y, cuando ésta sea con acuerdo o de conformidad, los recursos que procedan contra el acto de liquidación derivado del acta, órgano ante el que hubieran de presentarse y plazo para interponerlos.
- g) La existencia o inexistencia, en opinión del actuario, de indicios de la comisión de infracciones tributarias.
- h) Las demás que se establezcan reglamentariamente.

Artículo 154. *Clases de actas según su tramitación.*

1. A efectos de su tramitación, las actas de inspección pueden ser con acuerdo, de conformidad o de disconformidad.

2. Cuando el obligado tributario o su representante se niegue a recibir o suscribir el acta, ésta se tramitará como de disconformidad.

Artículo 155. *Actas con acuerdo.*

1. Cuando para la elaboración de la propuesta de regularización deba concretarse la aplicación de conceptos jurídicos indeterminados, cuando resulte necesaria la apreciación de los hechos determinantes para la correcta aplicación de la norma al caso concreto, o cuando sea preciso realizar estimaciones, valoraciones o mediciones de datos, elementos o características relevantes para la obligación tributaria que no puedan cuantificarse de forma

§ 21 Ley General Tributaria

cierta, la Administración tributaria, con carácter previo a la liquidación de la deuda tributaria, podrá concretar dicha aplicación, la apreciación de aquellos hechos o la estimación, valoración o medición mediante un acuerdo con el obligado tributario en los términos previstos en este artículo.

2. Además de lo dispuesto en el artículo 153 de esta ley, el acta con acuerdo incluirá necesariamente el siguiente contenido:

- a) El fundamento de la aplicación, estimación, valoración o medición realizada.
- b) Los elementos de hecho, fundamentos jurídicos y cuantificación de la propuesta de regularización.
- c) Los elementos de hecho, fundamentos jurídicos y cuantificación de la propuesta de sanción que en su caso proceda, a la que será de aplicación la reducción prevista en el apartado 1 del artículo 188 de esta ley, así como la renuncia a la tramitación separada del procedimiento sancionador.
- d) Manifestación expresa de la conformidad del obligado tributario con la totalidad del contenido a que se refieren los párrafos anteriores.

3. Para la suscripción del acta con acuerdo será necesaria la concurrencia de los siguientes requisitos:

- a) Autorización del órgano competente para liquidar, que podrá ser previa o simultánea a la suscripción del acta con acuerdo.
- b) La constitución de un depósito, aval de carácter solidario de entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca o certificado de seguro de caución, de cuantía suficiente para garantizar el cobro de las cantidades que puedan derivarse del acta.

4. El acuerdo se perfeccionará mediante la suscripción del acta por el obligado tributario o su representante y la inspección de los tributos.

5. Se entenderá producida y notificada la liquidación y, en su caso, impuesta y notificada la sanción, en los términos de las propuestas formuladas, si transcurridos diez días, contados desde el siguiente a la fecha del acta, no se hubiera notificado al interesado acuerdo del órgano competente para liquidar rectificando los errores materiales que pudiera contener el acta con acuerdo.

Confirmadas las propuestas, el depósito realizado se aplicará al pago de dichas cantidades. Si se hubiera presentado aval o certificado de seguro de caución, el ingreso deberá realizarse en el plazo al que se refiere el apartado 2 del artículo 62 de esta ley, o en el plazo o plazos fijados en el acuerdo de aplazamiento o fraccionamiento que la Administración tributaria hubiera concedido con dichas garantías y que el obligado al pago hubiera solicitado con anterioridad a la finalización del plazo del apartado 2 del artículo 62 de esta Ley.

6. El contenido del acta con acuerdo se entenderá íntegramente aceptado por el obligado y por la Administración tributaria. La liquidación y la sanción derivadas del acuerdo sólo podrán ser objeto de impugnación o revisión en vía administrativa por el procedimiento de declaración de nulidad de pleno derecho previsto en el artículo 217 de esta ley, y sin perjuicio del recurso que pueda proceder en vía contencioso-administrativa por la existencia de vicios en el consentimiento.

7. La falta de suscripción de un acta con acuerdo en un procedimiento inspector no podrá ser motivo de recurso o reclamación contra las liquidaciones derivadas de actas de conformidad o disconformidad.

Artículo 156. Actas de conformidad.

1. Con carácter previo a la firma del acta de conformidad se concederá trámite de audiencia al interesado para que alegue lo que convenga a su derecho.

2. Cuando el obligado tributario o su representante manifieste su conformidad con la propuesta de regularización que formule la inspección de los tributos, se hará constar expresamente esta circunstancia en el acta.

3. Se entenderá producida y notificada la liquidación tributaria de acuerdo con la propuesta formulada en el acta si, en el plazo de un mes contado desde el día siguiente a la

§ 21 Ley General Tributaria

fecha del acta, no se hubiera notificado al interesado acuerdo del órgano competente para liquidar, con alguno de los siguientes contenidos:

- a) Rectificando errores materiales.
- b) Ordenando completar el expediente mediante la realización de las actuaciones que procedan.
- c) Confirmando la liquidación propuesta en el acta.
- d) Estimando que en la propuesta de liquidación ha existido error en la apreciación de los hechos o indebida aplicación de las normas jurídicas y concediendo al interesado plazo de audiencia previo a la liquidación que se practique.

4. Para la imposición de las sanciones que puedan proceder como consecuencia de estas liquidaciones será de aplicación la reducción prevista en el apartado 1 del artículo 188 de esta ley.

5. A los hechos y elementos determinantes de la deuda tributaria respecto de los que el obligado tributario o su representante prestó su conformidad les será de aplicación lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 144 de esta ley.

Artículo 157. Actas de disconformidad.

1. Con carácter previo a la firma del acta de disconformidad se concederá trámite de audiencia al interesado para que alegue lo que convenga a su derecho.

2. Cuando el obligado tributario o su representante no suscriba el acta o manifieste su disconformidad con la propuesta de regularización que formule la inspección de los tributos, se hará constar expresamente esta circunstancia en el acta. Se podrá acompañar un informe del actuario cuando sea preciso completar la información recogida en el acta.

3. En el plazo de 15 días desde la fecha en que se haya extendido el acta o desde la notificación de la misma, el obligado tributario podrá formular alegaciones ante el órgano competente para liquidar.

4. Antes de dictar el acto de liquidación, el órgano competente podrá acordar la práctica de actuaciones complementarias en los términos que se fijen reglamentariamente.

5. Recibidas las alegaciones, el órgano competente dictará la liquidación que proceda, que será notificada al interesado.

Subsección 4.^a Disposiciones especiales**Artículo 158. Aplicación del método de estimación indirecta.**

1. Cuando resulte aplicable el método de estimación indirecta, la inspección de los tributos acompañará a las actas incoadas para regularizar la situación tributaria de los obligados tributarios un informe razonado sobre:

- a) Las causas determinantes de la aplicación del método de estimación indirecta.
- b) La situación de la contabilidad y registros obligatorios del obligado tributario.
- c) La justificación de los medios elegidos para la determinación de las bases, rendimientos o cuotas.
- d) Los cálculos y estimaciones efectuados en virtud de los medios elegidos.

2. La aplicación del método de estimación indirecta no requerirá acto administrativo previo que lo declare, pero en los recursos y reclamaciones que procedan contra los actos y liquidaciones resultantes podrá plantearse la procedencia de la aplicación de dicho método.

3. Los datos y antecedentes utilizados para la aplicación del método de estimación indirecta podrán proceder de cualquiera de las siguientes fuentes:

- a) Los signos, índices y módulos establecidos para el método de estimación objetiva, que se utilizarán preferentemente tratándose de obligados tributarios que hayan renunciado a dicho método. No obstante, si la Inspección acredita la existencia de rendimientos o cuotas procedentes de la actividad económica por un importe superior, será este último el que se considere a efectos de la regularización.

- b) Los datos económicos y del proceso productivo obtenidos del propio obligado tributario.

§ 21 Ley General Tributaria

Podrán utilizarse datos de ejercicios anteriores o posteriores al regularizado en los que disponga de información que se considere suficiente y fiable. En especial, podrá utilizarse información correspondiente al momento de desarrollo de la actuación inspectora, que podrá considerarse aplicable a los ejercicios anteriores, salvo que se justifique y cuantifique, por la Inspección o por el obligado tributario, que procede efectuar ajustes en dichos datos.

Cuando este método se aplique a la cuantificación de operaciones de características homogéneas del obligado tributario y este no aporte información al respecto, aporte información incorrecta o insuficiente o se descubra la existencia de incorrecciones reiteradas en una muestra de dichas operaciones, la inspección de los tributos podrá regularizarlas por muestreo. En estos casos, podrá aplicarse el promedio que resulta de la muestra a la totalidad de las operaciones del período comprobado, salvo que el obligado tributario acredite la existencia de causas específicas que justifiquen la improcedencia de dicha proporción.

c) Los datos procedentes de estudios del sector efectuados por organismos públicos o por organizaciones privadas de acuerdo con técnicas estadísticas adecuadas, y que se refieran al periodo objeto de regularización. En este caso se identificará la fuente de los estudios, a efectos de que el obligado tributario pueda argumentar lo que considere adecuado a su derecho en relación con los mismos.

d) Los datos de una muestra obtenida por los órganos de la Inspección sobre empresas, actividades o productos con características relevantes que sean análogas o similares a las del obligado tributario, y se refieran al mismo año. En este caso, la Inspección deberá identificar la muestra elegida, de forma que se garantice su adecuación a las características del obligado tributario, y señalar el Registro Público o fuente de la que se obtuvieron los datos. En caso de que los datos utilizados procedan de la propia Administración Tributaria, la muestra se realizará de conformidad con lo dispuesto reglamentariamente.

4. En caso de imposición directa, se podrá determinar por el método de estimación indirecta las ventas y prestaciones, las compras y gastos o el rendimiento neto de la actividad. La estimación indirecta puede referirse únicamente a las ventas y prestaciones, si las compras y gastos que figuran en la contabilidad o en los registros fiscales se consideran suficientemente acreditados. Asimismo, puede referirse únicamente a las compras y gastos cuando las ventas y prestaciones resulten suficientemente acreditadas.

En caso de imposición sobre el consumo, se podrá determinar por el método de estimación indirecta la base y la cuota repercutida, la cuota que se estima soportada y deducible o ambos importes. La cuota que se estima soportada y deducible se calculará estimando las cuotas que corresponderían a los bienes y servicios que serían normalmente necesarios para la obtención de las ventas o prestaciones correspondientes, pero solo en la cuantía en la que se aprecie que se ha repercutido el impuesto y que este ha sido soportado efectivamente por el obligado tributario. Si la Administración Tributaria no dispone de información que le permita apreciar la repercusión de las cuotas, corresponderá al obligado tributario aportar la información que permita identificar a las personas o entidades que le repercutieron el impuesto y calcular su importe.

Ningún gasto o cuota soportada correspondiente a un ejercicio regularizado por medio de estimación indirecta podrá ser objeto de deducción en un ejercicio distinto.

5. En el caso de tributos con periodos de liquidación inferior al año, la cuota estimada por la Inspección de forma anual se repartirá linealmente entre los periodos de liquidación correspondientes, salvo que el obligado tributario justifique que procede un reparto temporal diferente.

Artículo 159. *Informe preceptivo para la declaración del conflicto en la aplicación de la norma tributaria.*

1. De acuerdo con lo establecido en el artículo 15 de esta ley, para que la inspección de los tributos pueda declarar el conflicto en la aplicación de la norma tributaria deberá emitirse previamente un informe favorable de la Comisión consultiva que se constituya, en los términos establecidos reglamentariamente, por dos representantes del órgano competente para contestar las consultas tributarias escritas, actuando uno de ellos como Presidente, y por dos representantes de la Administración tributaria actuante.

§ 21 Ley General Tributaria

2. Cuando el órgano actuante estime que pueden concurrir las circunstancias previstas en el apartado 1 del artículo 15 de esta ley lo comunicará al interesado, y le concederá un plazo de 15 días para presentar alegaciones y aportar o proponer las pruebas que estime procedentes.

Recibidas las alegaciones y practicadas, en su caso, las pruebas procedentes, el órgano actuante remitirá el expediente completo a la Comisión consultiva.

3. A efectos del cómputo del plazo del procedimiento inspector se tendrá en cuenta lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 150 de esta Ley.

4. El plazo máximo para emitir el informe será de tres meses desde la remisión del expediente a la Comisión consultiva. Dicho plazo podrá ser ampliado mediante acuerdo motivado de la comisión consultiva, sin que dicha ampliación pueda exceder de un mes.

5. Transcurrido el plazo al que se refiere el apartado anterior sin que la Comisión consultiva haya emitido el informe, se reanudará el cómputo del plazo de duración de las actuaciones inspectoras, manteniéndose la obligación de emitir dicho informe, aunque se podrán continuar las actuaciones y, en su caso, dictar liquidación provisional respecto a los demás elementos de la obligación tributaria no relacionados con las operaciones analizadas por la Comisión consultiva.

6. El informe de la Comisión consultiva vinculará al órgano de inspección sobre la declaración del conflicto en la aplicación de la norma.

7. El informe y los demás actos dictados en aplicación de lo dispuesto en este artículo no serán susceptibles de recurso o reclamación, pero en los que se interpongan contra los actos y liquidaciones resultantes de la comprobación podrá plantearse la procedencia de la declaración del conflicto en la aplicación de la norma tributaria.

CAPÍTULO V

Actuaciones y procedimiento de recaudación***Sección 1.ª Disposiciones generales*****Artículo 160.** *La recaudación tributaria.*

1. La recaudación tributaria consiste en el ejercicio de las funciones administrativas conducentes al cobro de las deudas tributarias.

2. La recaudación de las deudas tributarias podrá realizarse:

a) En período voluntario, mediante el pago o cumplimiento del obligado tributario en los plazos previstos en el artículo 62 de esta ley.

b) En período ejecutivo, mediante el pago o cumplimiento espontáneo del obligado tributario o, en su defecto, a través del procedimiento administrativo de apremio.

Artículo 161. *Recaudación en período ejecutivo.*

1. El período ejecutivo se inicia:

a) En el caso de deudas liquidadas por la Administración tributaria, el día siguiente al del vencimiento del plazo establecido para su ingreso en el artículo 62 de esta ley.

b) En el caso de deudas a ingresar mediante autoliquidación presentada sin realizar el ingreso, al día siguiente de la finalización del plazo que establezca la normativa de cada tributo para dicho ingreso o, si éste ya hubiere concluido, el día siguiente a la presentación de la autoliquidación.

2. La presentación de una solicitud de aplazamiento, fraccionamiento o compensación en período voluntario impedirá el inicio del período ejecutivo durante la tramitación de dichos expedientes.

No obstante lo anterior, las solicitudes a las que se refiere el párrafo anterior así como las solicitudes de suspensión y pago en especie no impedirán el inicio del período ejecutivo cuando anteriormente se hubiera denegado, respecto de la misma deuda tributaria, otra solicitud previa de aplazamiento, fraccionamiento, compensación, suspensión o pago en

§ 21 Ley General Tributaria

especie en periodo voluntario habiéndose abierto otro plazo de ingreso sin que se hubiera producido el mismo.

La interposición de un recurso o reclamación en tiempo y forma contra una sanción impedirá el inicio del período ejecutivo hasta que la sanción sea firme en vía administrativa y haya finalizado el plazo para el ingreso voluntario del pago.

La declaración de concurso no suspenderá el plazo voluntario de pago de las deudas que tengan la calificación de concursal de acuerdo con el texto refundido de la Ley Concursal aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2020, de 5 de mayo, sin perjuicio de que las actuaciones del periodo ejecutivo se rijan por lo dispuesto en dicho texto refundido.

3. Iniciado el período ejecutivo, la Administración tributaria efectuará la recaudación de las deudas liquidadas o autoliquidadas a las que se refiere el apartado 1 de este artículo por el procedimiento de apremio sobre el patrimonio del obligado al pago.

4. El inicio del período ejecutivo determinará la exigencia de los intereses de demora y de los recargos del período ejecutivo en los términos de los artículos 26 y 28 de esta ley y, en su caso, de las costas del procedimiento de apremio.

Artículo 162. *Facultades de la recaudación tributaria.*

1. Para asegurar o efectuar el cobro de la deuda tributaria, los funcionarios que desarrollen funciones de recaudación podrán comprobar e investigar la existencia y situación de los bienes o derechos de los obligados tributarios, tendrán las facultades que se reconocen a la Administración tributaria en el artículo 142 de esta ley, con los requisitos allí establecidos, y podrán adoptar medidas cautelares en los términos previstos en el artículo 146 de esta ley.

Todo obligado tributario deberá poner en conocimiento de la Administración, cuando ésta así lo requiera, una relación de bienes y derechos integrantes de su patrimonio en cuantía suficiente para cubrir el importe de la deuda tributaria, de acuerdo con lo previsto en el apartado 2 del artículo 169 de esta ley.

2. Los funcionarios que desempeñen funciones de recaudación desarrollarán las actuaciones materiales que sean necesarias en el curso del procedimiento de apremio. Los obligados tributarios deberán atenderles en sus actuaciones y les prestarán la debida colaboración en el desarrollo de sus funciones.

Si el obligado tributario no cumpliera las resoluciones o requerimientos que al efecto se hubiesen dictado, se podrá acordar, previo apercibimiento, la ejecución subsidiaria de dichas resoluciones o requerimientos, mediante acuerdo del órgano competente.

Sección 2.^a Procedimiento de apremio

Subsección 1.^a Normas generales

Artículo 163. *Carácter del procedimiento de apremio.*

1. El procedimiento de apremio es exclusivamente administrativo. La competencia para entender del mismo y resolver todas sus incidencias corresponde únicamente a la Administración tributaria.

2. El procedimiento administrativo de apremio no será acumulable a los judiciales ni a otros procedimientos de ejecución. Su iniciación o tramitación no se suspenderá por la iniciación de aquéllos, salvo cuando proceda de acuerdo con lo establecido en la Ley Orgánica 2/1987, de 18 de mayo, de Conflictos Jurisdiccionales, o con las normas del artículo siguiente.

La Administración tributaria velará por el ámbito de potestades que en esta materia le atribuye la Ley de conformidad con lo previsto en la legislación de conflictos jurisdiccionales.

3. El procedimiento de apremio se iniciará e impulsará de oficio en todos sus trámites y, una vez iniciado, sólo se suspenderá en los casos y en la forma prevista en la normativa tributaria.

Artículo 164. *Concurrencia de procedimientos.*

1. Sin perjuicio del respeto al orden de prelación que para el cobro de los créditos viene establecido por la ley en atención a su naturaleza, en caso de concurrencia del procedimiento de apremio para la recaudación de los tributos con otros procedimientos de ejecución, ya sean singulares o universales, judiciales o no judiciales, la preferencia para la ejecución de los bienes trabados en el procedimiento vendrá determinada con arreglo a las siguientes reglas:

1.º Cuando concorra con otros procesos o procedimientos singulares de ejecución, el procedimiento de apremio será preferente si el embargo efectuado en el curso del procedimiento de apremio fuera el más antiguo.

2.º Cuando concorra con otros procesos o procedimientos concursales o universales de ejecución, el procedimiento de apremio será preferente para la ejecución de los bienes o derechos embargados en el mismo, siempre que el embargo acordado en el mismo se hubiera efectuado con anterioridad a la fecha de declaración del concurso.

Para ambos casos, se estará a la fecha de la diligencia de embargo del bien o derecho.

2. En caso de concurso de acreedores se aplicará lo dispuesto en la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal y, en su caso, en la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, sin que ello impida que se dicte la correspondiente providencia de apremio y se devenguen los recargos del período ejecutivo si se dieran las condiciones para ello con anterioridad a la fecha de declaración del concurso o bien se trate de créditos contra la masa.

3. Los jueces y tribunales colaborarán con la Administración tributaria facilitando a los órganos de recaudación los datos relativos a procesos concursales o universales de ejecución que precisen para el ejercicio de sus funciones.

Asimismo tendrán este deber de colaboración, respecto de sus procedimientos, cualesquiera órganos administrativos con competencia para tramitar procedimientos de ejecución.

4. El carácter privilegiado de los créditos tributarios otorga a la Hacienda Pública el derecho de abstención en los procesos concursales. No obstante, la Hacienda Pública podrá suscribir en el curso de estos procesos los acuerdos o convenios previstos en la legislación concursal, así como acordar, de conformidad con el deudor y con las garantías que se estimen oportunas, unas condiciones singulares de pago, que no pueden ser más favorables para el deudor que las recogidas en el convenio o acuerdo que ponga fin al proceso judicial. Este privilegio podrá ejercerse en los términos previstos en la legislación concursal. Igualmente podrá acordar la compensación de dichos créditos en los términos previstos en la normativa tributaria.

Para la suscripción y celebración de los acuerdos y convenios a que se refiere el párrafo anterior se requerirá únicamente la autorización del órgano competente de la Administración tributaria.

Artículo 165. *Suspensión del procedimiento de apremio.*

1. El procedimiento de apremio se suspenderá en la forma y con los requisitos previstos en las disposiciones reguladoras de los recursos y reclamaciones económico-administrativas, y en los restantes supuestos previstos en la normativa tributaria.

2. El procedimiento de apremio se suspenderá de forma automática por los órganos de recaudación, sin necesidad de prestar garantía, cuando el interesado demuestre que se ha producido en su perjuicio error material, aritmético o de hecho en la determinación de la deuda, que la misma ha sido ingresada, condonada, compensada, aplazada o suspendida o que ha prescrito el derecho a exigir el pago.

3. Cuando un tercero pretenda el levantamiento del embargo por entender que le pertenece el dominio o titularidad de los bienes o derechos embargados o cuando considere que tiene derecho a ser reintegrado de su crédito con preferencia a la Hacienda Pública, formulará reclamación de tercería ante el órgano administrativo competente.

4. Si se interpone tercería de dominio se suspenderá el procedimiento de apremio en lo que se refiere a los bienes y derechos controvertidos, una vez que se hayan adoptado las medidas de aseguramiento que procedan.

§ 21 Ley General Tributaria

5. Si la tercería fuera de mejor derecho proseguirá el procedimiento hasta la realización de los bienes y el producto obtenido se consignará en depósito a resultas de la resolución de la tercería.

Artículo 166. *Conservación de actuaciones.*

1. Cuando se declare la nulidad de determinadas actuaciones del procedimiento de apremio se dispondrá la conservación de las no afectadas por la causa de la nulidad.

2. La anulación de los recargos u otros componentes de la deuda tributaria distintos de la cuota o de las sanciones no afectará a la validez de las actuaciones realizadas en el curso del procedimiento de apremio respecto a los componentes de la deuda tributaria o sanciones no anulados.

Subsección 2.^a Iniciación y desarrollo del procedimiento de apremio**Artículo 167.** *Iniciación del procedimiento de apremio.*

1. El procedimiento de apremio se iniciará mediante providencia notificada al obligado tributario en la que se identificará la deuda pendiente, se liquidarán los recargos a los que se refiere el artículo 28 de esta ley y se le requerirá para que efectúe el pago.

2. La providencia de apremio será título suficiente para iniciar el procedimiento de apremio y tendrá la misma fuerza ejecutiva que la sentencia judicial para proceder contra los bienes y derechos de los obligados tributarios.

3. Contra la providencia de apremio sólo serán admisibles los siguientes motivos de oposición:

- a) Extinción total de la deuda o prescripción del derecho a exigir el pago.
- b) Solicitud de aplazamiento, fraccionamiento o compensación en período voluntario y otras causas de suspensión del procedimiento de recaudación.
- c) Falta de notificación de la liquidación.
- d) Anulación de la liquidación.
- e) Error u omisión en el contenido de la providencia de apremio que impida la identificación del deudor o de la deuda apremiada.

4. Si el obligado tributario no efectuara el pago dentro del plazo al que se refiere el apartado 5 del artículo 62 de esta ley, se procederá al embargo de sus bienes, advirtiéndose así en la providencia de apremio.

Artículo 168. *Ejecución de garantías.*

Si la deuda tributaria estuviera garantizada se procederá en primer lugar a ejecutar la garantía a través del procedimiento administrativo de apremio.

No obstante, la Administración tributaria podrá optar por el embargo y enajenación de otros bienes o derechos con anterioridad a la ejecución de la garantía cuando ésta no sea proporcionada a la deuda garantizada o cuando el obligado lo solicite, señalando bienes suficientes al efecto. En estos casos, la garantía prestada quedará sin efecto en la parte asegurada por los embargos.

Artículo 169. *Práctica del embargo de bienes y derechos.*

1. Con respeto siempre al principio de proporcionalidad, se procederá al embargo de los bienes y derechos del obligado tributario en cuantía suficiente para cubrir:

- a) El importe de la deuda no ingresada.
- b) Los intereses que se hayan devengado o se devenguen hasta la fecha del ingreso en el Tesoro.
- c) Los recargos del período ejecutivo.
- d) Las costas del procedimiento de apremio.

2. Si la Administración y el obligado tributario no hubieran acordado otro orden diferente en virtud de lo dispuesto en el apartado 4 de este artículo, se embargarán los bienes del

§ 21 Ley General Tributaria

obligado teniendo en cuenta la mayor facilidad de su enajenación y la menor onerosidad de ésta para el obligado.

Si los criterios establecidos en el párrafo anterior fueran de imposible o muy difícil aplicación, los bienes se embargarán por el siguiente orden:

- a) Dinero efectivo o en cuentas abiertas en entidades de crédito.
- b) Créditos, efectos, valores y derechos realizables en el acto o a corto plazo.
- c) Sueldos, salarios y pensiones.
- d) Bienes inmuebles.
- e) Intereses, rentas y frutos de toda especie.
- f) Establecimientos mercantiles o industriales.
- g) Metales preciosos, piedras finas, joyería, orfebrería y antigüedades.
- h) Bienes muebles y semovientes.
- i) Créditos, efectos, valores y derechos realizables a largo plazo.

3. A efectos de embargo se entiende que un crédito, efecto, valor o derecho es realizable a corto plazo cuando, en circunstancias normales y a juicio del órgano de recaudación, pueda ser realizado en un plazo no superior a seis meses. Los demás se entienden realizables a largo plazo.

4. Siguiendo el orden establecido según los criterios del apartado 2 de este artículo, se embargarán sucesivamente los bienes o derechos conocidos en ese momento por la Administración tributaria hasta que se presuma cubierta la deuda. En todo caso, se embargarán en último lugar aquéllos para cuya traba sea necesaria la entrada en el domicilio del obligado tributario.

A solicitud del obligado tributario se podrá alterar el orden de embargo si los bienes que señale garantizan el cobro de la deuda con la misma eficacia y prontitud que los que preferentemente deban ser trabados y no se causa con ello perjuicio a terceros.

5. No se embargarán los bienes o derechos declarados inembargables por las leyes ni aquellos otros respecto de los que se presuma que el coste de su realización pudiera exceder del importe que normalmente podría obtenerse en su enajenación.

Artículo 170. *Diligencia de embargo y anotación preventiva.*

1. Cada actuación de embargo se documentará en diligencia, que se notificará a la persona con la que se entienda dicha actuación.

Efectuado el embargo de los bienes o derechos, la diligencia se notificará al obligado tributario y, en su caso, al tercero titular, poseedor o depositario de los bienes si no se hubiesen llevado a cabo con ellos las actuaciones, así como al cónyuge del obligado tributario cuando los bienes embargados sean gananciales y a los condueños o cotitulares de los mismos.

2. Si los bienes embargados fueran inscribibles en un registro público, la Administración tributaria tendrá derecho a que se practique anotación preventiva de embargo en el registro correspondiente. A tal efecto, el órgano competente expedirá mandamiento, con el mismo valor que si se tratara de mandamiento judicial de embargo, solicitándose, asimismo, que se emita certificación de las cargas que figuren en el registro. El registrador hará constar por nota al margen de la anotación de embargo la expedición de esta certificación, expresando su fecha y el procedimiento al que se refiera.

En ese caso, el embargo se notificará a los titulares de cargas posteriores a la anotación de embargo y anteriores a la nota marginal de expedición de la certificación.

La anotación preventiva así practicada no alterará la prelación que para el cobro de los créditos tributarios establece el artículo 77 de esta ley, siempre que se ejercite la tercería de mejor derecho. En caso contrario, prevalecerá el orden registral de las anotaciones de embargo.

3. Contra la diligencia de embargo sólo serán admisibles los siguientes motivos de oposición:

- a) Extinción de la deuda o prescripción del derecho a exigir el pago.
- b) Falta de notificación de la providencia de apremio.
- c) Incumplimiento de las normas reguladoras del embargo contenidas en esta ley.
- d) Suspensión del procedimiento de recaudación.

§ 21 Ley General Tributaria

4. Cuando se embarguen bienes muebles, la Administración tributaria podrá disponer su depósito en la forma que se determine reglamentariamente.

5. Cuando se ordene el embargo de establecimiento mercantil o industrial o, en general, de los bienes y derechos integrantes de una empresa, si se aprecia que la continuidad de las personas que ejercen la dirección de la actividad pudiera perjudicar la solvencia del obligado tributario, el órgano competente, previa audiencia del titular del negocio u órgano de administración de la entidad, podrá acordar el nombramiento de un funcionario que ejerza de administrador o que intervenga en la gestión del negocio en la forma que reglamentariamente se establezca, fiscalizando previamente a su ejecución aquellos actos que se concreten en el acuerdo administrativo.

6. La Administración tributaria podrá acordar la prohibición de disponer sobre los bienes inmuebles de una sociedad, sin necesidad de que el procedimiento recaudatorio se dirija contra ella, cuando se hubieran embargado al obligado tributario acciones o participaciones de aquella y este ejerza el control efectivo, total o parcial, directo o indirecto sobre la sociedad titular de los inmuebles en cuestión en los términos previstos en el artículo 42 del Código de Comercio y aunque no estuviere obligado a formular cuentas consolidadas. Podrá tomarse anotación preventiva de la prohibición de disponer en la hoja abierta a las fincas en el Registro de la Propiedad competente en virtud del correspondiente mandamiento en que se justificará la validez de la medida cautelar contra persona distinta del titular registral por referencia a la existencia de la correspondiente relación de control cuyo presupuesto de hecho se detallará en el propio mandamiento.

El recurso contra la medida de prohibición de disponer solo podrá fundarse en la falta de alguno de los presupuestos de hecho que permiten su adopción.

La medida se alzará cuando por cualquier causa se extinga el embargo de las participaciones o acciones pertenecientes al obligado tributario. Asimismo, la Administración tributaria podrá acordar el levantamiento de la prohibición de disponer cuando su mantenimiento pudiera producir perjuicios de difícil o imposible reparación, debidamente acreditados por la sociedad.

Artículo 171. *Embargo de bienes o derechos en entidades de crédito o de depósito.*

1. Cuando la Administración tributaria tenga conocimiento de la existencia de fondos, valores, títulos u otros bienes entregados o confiados a una determinada oficina de una entidad de crédito u otra persona o entidad depositaria, podrá disponer su embargo en la cuantía que proceda. En la diligencia de embargo deberá identificarse el bien o derecho conocido por la Administración actuante, pero el embargo podrá extenderse, sin necesidad de identificación previa, al resto de los bienes o derechos existentes en dicha persona o entidad, dentro del ámbito estatal, autonómico o local que corresponda a la jurisdicción respectiva de cada Administración tributaria ordenante del embargo.

Si de la información suministrada por la persona o entidad depositaria en el momento del embargo se deduce que los fondos, valores, títulos u otros bienes existentes no son homogéneos o que su valor excede del importe señalado en el apartado 1 del artículo 169, se concretarán por el órgano competente los que hayan de quedar trabados.

2. Cuando los fondos o valores se encuentren depositados en cuentas a nombre de varios titulares sólo se embargará la parte correspondiente al obligado tributario. A estos efectos, en el caso de cuentas de titularidad indistinta con solidaridad activa frente al depositario o de titularidad conjunta mancomunada, el saldo se presumirá dividido en partes iguales, salvo que se pruebe una titularidad material diferente.

3. Cuando en la cuenta afectada por el embargo se efectúe habitualmente el abono de sueldos, salarios o pensiones, deberán respetarse las limitaciones establecidas en la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil, mediante su aplicación sobre el importe que deba considerarse sueldo, salario o pensión del deudor. A estos efectos se considerará sueldo, salario o pensión el importe ingresado en dicha cuenta por ese concepto en el mes en que se practique el embargo o, en su defecto, en el mes anterior.

Artículo 172. *Enajenación de los bienes embargados.*

1. La enajenación de los bienes embargados se realizará mediante subasta, concurso o adjudicación directa, en los casos y condiciones que se fijen reglamentariamente.

§ 21 Ley General Tributaria

El acuerdo de enajenación únicamente podrá impugnarse si las diligencias de embargo se han tenido por notificadas de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 112 de esta ley. En ese caso, contra el acuerdo de enajenación sólo serán admisibles los motivos de impugnación contra las diligencias de embargo a los que se refiere el apartado 3 del artículo 170 de esta ley.

2. El procedimiento de apremio podrá concluir con la adjudicación de bienes a la Hacienda Pública cuando se trate de bienes inmuebles o de bienes muebles cuya adjudicación pueda interesar a la Hacienda Pública y no se hubieran adjudicado en el procedimiento de enajenación.

La adjudicación se acordará por el importe del débito perseguido, sin que, en ningún caso, pueda rebasar el 75 por ciento del tipo inicial fijado en el procedimiento de enajenación.

3. La Administración tributaria no podrá proceder a la enajenación de los bienes y derechos embargados en el curso del procedimiento de apremio hasta que el acto de liquidación de la deuda tributaria ejecutada sea firme, salvo en los supuestos de fuerza mayor, bienes perecederos, bienes en los que exista un riesgo de pérdida inminente de valor o cuando el obligado tributario solicite de forma expresa su enajenación.

4. En cualquier momento anterior a la adjudicación de bienes, la Administración tributaria liberará los bienes embargados si el obligado extingue la deuda tributaria y las costas del procedimiento de apremio.

Subsección 3.ª Terminación del procedimiento de apremio

Artículo 173. *Terminación del procedimiento de apremio.*

1. El procedimiento de apremio termina:

a) Con el pago de la cantidad debida a que se refiere el apartado 1 del artículo 169 de esta ley.

b) Con el acuerdo que declare el crédito total o parcialmente incobrable, una vez declarados fallidos todos los obligados al pago.

c) Con el acuerdo de haber quedado extinguida la deuda por cualquier otra causa.

2. En los casos en que se haya declarado el crédito incobrable, el procedimiento de apremio se reanuda, dentro del plazo de prescripción, cuando se tenga conocimiento de la solvencia de algún obligado al pago.

Sección 3.ª Procedimiento frente a responsables y sucesores

Subsección 1.ª Procedimiento frente a los responsables

Artículo 174. *Declaración de responsabilidad.*

1. La responsabilidad podrá ser declarada en cualquier momento posterior a la práctica de la liquidación o a la presentación de la autoliquidación, salvo que la ley disponga otra cosa.

2. La competencia para iniciar el procedimiento de declaración de responsabilidad y para dictar el acto administrativo de declaración de responsabilidad corresponde al órgano de recaudación.

3. El trámite de audiencia previo a los responsables no excluirá el derecho que también les asiste a formular con anterioridad a dicho trámite las alegaciones que estimen pertinentes y a aportar la documentación que consideren necesaria.

4. El acto de declaración de responsabilidad será notificado a los responsables. El acto de notificación tendrá el siguiente contenido:

a) Texto íntegro del acuerdo de declaración de responsabilidad, con indicación del presupuesto de hecho habilitante y las liquidaciones a las que alcanza dicho presupuesto.

b) Medios de impugnación que pueden ser ejercitados contra dicho acto, órgano ante el que hubieran de presentarse y plazo para interponerlos.

c) Lugar, plazo y forma en que deba ser satisfecho el importe exigido al responsable.

§ 21 Ley General Tributaria

5. En el recurso o reclamación contra el acuerdo de derivación de responsabilidad podrá impugnarse el presupuesto de hecho habilitante y las liquidaciones a las que alcanza dicho presupuesto, sin que como consecuencia de la resolución de estos recursos o reclamaciones puedan revisarse las liquidaciones que hubieran adquirido firmeza para otros obligados tributarios, sino únicamente el importe de la obligación del responsable que haya interpuesto el recurso o la reclamación.

No obstante, en los supuestos previstos en el apartado 2 del artículo 42 de esta Ley no podrán impugnarse las liquidaciones a las que alcanza dicho presupuesto, sino el alcance global de la responsabilidad. Asimismo, en los supuestos previstos en el citado apartado no resultará de aplicación lo dispuesto en el artículo 212.3 de esta Ley, tanto si el origen del importe derivado procede de deudas como de sanciones tributarias.

6. El plazo concedido al responsable para efectuar el pago en período voluntario será el establecido en el apartado 2 del artículo 62 de esta ley.

Si el responsable no realiza el pago en dicho plazo, la deuda le será exigida en vía de apremio, extendiéndose al recargo del período ejecutivo que proceda según el artículo 28 de esta ley.

Artículo 175. *Procedimiento para exigir la responsabilidad solidaria.*

1. El procedimiento para exigir la responsabilidad solidaria, según los casos, será el siguiente:

a) Cuando la responsabilidad haya sido declarada y notificada al responsable en cualquier momento anterior al vencimiento del período voluntario de pago original de la deuda que se deriva, bastará con requerirle el pago una vez transcurrido dicho período.

b) En los demás casos, una vez transcurrido el período voluntario de pago original de la deuda que se deriva, el órgano competente dictará acto de declaración de responsabilidad que se notificará al responsable.

2. El que pretenda adquirir la titularidad de explotaciones y actividades económicas y al objeto de limitar la responsabilidad solidaria contemplada en el párrafo c) del apartado 1 del artículo 42 de esta ley, tendrá derecho, previa la conformidad del titular actual, a solicitar de la Administración certificación detallada de las deudas, sanciones y responsabilidades tributarias derivadas de su ejercicio. La Administración tributaria deberá expedir dicha certificación en el plazo de tres meses desde la solicitud. En tal caso quedará la responsabilidad del adquirente limitada a las deudas, sanciones y responsabilidades contenidas en la misma. Si la certificación se expidiera sin mencionar deudas, sanciones o responsabilidades o no se facilitara en el plazo señalado, el solicitante quedará exento de la responsabilidad a la que se refiere dicho artículo.

Artículo 176. *Procedimiento para exigir la responsabilidad subsidiaria.*

Una vez declarados fallidos el deudor principal y, en su caso, los responsables solidarios, la Administración tributaria dictará acto de declaración de responsabilidad, que se notificará al responsable subsidiario.

Subsección 2.^a Procedimiento frente a los sucesores**Artículo 177.** *Procedimiento de recaudación frente a los sucesores.*

1. Fallecido cualquier obligado al pago de la deuda tributaria, el procedimiento de recaudación continuará con sus herederos y, en su caso, legatarios, sin más requisitos que la constancia del fallecimiento de aquél y la notificación a los sucesores, con requerimiento del pago de la deuda tributaria y costas pendientes del causante.

Cuando el heredero alegue haber hecho uso del derecho a deliberar, se suspenderá el procedimiento de recaudación hasta que transcurra el plazo concedido para ello, durante el cual podrá solicitar de la Administración tributaria la relación de las deudas tributarias pendientes del causante, con efectos meramente informativos.

Mientras la herencia se encuentre yacente, el procedimiento de recaudación de las deudas tributarias pendientes podrá continuar dirigiéndose contra sus bienes y derechos, a

§ 21 Ley General Tributaria

cuyo efecto se deberán entender las actuaciones con quien ostente su administración o representación.

2. Disuelta y liquidada una sociedad o entidad, el procedimiento de recaudación continuará con sus socios, partícipes o cotitulares, una vez constatada la extinción de la personalidad jurídica.

Disuelta y liquidada una fundación, el procedimiento de recaudación continuará con los destinatarios de sus bienes y derechos.

La Administración tributaria podrá dirigirse contra cualquiera de los socios, partícipes, cotitulares o destinatarios, o contra todos ellos simultánea o sucesivamente, para requerirles el pago de la deuda tributaria y costas pendientes.

CAPÍTULO VI

Asistencia mutua

Sección 1.ª Introducción

Artículo 177 bis. *Actuaciones de asistencia mutua.*

1. La Administración tributaria podrá requerir y prestará asistencia mutua tendente al intercambio de información, a la recaudación de créditos o a otros fines previstos en la normativa reguladora de dicha asistencia.

2. De conformidad con lo establecido en el artículo 83.1, segundo párrafo, de esta Ley, se considera aplicación de los tributos el ejercicio de las actividades y actuaciones a las que se refiere ese apartado realizadas en el ámbito de la normativa sobre asistencia mutua.

3. A las actuaciones que la Administración tributaria realice como consecuencia de solicitudes de asistencia recibidas les será de aplicación lo establecido en los capítulos anteriores de este título, con las especialidades contenidas en este capítulo.

4. La asistencia que la Administración tributaria preste a otros Estados o a entidades internacionales o supranacionales en virtud de la normativa sobre asistencia mutua estará sometida a las limitaciones establecidas en esta última.

Sección 2.ª Normas comunes

Artículo 177 ter. *Intercambio de información.*

1. La Administración tributaria podrá facilitar a otros Estados o a entidades internacionales o supranacionales los datos, informes o antecedentes obtenidos en el desempeño de sus funciones, siempre que la cesión tenga por objeto la aplicación de tributos de titularidad de otros Estados o de entidades internacionales o supranacionales, en los términos y con los límites establecidos en la normativa sobre asistencia mutua, sin perjuicio de que el Estado o entidad receptora de la información pueda utilizarla para otros fines cuando así se establezca en dicha normativa.

A fin de proporcionar la citada información, la Administración tributaria realizará las actuaciones que se precisen para obtenerla, incluso cuando la información solicitada no sea precisa para la determinación de sus tributos internos. A tal efecto, la Administración podrá utilizar cualquiera de los mecanismos de obtención de información regulados en esta Ley.

La Administración tributaria podrá oponerse o deberá autorizar expresamente, en los términos establecidos en la normativa sobre asistencia mutua, que la información facilitada conforme al apartado anterior sea transmitida a un tercer Estado o entidad internacional o supranacional.

2. La información suministrada a la Administración tributaria por otros Estados o por entidades internacionales o supranacionales en virtud de normas sobre asistencia mutua tendrá carácter reservado en los términos señalados en el artículo 95.1 de esta Ley, salvo que la normativa sobre asistencia establezca otra cosa.

No obstante, la cesión a terceros establecida en los distintos párrafos del artículo 95.1 de esta Ley será posible solo si la normativa del Estado o entidad que ha facilitado la información permite su utilización para fines similares, salvo que la normativa sobre asistencia establezca otra cosa.

§ 21 Ley General Tributaria

El procedimiento de cesión de esta información a terceros se desarrollará reglamentariamente.

En su caso, la información a que se refiere este apartado podrá ser remitida a otros Estados o a otras entidades internacionales o supranacionales si así lo permite la normativa sobre asistencia mutua, y en las condiciones establecidas en la misma.

Artículo 177 quáter. *Presencia de funcionarios y controles simultáneos.*

1. En el desarrollo de las actuaciones de asistencia mutua a otros Estados, podrán estar presentes, o participar por medios de comunicación electrónicos, funcionarios designados por el Estado requirente previa autorización de la autoridad competente española o previo acuerdo entre los Estados. La actuación de funcionarios de otros Estados en España se realizará de conformidad con la normativa española, sin perjuicio de la normativa de asistencia mutua que resulte de aplicación.

2. Asimismo, los funcionarios designados por la autoridad competente española podrán estar presentes en otros Estados o participar a través de medios de comunicación electrónicos en el marco de peticiones de asistencia efectuadas por la Agencia Estatal de Administración Tributaria, pudiendo actuar en los términos establecidos en la normativa sobre asistencia mutua.

3. Son controles simultáneos las actuaciones realizadas de acuerdo con otro u otros Estados con el objeto de intercambiar la información obtenida en relación con personas o entidades que sean de interés común o complementario para los Estados intervinientes.

La Administración tributaria podrá participar, junto con las autoridades competentes de otros Estados, en controles simultáneos, en los términos establecidos en la normativa sobre asistencia mutua. Dicha participación podrá incluir la participación por medios de comunicación electrónicos de los funcionarios a la que se refiere el apartado anterior.

A los intercambios de la información obtenida en dichos controles les será de aplicación lo dispuesto en el artículo 177 ter de esta ley.

Artículo 177 quinquies. *Inspecciones conjuntas.*

1. Son inspecciones conjuntas las actuaciones inspectoras que se realizan por la Administración tributaria de forma conjunta con otro u otros Estados en relación con personas o entidades de interés común o complementario para los Estados intervinientes de acuerdo con la normativa de asistencia mutua que resulte de aplicación.

2. Los derechos y obligaciones de los funcionarios de la Administración tributaria española en dichas inspecciones se regirán por las disposiciones a que se refiere el capítulo IV del título III de esta Ley con las especialidades establecidas en este artículo y por la normativa de asistencia mutua.

Asimismo, las actividades correspondientes a inspecciones conjuntas llevadas a cabo fuera de territorio español deberán respetar, además, la normativa del Estado donde se realicen dichas actividades. En todo caso, los funcionarios de la Administración tributaria española que participen en las mismas no podrán ejercer competencia alguna que exceda de las que les confiere la legislación española.

Los funcionarios de los otros Estados intervinientes en la inspección conjunta podrán participar en las actividades derivadas de dichas inspecciones llevadas a cabo en territorio español con sujeción a la legislación española en los términos establecidos en las normas de asistencia mutua. En particular, podrán recabar manifestaciones del obligado tributario y examinar los documentos a los que se refiere el artículo 142.1 de esta Ley.

3. La Administración tributaria española y la del otro u otros Estados intervinientes en la inspección conjunta llevarán a cabo la misma de forma previamente acordada y coordinada, incluyendo lo relativo al régimen lingüístico.

La Administración tributaria española nombrará, en todo caso, a un representante encargado de las relaciones con el otro u otros Estados intervinientes en la inspección conjunta. En el supuesto de que las actividades de la inspección conjunta se desarrollen en España, dicho representante las supervisará y coordinará. Los obligados tributarios dispondrán de los derechos y obligaciones reconocidos por la normativa española.

§ 21 Ley General Tributaria

4. Las conclusiones de las actuaciones de la inspección conjunta se documentarán, en su caso, en un informe final que se notificará a los obligados tributarios en el plazo de 60 días naturales desde su emisión.

Dicho informe recogerá, en su caso, los hechos y circunstancias relevantes de la inspección conjunta, así como el régimen tributario aplicable a los mismos, en los que exista acuerdo entre los Estados intervinientes, que habrán de ser tenidos en cuenta en los procedimientos tributarios que puedan llevarse a cabo como consecuencia o en seguimiento de la inspección conjunta. Asimismo, podrá reflejar expresamente cualquier cuestión sobre la que no se haya podido alcanzar un acuerdo que podrá no ser tenida en cuenta en los citados procedimientos.

Artículo 177 sexies. *Asistencia en la notificación.*

1. En el marco de la asistencia mutua, los actos administrativos dictados en España por la Administración tributaria podrán ser notificados en el territorio de otro Estado mediante la asistencia de la autoridad competente de ese Estado.

Tales notificaciones producirán los mismos efectos que si se hubiesen realizado conforme a la normativa española, sin más requisito que la comunicación recibida de la autoridad requerida de que se ha efectuado la notificación solicitada.

En los casos en que se haya solicitado asistencia a otro Estado, si en el plazo de dos meses desde el envío de la solicitud de notificación no se ha podido realizar la notificación en el extranjero o la Administración tributaria no ha recibido respuesta de la autoridad requerida respecto a la fecha de notificación del documento al destinatario, la Administración podrá proceder a la notificación por comparecencia regulada en el artículo 112 de esta Ley.

Si en estos supuestos se produjese una doble notificación del acto, se considerará como fecha de notificación la correspondiente a la efectuada en primer lugar.

2. Cuando, en el marco de la asistencia mutua, la Administración tributaria reciba una petición de notificación de documentos por parte de la autoridad competente de otro Estado o de entidades internacionales o supranacionales, será aplicable el régimen de notificación regulado en la sección 3.^a del capítulo II de este título.

La notificación podrá efectuarse, en su caso, además de en los lugares establecidos en el artículo 110 de esta Ley, en el lugar que a estos efectos señale la autoridad extranjera.

En los supuestos en los que no sea posible la notificación al interesado por causas no imputables a la Administración tributaria e intentada bien en el domicilio fiscal o bien en el lugar señalado a estos efectos por la autoridad extranjera, será de aplicación lo dispuesto en el artículo 112 de esta Ley.

Los documentos objeto de notificación serán remitidos al destinatario en la lengua en la que sean recibidos por la Administración tributaria, salvo que la normativa sobre asistencia mutua establezca otra cosa.

Artículo 177 septies. *Medios de comunicación.*

Las comunicaciones que la Administración tributaria entable con otros Estados o con entidades internacionales o supranacionales en virtud de la normativa sobre asistencia mutua, se llevarán a cabo a través de los medios establecidos en la normativa que regule la asistencia en cada caso.

En defecto de regulación específica, para las comunicaciones se utilizarán preferentemente medios electrónicos, informáticos y telemáticos, en los términos establecidos en esta Ley y en su normativa de desarrollo.

Sección 3.^a Asistencia en la recaudación

Artículo 177 octies. *Procedimiento de recaudación en el ámbito de la asistencia mutua.*

La recaudación de deudas en el ámbito de la asistencia mutua se realizará mediante el pago o cumplimiento del obligado tributario en los términos previstos en los artículos 62.6 y 65.6 de esta Ley, así como, en su caso, a través de la aplicación de las normas de la Sección 2.^a del capítulo V del Título III de esta Ley, sin perjuicio de las especialidades contenidas en el presente capítulo.

Artículo 177 nonies. *Instrumento de ejecución.*

1. Tendrá la consideración de instrumento de ejecución aquel que, en virtud de las normas de asistencia mutua, habilite para el ejercicio de las actuaciones recaudatorias a las que se refiere el capítulo V del Título III de esta Ley.

2. El instrumento de ejecución se asimila a la providencia de apremio. En particular, será considerado título suficiente para iniciar el procedimiento de recaudación y tendrá la misma fuerza ejecutiva que la providencia de apremio a la que se refiere el artículo 167.2 de esta Ley para proceder contra los bienes y derechos de los obligados al pago.

3. Cuando el instrumento de ejecución vaya acompañado de otros documentos referentes al mismo y expedidos por el Estado o entidad internacional o supranacional requirente, dichos documentos serán remitidos al destinatario en la lengua en la que sean recibidos por la Administración tributaria, salvo que la normativa sobre asistencia mutua establezca otra cosa.

4. En ningún caso, ni el instrumento de ejecución ni los documentos que acompañen y se refieran al mismo, que hayan sido recibidos conforme a la normativa de asistencia mutua, estarán sujetos a acto alguno de reconocimiento, adición o sustitución por parte de la Administración tributaria española, salvo que dicha normativa establezca otra cosa.

Artículo 177 decies. *Motivos de oposición contra los instrumentos de ejecución.*

Contra el instrumento de ejecución dictado al amparo de las normas de asistencia mutua no serán admisibles los motivos de oposición a los que se refiere el artículo 167.3 de esta Ley, siendo de aplicación lo establecido en el artículo 177 duodecies.1 de esta Ley.

Artículo 177 undecies. *Motivos de oposición contra las diligencias de embargo y contra el resto de actuaciones derivadas de una solicitud de cobro recibida en el ámbito de la asistencia mutua.*

1. Contra las diligencias de embargo dictadas al amparo de la asistencia mutua solo serán admisibles como motivos de oposición aquellos a los que se refiere el artículo 170.3 de esta Ley.

En el caso de que el motivo de oposición se fundamente en medios de prueba obtenidos en actuaciones ante instancias administrativas o judiciales de otro Estado o entidad internacional o supranacional, se deberá solicitar por el órgano competente la debida acreditación de los mismos. La información remitida a estos efectos tendrá el valor probatorio que proceda en derecho de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 106.2 de esta Ley.

2. Contra el resto de las actuaciones de la Administración tributaria española derivadas de una solicitud de cobro recibida en el marco de la asistencia mutua oponible los motivos que deriven de la presente Ley y su normativa de desarrollo.

Artículo 177 duodecies. *Competencia para la revisión de las actuaciones recaudatorias.*

1. La revisión del instrumento de ejecución al que se refiere el artículo 177 nonies de esta Ley se llevará a cabo por el Estado o entidad internacional o supranacional requirente de la asistencia mutua, salvo que las normas reguladoras de la misma establezcan otra cosa.

2. La revisión de las diligencias de embargo y demás actuaciones de la Administración tributaria derivadas de una solicitud de cobro recibida, se llevará a cabo por los órganos revisores establecidos en la presente Ley y en su normativa de desarrollo.

Artículo 177 terdecies. *Suspensión del procedimiento de recaudación.*

1. Se acordará la suspensión de oficio del procedimiento de recaudación instado al amparo de las normas de asistencia mutua por la comunicación de la existencia de un litigio por el Estado o entidad internacional o supranacional requirente que pudiera afectar al crédito respecto del cual se hubiera solicitado asistencia. Dicha suspensión también tendrá lugar cuando el interesado en el procedimiento comunique y acredite fehacientemente la existencia del mismo.

§ 21 Ley General Tributaria

No obstante lo anterior, dicha suspensión no se acordará o quedará sin efecto cuando dicho Estado o entidad internacional o supranacional manifieste su voluntad a favor de la ejecución.

2. Cuando el litigio se refiera solo a una parte de la solicitud de asistencia, la suspensión referida en el apartado anterior se entenderá producida solo respecto de la parte afectada por la impugnación, pudiéndose continuar con la ejecución de la parte no afectada.

3. Salvo que la normativa sobre asistencia mutua establezca otra cosa, también se suspenderá el procedimiento de recaudación cuando alguno de los Estados o entidades internacionales o supranacionales intervinientes en dicha asistencia hubieran iniciado un procedimiento amistoso y el resultado de dicho procedimiento pudiera afectar al crédito respecto del cual se hubiera solicitado asistencia. La suspensión surtirá efectos hasta que concluya dicho procedimiento, salvo que, entre otros supuestos, existan indicios racionales de que dicho cobro se verá frustrado o gravemente dificultado, en cuyo caso se continuará la ejecución. No obstante lo anterior, se podrán adoptar las medidas cautelares para garantizar el cobro del crédito conforme a lo dispuesto en el artículo 81.2 de esta Ley.

Artículo 177 quaterdecies. *Terminación de los procedimientos de recaudación tramitados al amparo de las normas de asistencia mutua.*

Los procedimientos de recaudación tramitados al amparo de la asistencia mutua podrán terminar, además de por las causas del artículo 173 de esta Ley, por la modificación o retirada de la petición de cobro original efectuada por el Estado o entidad internacional o supranacional requirente de dicha asistencia.

TÍTULO IV

La potestad sancionadora

CAPÍTULO I

Principios de la potestad sancionadora en materia tributaria

Artículo 178. *Principios de la potestad sancionadora.*

La potestad sancionadora en materia tributaria se ejercerá de acuerdo con los principios reguladores de la misma en materia administrativa con las especialidades establecidas en esta ley.

En particular serán aplicables los principios de legalidad, tipicidad, responsabilidad, proporcionalidad y no concurrencia. El principio de irretroactividad se aplicará con carácter general, teniendo en consideración lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 10 de esta ley.

Artículo 179. *Principio de responsabilidad en materia de infracciones tributarias.*

1. Las personas físicas o jurídicas y las entidades mencionadas en el apartado 4 del artículo 35 de esta ley podrán ser sancionadas por hechos constitutivos de infracción tributaria cuando resulten responsables de los mismos.

2. Las acciones u omisiones tipificadas en las leyes no darán lugar a responsabilidad por infracción tributaria en los siguientes supuestos:

- a) Cuando se realicen por quienes carezcan de capacidad de obrar en el orden tributario.
- b) Cuando concorra fuerza mayor.
- c) Cuando deriven de una decisión colectiva, para quienes hubieran salvado su voto o no hubieran asistido a la reunión en que se adoptó la misma.
- d) Cuando se haya puesto la diligencia necesaria en el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Entre otros supuestos, se entenderá que se ha puesto la diligencia necesaria cuando el obligado haya actuado amparándose en una interpretación razonable de la norma o cuando el obligado tributario haya ajustado su actuación a los criterios manifestados por la Administración Tributaria competente en las publicaciones y comunicaciones escritas a las que se refieren los artículos 86 y 87 de esta Ley. Tampoco se exigirá esta responsabilidad si

§ 21 Ley General Tributaria

el obligado tributario ajusta su actuación a los criterios manifestados por la Administración en la contestación a una consulta formulada por otro obligado, siempre que entre sus circunstancias y las mencionadas en la contestación a la consulta exista una igualdad sustancial que permita entender aplicables dichos criterios y éstos no hayan sido modificados.

A efectos de lo dispuesto en este apartado 2, en los supuestos a que se refiere el artículo 206 bis de esta Ley, no podrá considerarse, salvo prueba en contrario, que existe concurrencia ni de la diligencia debida en el cumplimiento de las obligaciones tributarias ni de la interpretación razonable de la norma señaladas en el párrafo anterior.

e) Cuando sean imputables a una deficiencia técnica de los programas informáticos de asistencia facilitados por la Administración Tributaria para el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

3. Los obligados tributarios que voluntariamente regularicen su situación tributaria o subsanen las declaraciones, autoliquidaciones, comunicaciones de datos o solicitudes presentadas con anterioridad de forma incorrecta no incurrirán en responsabilidad por las infracciones tributarias cometidas con ocasión de la presentación de aquéllas.

Lo dispuesto en el párrafo anterior se entenderá sin perjuicio de lo previsto en el artículo 27 de esta ley y de las posibles infracciones que puedan cometerse como consecuencia de la presentación tardía o incorrecta de las nuevas declaraciones, autoliquidaciones, comunicaciones de datos o solicitudes.

Artículo 180. *Principio de no concurrencia de sanciones tributarias.*

1. Una misma acción u omisión que deba aplicarse como criterio de graduación de una infracción o como circunstancia que determine la calificación de una infracción como grave o muy grave no podrá ser sancionada como infracción independiente.

2. La realización de varias acciones u omisiones constitutivas de varias infracciones posibilitará la imposición de las sanciones que procedan por todas ellas.

Entre otros supuestos, la sanción derivada de la comisión de la infracción prevista en el artículo 191 de esta Ley será compatible con la que proceda, en su caso, por la aplicación de los artículos 194 y 195 de esta Ley.

Asimismo, la sanción derivada de la comisión de la infracción prevista en el artículo 198 de esta Ley será compatible con las que procedan, en su caso, por la aplicación de los artículos 199 y 203 de esta Ley.

3. Las sanciones derivadas de la comisión de infracciones tributarias resultan compatibles con la exigencia del interés de demora y de los recargos del período ejecutivo.

CAPÍTULO II

Disposiciones generales sobre infracciones y sanciones tributarias

Sección 1.ª Sujetos responsables de las infracciones y sanciones tributarias

Artículo 181. *Sujetos infractores.*

1. Serán sujetos infractores las personas físicas o jurídicas y las entidades mencionadas en el apartado 4 del artículo 35 de esta ley que realicen las acciones u omisiones tipificadas como infracciones en las leyes.

Entre otros, serán sujetos infractores los siguientes:

- a) Los contribuyentes y los sustitutos de los contribuyentes.
- b) Los retenedores y los obligados a practicar ingresos a cuenta.
- c) Los obligados al cumplimiento de obligaciones tributarias formales.
- d) La entidad representante del grupo fiscal en el régimen de consolidación fiscal.
- e) Las entidades que estén obligadas a imputar o atribuir rentas a sus socios o miembros.
- f) El representante legal de los sujetos obligados que carezcan de capacidad de obrar en el orden tributario.
- g) Los obligados tributarios conforme a la normativa sobre asistencia mutua.

§ 21 Ley General Tributaria

h) La entidad dominante en el régimen especial del grupo de entidades del Impuesto sobre el Valor Añadido.

2. El sujeto infractor tendrá la consideración de deudor principal a efectos de lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 41 de esta ley en relación con la declaración de responsabilidad.

3. La concurrencia de varios sujetos infractores en la realización de una infracción tributaria determinará que queden solidariamente obligados frente a la Administración al pago de la sanción.

Artículo 182. *Responsables y sucesores de las sanciones tributarias.*

1. Responderán solidariamente del pago de las sanciones tributarias, derivadas o no de una deuda tributaria, las personas o entidades que se encuentren en los supuestos de los párrafos a) y c) del apartado 1 y en los del apartado 2 del artículo 42 de esta Ley, en los términos establecidos en dicho artículo. El procedimiento para declarar y exigir la responsabilidad solidaria será el previsto en el artículo 175 de esta Ley.

2. Responderán subsidiariamente del pago de las sanciones tributarias las personas o entidades que se encuentren en los supuestos de los párrafos a), g) y h) del apartado 1 del artículo 43 de esta Ley, en los términos establecidos en dicho artículo.

El procedimiento para declarar y exigir la responsabilidad subsidiaria será el previsto en el artículo 176 de esta Ley.

3. Las sanciones tributarias no se transmitirán a los herederos y legatarios de las personas físicas infractoras.

Las sanciones tributarias por infracciones cometidas por las sociedades y entidades disueltas se transmitirán a los sucesores de las mismas en los términos previstos en el artículo 40 de esta ley.

Sección 2.ª Concepto y clases de infracciones y sanciones tributarias

Artículo 183. *Concepto y clases de infracciones tributarias.*

1. Son infracciones tributarias las acciones u omisiones dolosas o culposas con cualquier grado de negligencia que estén tipificadas y sancionadas como tales en esta u otra ley.

2. Las infracciones tributarias se clasifican en leves, graves y muy graves.

3. Las infracciones y sanciones en materia de contrabando se regirán por su normativa específica.

Artículo 184. *Calificación de las infracciones tributarias.*

1. Las infracciones tributarias se calificarán como leves, graves o muy graves de acuerdo con lo dispuesto en cada caso en los artículos 191 a 206 de esta ley.

Cada infracción tributaria se calificará de forma unitaria como leve, grave o muy grave y, en el caso de multas proporcionales, la sanción que proceda se aplicará sobre la totalidad de la base de la sanción que en cada caso corresponda, salvo en el supuesto del apartado 6 del artículo 191 de esta ley.

2. A efectos de lo establecido en este título, se entenderá que existe ocultación de datos a la Administración tributaria cuando no se presenten declaraciones o se presenten declaraciones en las que se incluyan hechos u operaciones inexistentes o con importes falsos, o en las que se omitan total o parcialmente operaciones, ingresos, rentas, productos, bienes o cualquier otro dato que incida en la determinación de la deuda tributaria, siempre que la incidencia de la deuda derivada de la ocultación en relación con la base de la sanción sea superior al 10 por ciento.

3. A efectos de lo establecido en este título, se consideran medios fraudulentos:

a) Las anomalías sustanciales en la contabilidad y en los libros o registros establecidos por la normativa tributaria.

Se consideran anomalías sustanciales:

1.º El incumplimiento absoluto de la obligación de llevanza de la contabilidad o de los libros o registros establecidos por la normativa tributaria.

§ 21 Ley General Tributaria

2.º La llevanza de contabilidades distintas que, referidas a una misma actividad y ejercicio económico, no permitan conocer la verdadera situación de la empresa.

3.º La llevanza incorrecta de los libros de contabilidad o de los libros o registros establecidos por la normativa tributaria, mediante la falsedad de asientos, registros o importes, la omisión de operaciones realizadas o la contabilización en cuentas incorrectas de forma que se altere su consideración fiscal. La apreciación de esta circunstancia requerirá que la incidencia de la llevanza incorrecta de los libros o registros represente un porcentaje superior al 50 por ciento del importe de la base de la sanción.

b) El empleo de facturas, justificantes u otros documentos falsos o falseados, siempre que la incidencia de los documentos o soportes falsos o falseados represente un porcentaje superior al 10 por ciento de la base de la sanción.

c) La utilización de personas o entidades interpuestas cuando el sujeto infractor, con la finalidad de ocultar su identidad, haya hecho figurar a nombre de un tercero, con o sin su consentimiento, la titularidad de los bienes o derechos, la obtención de las rentas o ganancias patrimoniales o la realización de las operaciones con trascendencia tributaria de las que se deriva la obligación tributaria cuyo incumplimiento constituye la infracción que se sanciona.

Artículo 185. *Clases de sanciones tributarias.*

1. Las infracciones tributarias se sancionarán mediante la imposición de sanciones pecuniarias y, cuando proceda, de sanciones no pecuniarias de carácter accesorio.

2. Las sanciones pecuniarias podrán consistir en multa fija o proporcional.

Artículo 186. *Sanciones no pecuniarias por infracciones graves o muy graves.*

1. Cuando la multa pecuniaria impuesta por infracción grave o muy grave sea de importe igual o superior a 30.000 euros y se hubiera utilizado el criterio de graduación de comisión repetida de infracciones tributarias, se podrán imponer, además, las siguientes sanciones accesorias:

a) Pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a aplicar beneficios e incentivos fiscales de carácter rogado durante un plazo de un año si la infracción cometida hubiera sido grave o de dos años si hubiera sido muy grave.

b) Prohibición para contratar con la Administración pública que hubiera impuesto la sanción durante un plazo de un año si la infracción cometida hubiera sido grave o de dos años si hubiera sido muy grave.

2. Cuando la multa pecuniaria impuesta por infracción muy grave sea de importe igual o superior a 60.000 euros y se haya utilizado el criterio de graduación de comisión repetida de infracciones tributarias, se podrán imponer, además, las siguientes sanciones accesorias:

a) Pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a aplicar beneficios e incentivos fiscales de carácter rogado durante un plazo de tres, cuatro o cinco años, cuando el importe de la sanción impuesta hubiera sido igual o superior a 60.000, 150.000 ó 300.000 euros, respectivamente.

b) Prohibición para contratar con la Administración pública que hubiera impuesto la sanción durante un plazo de tres, cuatro o cinco años, cuando el importe de la sanción impuesta hubiera sido igual o superior a 60.000, 150.000 ó 300.000 euros, respectivamente.

3. Cuando las autoridades o las personas que ejerzan profesiones oficiales cometan infracciones derivadas de la vulneración de los deberes de colaboración de los artículos 93 y 94 de esta ley y siempre que, en relación con dicho deber, hayan desatendido tres requerimientos según lo previsto en el artículo 203 de esta ley, además de la multa pecuniaria que proceda, podrá imponerse como sanción accesoria la suspensión del ejercicio de profesiones oficiales, empleo o cargo público por un plazo de tres meses.

La suspensión será por un plazo de doce meses si se hubiera sancionado al sujeto infractor con la sanción accesoria a la que se refiere el párrafo anterior en virtud de resolución firme en vía administrativa dentro de los cuatro años anteriores a la comisión de la infracción.

A efectos de lo dispuesto en este apartado, se considerarán profesiones oficiales las desempeñadas por registradores de la propiedad y mercantiles, notarios y todos aquellos que, ejerciendo funciones públicas, no perciban directamente haberes del Estado, comunidades autónomas, entidades locales u otras entidades de derecho público.

4. Cuando se imponga la sanción prevista en el artículo 202.3 de esta Ley se podrán imponer, además, las sanciones accesorias previstas en el apartado 1 de este artículo.

Sección 3.ª Cuantificación de las sanciones tributarias pecuniarias

Artículo 187. *Criterios de graduación de las sanciones tributarias.*

1. Las sanciones tributarias se graduarán exclusivamente conforme a los siguientes criterios, en la medida en que resulten aplicables:

a) Comisión repetida de infracciones tributarias.

Se entenderá producida esta circunstancia cuando el sujeto infractor hubiera sido sancionado por una infracción de la misma naturaleza, ya sea leve, grave o muy grave, en virtud de resolución firme en vía administrativa dentro de los cuatro años anteriores a la comisión de la infracción.

A estos efectos se considerarán de la misma naturaleza las infracciones previstas en un mismo artículo del capítulo III de este título. No obstante, las infracciones previstas en los artículos 191, 192 y 193 de esta ley se considerarán todas ellas de la misma naturaleza.

Cuando concorra esta circunstancia, la sanción mínima se incrementará en los siguientes porcentajes, salvo que se establezca expresamente otra cosa:

Cuando el sujeto infractor hubiera sido sancionado por una infracción leve, el incremento será de cinco puntos porcentuales.

Cuando el sujeto infractor hubiera sido sancionado por una infracción grave, el incremento será de 15 puntos porcentuales.

Cuando el sujeto infractor hubiera sido sancionado por una infracción muy grave, el incremento será de 25 puntos porcentuales.

b) Perjuicio económico para la Hacienda Pública.

El perjuicio económico se determinará por el porcentaje resultante de la relación existente entre:

1.º La base de la sanción; y

2.º La cuantía total que hubiera debido ingresarse en la autoliquidación o por la adecuada declaración del tributo o el importe de la devolución inicialmente obtenida.

Cuando concorra esta circunstancia, la sanción mínima se incrementará en los siguientes porcentajes:

Cuando el perjuicio económico sea superior al 10 por ciento e inferior o igual al 25 por ciento, el incremento será de 10 puntos porcentuales.

Cuando el perjuicio económico sea superior al 25 por ciento e inferior o igual al 50 por ciento, el incremento será de 15 puntos porcentuales.

Cuando el perjuicio económico sea superior al 50 por ciento e inferior o igual al 75 por ciento, el incremento será de 20 puntos porcentuales.

Cuando el perjuicio económico sea superior al 75 por ciento, el incremento será de 25 puntos porcentuales.

c) Incumplimiento sustancial de la obligación de facturación o documentación.

Se entenderá producida esta circunstancia cuando dicho incumplimiento afecte a más del 20 por ciento del importe de las operaciones sujetas al deber de facturación en relación con el tributo u obligación tributaria y período objeto de la comprobación o investigación o cuando, como consecuencia de dicho incumplimiento, la Administración tributaria no pueda conocer el importe de las operaciones sujetas al deber de facturación.

En el supuesto previsto en el apartado 4 del artículo 201 de esta ley, se entenderá producida esta circunstancia cuando el incumplimiento afecte a más del 20 por ciento de los documentos de circulación expedidos o utilizados en el período objeto de comprobación o investigación.

d) Acuerdo o conformidad del interesado.

§ 21 Ley General Tributaria

En los procedimientos de verificación de datos y comprobación limitada, salvo que se requiera la conformidad expresa, se entenderá producida la conformidad siempre que la liquidación resultante no sea objeto de recurso o reclamación económico-administrativa.

En el procedimiento de inspección se aplicará este criterio de graduación cuando el obligado tributario suscriba un acta con acuerdo o un acta de conformidad.

Cuando concorra esta circunstancia, la sanción que resulte de la aplicación de los criterios previstos en los párrafos anteriores de este apartado se reducirá de acuerdo con lo dispuesto en el artículo siguiente.

2. Los criterios de graduación son aplicables simultáneamente.

Artículo 188. *Reducción de las sanciones.*

1. La cuantía de las sanciones pecuniarias impuestas según los artículos 191 a 197 de esta Ley se reducirá en los siguientes porcentajes:

a) Un 65 por ciento en los supuestos de actas con acuerdo previstos en el artículo 155 de esta Ley.

b) Un 30 por ciento en los supuestos de conformidad.

2. El importe de la reducción practicada conforme a lo dispuesto en el apartado anterior se exigirá sin más requisito que la notificación al interesado, cuando concorra alguna de las siguientes circunstancias:

a) En los supuestos previstos en el párrafo a) del apartado anterior, cuando se haya interpuesto contra la regularización o la sanción el correspondiente recurso contencioso-administrativo o, en el supuesto de haberse presentado aval o certificado de seguro de caución en sustitución del depósito, cuando no se ingresen las cantidades derivadas del acta con acuerdo en el plazo del apartado 2 del artículo 62 de esta Ley o en los plazos fijados en el acuerdo de aplazamiento o fraccionamiento que se hubiera concedido por la Administración tributaria con garantía de aval o certificado de seguro de caución.

b) En los supuestos de conformidad, cuando se haya interpuesto recurso o reclamación contra la regularización.

3. El importe de la sanción que deba ingresarse por la comisión de cualquier infracción, una vez aplicada, en su caso, la reducción por conformidad a la que se refiere la letra b) del apartado 1 de este artículo, se reducirá en el 40 por ciento si concurren las siguientes circunstancias:

a) Que se realice el ingreso total del importe restante de dicha sanción en el plazo del apartado 2 del artículo 62 de esta Ley o en el plazo o plazos fijados en el acuerdo de aplazamiento o fraccionamiento que la Administración Tributaria hubiera concedido con garantía de aval o certificado de seguro de caución y que el obligado al pago hubiera solicitado con anterioridad a la finalización del plazo del apartado 2 del artículo 62 de esta Ley.

b) Que no se interponga recurso o reclamación contra la liquidación o sanción.

El importe de la reducción practicada conforme a lo dispuesto en este apartado se exigirá sin más requisito que la notificación al interesado, cuando se haya interpuesto recurso o reclamación en plazo contra la liquidación o la sanción.

La reducción prevista en este apartado no será aplicable a las sanciones que procedan en los supuestos de actas con acuerdo.

4. Cuando según lo dispuesto en los apartados 2 y 3 de este artículo se exija el importe de la reducción practicada, no será necesario interponer recurso independiente contra dicho acto si previamente se hubiera interpuesto recurso o reclamación contra la sanción reducida.

Si se hubiera interpuesto recurso contra la sanción reducida se entenderá que la cuantía a la que se refiere dicho recurso será el importe total de la sanción, y se extenderán los efectos suspensivos derivados del recurso a la reducción practicada que se exija.

Sección 4.^a Extinción de la responsabilidad derivada de las infracciones y de las sanciones tributarias

Artículo 189. *Extinción de la responsabilidad derivada de las infracciones tributarias.*

1. La responsabilidad derivada de las infracciones tributarias se extinguirá por el fallecimiento del sujeto infractor y por el transcurso del plazo de prescripción para imponer las correspondientes sanciones.

2. El plazo de prescripción para imponer sanciones tributarias será de cuatro años y comenzará a contarse desde el momento en que se cometieron las correspondientes infracciones.

3. El plazo de prescripción para imponer sanciones tributarias se interrumpirá:

a) Por cualquier acción de la Administración tributaria, realizada con conocimiento formal del interesado, conducente a la imposición de la sanción tributaria.

Las acciones administrativas conducentes a la regularización de la situación tributaria del obligado interrumpirán el plazo de prescripción para imponer las sanciones tributarias que puedan derivarse de dicha regularización.

b) Por la interposición de reclamaciones o recursos de cualquier clase, por la remisión del tanto de culpa a la jurisdicción penal, así como por las actuaciones realizadas con conocimiento formal del obligado en el curso de dichos procedimientos.

4. La prescripción se aplicará de oficio por la Administración tributaria, sin necesidad de que la invoque el interesado.

Artículo 190. *Extinción de las sanciones tributarias.*

1. Las sanciones tributarias se extinguen por el pago o cumplimiento, por prescripción del derecho para exigir su pago, por compensación, por condonación y por el fallecimiento de todos los obligados a satisfacerlas.

2. Será de aplicación a las sanciones tributarias lo dispuesto en el capítulo IV del título II de esta ley.

En particular, la prescripción del derecho para exigir el pago de las sanciones tributarias se regulará por las normas establecidas en la sección tercera del capítulo y título citados relativas a la prescripción del derecho de la Administración para exigir el pago de las deudas tributarias liquidadas y autoliquidadas.

3. La recaudación de las sanciones se regulará por las normas incluidas en el capítulo V del título III de esta ley.

4. Las sanciones tributarias ingresadas indebidamente tendrán la consideración de ingresos indebidos a los efectos de esta ley.

CAPÍTULO III**Clasificación de las infracciones y sanciones tributarias**

Artículo 191. *Infracción tributaria por dejar de ingresar la deuda tributaria que debiera resultar de una autoliquidación.*

1. Constituye infracción tributaria dejar de ingresar dentro del plazo establecido en la normativa de cada tributo la totalidad o parte de la deuda tributaria que debiera resultar de la correcta autoliquidación del tributo, salvo que se regularice con arreglo al artículo 27 o proceda la aplicación del párrafo b) del apartado 1 del artículo 161, ambos de esta ley.

También constituye infracción tributaria la falta de ingreso total o parcial de la deuda tributaria de los socios, herederos, comuneros o partícipes derivada de las cantidades no atribuidas o atribuidas incorrectamente por las entidades en atribución de rentas.

La infracción tributaria prevista en este artículo será leve, grave o muy grave de acuerdo con lo dispuesto en los apartados siguientes.

La base de la sanción será la cuantía no ingresada en la autoliquidación como consecuencia de la comisión de la infracción.

§ 21 Ley General Tributaria

2. La infracción tributaria será leve cuando la base de la sanción sea inferior o igual a 3.000 euros o, siendo superior, no exista ocultación.

La infracción no será leve, cualquiera que sea la cuantía de la base de la sanción, en los siguientes supuestos:

a) Cuando se hayan utilizado facturas, justificantes o documentos falsos o falseados, aunque ello no sea constitutivo de medio fraudulento.

b) Cuando la incidencia de la llevanza incorrecta de los libros o registros represente un porcentaje superior al 10 por ciento de la base de la sanción.

c) Cuando se hayan dejado de ingresar cantidades retenidas o que se hubieran debido retener o ingresos a cuenta.

La sanción por infracción leve consistirá en multa pecuniaria proporcional del 50 por ciento.

3. La infracción será grave cuando la base de la sanción sea superior a 3.000 euros y exista ocultación.

La infracción también será grave, cualquiera que sea la cuantía de la base de la sanción, en los siguientes supuestos:

a) Cuando se hayan utilizado facturas, justificantes o documentos falsos o falseados, sin que ello sea constitutivo de medio fraudulento.

b) Cuando la incidencia de la llevanza incorrecta de los libros o registros represente un porcentaje superior al 10 por ciento e inferior o igual al 50 por ciento de la base de la sanción.

c) Cuando se hayan dejado de ingresar cantidades retenidas o que se hubieran debido retener o ingresos a cuenta, siempre que las retenciones practicadas y no ingresadas, y los ingresos a cuenta repercutidos y no ingresados, representen un porcentaje inferior o igual al 50 por ciento del importe de la base de la sanción.

La utilización de medios fraudulentos determinará que la infracción sea calificada en todo caso como muy grave.

La sanción por infracción grave consistirá en multa pecuniaria proporcional del 50 al 100 por ciento y se graduará incrementando el porcentaje mínimo conforme a los criterios de comisión repetida de infracciones tributarias y de perjuicio económico para la Hacienda Pública, con los incrementos porcentuales previstos para cada caso en los párrafos a) y b) del apartado 1 del artículo 187 de esta ley.

4. La infracción será muy grave cuando se hubieran utilizado medios fraudulentos.

La infracción también será muy grave, aunque no se hubieran utilizado medios fraudulentos, cuando se hubieran dejado de ingresar cantidades retenidas o que se hubieran debido retener o ingresos a cuenta, siempre que las retenciones practicadas y no ingresadas, y los ingresos a cuenta repercutidos y no ingresados, representen un porcentaje superior al 50 por ciento del importe de la base de la sanción.

La sanción por infracción muy grave consistirá en multa pecuniaria proporcional del 100 al 150 por ciento y se graduará incrementando el porcentaje mínimo conforme a los criterios de comisión repetida de infracciones tributarias y de perjuicio económico para la Hacienda Pública, con los incrementos porcentuales previstos para cada caso en los párrafos a) y b) del apartado 1 del artículo 187 de esta ley.

5. Cuando el obligado tributario hubiera obtenido indebidamente una devolución y como consecuencia de la regularización practicada procediera la imposición de una sanción de las reguladas en este artículo, se entenderá que la cuantía no ingresada es el resultado de adicionar al importe de la devolución obtenida indebidamente la cuantía total que hubiera debido ingresarse en la autoliquidación y que el perjuicio económico es del 100 por ciento.

En estos supuestos, no será sancionable la infracción a la que se refiere el artículo 193 de esta ley, consistente en obtener indebidamente una devolución.

6. No obstante lo dispuesto en los apartados anteriores, siempre constituirá infracción leve la falta de ingreso en plazo de tributos o pagos a cuenta que hubieran sido incluidos o regularizados por el mismo obligado tributario en una autoliquidación presentada con posterioridad sin cumplir los requisitos establecidos en el apartado 4 del artículo 27 de esta

§ 21 Ley General Tributaria

ley para la aplicación de los recargos por declaración extemporánea sin requerimiento previo.

Lo previsto en este apartado no será aplicable cuando la autoliquidación presentada incluya ingresos correspondientes a conceptos y períodos impositivos respecto a los que se hubiera notificado previamente un requerimiento de la Administración tributaria.

Artículo 192. *Infracción tributaria por incumplir la obligación de presentar de forma completa y correcta declaraciones o documentos necesarios para practicar liquidaciones.*

1. Constituye infracción tributaria incumplir la obligación de presentar de forma completa y correcta las declaraciones o documentos necesarios, incluidos los relacionados con las obligaciones aduaneras, para que la Administración tributaria pueda practicar la adecuada liquidación de aquellos tributos que no se exigen por el procedimiento de autoliquidación, salvo que se regularice con arreglo al artículo 27 de esta ley.

La infracción tributaria prevista en este artículo será leve, grave o muy grave de acuerdo con lo dispuesto en los apartados siguientes.

La base de la sanción será la cuantía de la liquidación cuando no se hubiera presentado declaración, o la diferencia entre la cuantía que resulte de la adecuada liquidación del tributo y la que hubiera procedido de acuerdo con los datos declarados.

2. La infracción tributaria será leve cuando la base de la sanción sea inferior o igual a 3.000 euros o, siendo superior, no exista ocultación.

La infracción no será leve, cualquiera que sea la cuantía de la base de la sanción, en los siguientes supuestos:

a) Cuando se hayan utilizado facturas, justificantes o documentos falsos o falseados, aunque ello no sea constitutivo de medio fraudulento.

b) Cuando la incidencia de la llevanza incorrecta de los libros o registros represente un porcentaje superior al 10 por ciento de la base de la sanción.

La sanción por infracción leve consistirá en multa pecuniaria proporcional del 50 por ciento.

3. La infracción será grave cuando la base de la sanción sea superior a 3.000 euros y exista ocultación.

La infracción también será grave, cualquiera que sea la cuantía de la base de la sanción, en los siguientes supuestos:

a) Cuando se hayan utilizado facturas, justificantes o documentos falsos o falseados, sin que ello sea constitutivo de medio fraudulento.

b) Cuando la incidencia de la llevanza incorrecta de los libros o registros represente un porcentaje superior al 10 por ciento e inferior o igual al 50 por ciento de la base de la sanción.

La utilización de medios fraudulentos determinará que la infracción sea calificada en todo caso como muy grave.

La sanción por infracción grave consistirá en multa pecuniaria proporcional del 50 al 100 por ciento y se graduará incrementando el porcentaje mínimo conforme a los criterios de comisión repetida de infracciones tributarias y de perjuicio económico para la Hacienda Pública, con los incrementos porcentuales previstos para cada caso en los párrafos a) y b) del apartado 1 del artículo 187 de esta ley.

4. La infracción será muy grave cuando se hubieran utilizado medios fraudulentos.

La sanción por infracción muy grave consistirá en multa pecuniaria proporcional del 100 al 150 por ciento y se graduará incrementando el porcentaje mínimo conforme a los criterios de comisión repetida de infracciones tributarias y de perjuicio económico para la Hacienda Pública, con los incrementos porcentuales previstos para cada caso en los párrafos a) y b) del apartado 1 del artículo 187 de esta ley.

Artículo 193. *Infracción tributaria por obtener indebidamente devoluciones.*

1. Constituye infracción tributaria obtener indebidamente devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo.

§ 21 Ley General Tributaria

La infracción tributaria prevista en este artículo será leve, grave o muy grave de acuerdo con lo dispuesto en los apartados siguientes.

La base de la sanción será la cantidad devuelta indebidamente como consecuencia de la comisión de la infracción.

2. La infracción tributaria será leve cuando la base de la sanción sea inferior o igual a 3.000 euros o, siendo superior, no exista ocultación.

La infracción no será leve, cualquiera que sea la cuantía de la base de la sanción, en los siguientes supuestos:

a) Cuando se hayan utilizado facturas, justificantes o documentos falsos o falseados, aunque ello no sea constitutivo de medio fraudulento.

b) Cuando la incidencia de la llevanza incorrecta de los libros o registros represente un porcentaje superior al 10 por ciento de la base de la sanción.

La sanción por infracción leve consistirá en multa pecuniaria proporcional del 50 por ciento.

3. La infracción será grave cuando la base de la sanción sea superior a 3.000 euros y exista ocultación.

La infracción también será grave, cualquiera que sea la cuantía de la base de la sanción, en los siguientes supuestos:

a) Cuando se hayan utilizado facturas, justificantes o documentos falsos o falseados, sin que ello sea constitutivo de medio fraudulento.

b) Cuando la incidencia de la llevanza incorrecta de los libros o registros represente un porcentaje superior al 10 por ciento e inferior o igual al 50 por ciento de la base de la sanción.

La utilización de medios fraudulentos determinará que la infracción sea calificada en todo caso como muy grave.

La sanción por infracción grave consistirá en multa pecuniaria proporcional del 50 al 100 por ciento y se graduará incrementando el porcentaje mínimo conforme a los criterios de comisión repetida de infracciones tributarias y de perjuicio económico para la Hacienda Pública, con los incrementos porcentuales previstos para cada caso en los párrafos a) y b) del apartado 1 del artículo 187 de esta ley.

4. La infracción será muy grave cuando se hubieran utilizado medios fraudulentos.

La sanción por infracción muy grave consistirá en multa pecuniaria proporcional del 100 al 150 por ciento y se graduará incrementando el porcentaje mínimo conforme a los criterios de comisión repetida de infracciones tributarias y de perjuicio económico para la Hacienda Pública, con los incrementos porcentuales previstos para cada caso en los párrafos a) y b) del apartado 1 del artículo 187 de esta ley.

Artículo 194. *Infracción tributaria por solicitar indebidamente devoluciones, beneficios o incentivos fiscales.*

1. Constituye infracción tributaria solicitar indebidamente devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo mediante la omisión de datos relevantes o la inclusión de datos falsos en autoliquidaciones, comunicaciones de datos o solicitudes, sin que las devoluciones se hayan obtenido.

La infracción tributaria prevista en este apartado será grave.

La base de la sanción será la cantidad indebidamente solicitada.

La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 15 por ciento.

2. Asimismo, constituye infracción tributaria solicitar indebidamente beneficios o incentivos fiscales mediante la omisión de datos relevantes o la inclusión de datos falsos siempre que, como consecuencia de dicha conducta, no proceda imponer al mismo sujeto sanción por alguna de las infracciones previstas en los artículos 191, 192 ó 195 de esta ley, o en el primer apartado de este artículo.

La infracción tributaria prevista en este apartado será grave y se sancionará con multa pecuniaria fija de 300 euros.

§ 21 Ley General Tributaria

Artículo 195. *Infracción tributaria por determinar o acreditar improcedentemente partidas positivas o negativas o créditos tributarios aparentes.*

1. Constituye infracción tributaria determinar o acreditar improcedentemente partidas positivas o negativas o créditos tributarios a compensar o deducir en la base o en la cuota de declaraciones futuras, propias o de terceros.

También se incurre en esta infracción cuando se declare incorrectamente la renta neta, las cuotas repercutidas, las cantidades o cuotas a deducir o los incentivos fiscales de un período impositivo sin que se produzca falta de ingreso u obtención indebida de devoluciones por haberse compensado en un procedimiento de comprobación o investigación cantidades pendientes de compensación, deducción o aplicación.

La infracción tributaria prevista en este artículo será grave.

La base de la sanción será el importe de las cantidades indebidamente determinadas o acreditadas. En el supuesto previsto en el segundo párrafo de este apartado, se entenderá que la cantidad indebidamente determinada o acreditada es el incremento de la renta neta o de las cuotas repercutidas, o la minoración de las cantidades o cuotas a deducir o de los incentivos fiscales, del período impositivo.

2. La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 15 por ciento si se trata de partidas a compensar o deducir en la base imponible, o del 50 por ciento si se trata de partidas a deducir en la cuota o de créditos tributarios aparentes.

3. Las sanciones impuestas conforme a lo previsto en este artículo serán deducibles en la parte proporcional correspondiente de las que pudieran proceder por las infracciones cometidas ulteriormente por el mismo sujeto infractor como consecuencia de la compensación o deducción de los conceptos aludidos, sin que el importe a deducir pueda exceder de la sanción correspondiente a dichas infracciones.

Artículo 196. *Infracción tributaria por imputar incorrectamente o no imputar bases imponibles, rentas o resultados por las entidades sometidas a un régimen de imputación de rentas.*

1. Constituye infracción tributaria imputar incorrectamente o no imputar bases imponibles o resultados a los socios o miembros por las entidades sometidas a un régimen de imputación de rentas. Esta acción u omisión no constituirá infracción por la parte de las bases o resultados que hubiese dado lugar a la imposición de una sanción a la entidad sometida al régimen de imputación de rentas por la comisión de las infracciones de los artículos 191, 192 ó 193 de esta ley.

La infracción prevista en este artículo será grave.

La base de la sanción será el importe de las cantidades no imputadas. En el supuesto de cantidades imputadas incorrectamente, la base de la sanción será el importe que resulte de sumar las diferencias con signo positivo, sin compensación con las diferencias negativas, entre las cantidades que debieron imputarse a cada socio o miembro y las que se imputaron a cada uno de ellos.

2. La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 40 por ciento.

Artículo 197. *Infracción tributaria por imputar incorrectamente deducciones, bonificaciones y pagos a cuenta por las entidades sometidas a un régimen de imputación de rentas.*

1. Constituye infracción tributaria imputar incorrectamente deducciones, bonificaciones y pagos a cuenta a los socios o miembros por las entidades sometidas al régimen de imputación de rentas. Esta acción no constituirá infracción por la parte de las cantidades incorrectamente imputadas a los socios o partícipes que hubiese dado lugar a la imposición de una sanción a la entidad sometida a un régimen de imputación de rentas por la comisión de las infracciones de los artículos 191, 192 ó 193 de esta ley.

La infracción prevista en este artículo será grave.

La base de la sanción será el importe que resulte de sumar las diferencias con signo positivo, sin compensación con las diferencias negativas, entre las cantidades que debieron imputarse a cada socio o miembro y las que se imputaron a cada uno de ellos.

2. La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 75 por ciento.

§ 21 Ley General Tributaria

Artículo 198. *Infracción tributaria por no presentar en plazo autoliquidaciones o declaraciones sin que se produzca perjuicio económico, por incumplir la obligación de comunicar el domicilio fiscal o por incumplir las condiciones de determinadas autorizaciones.*

1. Constituye infracción tributaria no presentar en plazo autoliquidaciones o declaraciones, así como los documentos relacionados con las obligaciones aduaneras, siempre que no se haya producido o no se pueda producir perjuicio económico a la Hacienda Pública.

La infracción prevista en este apartado será leve.

La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 200 euros o, si se trata de declaraciones censales o la relativa a la comunicación de la designación del representante de personas o entidades cuando así lo establezca la normativa, de 400 euros.

Si se trata de declaraciones exigidas con carácter general en cumplimiento de la obligación de suministro de información recogida en los artículos 93 y 94 de esta ley, la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 20 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a una misma persona o entidad que hubiera debido incluirse en la declaración con un mínimo de 300 euros y un máximo de 20.000 euros.

2. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, si las autoliquidaciones o declaraciones se presentan fuera de plazo sin requerimiento previo de la Administración tributaria, la sanción y los límites mínimo y máximo serán la mitad de los previstos en el apartado anterior.

Si se hubieran presentado en plazo autoliquidaciones o declaraciones incompletas, inexactas o con datos falsos y posteriormente se presentara fuera de plazo sin requerimiento previo una autoliquidación o declaración complementaria o sustitutiva de las anteriores, no se producirá la infracción a que se refiere el artículo 194 ó 199 de esta ley en relación con las autoliquidaciones o declaraciones presentadas en plazo y se impondrá la sanción que resulte de la aplicación de este apartado respecto de lo declarado fuera de plazo.

3. Si se hubieran realizado requerimientos, la sanción prevista en el apartado 1 de este artículo será compatible con la establecida para la resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria en el artículo 203 de esta ley por la desatención de los requerimientos realizados.

4. No obstante lo dispuesto en los apartados 1 y 2 de este artículo, la sanción por no presentar en plazo declaraciones y documentos relacionados con las formalidades aduaneras, cuando no determinen el nacimiento de una deuda aduanera, consistirá en multa pecuniaria proporcional del uno por 1.000 del valor de las mercancías a las que las declaraciones y documentos se refieran, con un mínimo de 100 euros y un máximo de 6.000 euros.

El importe mínimo de la sanción que se menciona en el párrafo anterior se elevará a 600 euros cuando la falta de presentación en plazo se refiera a la declaración sumaria de entrada a la que alude el artículo 127 del Reglamento (UE) n.º 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de octubre de 2013, por el que se establece el código aduanero de la Unión.

5. También constituye infracción tributaria incumplir la obligación de comunicar el domicilio fiscal o el cambio del mismo por las personas físicas que no realicen actividades económicas.

La infracción prevista en este apartado será leve.

La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 100 euros.

6. Constituye infracción tributaria el incumplimiento de las condiciones establecidas en las autorizaciones que pueda conceder una autoridad aduanera o de las condiciones a que quedan sujetas las mercancías por aplicación de la normativa aduanera, cuando dicho incumplimiento no constituya otra infracción prevista en este capítulo.

La infracción prevista en este apartado será leve.

La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 200 euros.

§ 21 Ley General Tributaria

Artículo 199. *Infracción tributaria por presentar incorrectamente autoliquidaciones o declaraciones sin que se produzca perjuicio económico o contestaciones a requerimientos individualizados de información.*

1. Constituye infracción tributaria presentar de forma incompleta, inexacta o con datos falsos autoliquidaciones o declaraciones, así como los documentos relacionados con las obligaciones aduaneras, siempre que no se haya producido o no se pueda producir perjuicio económico a la Hacienda Pública, o contestaciones a requerimientos individualizados de información.

También constituirá infracción tributaria presentar las autoliquidaciones, las declaraciones, los documentos relacionados con las obligaciones aduaneras u otros documentos con trascendencia tributaria por medios distintos a los electrónicos, informáticos y telemáticos en aquellos supuestos en que hubiera obligación de hacerlo por dichos medios.

Las infracciones previstas en este artículo serán graves y se sancionarán de acuerdo con lo dispuesto en los apartados siguientes.

2. Si se presentan de forma incompleta, inexacta o con datos falsos autoliquidaciones o declaraciones, la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 150 euros.

Si se presentan autoliquidaciones, declaraciones u otros documentos con trascendencia tributaria por medios distintos a los electrónicos, informáticos y telemáticos cuando exista obligación de hacerlo por dichos medios, la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 250 euros.

3. Si se presentan declaraciones censales incompletas, inexactas o con datos falsos, la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 250 euros.

4. Tratándose de requerimientos individualizados o de declaraciones exigidas con carácter general en cumplimiento de la obligación de suministro de información recogida en los artículos 93 y 94 de esta Ley, que no tengan por objeto datos expresados en magnitudes monetarias y hayan sido contestados o presentadas de forma incompleta, inexacta, o con datos falsos, la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 200 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a una misma persona o entidad omitido, inexacto o falso.

La sanción será de 100 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a una misma persona o entidad cuando la declaración haya sido presentada por medios distintos a los electrónicos, informáticos y telemáticos y exista obligación de hacerlo por dichos medios, con un mínimo de 250 euros.

5. Tratándose de requerimientos individualizados o de declaraciones exigidas con carácter general en cumplimiento de la obligación de suministro de información recogida en los artículos 93 y 94 de esta Ley, que tengan por objeto datos expresados en magnitudes monetarias y hayan sido contestados o presentadas de forma incompleta, inexacta, o con datos falsos, la sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional de hasta el 2 por ciento del importe de las operaciones no declaradas o declaradas incorrectamente, con un mínimo de 500 euros.

Si el importe de las operaciones no declaradas o declaradas incorrectamente representa un porcentaje superior al 10, 25, 50 o 75 por ciento del importe de las operaciones que debieron declararse, la sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 0,5, 1, 1,5 o 2 por ciento del importe de las operaciones no declaradas o declaradas incorrectamente, respectivamente. En caso de que el porcentaje sea inferior al 10 por ciento, se impondrá multa pecuniaria fija de 500 euros.

La sanción será del 1 por ciento del importe de las operaciones declaradas por medios distintos a los electrónicos, informáticos y telemáticos cuando exista obligación de hacerlo por dichos medios, con un mínimo de 250 euros.

6. La sanción a la que se refieren los apartados 4 y 5 de este artículo se graduará incrementando la cuantía resultante en un 100 por ciento en el caso de comisión repetida de infracciones tributarias.

7. Tratándose de declaraciones y documentos relacionados con las formalidades aduaneras presentados de forma incompleta, inexacta o con datos falsos, cuando no determinen el nacimiento de una deuda aduanera, la sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del uno por 1.000 del valor de las mercancías a las que las declaraciones y documentos se refieran, con un mínimo de 100 euros y un máximo de 6.000 euros.

§ 21 Ley General Tributaria

No obstante, el importe mínimo de la sanción que se menciona en el párrafo anterior se elevará a 600 euros cuando la presentación incompleta, inexacta o con datos falsos se refiera a la declaración sumaria de entrada a la que alude el artículo 127 del Reglamento (UE) n.º 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de octubre de 2013, por el que se establece el código aduanero de la Unión.

Si las declaraciones y documentos relacionados con las formalidades aduaneras se presentan por medios distintos a los electrónicos, informáticos y telemáticos cuando exista obligación de hacerlo por dichos medios, la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 250 euros.

Artículo 200. *Infracción tributaria por incumplir obligaciones contables y registrales.*

1. Constituye infracción tributaria el incumplimiento de obligaciones contables y registrales, entre otras:

a) La inexactitud u omisión de operaciones en la contabilidad o en los libros y registros exigidos por las normas tributarias.

b) La utilización de cuentas con significado distinto del que les corresponda, según su naturaleza, que dificulte la comprobación de la situación tributaria del obligado.

c) El incumplimiento de la obligación de llevar o conservar la contabilidad, los libros y registros establecidos por las normas tributarias, los programas y archivos informáticos que les sirvan de soporte y los sistemas de codificación utilizados.

d) La llevanza de contabilidades distintas referidas a una misma actividad y ejercicio económico que dificulten el conocimiento de la verdadera situación del obligado tributario.

e) El retraso en más de cuatro meses en la llevanza de la contabilidad o de los libros y registros establecidos por las normas tributarias.

f) La autorización de libros y registros sin haber sido diligenciados o habilitados por la Administración cuando la normativa tributaria o aduanera exija dicho requisito.

g) El retraso en la obligación de llevar los Libros Registro a través de la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria mediante el suministro de los registros de facturación en los términos establecidos reglamentariamente.

2. La infracción prevista en este artículo será grave.

3. La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 150 euros, salvo que sea de aplicación lo dispuesto en los párrafos siguientes.

La inexactitud u omisión de operaciones o la utilización de cuentas con significado distinto del que les corresponda se sancionará con multa pecuniaria proporcional del uno por ciento de los cargos, abonos o anotaciones omitidos, inexactos, falseados o recogidos en cuentas con significado distinto del que les corresponda, con un mínimo de 150 y un máximo de 6.000 euros.

La no llevanza o conservación de la contabilidad, los libros y los registros exigidos por las normas tributarias, los programas y archivos informáticos que les sirvan de soporte y los sistemas de codificación utilizados se sancionará con multa pecuniaria proporcional del uno por ciento de la cifra de negocios del sujeto infractor en el ejercicio al que se refiere la infracción, con un mínimo de 600 euros.

La llevanza de contabilidades distintas referidas a una misma actividad y ejercicio económico que dificulten el conocimiento de la verdadera situación del obligado tributario se sancionará con multa pecuniaria fija de 600 euros por cada uno de los ejercicios económicos a los que alcance dicha llevanza.

El retraso en más de cuatro meses en la llevanza de la contabilidad o libros y registros exigidos por las normas tributarias se sancionará con multa pecuniaria fija de 300 euros.

El retraso en la obligación de llevar los Libros Registro a través de la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria mediante el suministro de los registros de facturación en los términos establecidos reglamentariamente, se sancionará con multa pecuniaria proporcional de un 0,5 por ciento del importe de la factura objeto del registro, con un mínimo trimestral de 300 euros y un máximo de 6.000 euros.

La utilización de libros y registros sin haber sido diligenciados o habilitados por la Administración cuando la normativa tributaria o aduanera lo exija se sancionará con multa pecuniaria fija de 300 euros.

§ 21 Ley General Tributaria

Artículo 201. *Infracción tributaria por incumplir obligaciones de facturación o documentación.*

1. Constituye infracción tributaria el incumplimiento de las obligaciones de facturación, entre otras, la de expedición, remisión, rectificación y conservación de facturas, justificantes o documentos sustitutivos.

2. La infracción prevista en el apartado 1 de este artículo será grave en los siguientes supuestos:

a) Cuando se incumplan los requisitos exigidos por la normativa reguladora de la obligación de facturación, salvo lo dispuesto en la letra siguiente de este apartado y en el apartado 3 de este artículo. Entre otros, se considerarán incluidos en esta letra los incumplimientos relativos a la expedición, remisión, rectificación y conservación de facturas o documentos sustitutivos.

La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del uno por ciento del importe del conjunto de las operaciones que hayan originado la infracción.

b) Cuando el incumplimiento consista en la falta de expedición o en la falta de conservación de facturas, justificantes o documentos sustitutivos.

La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del dos por ciento del importe del conjunto de las operaciones que hayan originado la infracción. Cuando no sea posible conocer el importe de las operaciones a que se refiere la infracción, la sanción será de 300 euros por cada operación respecto de la que no se haya emitido o conservado la correspondiente factura o documento.

3. La infracción prevista en el apartado 1 de este artículo será muy grave cuando el incumplimiento consista en la expedición de facturas o documentos sustitutivos con datos falsos o falseados.

La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 75 por ciento del importe del conjunto de las operaciones que hayan originado la infracción.

4. También constituye infracción el incumplimiento de las obligaciones relativas a la correcta expedición o utilización de los documentos de circulación exigidos por la normativa de los impuestos especiales, salvo que constituya infracción tipificada en la ley reguladora de dichos impuestos.

La infracción prevista en este apartado será leve.

La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 150 euros por cada documento incorrectamente expedido o utilizado.

5. Las sanciones impuestas de acuerdo con lo dispuesto en este artículo se graduarán incrementando la cuantía resultante en un 100 por ciento si se produce el incumplimiento sustancial de las obligaciones anteriores.

Artículo 201 bis. *Infracción tributaria por fabricación, producción, comercialización y tenencia de sistemas informáticos que no cumplan las especificaciones exigidas por la normativa aplicable.*

1. Constituye infracción tributaria la fabricación, producción y comercialización de sistemas y programas informáticos o electrónicos que soporten los procesos contables, de facturación o de gestión por parte de las personas o entidades que desarrollen actividades económicas, cuando concorra cualquiera de las siguientes circunstancias:

a) permitan llevar contabilidades distintas en los términos del artículo 200.1.d) de esta Ley;

b) permitan no reflejar, total o parcialmente, la anotación de transacciones realizadas;

c) permitan registrar transacciones distintas a las anotaciones realizadas;

d) permitan alterar transacciones ya registradas incumpliendo la normativa aplicable;

e) no cumplan con las especificaciones técnicas que garanticen la integridad, conservación, accesibilidad, legibilidad, trazabilidad e inalterabilidad de los registros, así como su legibilidad por parte de los órganos competentes de la Administración Tributaria, en los términos del artículo 29.2.j) de esta Ley;

f) no se certifiquen, estando obligado a ello por disposición reglamentaria, los sistemas fabricados, producidos o comercializados.

§ 21 Ley General Tributaria

2. Constituye infracción tributaria la tenencia de los sistemas o programas informáticos o electrónicos que no se ajusten a lo establecido en el artículo 29.2.j) de esta Ley, cuando los mismos no estén debidamente certificados teniendo que estarlo por disposición reglamentaria o cuando se hayan alterado o modificado los dispositivos certificados.

La misma persona o entidad que haya sido sancionada conforme al apartado anterior no podrá ser sancionada por lo dispuesto en este apartado.

3. Las infracciones previstas en este artículo serán graves.

4. La infracción señalada en el apartado 1 anterior se sancionará con multa pecuniaria fija de 150.000 euros, por cada ejercicio económico en el que se hayan producido ventas y por cada tipo distinto de sistema o programa informático o electrónico que sea objeto de la infracción. No obstante, las infracciones de la letra f) del apartado 1 de este artículo se sancionarán con multa pecuniaria fija de 1.000 euros por cada sistema o programa comercializado en el que se produzca la falta del certificado.

La infracción señalada en el apartado 2 anterior, se sancionará con multa pecuniaria fija de 50.000 euros por cada ejercicio, cuando se trate de la infracción por la tenencia de sistemas o programas informáticos o electrónicos que no estén debidamente certificados, teniendo que estarlo por disposición reglamentaria, o se hayan alterado o modificado los dispositivos certificados.

Artículo 202. *Infracción tributaria por incumplir las obligaciones relativas a la utilización y a la solicitud del número de identificación fiscal o de otros números o códigos.*

1. Constituye infracción tributaria el incumplimiento de las obligaciones relativas a la utilización del número de identificación fiscal y de otros números o códigos establecidos por la normativa tributaria o aduanera.

La infracción prevista en este apartado será leve, salvo que constituya infracción grave de acuerdo con lo dispuesto en el apartado siguiente.

La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 150 euros.

2. La infracción prevista en el apartado 1 será grave cuando se trate del incumplimiento de los deberes que específicamente incumben a las entidades de crédito en relación con la utilización del número de identificación fiscal en las cuentas u operaciones o en el libramiento o abono de los cheques al portador.

La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del cinco por ciento de las cantidades indebidamente abonadas o cargadas, o del importe de la operación o depósito que debería haberse cancelado, con un mínimo de 1.000 euros.

El incumplimiento de los deberes relativos a la utilización del número de identificación fiscal en el libramiento o abono de los cheques al portador será sancionado con multa pecuniaria proporcional del cinco por ciento del valor facial del efecto, con un mínimo de 1.000 euros.

3. También constituye infracción tributaria comunicar datos falsos o falseados en las solicitudes de número de identificación fiscal provisional o definitivo.

La infracción prevista en este apartado será muy grave.

La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 30.000 euros.

Artículo 203. *Infracción tributaria por resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria.*

1. Constituye infracción tributaria la resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria.

Se entiende producida esta circunstancia cuando el sujeto infractor, debidamente notificado al efecto, haya realizado actuaciones tendentes a dilatar, entorpecer o impedir las actuaciones de la Administración tributaria en relación con el cumplimiento de sus obligaciones.

Entre otras, constituyen resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria las siguientes conductas:

a) No facilitar el examen de documentos, informes, antecedentes, libros, registros, ficheros, facturas, justificantes y asientos de contabilidad principal o auxiliar, programas y

§ 21 Ley General Tributaria

archivos informáticos, sistemas operativos y de control y cualquier otro dato con trascendencia tributaria.

b) No atender algún requerimiento debidamente notificado.

c) La incomparecencia, salvo causa justificada, en el lugar y tiempo que se hubiera señalado.

d) Negar o impedir indebidamente la entrada o permanencia en fincas o locales a los funcionarios de la Administración tributaria o el reconocimiento de locales, máquinas, instalaciones y explotaciones relacionados con las obligaciones tributarias.

e) Las coacciones a los funcionarios de la Administración tributaria.

2. La infracción prevista en este artículo será grave.

3. La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 150 euros salvo que sea de aplicación lo dispuesto en los apartados siguientes de este artículo.

4. Cuando la resistencia, obstrucción, excusa o negativa a la actuación de la Administración tributaria consista en desatender en el plazo concedido requerimientos distintos a los previstos en el apartado siguiente, la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de:

a) 150 euros, si se ha incumplido por primera vez un requerimiento.

b) 300 euros, si se ha incumplido por segunda vez el requerimiento.

c) 600 euros, si se ha incumplido por tercera vez el requerimiento.

5. Cuando la resistencia, obstrucción, excusa o negativa a la actuación de la Administración tributaria se refiera a la aportación o al examen de documentos, libros, ficheros, facturas, justificantes y asientos de contabilidad principal o auxiliar, programas, sistemas operativos y de control o consista en el incumplimiento por personas o entidades que realicen actividades económicas del deber de comparecer, de facilitar la entrada o permanencia en fincas y locales o el reconocimiento de elementos o instalaciones, o del deber de aportar datos, informes o antecedentes con trascendencia tributaria de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 93 y 94 de esta ley, la sanción consistirá en:

a) Multa pecuniaria fija de 300 euros, si no se comparece o no se facilita la actuación administrativa o la información exigida en el plazo concedido en el primer requerimiento notificado al efecto.

b) Multa pecuniaria fija de 1.500 euros, si no se comparece o no se facilita la actuación administrativa o la información exigida en el plazo concedido en el segundo requerimiento notificado al efecto.

c) Multa pecuniaria proporcional de hasta el dos por ciento de la cifra de negocios del sujeto infractor en el año natural anterior a aquél en que se produjo la infracción, con un mínimo de 10.000 euros y un máximo de 400.000 euros, cuando no se haya comparecido o no se haya facilitado la actuación administrativa o la información exigida en el plazo concedido en el tercer requerimiento notificado al efecto. Si el importe de las operaciones a que se refiere el requerimiento no atendido representa un porcentaje superior al 10, 25, 50 ó 75 por ciento del importe de las operaciones que debieron declararse, la sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 0,5, uno, 1,5 y dos por ciento del importe de la cifra de negocios, respectivamente.

Si los requerimientos se refieren a la información que deben contener las declaraciones exigidas con carácter general en cumplimiento de la obligación de suministro de información recogida en los artículos 93 y 94 de esta ley, la sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional de hasta el tres por ciento de la cifra de negocios del sujeto infractor en el año natural a aquél en el que se produjo la infracción, con un mínimo de 15.000 euros y un máximo de 600.000 euros. Si el importe de las operaciones a que se refiere el requerimiento no atendido representa un porcentaje superior al 10, 25, 50 ó 75 por ciento del importe de las operaciones que debieron declararse, la sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del uno, 1,5, dos, y tres por ciento del importe de la cifra de negocios, respectivamente.

En caso de que no se conozca el importe de las operaciones o el requerimiento no se refiera a magnitudes monetarias, se impondrá el mínimo establecido en los párrafos anteriores.

§ 21 Ley General Tributaria

No obstante, cuando con anterioridad a la terminación del procedimiento sancionador se diese total cumplimiento al requerimiento administrativo, la sanción será de 6.000 euros.

6. En el caso de que el obligado tributario que cometa las infracciones a que se refieren las letras a), b), c) y d) del apartado 1 esté siendo objeto de un procedimiento de inspección, se le sancionará de la siguiente forma:

a) Cuando el incumplimiento lo realicen personas o entidades que no desarrollen actividades económicas, se sancionará de la siguiente forma:

1.º Multa pecuniaria fija de 1.000 euros, si no comparece o no se facilita la actuación administrativa o la información exigida en el plazo concedido en el primer requerimiento notificado al efecto.

2.º Multa pecuniaria fija de 5.000 euros, si no comparece o no se facilita la actuación administrativa o la información exigida en el plazo concedido en el segundo requerimiento notificado al efecto.

3.º Si no comparece o no se facilita la actuación administrativa o la información exigida en el plazo concedido en el tercer requerimiento notificado al efecto, la sanción consistirá:

– Si el incumplimiento se refiere a magnitudes monetarias conocidas, en multa pecuniaria proporcional de la mitad del importe de las operaciones requeridas y no contestadas, con un mínimo de 10.000 euros y un máximo de 100.000 euros.

– Si el incumplimiento no se refiere a magnitudes monetarias o no se conoce el importe de las operaciones requeridas, en multa pecuniaria proporcional del 0,5 por ciento del importe total de la base imponible del impuesto personal que grava la renta del sujeto infractor que corresponda al último ejercicio cuyo plazo de declaración hubiese finalizado en el momento de comisión de la infracción, con un mínimo de 10.000 euros y un máximo de 100.000 euros.

b) Cuando el incumplimiento lo realicen personas o entidades que desarrollen actividades económicas, se sancionará de la siguiente forma:

1.º Si la infracción se refiere a la aportación o al examen de libros de contabilidad, registros fiscales, ficheros, programas, sistemas operativos y de control o consista en el incumplimiento del deber de facilitar la entrada o permanencia en fincas y locales o el reconocimiento de elementos o instalaciones, consistirá en multa pecuniaria proporcional del 2 por ciento de la cifra de negocios correspondiente al último ejercicio cuyo plazo de declaración hubiese finalizado en el momento de comisión de la infracción, con un mínimo de 20.000 euros y un máximo de 600.000 euros.

2.º Si la infracción se refiere a la falta de aportación de datos, informes, antecedentes, documentos, facturas u otros justificantes concretos:

a) Multa pecuniaria fija de 3.000 euros, si no comparece o no se facilita la información exigida en el plazo concedido en el primer requerimiento notificado al efecto.

b) Multa pecuniaria fija de 15.000 euros, si no comparece o no se facilita la información exigida en el plazo concedido en el segundo requerimiento notificado al efecto.

c) Si no comparece o no se facilita la información exigida en el plazo concedido en el tercer requerimiento notificado al efecto, la sanción consistirá:

– Si el incumplimiento se refiere a magnitudes monetarias conocidas, en multa pecuniaria proporcional de la mitad del importe de las operaciones requeridas y no contestadas, con un mínimo de 20.000 euros y un máximo de 600.000 euros.

– Si el incumplimiento no se refiere a magnitudes monetarias o no se conociera el importe de las operaciones requeridas, la sanción será del 1 por ciento de la cifra de negocios correspondiente al último ejercicio cuyo plazo de declaración hubiese finalizado en el momento de comisión de la infracción, con un mínimo de 20.000 euros y un máximo de 600.000 euros.

En cualquiera de los casos contemplados en este apartado, si el obligado tributario diese total cumplimiento al requerimiento administrativo antes de la finalización del procedimiento sancionador o, si es anterior, de la finalización del trámite de audiencia del procedimiento de inspección, el importe de la sanción será de la mitad de las cuantías anteriormente señaladas.

§ 21 Ley General Tributaria

7. Lo dispuesto en los apartados anteriores será de aplicación cuando la resistencia, obstrucción, excusa o negativa se refiera a actuaciones en España de funcionarios extranjeros realizadas en el marco de la asistencia mutua.

8. Cuando la resistencia, obstrucción, excusa o negativa se refiera al quebrantamiento de las medidas cautelares adoptadas conforme a lo dispuesto en los artículos 146, 162 y 210 de esta ley, la sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del dos por ciento de la cifra de negocios del sujeto infractor en el año natural anterior a aquel en el que se produjo la infracción, con un mínimo de 3.000 euros.

Artículo 204. *Infracción tributaria por incumplir el deber de sigilo exigido a los retenedores y a los obligados a realizar ingresos a cuenta.*

1. Constituye infracción tributaria el incumplimiento del deber de sigilo que el artículo 95 de esta ley exige a retenedores y obligados a realizar ingresos a cuenta.

La infracción prevista en este artículo será grave.

2. La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 300 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a una misma persona o entidad que hubiera sido comunicado indebidamente.

La sanción se graduará incrementando la cuantía anterior en el 100 por ciento si existe comisión repetida de la infracción.

Artículo 205. *Infracción tributaria por incumplir la obligación de comunicar correctamente datos al pagador de rentas sometidas a retención o ingreso a cuenta.*

1. Constituye infracción tributaria no comunicar datos o comunicar datos falsos, incompletos o inexactos al pagador de rentas sometidas a retención o ingreso a cuenta, cuando se deriven de ello retenciones o ingresos a cuenta inferiores a los procedentes.

2. La infracción será leve cuando el obligado tributario tenga obligación de presentar autoliquidación que incluya las rentas sujetas a retención o ingreso a cuenta.

La base de la sanción será la diferencia entre la retención o ingreso a cuenta procedente y la efectivamente practicada durante el período de aplicación de los datos falsos, incompletos o inexactos.

La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 35 por ciento.

3. La infracción será muy grave cuando el obligado tributario no tenga obligación de presentar autoliquidación que incluya las rentas sujetas a retención o ingreso a cuenta.

La base de la sanción será la diferencia entre la retención o ingreso a cuenta procedente y la efectivamente practicada durante el período de aplicación de los datos falsos, incompletos o inexactos.

La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 150 por ciento.

Artículo 206. *Infracción por incumplir la obligación de entregar el certificado de retenciones o ingresos a cuenta.*

1. Constituye infracción tributaria el incumplimiento de la obligación de entregar el certificado de retenciones o ingresos a cuenta practicados a los obligados tributarios perceptores de las rentas sujetas a retención o ingreso a cuenta.

La infracción prevista en este artículo será leve.

2. La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 150 euros.

Artículo 206 bis. *Infracción en supuestos de conflicto en la aplicación de la norma tributaria.*

1. Constituye infracción tributaria el incumplimiento de las obligaciones tributarias mediante la realización de actos o negocios cuya regularización se hubiese efectuado mediante la aplicación de lo dispuesto en el artículo 15 de esta Ley y en la que hubiese resultado acreditada cualquiera de las siguientes situaciones:

a) La falta de ingreso dentro del plazo establecido en la normativa de cada tributo de la totalidad o parte de la deuda tributaria.

b) La obtención indebida de una devolución derivada de la normativa de cada tributo.

c) La solicitud indebida de una devolución, beneficio o incentivo fiscal.

§ 21 Ley General Tributaria

d) La determinación o acreditación impropia de partidas positivas o negativas o créditos tributarios a compensar o deducir en la base o en la cuota de declaraciones futuras, propias o de terceros.

2. El incumplimiento a que se refiere el apartado anterior constituirá infracción tributaria exclusivamente cuando se acredite la existencia de igualdad sustancial entre el caso objeto de regularización y aquel o aquellos otros supuestos en los que se hubiera establecido criterio administrativo y éste hubiese sido hecho público para general conocimiento antes del inicio del plazo para la presentación de la correspondiente declaración o autoliquidación.

A estos efectos se entenderá por criterio administrativo el establecido por aplicación de lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 15 de esta Ley.

Reglamentariamente se regulará la publicidad del criterio administrativo derivado de los informes establecidos en el apartado 2 del artículo 15 de esta Ley.

3. La infracción tributaria prevista en este artículo será grave.

4. La sanción consistirá en:

a) Multa pecuniaria proporcional del 50 % de la cuantía no ingresada en el supuesto del apartado 1.a).

b) Multa pecuniaria proporcional del 50 % la cantidad devuelta indebidamente en el supuesto del apartado 1.b).

c) Multa pecuniaria proporcional del 15 % de la cantidad indebidamente solicitada en el supuesto del apartado 1.c).

d) Multa pecuniaria proporcional del 15 % del importe de las cantidades indebidamente determinadas o acreditadas, si se trata de partidas a compensar o deducir en la base imponible, o del 50 % si se trata de partidas a deducir en la cuota o de créditos tributarios aparentes, en el supuesto del apartado 1.d).

5. Las infracciones y sanciones reguladas en este artículo serán incompatibles con las que corresponderían por las reguladas en los artículos 191, 193, 194 y 195 de esta Ley.

6. En los supuestos regulados en este artículo resultará de aplicación lo dispuesto en el artículo 188 de esta Ley.

CAPÍTULO IV

Procedimiento sancionador en materia tributaria

Artículo 207. *Regulación del procedimiento sancionador en materia tributaria.*

El procedimiento sancionador en materia tributaria se regulará:

a) Por las normas especiales establecidas en este título y la normativa reglamentaria dictada en su desarrollo.

b) En su defecto, por las normas reguladoras del procedimiento sancionador en materia administrativa.

Artículo 208. *Procedimiento para la imposición de sanciones tributarias.*

1. El procedimiento sancionador en materia tributaria se tramitará de forma separada a los de aplicación de los tributos regulados en el título III de esta ley, salvo renuncia del obligado tributario, en cuyo caso se tramitará conjuntamente.

2. En los supuestos de actas con acuerdo y en aquellos otros en que el obligado tributario haya renunciado a la tramitación separada del procedimiento sancionador, las cuestiones relativas a las infracciones se analizarán en el correspondiente procedimiento de aplicación de los tributos de acuerdo con la normativa reguladora del mismo, conforme se establezca reglamentariamente.

En las actas con acuerdo, la renuncia al procedimiento separado se hará constar expresamente en las mismas, y la propuesta de sanción debidamente motivada, con el contenido previsto en el apartado 4 del artículo 210 de esta ley, se incluirá en el acta con acuerdo.

Reglamentariamente se regulará la forma y plazo de ejercicio del derecho a la renuncia al procedimiento sancionador separado.

§ 21 Ley General Tributaria

3. Los procedimientos sancionadores garantizarán a los afectados por ellos los siguientes derechos:

a) A ser notificado de los hechos que se le imputen, de las infracciones que tales hechos puedan constituir y de las sanciones que, en su caso, se le pudieran imponer, así como de la identidad del instructor, de la autoridad competente para imponer la sanción y de la norma que atribuya tal competencia.

b) A formular alegaciones y utilizar los medios de defensa admitidos por el ordenamiento jurídico que resulten procedentes.

c) Los demás derechos reconocidos por el artículo 34 de esta Ley.

4. La práctica de notificaciones en el procedimiento sancionador en materia tributaria se efectuará de acuerdo con lo previsto en la sección 3.^a del capítulo II del título III de esta ley.

Artículo 209. *Iniciación del procedimiento sancionador en materia tributaria.*

1. El procedimiento sancionador en materia tributaria se iniciará siempre de oficio, mediante la notificación del acuerdo del órgano competente.

2. Los procedimientos sancionadores que se incoen como consecuencia de un procedimiento iniciado mediante declaración o de un procedimiento de verificación de datos, comprobación o inspección no podrán iniciarse respecto a la persona o entidad que hubiera sido objeto del procedimiento una vez transcurrido el plazo de seis meses desde que se hubiese notificado o se entendiese notificada la correspondiente liquidación o resolución.

Los procedimientos sancionadores que se incoen para la imposición de las sanciones a que se refiere el artículo 186 de esta Ley deberán iniciarse en el plazo de seis meses desde que se hubiese notificado o se entendiese notificada la sanción pecuniaria a que se refiere dicho precepto.

Artículo 210. *Instrucción del procedimiento sancionador en materia tributaria.*

1. En la instrucción del procedimiento sancionador serán de aplicación las normas especiales sobre el desarrollo de las actuaciones y procedimientos tributarios a las que se refiere el artículo 99 de esta ley.

2. Los datos, pruebas o circunstancias que obren o hayan sido obtenidos en alguno de los procedimientos de aplicación de los tributos regulados en el título III de esta ley y vayan a ser tenidos en cuenta en el procedimiento sancionador deberán incorporarse formalmente al mismo antes de la propuesta de resolución.

3. En el curso del procedimiento sancionador se podrán adoptar medidas cautelares de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 146 de esta ley.

4. Concluidas las actuaciones, se formulará propuesta de resolución en la que se recogerán de forma motivada los hechos, su calificación jurídica y la infracción que aquéllos puedan constituir o la declaración, en su caso, de inexistencia de infracción o responsabilidad.

En la propuesta de resolución se concretará asimismo la sanción propuesta con indicación de los criterios de graduación aplicados, con motivación adecuada de la procedencia de los mismos.

La propuesta de resolución será notificada al interesado, indicándole la puesta de manifiesto del expediente y concediéndole un plazo de 15 días para que alegue cuanto considere conveniente y presente los documentos, justificantes y pruebas que estime oportunos.

5. Cuando al tiempo de iniciarse el expediente sancionador se encontrasen en poder del órgano competente todos los elementos que permitan formular la propuesta de imposición de sanción, ésta se incorporará al acuerdo de iniciación. Dicho acuerdo se notificará al interesado, indicándole la puesta de manifiesto del expediente y concediéndole un plazo de 15 días para que alegue cuanto considere conveniente y presente los documentos, justificantes y pruebas que estime oportunos.

§ 21 Ley General Tributaria

Artículo 211. *Terminación del procedimiento sancionador en materia tributaria.*

1. El procedimiento sancionador en materia tributaria terminará mediante resolución o por caducidad.

Cuando en un procedimiento sancionador iniciado como consecuencia de un procedimiento de inspección el interesado preste su conformidad a la propuesta de resolución, se entenderá dictada y notificada la resolución por el órgano competente para imponer la sanción, de acuerdo con dicha propuesta, por el transcurso del plazo de un mes a contar desde la fecha en que dicha conformidad se manifestó, sin necesidad de nueva notificación expresa al efecto, salvo que en dicho plazo el órgano competente para imponer la sanción notifique al interesado acuerdo con alguno de los contenidos a los que se refieren los párrafos del apartado 3 del artículo 156 de esta ley.

2. El procedimiento sancionador en materia tributaria deberá concluir en el plazo máximo de seis meses contados desde la notificación de la comunicación de inicio del procedimiento. Se entenderá que el procedimiento concluye en la fecha en que se notifique el acto administrativo de resolución del mismo. A efectos de entender cumplida la obligación de notificar y de computar el plazo de resolución serán aplicables las reglas contenidas en el apartado 2 del artículo 104 de esta Ley.

Cuando habiéndose iniciado el procedimiento sancionador concurra en el procedimiento inspector del que trae causa alguna de las circunstancias previstas en el apartado 5 del artículo 150 de esta Ley, el plazo para concluir el procedimiento sancionador se extenderá por el mismo periodo que resulte procedente de acuerdo con lo dispuesto en dicho apartado.

3. La resolución expresa del procedimiento sancionador en materia tributaria contendrá la fijación de los hechos, la valoración de las pruebas practicadas, la determinación de la infracción cometida, la identificación de la persona o entidad infractora y la cuantificación de la sanción que se impone, con indicación de los criterios de graduación de la misma y de la reducción que proceda de acuerdo con lo previsto en el artículo 188 de esta ley. En su caso, contendrá la declaración de inexistencia de infracción o responsabilidad.

4. El vencimiento del plazo establecido en el apartado 2 de este artículo sin que se haya notificado resolución expresa producirá la caducidad del procedimiento.

La declaración de caducidad podrá dictarse de oficio o a instancia del interesado y ordenará el archivo de las actuaciones. Dicha caducidad impedirá la iniciación de un nuevo procedimiento sancionador.

5. Son órganos competentes para la imposición de sanciones:

a) El Consejo de Ministros, si consisten en la suspensión del ejercicio de profesiones oficiales, empleo o cargo público.

b) El Ministro de Hacienda, el órgano equivalente de las comunidades autónomas, el órgano competente de las entidades locales u órganos en quienes deleguen, cuando consistan en la pérdida del derecho a aplicar beneficios o incentivos fiscales cuya concesión le corresponda o que sean de directa aplicación por los obligados tributarios, o de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas o en la prohibición para contratar con la Administración pública correspondiente.

c) El órgano competente para el reconocimiento del beneficio o incentivo fiscal, cuando consistan en la pérdida del derecho a aplicar el mismo, salvo lo dispuesto en el párrafo anterior.

d) El órgano competente para liquidar o el órgano superior inmediato de la unidad administrativa que ha propuesto el inicio del procedimiento sancionador.

Artículo 212. *Recursos contra sanciones.*

1. El acto de resolución del procedimiento sancionador podrá ser objeto de recurso o reclamación independiente. En el supuesto de que el contribuyente impugne también la deuda tributaria, se acumularán ambos recursos o reclamaciones, siendo competente el que conozca la impugnación contra la deuda.

2. Se podrá recurrir la sanción sin perder la reducción por conformidad prevista en el párrafo b) del apartado 1 del artículo 188 de esta ley siempre que no se impugne la regularización.

§ 21 Ley General Tributaria

Las sanciones que deriven de actas con acuerdo no podrán ser impugnadas en vía administrativa. La impugnación de dicha sanción en vía contencioso-administrativa supondrá la exigencia del importe de la reducción practicada.

3. La interposición en tiempo y forma de un recurso o reclamación administrativa contra una sanción producirá los siguientes efectos:

a) La ejecución de las sanciones quedará automáticamente suspendida en periodo voluntario sin necesidad de aportar garantías hasta que sean firmes en vía administrativa.

b) No se exigirán intereses de demora por el tiempo que transcurra hasta la finalización del plazo de pago en periodo voluntario abierto por la notificación de la resolución que ponga fin a la vía administrativa, exigiéndose intereses de demora a partir del día siguiente a la finalización de dicho plazo.

Lo dispuesto en los párrafos a) y b) de este apartado se aplicará a los efectos de suspender las sanciones tributarias objeto de derivación de responsabilidad, tanto en el caso de que la sanción fuese recurrida por el sujeto infractor, como cuando en ejercicio de lo dispuesto en el artículo 174.5 de esta Ley dicha sanción sea recurrida por el responsable. En ningún caso será objeto de suspensión automática por este precepto la deuda tributaria objeto de derivación.

Tampoco se suspenderán con arreglo a este precepto las responsabilidades por el pago de deudas previstas en el artículo 42.2 de esta Ley.

TÍTULO V

Revisión en vía administrativa

CAPÍTULO I

Normas comunes

Artículo 213. *Medios de revisión.*

1. Los actos y actuaciones de aplicación de los tributos y los actos de imposición de sanciones tributarias podrán revisarse, conforme a lo establecido en los capítulos siguientes, mediante:

- a) Los procedimientos especiales de revisión.
- b) El recurso de reposición.
- c) Las reclamaciones económico-administrativas.

2. Las resoluciones firmes de los órganos económico-administrativos, así como los actos de aplicación de los tributos y de imposición de sanciones sobre los que hubiera recaído resolución económico-administrativa, no podrán ser revisados en vía administrativa, cualquiera que sea la causa alegada, salvo en los supuestos de nulidad de pleno derecho previstos en el artículo 217, rectificación de errores del artículo 220 y recurso extraordinario de revisión regulado en el artículo 244 de esta ley.

Las resoluciones de los órganos económico-administrativos podrán ser declaradas lesivas conforme a lo previsto en el artículo 218 de esta ley.

3. Cuando hayan sido confirmados por sentencia judicial firme, no serán revisables en ningún caso los actos de aplicación de los tributos y de imposición de sanciones ni las resoluciones de las reclamaciones económico-administrativas.

Artículo 214. *Capacidad y representación, prueba, notificaciones y plazos de resolución.*

1. En los procedimientos especiales de revisión, recursos y reclamaciones previstos en este título serán de aplicación las normas sobre capacidad y representación establecidas en la sección 4.^a del capítulo II del título II de esta ley, y las normas sobre prueba y notificaciones establecidas en las secciones 2.^a y 3.^a del capítulo II del título III de esta ley.

2. Lo dispuesto en los apartados anteriores se aplicará teniendo en consideración las especialidades reguladas en el capítulo IV de este título.

§ 21 Ley General Tributaria

3. A efectos del cómputo de los plazos de resolución previstos en este título será de aplicación lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 104 de esta ley.

Artículo 215. *Motivación de las resoluciones.*

1. Las resoluciones de los procedimientos especiales de revisión, recursos y reclamaciones regulados en este título deberán ser motivadas, con sucinta referencia a hechos y fundamentos de derecho.

2. También deberán motivarse los actos dictados en estos procedimientos relativos a las siguientes cuestiones:

- a) La inadmisión de escritos de cualquier clase presentados por los interesados.
- b) La suspensión de la ejecución de los actos impugnados, la denegación de la suspensión y la inadmisión a trámite de la solicitud de suspensión.
- c) La abstención de oficio para conocer o seguir conociendo del asunto por razón de la materia.
- d) La procedencia o improcedencia de la recusación, la denegación del recibimiento a prueba o de cualquier diligencia de ella y la caducidad de la instancia.
- e) Las que limiten derechos subjetivos de los interesados en el procedimiento.
- f) La suspensión del procedimiento o las causas que impidan la continuación del mismo.

CAPÍTULO II

Procedimientos especiales de revisión**Artículo 216.** *Clases de procedimientos especiales de revisión.*

Son procedimientos especiales de revisión los de:

- a) Revisión de actos nulos de pleno derecho.
- b) Declaración de lesividad de actos anulables.
- c) Revocación.
- d) Rectificación de errores.
- e) Devolución de ingresos indebidos.

Sección 1.ª Procedimiento de revisión de actos nulos de pleno derecho**Artículo 217.** *Declaración de nulidad de pleno derecho.*

1. Podrá declararse la nulidad de pleno derecho de los actos dictados en materia tributaria, así como de las resoluciones de los órganos económico-administrativos, que hayan puesto fin a la vía administrativa o que no hayan sido recurridos en plazo, en los siguientes supuestos:

- a) Que lesionen los derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional.
- b) Que hayan sido dictados por órgano manifiestamente incompetente por razón de la materia o del territorio.
- c) Que tengan un contenido imposible.
- d) Que sean constitutivos de infracción penal o se dicten como consecuencia de ésta.
- e) Que hayan sido dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido para ello o de las normas que contienen las reglas esenciales para la formación de la voluntad en los órganos colegiados.
- f) Los actos expresos o presuntos contrarios al ordenamiento jurídico por los que se adquieren facultades o derechos cuando se carezca de los requisitos esenciales para su adquisición.
- g) Cualquier otro que se establezca expresamente en una disposición de rango legal.

2. El procedimiento para declarar la nulidad a que se refiere este artículo podrá iniciarse:

- a) Por acuerdo del órgano que dictó el acto o de su superior jerárquico.
- b) A instancia del interesado.

§ 21 Ley General Tributaria

3. Se podrá acordar motivadamente la inadmisión a trámite de las solicitudes formuladas por los interesados, sin necesidad de recabar dictamen del órgano consultivo, cuando el acto no sea firme en vía administrativa o la solicitud no se base en alguna de las causas de nulidad del apartado 1 de este artículo o carezca manifiestamente de fundamento, así como en el supuesto de que se hubieran desestimado en cuanto al fondo otras solicitudes sustancialmente iguales.

4. En el procedimiento se dará audiencia al interesado y serán oídos aquellos a quienes reconoció derechos el acto o cuyos intereses resultaron afectados por el mismo.

La declaración de nulidad requerirá dictamen favorable previo del Consejo de Estado u órgano equivalente de la respectiva comunidad autónoma, si lo hubiere.

5. En el ámbito de competencias del Estado, la resolución de este procedimiento corresponderá al Ministro de Hacienda.

6. El plazo máximo para notificar resolución expresa será de un año desde que se presente la solicitud por el interesado o desde que se le notifique el acuerdo de iniciación de oficio del procedimiento.

El transcurso del plazo previsto en el párrafo anterior sin que se hubiera notificado resolución expresa producirá los siguientes efectos:

a) La caducidad del procedimiento iniciado de oficio, sin que ello impida que pueda iniciarse de nuevo otro procedimiento con posterioridad.

b) La desestimación por silencio administrativo de la solicitud, si el procedimiento se hubiera iniciado a instancia del interesado.

7. La resolución expresa o presunta o el acuerdo de inadmisión a trámite de las solicitudes de los interesados pondrán fin a la vía administrativa.

Sección 2.^a Declaración de lesividad de actos anulables

Artículo 218. *Declaración de lesividad.*

1. Fuera de los casos previstos en el artículo 217 y 220 de esta ley, la Administración tributaria no podrá anular en perjuicio de los interesados sus propios actos y resoluciones.

La Administración tributaria podrá declarar lesivos para el interés público sus actos y resoluciones favorables a los interesados que incurran en cualquier infracción del ordenamiento jurídico, a fin de proceder a su posterior impugnación en vía contencioso-administrativa.

2. La declaración de lesividad no podrá adoptarse una vez transcurridos cuatro años desde que se notificó el acto administrativo y exigirá la previa audiencia de cuantos aparezcan como interesados en el procedimiento.

3. Transcurrido el plazo de tres meses desde la iniciación del procedimiento sin que se hubiera declarado la lesividad se producirá la caducidad del mismo.

4. En el ámbito de la Administración General del Estado, la declaración de lesividad corresponderá al Ministro de Hacienda.

Sección 3.^a Revocación

Artículo 219. *Revocación de los actos de aplicación de los tributos y de imposición de sanciones.*

1. La Administración tributaria podrá revocar sus actos en beneficio de los interesados cuando se estime que infringen manifiestamente la ley, cuando circunstancias sobrevenidas que afecten a una situación jurídica particular pongan de manifiesto la improcedencia del acto dictado, o cuando en la tramitación del procedimiento se haya producido indefensión a los interesados.

La revocación no podrá constituir, en ningún caso, dispensa o exención no permitida por las normas tributarias, ni ser contraria al principio de igualdad, al interés público o al ordenamiento jurídico.

2. La revocación sólo será posible mientras no haya transcurrido el plazo de prescripción.

§ 21 Ley General Tributaria

3. El procedimiento de revocación se iniciará siempre de oficio, y será competente para declararla el órgano que se determine reglamentariamente, que deberá ser distinto del órgano que dictó el acto.

En el expediente se dará audiencia a los interesados y deberá incluirse un informe del órgano con funciones de asesoramiento jurídico sobre la procedencia de la revocación del acto.

4. El plazo máximo para notificar resolución expresa será de seis meses desde la notificación del acuerdo de iniciación del procedimiento.

Transcurrido el plazo establecido en el párrafo anterior sin que se hubiera notificado resolución expresa, se producirá la caducidad del procedimiento.

5. Las resoluciones que se dicten en este procedimiento pondrán fin a la vía administrativa.

Sección 4.^a Rectificación de errores

Artículo 220. *Rectificación de errores.*

1. El órgano u organismo que hubiera dictado el acto o la resolución de la reclamación rectificará en cualquier momento, de oficio o a instancia del interesado, los errores materiales, de hecho o aritméticos, siempre que no hubiera transcurrido el plazo de prescripción.

En particular, se rectificarán por este procedimiento los actos y las resoluciones de las reclamaciones económico-administrativas en los que se hubiera incurrido en error de hecho que resulte de los propios documentos incorporados al expediente.

La resolución corregirá el error en la cuantía o en cualquier otro elemento del acto o resolución que se rectifica.

2. El plazo máximo para notificar resolución expresa será de seis meses desde que se presente la solicitud por el interesado o desde que se le notifique el acuerdo de iniciación de oficio del procedimiento.

El transcurso del plazo previsto en el párrafo anterior sin que se hubiera notificado resolución expresa producirá los siguientes efectos:

a) La caducidad del procedimiento iniciado de oficio, sin que ello impida que pueda iniciarse de nuevo otro procedimiento con posterioridad.

b) La desestimación por silencio administrativo de la solicitud, si el procedimiento se hubiera iniciado a instancia del interesado.

3. Las resoluciones que se dicten en este procedimiento serán susceptibles de recurso de reposición y de reclamación económico-administrativa.

Sección 5.^a Devolución de ingresos indebidos

Artículo 221. *Procedimiento para la devolución de ingresos indebidos.*

1. El procedimiento para el reconocimiento del derecho a la devolución de ingresos indebidos se iniciará de oficio o a instancia del interesado, en los siguientes supuestos:

a) Cuando se haya producido una duplicidad en el pago de deudas tributarias o sanciones.

b) Cuando la cantidad pagada haya sido superior al importe a ingresar resultante de un acto administrativo o de una autoliquidación.

c) Cuando se hayan ingresado cantidades correspondientes a deudas o sanciones tributarias después de haber transcurrido los plazos de prescripción. En ningún caso se devolverán las cantidades satisfechas en la regularización voluntaria establecida en el artículo 252 de esta Ley.

d) Cuando así lo establezca la normativa tributaria.

Reglamentariamente se desarrollará el procedimiento previsto en este apartado, al que será de aplicación lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 220 de esta Ley.

2. Cuando el derecho a la devolución se hubiera reconocido mediante el procedimiento previsto en el apartado 1 de este artículo o en virtud de un acto administrativo o una

§ 21 Ley General Tributaria

resolución económico-administrativa o judicial, se procederá a la ejecución de la devolución en los términos que reglamentariamente se establezcan.

3. Cuando el acto de aplicación de los tributos o de imposición de sanciones en virtud del cual se realizó el ingreso indebido hubiera adquirido firmeza, únicamente se podrá solicitar la devolución del mismo instando o promoviendo la revisión del acto mediante alguno de los procedimientos especiales de revisión establecidos en los párrafos a), c) y d) del artículo 216 y mediante el recurso extraordinario de revisión regulado en el artículo 244 de esta ley.

4. Cuando un obligado tributario considere que la presentación de una autoliquidación ha dado lugar a un ingreso indebido, podrá instar la rectificación de la autoliquidación de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 120 de esta ley.

5. En la devolución de ingresos indebidos se liquidarán intereses de demora de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 32 de esta ley.

6. Las resoluciones que se dicten en este procedimiento serán susceptibles de recurso de reposición y de reclamación económico-administrativa.

CAPÍTULO III

Recurso de reposición

Artículo 222. *Objeto y naturaleza del recurso de reposición.*

1. Los actos dictados por la Administración tributaria susceptibles de reclamación económico-administrativa podrán ser objeto de recurso potestativo de reposición, con arreglo a lo dispuesto en este capítulo.

2. El recurso de reposición deberá interponerse, en su caso, con carácter previo a la reclamación económico-administrativa.

Si el interesado interpusiera el recurso de reposición no podrá promover la reclamación económico-administrativa hasta que el recurso se haya resuelto de forma expresa o hasta que pueda considerarlo desestimado por silencio administrativo.

Cuando en el plazo establecido para recurrir se hubieran interpuesto recurso de reposición y reclamación económico-administrativa que tuvieran como objeto el mismo acto, se tramitará el presentado en primer lugar y se declarará inadmisibile el segundo.

Artículo 223. *Iniciación y tramitación del recurso de reposición.*

1. El plazo para la interposición de este recurso será de un mes contado a partir del día siguiente al de la notificación del acto recurrible o del siguiente a aquel en que se produzcan los efectos del silencio administrativo.

Tratándose de deudas de vencimiento periódico y notificación colectiva, el plazo para la interposición se computará a partir del día siguiente al de finalización del período voluntario de pago.

2. Si el recurrente precisase del expediente para formular sus alegaciones, deberá comparecer durante el plazo de interposición del recurso para que se le ponga de manifiesto.

3. A los legitimados e interesados en el recurso de reposición les serán aplicables las normas establecidas al efecto para las reclamaciones económico-administrativas.

4. La reposición somete a conocimiento del órgano competente para su resolución todas las cuestiones de hecho o de derecho que ofrezca el expediente, hayan sido o no planteadas en el recurso, sin que en ningún caso se pueda empeorar la situación inicial del recurrente.

Si el órgano competente estima pertinente examinar y resolver cuestiones no planteadas por los interesados, las expondrá a los mismos para que puedan formular alegaciones.

Artículo 224. *Suspensión de la ejecución del acto recurrido en reposición.*

1. La ejecución del acto impugnado quedará suspendida automáticamente a instancia del interesado si se garantiza el importe de dicho acto, los intereses de demora que genere la suspensión y los recargos que procederían en caso de ejecución de la garantía, en los términos que se establezcan reglamentariamente.

§ 21 Ley General Tributaria

Si la impugnación afectase a una sanción tributaria, su ejecución quedará suspendida automáticamente sin necesidad de aportar garantías de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 212 de esta Ley.

Si la impugnación afectase a un acto censal relativo a un tributo de gestión compartida, no se suspenderá en ningún caso, por este hecho, el procedimiento de cobro de la liquidación que pueda practicarse. Ello sin perjuicio de que, si la resolución que se dicte en materia censal afectase al resultado de la liquidación abonada, se realice la correspondiente devolución de ingresos.

2. Las garantías necesarias para obtener la suspensión automática a la que se refiere el apartado anterior serán exclusivamente las siguientes:

- a) Depósito de dinero o valores públicos.
- b) Aval o fianza de carácter solidario de entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca o certificado de seguro de caución.
- c) Fianza personal y solidaria de otros contribuyentes de reconocida solvencia para los supuestos que se establezcan en la normativa tributaria.

3. Podrá suspenderse la ejecución del acto recurrido sin necesidad de aportar garantía cuando se aprecie que al dictarlo se ha podido incurrir en error aritmético, material o de hecho.

4. Si el recurso no afecta a la totalidad de la deuda tributaria, la suspensión se referirá a la parte recurrida, quedando obligado el recurrente a ingresar la cantidad restante.

5. En los casos del artículo 68.9 de esta Ley, si el recurso afecta a una deuda tributaria que, a su vez, ha determinado el reconocimiento de una devolución a favor del obligado tributario, las garantías aportadas para obtener la suspensión garantizarán asimismo las cantidades que, en su caso, deban reintegrarse como consecuencia de la estimación total o parcial del recurso.

6. Cuando deba ingresarse total o parcialmente el importe derivado del acto impugnado como consecuencia de la resolución del recurso, se liquidará interés de demora por todo el período de suspensión, sin perjuicio de lo previsto en el apartado 4 del artículo 26 y en el apartado 3 del artículo 212 de esta ley.

Artículo 225. *Resolución del recurso de reposición.*

1. Será competente para conocer y resolver el recurso de reposición el órgano que dictó el acto recurrido.

Tratándose de actos dictados por delegación y salvo que en ésta se diga otra cosa, el recurso de reposición se resolverá por el órgano delegado.

2. El órgano competente para conocer del recurso de reposición no podrá abstenerse de resolver, sin que pueda alegarse duda racional o deficiencia de los preceptos legales.

La resolución contendrá una exposición sucinta de los hechos y los fundamentos jurídicos adecuadamente motivados que hayan servido para adoptar el acuerdo.

3. En ejecución de una resolución que estime total o parcialmente el recurso contra la liquidación de una obligación tributaria conexas a otra del mismo obligado tributario de acuerdo con el artículo 68.9 de esta Ley, se regularizará la obligación conexa distinta de la recurrida en la que la Administración hubiese aplicado los criterios o elementos en que se fundamentó la liquidación de la obligación tributaria objeto de la reclamación.

Si de dicha regularización resultase la anulación de la liquidación de la obligación conexa distinta de la recurrida y la práctica de una nueva liquidación que se ajuste a lo resuelto en el recurso, será de aplicación lo dispuesto en el artículo 26.5 de esta Ley.

4. El plazo máximo para notificar la resolución será de un mes contado desde el día siguiente al de presentación del recurso.

En el cómputo del plazo anterior no se incluirá el período concedido para efectuar alegaciones a los titulares de derechos afectados a los que se refiere al párrafo segundo del apartado 3 del artículo 232 de esta ley, ni el empleado por otros órganos de la Administración para remitir los datos o informes que se soliciten. Los períodos no incluidos en el cómputo del plazo por las circunstancias anteriores no podrán exceder de dos meses.

§ 21 Ley General Tributaria

Transcurrido el plazo máximo para resolver sin haberse notificado resolución expresa, y siempre que se haya acordado la suspensión del acto recurrido, dejará de devengarse el interés de demora en los términos previstos en el apartado 4 del artículo 26 de esta ley.

5. Transcurrido el plazo de un mes desde la interposición, el interesado podrá considerar desestimado el recurso al objeto de interponer la reclamación procedente.

6. Contra la resolución de un recurso de reposición no puede interponerse de nuevo este recurso.

CAPÍTULO IV

Reclamaciones económico-administrativas**Sección 1.ª Disposiciones generales**

Subsección 1.ª Ámbito de las reclamaciones económico-administrativas

Artículo 226. *Ámbito de las reclamaciones económico-administrativas.*

Podrá reclamarse en vía económico-administrativa en relación con las siguientes materias:

a) La aplicación de los tributos del Estado o de los recargos establecidos sobre ellos y la imposición de sanciones tributarias que realicen la Administración General del Estado y las entidades de derecho público vinculadas o dependientes de la misma y las Administraciones tributarias de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía.

b) Cualquier otra que se establezca por precepto legal del Estado expreso.

Artículo 227. *Actos susceptibles de reclamación económico-administrativa.*

1. La reclamación económico-administrativa será admisible, en relación con las materias a las que se refiere el artículo anterior, contra los actos siguientes:

a) Los que provisional o definitivamente reconozcan o denieguen un derecho o declaren una obligación o un deber.

b) Los de trámite que decidan, directa o indirectamente, el fondo del asunto o pongan término al procedimiento.

2. En materia de aplicación de los tributos, son reclamables:

a) Las liquidaciones provisionales o definitivas.

b) Las resoluciones expresas o presuntas derivadas de una solicitud de rectificación de una autoliquidación o de una comunicación de datos.

c) Las comprobaciones de valor de rentas, productos, bienes, derechos y gastos, así como los actos de fijación de valores, rendimientos y bases, cuando la normativa tributaria lo establezca.

d) Los actos que denieguen o reconozcan exenciones, beneficios o incentivos fiscales.

e) Los actos que aprueben o denieguen planes especiales de amortización.

f) Los actos que determinen el régimen tributario aplicable a un obligado tributario, en cuanto sean determinantes de futuras obligaciones, incluso formales, a su cargo.

g) Los actos dictados en el procedimiento de recaudación.

h) Los actos respecto a los que la normativa tributaria así lo establezca.

3. Asimismo, serán reclamables los actos que impongan sanciones.

4. Serán reclamables, igualmente, previo cumplimiento de los requisitos y en la forma que se determine reglamentariamente, las siguientes actuaciones u omisiones de los particulares en materia tributaria:

a) Las relativas a las obligaciones de repercutir y soportar la repercusión prevista legalmente.

b) Las relativas a las obligaciones de practicar y soportar retenciones o ingresos a cuenta.

§ 21 Ley General Tributaria

c) Las relativas a la obligación de expedir, entregar y rectificar facturas que incumbe a los empresarios y profesionales.

d) Las derivadas de las relaciones entre el sustituto y el contribuyente.

5. No se admitirán reclamaciones económico-administrativas respecto de los siguientes actos:

a) Los que den lugar a reclamación en vía administrativa previa a la judicial, civil o laboral o pongan fin a dicha vía.

b) Los dictados en procedimientos en los que esté reservada al Ministro de Economía y Hacienda o al Secretario de Estado de Hacienda y Presupuestos la resolución que ultime la vía administrativa.

c) Los dictados en virtud de una ley del Estado que los excluya de reclamación económico-administrativa.

Subsección 2.^a Organización y competencias**Artículo 228.** *Órganos económico-administrativos.*

1. El conocimiento de las reclamaciones económico-administrativas corresponderá con exclusividad a los órganos económico-administrativos, que actuarán con independencia funcional en el ejercicio de sus competencias.

2. En el ámbito de competencias del Estado, son órganos económico-administrativos:

a) El Tribunal Económico-Administrativo Central.

b) Los tribunales económico-administrativos regionales y locales.

3. También tendrá la consideración de órgano económico-administrativo la Sala Especial para la Unificación de Doctrina.

4. Corresponde a cada Comunidad Autónoma y cada Ciudad con Estatuto de Autonomía determinar su estructura administrativa para el ejercicio de la función revisora en el ámbito de las reclamaciones económico-administrativas, todo ello sin perjuicio de la labor unificadora del Estado que será ejercida por el Tribunal Económico-Administrativo Central y por la Sala Especial para la Unificación de Doctrina establecida en el apartado anterior.

5. La competencia de los órganos económico-administrativos será irrenunciable e improrrogable y no podrá ser alterada por la voluntad de los interesados.

Artículo 229. *Competencias de los órganos económico-administrativos.*

1. El Tribunal Económico-Administrativo Central conocerá:

a) En única instancia, de las reclamaciones económico-administrativas que se interpongan contra los actos administrativos dictados por los órganos centrales del Ministerio de Economía y Hacienda u otros departamentos ministeriales, de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y de las entidades de derecho público vinculadas o dependientes de la Administración General del Estado, así como, en su caso, contra los actos dictados por los órganos superiores de la Administración de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía.

También conocerá en única instancia de las reclamaciones en las que deba oírse o se haya oído como trámite previo al Consejo de Estado.

b) En única instancia, de las reclamaciones económico-administrativas que se interpongan contra los actos administrativos dictados por los órganos periféricos de la Administración General del Estado, de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y de las entidades de derecho público vinculadas o dependientes de la Administración General del Estado o, en su caso, por los órganos de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía no comprendidos en la letra anterior, así como contra las actuaciones de los particulares susceptibles de reclamación, cuando, aun pudiendo presentarse la reclamación en primera instancia ante el tribunal económico-administrativo regional o local correspondiente o, en su caso, ante el órgano económico administrativo de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía, la reclamación

§ 21 Ley General Tributaria

se interponga directamente ante el Tribunal Económico-Administrativo Central, de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 6 de este artículo.

c) En segunda instancia, de los recursos de alzada ordinarios que se interpongan contra las resoluciones dictadas en primera instancia por los tribunales económico-administrativos regionales y locales y, en su caso, como consecuencia de la labor unificadora de criterio que corresponde al Estado, contra las resoluciones dictadas por los órganos económico-administrativos de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía.

d) Como consecuencia de su labor unificadora de criterio, de los recursos extraordinarios de alzada para unificación de criterio previstos en el artículo 242 de esta Ley.

Asimismo y, como consecuencia de esta labor unificadora, cuando existan resoluciones de los Tribunales económico-administrativos Regionales o Locales que apliquen criterios distintos a los contenidos en resoluciones de otros Tribunales económico-administrativos, o que revistan especial trascendencia, el Presidente o la Vocalía Coordinadora del Tribunal Económico-Administrativo Central, por iniciativa propia o a propuesta de cualquiera de los Vocales del Tribunal Económico-Administrativo Central o de los Presidentes de los Tribunales Económico-Administrativos Regionales o Locales, podrán promover la adopción de una resolución en unificación de criterio por la Sala o por el Pleno del Tribunal Económico-Administrativo Central, que tendrá los mismos efectos que la resolución del recurso regulado en el artículo 242 de esta Ley. Con carácter previo a la resolución de unificación de criterio, se dará trámite de alegaciones por plazo de un mes, contado desde que se les comunique el acuerdo de promoción de la resolución en unificación de criterio, a los Directores Generales del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, a los Directores de Departamento de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y a los órganos equivalentes o asimilados de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía respecto a las materias de su competencia.

e) De los recursos extraordinarios de revisión, salvo los supuestos a los que se refiere el artículo 59.1.c) último párrafo de la Ley 22/2009, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía.

f) De la rectificación de errores en los que incurran sus propias resoluciones, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 220 de esta Ley.

2. Los Tribunales Económico-Administrativos Regionales y Locales conocerán:

a) En única instancia, de las reclamaciones que se interpongan contra los actos administrativos dictados por los órganos periféricos de la Administración General del Estado, de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y de las entidades de derecho público vinculadas o dependientes de la Administración General del Estado y, en su caso, por los órganos de la Administración de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía no comprendidos en el párrafo a) del apartado anterior, cuando la cuantía de la reclamación sea igual o inferior al importe que se determine reglamentariamente.

b) En primera instancia, de las reclamaciones que se interpongan contra los actos administrativos dictados por los órganos mencionados en el párrafo a) de este apartado, cuando la cuantía de la reclamación sea superior al importe que se determine reglamentariamente.

c) De la rectificación de errores en los que incurran sus propias resoluciones, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 220 de esta Ley.

3. Cuando existan resoluciones de una Sala desconcentrada de un Tribunal Económico-Administrativo Regional que no se adecuen a los criterios del Tribunal o que sean contrarios a los de otra Sala desconcentrada del mismo Tribunal, o que revistan especial trascendencia, el Presidente del Tribunal Económico-Administrativo Regional podrá promover la adopción de una resolución de fijación de criterio por el Pleno del Tribunal Económico-Administrativo Regional o por una Sala convocada a tal fin, presidida por él, y formada por los miembros del Tribunal que decida el Presidente en atención a su especialización en las cuestiones a considerar. La resolución que se dicte no afectará a la situación jurídica particular derivada de las resoluciones previas. Los criterios así adoptados

§ 21 Ley General Tributaria

serán vinculantes para las Salas, y órganos unipersonales del correspondiente Tribunal. Contra las resoluciones que se dicten se podrá interponer el recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio previsto en el artículo 242 de esta Ley.

4. Los órganos económico-administrativos de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía conocerán, en su caso, y salvo lo dispuesto en el artículo 59.1.c), segundo párrafo, de la Ley 22/2009, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía:

a) En única instancia, de las reclamaciones que se interpongan contra los actos administrativos dictados por los órganos de la Administración de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía no comprendidos en el párrafo a) del apartado 1, cuando la cuantía de la reclamación sea igual o inferior al importe que se determine reglamentariamente.

b) En primera instancia, de las reclamaciones que se interpongan contra los actos administrativos dictados por los órganos mencionados en el párrafo a) de este apartado cuando la cuantía de la reclamación sea superior al importe que se determine reglamentariamente.

c) De la rectificación de errores en los que incurran sus propias resoluciones, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 220 de esta Ley.

5. Los tribunales económico-administrativos regionales y locales y, en su caso, los órganos económico-administrativos de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía, conocerán asimismo de las reclamaciones que se interpongan contra actuaciones de los particulares en materia tributaria susceptibles de reclamación económico-administrativa, en primera o única instancia según que la cuantía de la reclamación exceda o no del importe que se determine reglamentariamente, salvo lo dispuesto en el artículo 59.1.c), segundo párrafo, de la Ley 22/2009, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía.

En estos casos, la competencia de los tribunales económico-administrativos regionales y locales y de los órganos económico-administrativos de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía vendrá determinada por el domicilio fiscal de la persona o entidad que interponga la reclamación. Si éste se hallara fuera de España, la competencia corresponderá al Tribunal Económico-Administrativo Central, cualquiera que sea su cuantía.

6. Cuando la resolución de la reclamación económico-administrativa sea susceptible de recurso de alzada ordinario ante el Tribunal Económico-Administrativo Central, la reclamación podrá interponerse directamente ante este órgano. En este caso, la tramitación corresponderá a la Secretaría del Tribunal Económico-Administrativo Regional o Local o del órgano económico-administrativo de la Comunidad Autónoma o de la Ciudad con Estatuto de Autonomía, sin perjuicio de las actuaciones complementarias de tramitación que decida llevar a cabo el Tribunal Económico-Administrativo Central y salvo que el interesado solicite que la puesta de manifiesto tenga lugar ante el Tribunal Económico Administrativo Central, en cuyo caso, la tramitación seguirá en este órgano.

7. En cada Comunidad Autónoma existirá un tribunal económico-administrativo regional. En cada Ciudad con Estatuto de Autonomía existirá un tribunal económico-administrativo local.

El ámbito de los tribunales económico-administrativos regionales y locales coincidirá con el de la respectiva Comunidad Autónoma o Ciudad con Estatuto de Autonomía y su competencia territorial para conocer de las reclamaciones económico-administrativas se determinará conforme a la sede del órgano que hubiera dictado el acto objeto de la reclamación. En los tribunales económico-administrativos regionales podrán crearse salas desconcentradas con el ámbito territorial y las competencias que se fijen en la normativa tributaria.

§ 21 Ley General Tributaria

Artículo 230. *Acumulación de reclamaciones económico-administrativas.*

1. Los recursos y las reclamaciones económico-administrativas se acumularán a efectos de su tramitación y resolución en los siguientes casos:

a) Las interpuestas por un mismo interesado relativas al mismo tributo, que deriven de un mismo procedimiento.

b) Las interpuestas por varios interesados relativas al mismo tributo siempre que deriven de un mismo expediente, planteen idénticas cuestiones y deban ser resueltas por el mismo órgano económico-administrativo.

c) Las que se hayan interpuesto por varios interesados contra un mismo acto administrativo o contra una misma actuación tributaria de los particulares.

d) La interpuesta contra una sanción si se hubiera presentado reclamación contra la deuda tributaria de la que derive.

2. Fuera de los casos establecidos en el número anterior, el Tribunal, de oficio o a instancia de parte, podrá acumular motivadamente aquellas reclamaciones que considere que deben ser objeto de resolución unitaria que afecten al mismo o a distintos tributos, siempre que exista conexión entre ellas. En el caso de que se trate de distintos reclamantes y no se haya solicitado por ellos mismos, deberá previamente concedérseles un plazo de 5 días para manifestar lo que estimen conveniente respecto de la procedencia de la acumulación.

Las acumulaciones a las que se refiere este apartado podrán quedar sin efecto cuando el tribunal considere conveniente la resolución separada de las reclamaciones.

3. Los acuerdos sobre acumulación o por los que se deja sin efecto una acumulación tendrán el carácter de actos de trámite y no serán recurribles.

4. La acumulación atenderá al ámbito territorial de cada Tribunal Económico-Administrativo o sala desconcentrada, sin que en ningún caso pueda alterar la competencia para resolver ni la vía de impugnación procedente, salvo en los casos previstos en los párrafos a), c) y d) del apartado 1 de este artículo. En estos casos, si el Tribunal Económico-Administrativo Central fuera competente para resolver una de las reclamaciones objeto de acumulación, lo será también para conocer de las acumuladas; en otro supuesto, la competencia corresponderá, en los casos contemplados en los párrafos a) y c) del apartado 1, al órgano competente para conocer de la reclamación que se hubiera interpuesto primero, y, en el establecido en el párrafo d), al órgano competente para conocer de la reclamación contra la deuda tributaria.

Artículo 231. *Funcionamiento de los Tribunales Económico-Administrativos.*

1. Los Tribunales Económico-Administrativos funcionarán en Pleno, en Salas y de forma unipersonal.

2. El Pleno estará formado por el Presidente, los Vocales y el Secretario.

3. Las Salas estarán formadas por el Presidente, un Vocal al menos y el Secretario. Podrá nombrarse Presidente de Sala a alguno de los Vocales cuando se produzcan las circunstancias que se determinen reglamentariamente.

4. Los Tribunales Económico-Administrativos podrán actuar de forma unipersonal a través del Presidente, los Presidentes de Sala, cualquiera de los Vocales, el Secretario o a través de otros órganos unipersonales que se determinen reglamentariamente.

5. Reglamentariamente se regularán las cuestiones de composición, organización y funcionamiento de los Tribunales Económico-Administrativos no previstas en los apartados anteriores.

Subsección 3.^a Interesados**Artículo 232.** *Legitimados e interesados en las reclamaciones económico-administrativas.*

1. Estarán legitimados para promover las reclamaciones económico-administrativas:

a) Los obligados tributarios y los sujetos infractores.

§ 21 Ley General Tributaria

b) Cualquier otra persona cuyos intereses legítimos resulten afectados por el acto o la actuación tributaria.

2. No estarán legitimados:

a) Los funcionarios y empleados públicos, salvo en los casos en que inmediata y directamente se vulnere un derecho que en particular les esté reconocido o resulten afectados sus intereses legítimos.

b) Los particulares, cuando obren por delegación de la Administración o como agentes o mandatarios de ella.

c) Los denunciantes.

d) Los que asuman obligaciones tributarias en virtud de pacto o contrato.

e) Los organismos u órganos que hayan dictado el acto impugnado, así como cualquier otra entidad por el mero hecho de ser destinataria de los fondos gestionados mediante dicho acto.

3. En el procedimiento económico-administrativo ya iniciado podrán comparecer todos los que sean titulares de derechos o intereses legítimos que puedan resultar afectados por la resolución que hubiera de dictarse, sin que la tramitación haya de retrotraerse en ningún caso.

Si durante la tramitación del procedimiento se advierte la existencia de otros titulares de derechos o intereses legítimos que no hayan comparecido en el mismo, se les notificará la existencia de la reclamación para que formulen alegaciones, y será de aplicación lo dispuesto en el apartado 5 del artículo 239 de esta ley.

4. Cuando se actúe mediante representación, el documento que la acredite se acompañará al primer escrito que no aparezca firmado por el interesado, que no se cursará sin este requisito. No obstante, la falta o la insuficiencia del poder no impedirá que se tenga por presentado el escrito siempre que el compareciente acompañe el poder, subsane los defectos de que adolezca el presentado o ratifique las actuaciones realizadas en su nombre y representación sin poder suficiente.

Subsección 4.^a Suspensión

Artículo 233. *Suspensión de la ejecución del acto impugnado en vía económico-administrativa.*

1. La ejecución del acto impugnado quedará suspendida automáticamente a instancia del interesado si se garantiza el importe de dicho acto, los intereses de demora que genere la suspensión y los recargos que procederían en caso de ejecución de la garantía, en los términos que se establezcan reglamentariamente.

Si la impugnación afectase a una sanción tributaria, la ejecución de la misma quedará suspendida automáticamente sin necesidad de aportar garantías de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 212 de esta Ley.

2. Las garantías necesarias para obtener la suspensión automática a la que se refiere el apartado anterior serán exclusivamente las siguientes:

a) Depósito de dinero o valores públicos.

b) Aval o fianza de carácter solidario de entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca o certificado de seguro de caución.

c) Fianza personal y solidaria de otros contribuyentes de reconocida solvencia para los supuestos que se establezcan en la normativa tributaria.

3. Cuando el interesado no pueda aportar las garantías necesarias para obtener la suspensión a que se refiere el apartado anterior, se acordará la suspensión previa prestación de otras garantías que se estimen suficientes, y el órgano competente podrá modificar la resolución sobre la suspensión en los casos previstos en el segundo párrafo del apartado siguiente.

4. El tribunal podrá suspender la ejecución del acto con dispensa total o parcial de garantías cuando dicha ejecución pudiera causar perjuicios de difícil o imposible reparación.

§ 21 Ley General Tributaria

En los supuestos a los que se refiere este apartado, el tribunal podrá modificar la resolución sobre la suspensión cuando aprecie que no se mantienen las condiciones que motivaron la misma, cuando las garantías aportadas hubieran perdido valor o efectividad, o cuando conozca de la existencia de otros bienes o derechos susceptibles de ser entregados en garantía que no hubieran sido conocidos en el momento de dictarse la resolución sobre la suspensión.

5. Se podrá suspender la ejecución del acto recurrido sin necesidad de aportar garantía cuando se aprecie que al dictarlo se ha podido incurrir en error aritmético, material o de hecho.

6. El tribunal económico-administrativo decidirá sobre la admisión a trámite de la solicitud de suspensión en los supuestos a los que se refieren los apartados 4 y 5 de este artículo, y la inadmitirá cuando no pueda deducirse de la documentación aportada en la solicitud de suspensión o existente en el expediente administrativo, la existencia de indicios de los perjuicios de difícil o imposible reparación o la existencia de error aritmético, material o de hecho.

7. Si la reclamación no afecta a la totalidad de la deuda tributaria, la suspensión se referirá a la parte reclamada, y quedará obligado el reclamante a ingresar la cantidad restante.

8. En los casos del artículo 68.9 de esta Ley, si la reclamación afecta a una deuda tributaria que, a su vez, ha determinado el reconocimiento de una devolución a favor del obligado tributario, las garantías aportadas para obtener la suspensión garantizarán asimismo las cantidades que deban reintegrarse como consecuencia de la estimación total o parcial de la reclamación.

9. Si la deuda se encontrara en periodo ejecutivo, la presentación de la solicitud de suspensión con otras garantías distintas de las necesarias para obtener la suspensión automática, o con dispensa total o parcial de garantías, o basada en la existencia de error aritmético, material o de hecho, no impedirá la continuación de las actuaciones de la Administración, sin perjuicio de que proceda la anulación de las efectuadas con posterioridad a la fecha de la solicitud si la suspensión fuese concedida finalmente.

10. La suspensión de la ejecución del acto se mantendrá durante la tramitación del procedimiento económico-administrativo en todas sus instancias.

La suspensión producida en el recurso de reposición se podrá mantener en la vía económico-administrativa en las condiciones que se determinen reglamentariamente.

11. Se mantendrá la suspensión producida en vía administrativa cuando el interesado comunique a la Administración tributaria en el plazo de interposición del recurso contencioso-administrativo que ha interpuesto dicho recurso y ha solicitado la suspensión en el mismo. Dicha suspensión continuará, siempre que la garantía que se hubiese aportado en vía administrativa conserve su vigencia y eficacia, hasta que el órgano judicial adopte la decisión que corresponda en relación con la suspensión solicitada.

Tratándose de sanciones, la suspensión se mantendrá, en los términos previstos en el párrafo anterior y sin necesidad de prestar garantía, hasta que se adopte la decisión judicial.

12. Cuando deba ingresarse total o parcialmente el importe derivado del acto impugnado como consecuencia de la resolución de la reclamación, se liquidará interés de demora por todo el período de suspensión, teniendo en consideración lo dispuesto en el apartado 4 del artículo 26 y en el apartado 3 del artículo 212 de esta ley.

13. Cuando se trate de actos que no tengan por objeto una deuda tributaria o cantidad líquida, el tribunal podrá suspender su ejecución cuando así lo solicite el interesado y justifique que su ejecución pudiera causar perjuicios de imposible o difícil reparación.

14. La ejecución del acto o resolución impugnado mediante un recurso extraordinario de revisión no podrá suspenderse en ningún caso.

15. Reglamentariamente se regularán los requisitos, órganos competentes y procedimiento para la tramitación y resolución de las solicitudes de suspensión.

Sección 2.ª Procedimiento general económico-administrativo**Artículo 234. Normas generales.**

1. Las reclamaciones económico-administrativas se tramitarán en única o primera instancia con los recursos que esta Ley establece.

2. Se tendrá por acreditada la representación voluntaria, sin necesidad de aportar uno de los medios establecidos en el artículo 46.2 de esta Ley, cuando la representación hubiera sido admitida por la Administración Tributaria en el procedimiento en el que se dictó el acto impugnado.

3. El procedimiento se impulsará de oficio con sujeción a los plazos establecidos, que no serán susceptibles de prórroga ni precisarán que se declare su finalización.

4. Todos los actos y resoluciones que afecten a los interesados o pongan término en cualquier instancia a una reclamación económico-administrativa serán notificados a aquéllos, bien por medios electrónicos, bien en el domicilio señalado o, en su defecto, de acuerdo con el artículo 112 de esta Ley.

La notificación se hará de forma electrónica obligatoriamente para los interesados, y en los términos que reglamentariamente se establezcan, en los supuestos en que, de acuerdo con el artículo 235.5 de esta Ley, sea obligatoria la interposición de la reclamación por esta vía.

La notificación deberá expresar si el acto o resolución es o no definitivo en vía económico-administrativa y, en su caso, los recursos que procedan, órgano ante el que hubieran de presentarse y plazo para interponerlos, sin que ello impida que los interesados puedan ejercitar cualquier otro recurso que estimen pertinente.

5. El procedimiento económico-administrativo será gratuito. No obstante, si la reclamación o el recurso resulta desestimado o inadmitido y el órgano económico-administrativo aprecia temeridad o mala fe, podrá exigirse a la persona a la que resulte imputable dicha temeridad o mala fe que sufrague las costas del procedimiento, según los criterios que se fijen reglamentariamente.

La condena en costas se impondrá en la resolución que se dicte, con mención expresa de los motivos por los que el órgano económico-administrativo ha apreciado la concurrencia de mala fe o temeridad, así como la cuantificación de la misma.

Cuando se hubiera interpuesto recurso de alzada ordinario, la eficacia de la condena en costas dictada en primera instancia quedara supeditada a la confirmación de la misma en la resolución que se dicte en dicho recurso de alzada ordinario.

6. El procedimiento económico-administrativo se regulará de acuerdo con las disposiciones previstas en este capítulo y en las disposiciones reglamentarias que se dicten en su desarrollo.

Subsección 1.ª Procedimiento en única o primera instancia**Artículo 235. Iniciación.**

1. La reclamación económico-administrativa en única o primera instancia se interpondrá en el plazo de un mes a contar desde el día siguiente al de la notificación del acto impugnado, o desde el día siguiente a aquél en que quede constancia de la realización u omisión de la retención o ingreso a cuenta, de la repercusión motivo de la reclamación o de la sustitución derivada de las relaciones entre el sustituto y el contribuyente.

En los supuestos de silencio administrativo, podrá interponerse la reclamación desde el día siguiente a aquél en que produzcan sus efectos. Si con posterioridad a la interposición de la reclamación, y antes de su resolución, se dictara resolución expresa, se remitirá al Tribunal, una vez notificada al interesado.

En la notificación se advertirá que la resolución expresa, según su contenido, se considerará impugnada en vía económico administrativa, o causará la terminación del procedimiento por satisfacción extraprocesal que será declarada por el órgano económico administrativo que esté conociendo el procedimiento.

En todo caso, se concederá el plazo de un mes, a contar desde el día siguiente a la notificación, para que el interesado pueda formular ante el Tribunal las alegaciones que

§ 21 Ley General Tributaria

tenga por convenientes. En dichas alegaciones el interesado podrá pronunciarse sobre las consecuencias señaladas en el párrafo anterior. De no hacerlo se entenderá su conformidad con dichas consecuencias.

Tratándose de reclamaciones relativas a la obligación de expedir y entregar factura que incumbe a empresarios y profesionales, el plazo al que se refiere el primer párrafo empezará a contarse transcurrido un mes desde que se haya requerido formalmente el cumplimiento de dicha obligación.

En el supuesto de deudas de vencimiento periódico y notificación colectiva, el plazo para la interposición se computará a partir del día siguiente al de finalización del período voluntario de pago.

2. El procedimiento deberá iniciarse mediante escrito que podrá limitarse a solicitar que se tenga por interpuesta, identificando al reclamante, el acto o actuación contra el que se reclama, el domicilio para notificaciones y el tribunal ante el que se interpone. Asimismo, el reclamante podrá acompañar las alegaciones en que base su derecho.

En los casos de reclamaciones relativas a retenciones, ingresos a cuenta, repercusiones, obligación de expedir y entregar factura y a las relaciones entre el sustituto y el contribuyente, el escrito deberá identificar también a la persona recurrida y su domicilio y adjuntar todos los antecedentes que obren a disposición del reclamante o en registros públicos.

3. El escrito de interposición se dirigirá al órgano administrativo que haya dictado el acto reclamable, que lo remitirá al tribunal competente en el plazo de un mes junto con el expediente, en su caso electrónico, correspondiente al acto, al que se podrá incorporar un informe si se considera conveniente. En el supuesto previsto en el artículo 229.6 de esta Ley, el escrito de interposición se remitirá al Tribunal Económico-Administrativo a quien corresponda la tramitación de la reclamación.

No obstante, cuando el escrito de interposición incluyese alegaciones, el órgano administrativo que dictó el acto podrá anular total o parcialmente el acto impugnado antes de la remisión del expediente al tribunal dentro del plazo señalado en el párrafo anterior, siempre que no se hubiera presentado previamente recurso de reposición. En este caso, se remitirá al tribunal el nuevo acto dictado junto con el escrito de interposición.

Si el órgano administrativo no hubiese remitido al tribunal el escrito de interposición de la reclamación, bastará que el reclamante presente ante el tribunal la copia sellada de dicho escrito para que la reclamación se pueda tramitar y resolver.

4. En los casos de reclamaciones relativas a retenciones, ingresos a cuenta, repercusiones, a la obligación de expedir y entregar factura y relaciones entre el sustituto y el contribuyente, el escrito de interposición se dirigirá al tribunal competente para resolver la reclamación.

5. La interposición de la reclamación se realizará obligatoriamente a través de la sede electrónica del órgano que haya dictado el acto reclamable cuando los reclamantes estén obligados a recibir por medios electrónicos las comunicaciones y notificaciones.

Artículo 236. Tramitación.

1. El Tribunal, una vez recibido y, en su caso, completado el expediente, lo pondrá de manifiesto a los interesados que hubieran comparecido en la reclamación y no hubieran presentado alegaciones en la interposición o las hubiesen formulado pero con la solicitud expresa de este trámite, por plazo común de un mes en el que deberán presentar escrito de alegaciones con aportación de las pruebas oportunas. La puesta de manifiesto del expediente electrónico podrá tener lugar por medios electrónicos, informáticos o telemáticos, pudiendo presentarse por estos medios las alegaciones y pruebas. Los obligados a interponer la reclamación de forma electrónica, habrán de presentar las alegaciones, pruebas, y cualquier otro escrito, por esta misma vía. En caso de deficiencia técnica imputable a la Administración Tributaria que imposibilite la realización del trámite por esta vía, el Tribunal adoptará las medidas oportunas para evitar perjuicios al interesado, pudiendo, entre otras, conceder un nuevo plazo, prorrogar el anteriormente concedido o autorizar que se realice por otros medios.

2. En los casos de reclamaciones relativas a retenciones, ingresos a cuenta, repercusiones, obligación de expedir y entregar factura o a las relaciones entre el sustituto y

§ 21 Ley General Tributaria

el contribuyente, el tribunal notificará la interposición de la reclamación a la persona recurrida para que comparezca, mediante escrito de mera personación, adjuntando todos los antecedentes que obren a su disposición o en registros públicos.

3. El tribunal podrá asimismo solicitar informe al órgano que dictó el acto impugnado, al objeto de aclarar las cuestiones que lo precisen. El tribunal deberá dar traslado del informe al reclamante para que pueda presentar alegaciones al mismo.

Reglamentariamente se podrán establecer supuestos en los que la solicitud de dicho informe tenga carácter preceptivo.

4. Las pruebas testificales, periciales y las consistentes en declaración de parte se realizarán mediante acta notarial o ante el secretario del tribunal o el funcionario en quien el mismo delegue que extenderá el acta correspondiente. No cabrá denegar la práctica de pruebas relativas a hechos relevantes, pero la resolución que concluya la reclamación no entrará a examinar las que no sean pertinentes para el conocimiento de las cuestiones debatidas, en cuyo caso bastará con que dicha resolución incluya una mera enumeración de las mismas, y decidirá sobre las no practicadas.

5. Cuando de las alegaciones formuladas en el escrito de interposición de la reclamación o de los documentos adjuntados por el interesado resulten acreditados todos los datos necesarios para resolver o éstos puedan tenerse por ciertos, o cuando de aquéllos resulte evidente un motivo de inadmisibilidad, se podrá prescindir de los trámites señalados en los anteriores apartados de este artículo y en el apartado 3 del artículo 235 de esta ley.

6. Podrán plantearse como cuestiones incidentales aquellas que se refieran a extremos que, sin constituir el fondo del asunto, estén relacionadas con el mismo o con la validez del procedimiento y cuya resolución sea requisito previo y necesario para la tramitación de la reclamación, no pudiendo aplazarse hasta que recaiga acuerdo sobre el fondo del asunto.

Para la resolución de las cuestiones incidentales el tribunal podrá actuar de forma unipersonal.

La resolución que ponga término al incidente no será susceptible de recurso. Al recibir la resolución de la reclamación, el interesado podrá discutir nuevamente el objeto de la cuestión incidental mediante el recurso que proceda contra la resolución.

Artículo 237. *Extensión de la revisión en vía económico-administrativa.*

1. Las reclamaciones y recursos económico-administrativos someten a conocimiento del órgano competente para su resolución todas las cuestiones de hecho y de derecho que ofrezca el expediente, hayan sido o no planteadas por los interesados, sin que en ningún caso pueda empeorar la situación inicial del reclamante.

2. Si el órgano competente estima pertinente examinar y resolver cuestiones no planteadas por los interesados las expondrá a los mismos para que puedan formular alegaciones.

3. Reglamentariamente se desarrollará el procedimiento para plantear cuestiones prejudiciales ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Cuando el planteamiento de la cuestión prejudicial no haya sido solicitado por los interesados en la reclamación o recurso económico-administrativo, con carácter previo a que el mismo se produzca se concederá un plazo de quince días a los interesados para que formulen alegaciones en relación exclusivamente con la oportunidad de dicho planteamiento.

En todo caso, el Tribunal antes de plantear la cuestión prejudicial concederá un plazo de quince días a la Administración Tributaria autora del acto para que formule alegaciones.

Cuando se hubiese planteado una cuestión prejudicial ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea de acuerdo con lo previsto en los párrafos anteriores, se suspenderá el procedimiento económico-administrativo desde su planteamiento y hasta que se reciba la resolución que resuelva la cuestión prejudicial. Asimismo procederá la suspensión del curso de aquellos procedimientos económico-administrativos para cuya resolución sea preciso conocer el resultado de la cuestión prejudicial planteada. Dicha suspensión se comunicará a los interesados en el procedimiento económico-administrativo y la misma determinará la suspensión del cómputo del plazo de prescripción de los derechos a que se refiere el artículo 66 de esta Ley, cómputo que continuará una vez se reciba en el órgano económico-administrativo competente la resolución de la cuestión planteada.

§ 21 Ley General Tributaria

Artículo 238. Terminación.

1. El procedimiento finalizará por renuncia al derecho en que la reclamación se fundamente, por desistimiento de la petición o instancia, por caducidad de ésta, por satisfacción extraprocesal y mediante resolución.

2. Cuando se produzca la renuncia o desistimiento del reclamante, la caducidad de la instancia o la satisfacción extraprocesal, el tribunal acordará motivadamente el archivo de las actuaciones. Este acuerdo podrá ser adoptado a través de órganos unipersonales.

El acuerdo de archivo de actuaciones podrá revisarse conforme a lo dispuesto en el artículo 241 bis de esta Ley.

Artículo 239. Resolución.

1. Los tribunales no podrán abstenerse de resolver ninguna reclamación sometida a su conocimiento sin que pueda alegarse duda racional o deficiencia en los preceptos legales.

2. Las resoluciones dictadas deberán contener los antecedentes de hecho y los fundamentos de derecho en que se basen y decidirán todas las cuestiones que se susciten en el expediente, hayan sido o no planteadas por los interesados.

3. La resolución podrá ser estimatoria, desestimatoria o declarar la inadmisibilidad. La resolución estimatoria podrá anular total o parcialmente el acto impugnado por razones de derecho sustantivo o por defectos formales.

Cuando la resolución aprecie defectos formales que hayan disminuido las posibilidades de defensa del reclamante, se producirá la anulación del acto en la parte afectada y se ordenará la retroacción de las actuaciones al momento en que se produjo el defecto formal.

Con excepción del supuesto al que se refiere el párrafo anterior, los actos de ejecución, incluida la práctica de liquidaciones que resulten de los pronunciamientos de los tribunales, no formarán parte del procedimiento en el que tuviese su origen el acto objeto de impugnación.

Salvo en los casos de retroacción, los actos resultantes de la ejecución de la resolución deberán ser notificados en el plazo de un mes desde que dicha resolución tenga entrada en el registro del órgano competente para su ejecución. No se exigirán intereses de demora desde que la Administración incumpla el plazo de un mes.

4. Se declarará la inadmisibilidad en los siguientes supuestos:

a) Cuando se impugnen actos o resoluciones no susceptibles de reclamación o recurso en vía económico-administrativa.

b) Cuando la reclamación se haya presentado fuera de plazo.

c) Cuando falte la identificación del acto o actuación contra el que se reclama.

d) Cuando la petición contenida en el escrito de interposición no guarde relación con el acto o actuación recurrido.

e) Cuando concurren defectos de legitimación o de representación.

f) Cuando exista un acto firme y consentido que sea el fundamento exclusivo del acto objeto de la reclamación, cuando se recurra contra actos que reproduzcan otros anteriores definitivos y firmes o contra actos que sean confirmatorios de otros consentidos, así como cuando exista cosa juzgada.

Para declarar la inadmisibilidad el tribunal podrá actuar de forma unipersonal.

5. La resolución que se dicte tendrá plena eficacia respecto de los interesados a quienes se hubiese notificado la existencia de la reclamación. Las resoluciones de los Tribunales Económico-Administrativos dictadas en las reclamaciones relativas a actuaciones u omisiones de los particulares, a que se refiere el artículo 227.4 de esta Ley, una vez hayan adquirido firmeza, vincularán a la Administración Tributaria en cuanto a la calificación jurídica de los hechos tenidos en cuenta para resolver, sin perjuicio de sus potestades de comprobación e investigación. A tal efecto, estas resoluciones serán comunicadas a la Administración competente.

6. Cuando no se cumpla, en el plazo legalmente establecido, la resolución del Tribunal que imponga la obligación de expedir factura, el reclamante podrá, en nombre y por cuenta del reclamado, expedir la factura en la que se documente la operación, conforme a las siguientes reglas:

§ 21 Ley General Tributaria

1.^a) El ejercicio de esta facultad deberá ser comunicado por escrito al Tribunal Económico-Administrativo que haya conocido del respectivo procedimiento, indicándose que el fallo no se ha cumplido y que se va a emitir la factura correspondiente. Igualmente deberá comunicar al reclamado por cualquier medio que deje constancia de su recepción, que va a ejercitar esta facultad.

2.^a) La factura en la que se documente la operación será confeccionada por el reclamante, que constará como destinatario de la operación, figurando como expedidor el que ha incumplido dicha obligación.

3.^a) El reclamante remitirá copia de la factura al reclamado, debiendo quedar en su poder el original de la misma. Igualmente deberá enviar a la Agencia Estatal de la Administración Tributaria copia de dicha factura y del escrito presentado ante el Tribunal Económico-Administrativo en el que comunicaba el incumplimiento de la resolución dictada.

7. En ejecución de una resolución que estime total o parcialmente la reclamación contra la liquidación de una obligación tributaria conexas a otra del mismo obligado tributario de acuerdo con el artículo 68.9 de esta Ley, se regularizará la obligación conexas distinta de la recurrida en la que la Administración hubiese aplicado los criterios o elementos en que se fundamentó la liquidación de la obligación tributaria objeto de la reclamación.

Si de dicha regularización resultase la anulación de la liquidación de la obligación conexas distinta de la recurrida y la práctica de una nueva liquidación que se ajuste a lo resuelto por el Tribunal, será de aplicación lo dispuesto en el artículo 26.5 de esta Ley.

8. La doctrina que de modo reiterado establezca el Tribunal Económico-Administrativo Central vinculará a los tribunales económico-administrativos regionales y locales y a los órganos económico-administrativos de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía y al resto de la Administración tributaria del Estado y de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía. El Tribunal Económico-Administrativo Central recogerá de forma expresa en sus resoluciones y acuerdos que se trata de doctrina reiterada y procederá a publicarlas según lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 86 de esta Ley. En cada Tribunal Económico-Administrativo, el criterio sentado por su Pleno vinculará a las Salas y el de ambos a los órganos unipersonales. Las resoluciones y los actos de la Administración tributaria que se fundamenten en la doctrina establecida conforme a este precepto lo harán constar expresamente.

Artículo 240. Plazo de resolución.

1. La duración del procedimiento en cualquiera de sus instancias será de un año contado desde la interposición de la reclamación. Transcurrido ese plazo el interesado podrá entender desestimada la reclamación al objeto de interponer el recurso procedente.

El tribunal deberá resolver expresamente en todo caso. Los plazos para la interposición de los correspondientes recursos comenzarán a contarse desde el día siguiente al de la notificación de la resolución expresa.

2. Transcurrido un año desde la iniciación de la instancia correspondiente sin haberse notificado resolución expresa y siempre que se haya acordado la suspensión del acto reclamado, dejará de devengarse el interés de demora en los términos previstos en el apartado 4 del artículo 26 de esta ley.

Subsección 2.^a Recursos en vía económico-administrativa**Artículo 241. Recurso de alzada ordinario.**

1. Contra las resoluciones dictadas en primera instancia por los tribunales económico-administrativos regionales y locales y por los órganos económico-administrativos de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía podrá interponerse recurso de alzada ordinario ante el Tribunal Económico-Administrativo Central en el plazo de un mes contado desde el día siguiente al de la notificación de las resoluciones.

2. Cuando el recurrente hubiera estado personado en el procedimiento en primera instancia, el escrito de interposición deberá contener las alegaciones y adjuntará las pruebas

§ 21 Ley General Tributaria

oportunas, resultando admisibles únicamente las pruebas que no hayan podido aportarse en primera instancia.

3. Estarán legitimados para interponer este recurso los interesados, los Directores Generales del Ministerio de Economía y Hacienda y los Directores de Departamento de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en las materias de su competencia, así como los órganos equivalentes o asimilados de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía en materia de su competencia.

En los términos que se fijen reglamentariamente, al escrito de interposición podrá acompañarse la solicitud de suspensión de la ejecución de la resolución impugnada por los órganos de la Administración. Dicha solicitud suspenderá cautelarmente la ejecución de la resolución recurrida mientras el Tribunal Económico-Administrativo Central decida sobre la procedencia o no de la petición de suspensión. La decisión del Tribunal sobre la procedencia de la suspensión pondrá fin a la vía administrativa.

Dicha suspensión se fundamentará en que existen indicios racionales de que el cobro de la deuda que finalmente pudiese resultar exigible se podría ver frustrado o gravemente dificultado, no siendo necesaria la aportación de garantía. En la solicitud de suspensión deberá motivarse de forma suficiente la concurrencia de tales situaciones.

La resolución sobre la petición de suspensión se notificará por el Tribunal Económico-Administrativo Central al recurrente y a los demás interesados en el procedimiento.

La suspensión, cautelar o definitiva, impedirá que se devuelvan las cantidades que se hubieran ingresado y que se liberen las garantías que se hubieran constituido por el interesado en la reclamación económico-administrativa en primera instancia para obtener la suspensión del acto recurrido. Asimismo, quedarán subsistentes y mantendrán su eficacia los actos del procedimiento recaudatorio que se hubiesen dictado para garantizar el pago de la deuda tributaria.

No obstante lo dispuesto en los párrafos anteriores, cuando la ejecución de la resolución impugnada pudiese determinar el reconocimiento del derecho a una devolución tributaria, procederá dicha ejecución previa prestación por parte del obligado tributario de alguna de las garantías reguladas en el artículo 224.2 de esta Ley.

4. En la resolución del recurso de alzada ordinario será de aplicación lo dispuesto en el artículo 240 de esta Ley.

Artículo 241 bis. Recurso de anulación.

1. Contra las resoluciones de las reclamaciones económico-administrativas, las personas a que se refiere el artículo 241.3 de esta Ley podrán interponer recurso de anulación en el plazo de 15 días ante el tribunal que hubiera dictado la resolución que se impugna, exclusivamente en los siguientes casos:

- a) Cuando se haya declarado incorrectamente la inadmisibilidad de la reclamación.
- b) Cuando se hayan declarado inexistentes las alegaciones o pruebas oportunamente presentadas en la vía económico administrativa.
- c) Cuando se alegue la existencia de incongruencia completa y manifiesta de la resolución.

2. También podrá interponerse recurso de anulación contra el acuerdo de archivo de actuaciones al que se refiere el artículo 238 de esta Ley.

3. No podrá deducirse nuevamente este recurso frente a su resolución. El recurso de anulación no procederá frente a la resolución del recurso extraordinario de revisión.

4. El escrito de interposición incluirá las alegaciones y adjuntará las pruebas pertinentes. El tribunal resolverá sin más trámite en el plazo de un mes, entendiéndose desestimado en caso contrario.

5. La interposición del recurso de anulación suspenderá el plazo para la interposición del recurso ordinario de alzada que, en su caso, proceda contra la resolución impugnada, cuyo cómputo se iniciará de nuevo el día siguiente al de la notificación de la resolución desestimatoria del recurso de anulación o el día siguiente a aquel en que se entienda desestimado por silencio administrativo.

§ 21 Ley General Tributaria

Si la resolución del recurso de anulación fuese estimatoria, el recurso ordinario de alzada que, en su caso, proceda se interpondrá contra la citada resolución, iniciándose el cómputo del plazo para interponerlo el día siguiente al de la notificación de la resolución estimatoria.

6. Si la resolución del recurso de anulación desestimase el mismo, el recurso que se interponga tras la resolución del recurso de anulación servirá para impugnar tanto esta resolución como la dictada antes por el tribunal económico-administrativo objeto del recurso de anulación, pudiendo plantearse en ese recurso tanto las cuestiones relativas a los motivos del recurso de anulación como cualesquiera otras relativas al fondo del asunto y al acto administrativo inicialmente impugnado.

Artículo 241 ter. *Recurso contra la ejecución.*

1. Los actos de ejecución de las resoluciones económico-administrativas se ajustarán exactamente a los pronunciamientos de aquéllas.

2. Si el interesado está disconforme con los actos dictados como consecuencia de la ejecución de una resolución económico-administrativa, podrá presentar este recurso.

3. Será competente para conocer de este recurso el órgano del Tribunal que hubiera dictado la resolución que se ejecuta. La resolución dictada podrá establecer los términos concretos en que haya de procederse para dar debido cumplimiento al fallo.

4. El plazo de interposición de este recurso será de un mes a contar desde el día siguiente al de la notificación del acto impugnado.

5. La tramitación de este recurso se efectuará a través del procedimiento abreviado, salvo en el supuesto específico en que la resolución económico-administrativa hubiera ordenado la retroacción de actuaciones, en cuyo caso se seguirá por el procedimiento abreviado o general que proceda según la cuantía de la reclamación inicial. El procedimiento aplicable determinará el plazo en el que haya de ser resuelto el recurso.

6. En ningún caso se admitirá la suspensión del acto recurrido cuando no se planteen cuestiones nuevas respecto a la resolución económico-administrativa que se ejecuta.

7. No cabrá la interposición de recurso de reposición con carácter previo al recurso contra la ejecución.

8. El Tribunal declarará la inadmisibilidad del recurso contra la ejecución respecto de aquellas cuestiones que se planteen sobre temas ya decididos por la resolución que se ejecuta, sobre temas que hubieran podido ser planteados en la reclamación cuya resolución se ejecuta o cuando concurra alguno de los supuestos a que se refiere el artículo 239.4 de esta Ley.

Artículo 242. *Recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio.*

1. Las resoluciones dictadas por los tribunales económico-administrativos regionales y locales y por los órganos económico-administrativos de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía que no sean susceptibles de recurso de alzada ordinario y, en su caso, las dictadas por los órganos económico-administrativos de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía en única instancia, podrán ser impugnadas, mediante el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio, por los Directores Generales del Ministerio de Economía y Hacienda y por los Directores de Departamento de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y por los órganos equivalentes o asimilados de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía respecto a las materias de su competencia, cuando estimen gravemente dañosas y erróneas dichas resoluciones, o cuando apliquen criterios distintos a los contenidos en resoluciones de otros Tribunales Económico-Administrativos del Estado o de los órganos económico-administrativos de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía.

Cuando los tribunales económico-administrativos regionales o locales o los órganos económico-administrativos de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía dicten resoluciones adoptando un criterio distinto al seguido con anterioridad, deberán hacerlo constar expresamente en las resoluciones.

2. El plazo para interponer el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio será de tres meses contados desde el día siguiente al de la notificación de la resolución.

§ 21 Ley General Tributaria

Si la resolución no ha sido notificada al órgano legitimado para recurrir, el plazo de tres meses para interponer el recurso se contará desde el momento en que dicho órgano tenga conocimiento del contenido esencial de la misma por cualquier medio.

El documento acreditativo de la notificación recibida o, en su caso, del conocimiento del contenido esencial de la resolución, deberá acompañarse al escrito de interposición del recurso.

3. La resolución deberá dictarse en el plazo de tres meses y respetará la situación jurídica particular derivada de la resolución recurrida, fijando la doctrina aplicable.

4. Los criterios establecidos en las resoluciones de estos recursos serán vinculantes para los tribunales económico-administrativos, para los órganos económico-administrativos de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía y para el resto de la Administración tributaria del Estado y de las Comunidades Autónomas y Ciudades con Estatuto de Autonomía.

Artículo 243. *Recurso extraordinario para la unificación de doctrina.*

1. Contra las resoluciones en materia tributaria dictadas por el Tribunal Económico-Administrativo Central podrá interponerse recurso extraordinario para la unificación de doctrina por el Director General de Tributos del Ministerio de Economía y Hacienda, cuando esté en desacuerdo con el contenido de dichas resoluciones.

Dicho recurso extraordinario también podrá ser interpuesto por los Directores Generales de Tributos de las Comunidades Autónomas y Ciudades con Estatuto de Autonomía, u órganos equivalentes, cuando el recurso tenga su origen en una resolución de un órgano dependiente de la respectiva Comunidad Autónoma o Ciudad con Estatuto de Autonomía.

2. Será competente para resolver este recurso la Sala Especial para la Unificación de Doctrina, que estará compuesta por el Presidente del Tribunal Económico-Administrativo Central, que la presidirá, tres vocales de dicho Tribunal, el Director General de Tributos del Ministerio de Economía y Hacienda, el Director General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, el Director General o el Director del Departamento de la Agencia Estatal de Administración Tributaria del que dependa funcionalmente el órgano que hubiera dictado el acto a que se refiere la resolución objeto del recurso y el Presidente del Consejo para la Defensa del Contribuyente.

Cuando el recurso tenga su origen en una resolución de un órgano dependiente de una Comunidad Autónoma o Ciudad con Estatuto de Autonomía, las referencias al Director de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y al Director General o Director del Departamento de la Agencia Estatal de Administración Tributaria se entenderán realizadas a los órganos equivalentes o asimilados de dicha Comunidad Autónoma o Ciudad con Estatuto de Autonomía.

3. La resolución que se dicte se adoptará por decisión mayoritaria de los integrantes de la Sala Especial. En caso de empate, el Presidente tendrá siempre voto de calidad.

4. La resolución deberá dictarse en el plazo de seis meses y respetará la situación jurídica particular derivada de la resolución recurrida, estableciendo la doctrina aplicable.

5. La doctrina establecida en las resoluciones de estos recursos será vinculante para los tribunales económico-administrativos, para los órganos económico-administrativos de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía y para el resto de la Administración tributaria del Estado y de las Comunidades Autónomas y Ciudades con Estatuto de Autonomía.

Artículo 244. *Recurso extraordinario de revisión.*

1. El recurso extraordinario de revisión podrá interponerse por los interesados contra los actos firmes de la Administración tributaria y contra las resoluciones firmes de los órganos económico-administrativos cuando concurra alguna de las siguientes circunstancias:

a) Que aparezcan documentos de valor esencial para la decisión del asunto que fueran posteriores al acto o resolución recurridos o de imposible aportación al tiempo de dictarse los mismos y que evidencien el error cometido.

§ 21 Ley General Tributaria

b) Que al dictar el acto o la resolución hayan influido esencialmente documentos o testimonios declarados falsos por sentencia judicial firme anterior o posterior a aquella resolución.

c) Que el acto o la resolución se hubiese dictado como consecuencia de prevaricación, cohecho, violencia, maquinación fraudulenta u otra conducta punible y se haya declarado así en virtud de sentencia judicial firme.

2. La legitimación para interponer este recurso será la prevista en el apartado 3 del artículo 241.

3. Se declarará la inadmisibilidad del recurso cuando se aleguen circunstancias distintas a las previstas en el apartado anterior.

4. Será competente para resolver el recurso extraordinario de revisión el Tribunal Económico-Administrativo Central.

Para declarar la inadmisibilidad el tribunal podrá actuar de forma unipersonal.

5. El recurso se interpondrá en el plazo de tres meses a contar desde el conocimiento de los documentos o desde que quedó firme la sentencia judicial.

6. La resolución del recurso extraordinario de revisión se dictará en el plazo de seis meses. Transcurrido ese plazo sin haberse notificado resolución expresa, el interesado podrá entender desestimado el recurso.

Sección 3.^a Procedimiento abreviado**Artículo 245.** *Ámbito de aplicación.*

1. Las reclamaciones económico-administrativas se tramitarán por el procedimiento previsto en esta sección cuando sean de cuantía inferior a la que se determine reglamentariamente.

2. Las reclamaciones económico-administrativas tramitadas por este procedimiento se resolverán en única instancia por los tribunales económico-administrativos. Para resolver, los tribunales económico-administrativos podrán actuar de forma unipersonal.

3. El procedimiento abreviado se regulará por lo dispuesto en esta sección, por las normas reglamentarias que se dicten en su desarrollo y, en defecto de norma expresa, por lo dispuesto en este capítulo.

Artículo 246. *Iniciación.*

1. La reclamación se iniciará mediante escrito que deberá incluir el siguiente contenido:

a) Identificación del reclamante y del acto o actuación contra el que se reclama, el domicilio para notificaciones y el tribunal ante el que se interpone.

En los casos de reclamaciones relativas a retenciones, ingresos a cuenta, repercusiones, obligación de expedir y entregar factura o relaciones entre el sustituto y el contribuyente, el escrito deberá identificar también a la persona recurrida y su domicilio.

b) Alegaciones que, en su caso, se formulen.

Si el reclamante precisase del expediente para formular sus alegaciones, deberá comparecer ante el órgano que dictó el acto impugnado durante el plazo de interposición de la reclamación, para que se le ponga de manifiesto, lo que se hará constar en el expediente.

Al escrito de interposición se adjuntará copia del acto que se impugna, así como las pruebas que se estimen pertinentes.

2. La reclamación se dirigirá al órgano al que se refieren los apartados 3 y 5 del artículo 235 de esta Ley, y será de aplicación lo dispuesto en dichos apartados.

Artículo 247. *Tramitación y resolución.*

1. El órgano económico-administrativo podrá dictar resolución, incluso con anterioridad a recibir el expediente, siempre que de la documentación presentada por el reclamante resulten acreditados todos los datos necesarios para resolver.

2. El plazo máximo para notificar la resolución será de seis meses contados desde la interposición de la reclamación. Transcurrido dicho plazo sin que se haya notificado la

§ 21 Ley General Tributaria

resolución expresa, el interesado podrá considerar desestimada la reclamación al objeto de interponer el recurso procedente.

El órgano económico-administrativo deberá resolver expresamente en todo caso. El plazo para la interposición del recurso que proceda empezará a contarse desde el día siguiente a la notificación de la resolución expresa.

3. Transcurrido el plazo señalado en el apartado anterior desde la interposición de la reclamación sin haberse notificado resolución expresa y siempre que se haya acordado la suspensión del acto reclamado, dejará de devengarse el interés de demora en los términos previstos en el apartado 4 del artículo 26 de esta Ley.

Artículo 248. Recursos.

Contra las resoluciones que se dicten en el procedimiento previsto en esta sección no podrá interponerse recurso de alzada ordinario, pero podrán proceder, en su caso, los demás recursos regulados en la sección anterior.

Sección 4.ª Recurso contencioso-administrativo**Artículo 249. Recurso contencioso-administrativo.**

Las resoluciones que pongan fin a la vía económicoadministrativa serán susceptibles de recurso contencioso-administrativo ante el órgano jurisdiccional competente.

TÍTULO VI

Actuaciones y procedimientos de aplicación de los tributos en supuestos de delito contra la Hacienda pública**Artículo 250. Práctica de liquidaciones en caso de existencia de indicios de delitos contra la Hacienda Pública.**

1. Cuando la Administración Tributaria aprecie indicios de delito contra la Hacienda Pública, se continuará la tramitación del procedimiento con arreglo a las normas generales que resulten de aplicación, sin perjuicio de que se pase el tanto de culpa a la jurisdicción competente o se remita el expediente al Ministerio Fiscal, y con sujeción a las reglas que se establecen en el presente Título.

Salvo en los casos a que se refiere el artículo siguiente, procederá dictar liquidación de los elementos de la obligación tributaria objeto de comprobación, separando en liquidaciones diferentes aquellos que se encuentren vinculados con el posible delito contra la Hacienda Pública y aquellos que no se encuentren vinculados con el posible delito contra la Hacienda Pública.

2. La liquidación que en su caso se dicte, referida a aquellos elementos de la obligación tributaria que se encuentren vinculados con el posible delito contra la Hacienda Pública se ajustará a lo establecido en este Título.

En los supuestos a los que se refiere este apartado, la Administración se abstendrá de iniciar o, en su caso, continuar, el procedimiento sancionador correspondiente a estos mismos hechos. En caso de haberse iniciado un procedimiento sancionador, de no haber concluido éste con anterioridad, dicha conclusión se entenderá producida, en todo caso, en el momento en que se pase el tanto de culpa a la jurisdicción competente o se remita el expediente al Ministerio Fiscal, sin perjuicio de la posibilidad de iniciar un nuevo procedimiento sancionador en los casos a que se refiere el último párrafo de este apartado.

La sentencia condenatoria de la autoridad judicial impedirá la imposición de sanción administrativa por los mismos hechos.

De no haberse apreciado la existencia de delito, la Administración Tributaria iniciará, cuando proceda, el procedimiento sancionador administrativo de acuerdo con los hechos que los tribunales hubieran considerado probados.

3. La liquidación que se dicte en relación con conceptos tributarios que no se encuentren vinculados con el posible delito contra la Hacienda Pública se ajustará en su tramitación al

§ 21 Ley General Tributaria

procedimiento ordinario que corresponda según lo dispuesto en el Capítulo IV del Título III de esta Ley y se sujetará al régimen de revisión establecido en su Título V.

Artículo 251. *Excepciones a la práctica de liquidaciones en caso de existencia de indicios de delito contra la Hacienda Pública.*

1. Cuando la Administración Tributaria aprecie indicios de delito contra la Hacienda Pública, pasará el tanto de culpa a la jurisdicción competente o remitirá el expediente al Ministerio Fiscal, absteniéndose de practicar la liquidación a que se refiere el artículo 250.2 de esta Ley, en los siguientes supuestos:

a) Cuando la tramitación de la liquidación administrativa pueda ocasionar la prescripción del delito con arreglo a los plazos previstos en el artículo 131 del Código Penal.

b) Cuando de resultas de la investigación o comprobación, no pudiese determinarse con exactitud el importe de la liquidación o no hubiera sido posible atribuirla a un obligado tributario concreto.

c) Cuando la liquidación administrativa pudiese perjudicar de cualquier forma la investigación o comprobación de la defraudación.

En los casos anteriormente señalados, junto al escrito de denuncia o de querrela presentado por la Administración Tributaria, se trasladará también el acuerdo motivado en el que se justifique la concurrencia de alguna de las circunstancias determinantes de la decisión administrativa de no proceder a dictar liquidación.

En estos casos no se concederá trámite de audiencia o alegaciones al obligado tributario.

2. En los supuestos señalados en el apartado anterior, la Administración se abstendrá de iniciar o, en su caso, continuar el procedimiento administrativo, que quedará suspendido mientras la autoridad judicial no dicte sentencia firme, tenga lugar el sobreseimiento o el archivo de las actuaciones o se produzca la devolución del expediente por el Ministerio Fiscal.

No obstante, en caso de que se hubiera iniciado un procedimiento sancionador, éste se entenderá concluido, en todo caso, en el momento en que se pase el tanto de culpa a la jurisdicción competente o se remita el expediente al Ministerio Fiscal. Todo ello, sin perjuicio de la posibilidad de iniciar un nuevo procedimiento sancionador si finalmente no se apreciara delito y de acuerdo con los hechos que, en su caso, los tribunales hubieran considerado probados.

El pase del tanto de culpa o la remisión del expediente interrumpirá los plazos de prescripción del derecho a determinar la deuda tributaria y a imponer la sanción, de acuerdo con lo previsto en los artículos 68.1 y 189.3 de esta Ley.

La sentencia condenatoria de la autoridad judicial impedirá la imposición de sanción administrativa por los mismos hechos.

Las actuaciones del procedimiento de comprobación e investigación realizadas durante el periodo de suspensión respecto de los hechos denunciados se tendrán por inexistentes.

3. En los supuestos anteriores, de no haberse apreciado la existencia de delito, la Administración Tributaria iniciará o continuará sus actuaciones de acuerdo con los hechos que los órganos jurisdiccionales hubieran considerado probados en el periodo que reste hasta la conclusión del plazo a que se refiere el artículo 150.1 de esta Ley o en el plazo de 6 meses si éste último fuese superior, a computar desde la recepción de la resolución judicial o del expediente devuelto por el Ministerio Fiscal por el órgano competente que deba continuar el procedimiento.

El cómputo de los plazos de prescripción se iniciará de nuevo desde la entrada de la resolución judicial en el registro de la Administración Tributaria competente.

Artículo 252. *Regularización voluntaria.*

La Administración Tributaria no pasará el tanto de culpa a la jurisdicción competente ni remitirá el expediente al Ministerio Fiscal salvo que conste que el obligado tributario no ha regularizado su situación tributaria mediante el completo reconocimiento y pago de la deuda tributaria antes de que se le hubiera notificado el inicio de actuaciones de comprobación o investigación tendentes a la determinación de la deuda tributaria objeto de la regularización

§ 21 Ley General Tributaria

o, en el caso de que tales actuaciones no se hubieran producido, antes de que el Ministerio Fiscal, el Abogado del Estado o el representante procesal de la Administración autonómica, foral o local de que se trate, interponga querrela o denuncia contra aquél dirigida, o antes de que el Ministerio Fiscal o el Juez de Instrucción realicen actuaciones que le permitan tener conocimiento formal de la iniciación de diligencias.

La deuda tributaria se entiende integrada por los elementos a los que se refiere el artículo 58 de esta Ley, debiendo proceder el obligado tributario a la autoliquidación e ingreso simultáneo tanto de la cuota como de los intereses de demora y de los recargos legalmente devengados a la fecha del ingreso. No obstante, cuando los tributos regularizados voluntariamente no se exijan por el procedimiento de autoliquidación, el obligado tributario deberá presentar la declaración correspondiente, procediendo al ingreso de la totalidad de la deuda tributaria liquidada por la Administración en el plazo para el pago establecido en la normativa tributaria.

Lo dispuesto en este artículo resultará también de aplicación cuando la regularización se hubiese producido una vez prescrito el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria.

Para determinar la existencia del completo reconocimiento y pago a que se refiere el primer párrafo de éste artículo, la Administración Tributaria podrá desarrollar las actuaciones de comprobación o investigación que resulten procedentes, aún en el caso de que las mismas afecten a periodos y conceptos tributarios respecto de los que se hubiese producido la prescripción regulada en el artículo 66.a) de esta Ley.

Artículo 253. *Tramitación del procedimiento de inspección en caso de que proceda practicar liquidación.*

1. Cuando la Administración Tributaria aprecie indicios de delito contra la Hacienda Pública y no concurren las circunstancias que impiden dictar liquidación de acuerdo con el artículo 251.1 de esta Ley, procederá formalizar una propuesta de liquidación vinculada a delito, en la que se expresarán los hechos y fundamentos de derecho en los que se basa la misma.

Dicha propuesta se notificará al obligado tributario concediéndole el trámite de audiencia para que alegue lo que convenga a su derecho en el plazo de 15 días naturales, contados a partir del siguiente al de notificación de la propuesta.

En ningún caso los defectos procedimentales en que se hubiese podido incurrir durante la tramitación administrativa, producirán los efectos de extinguir total o parcialmente la obligación tributaria vinculada a delito ni los previstos en las letras a) y b) del artículo 150.6 de esta Ley en relación con las actuaciones desarrolladas por la Administración Tributaria tendentes a la liquidación de la deuda tributaria, sin perjuicio de los que de aquellos pudiesen derivarse en caso de devolución del expediente por el Ministerio Fiscal o en caso de resolución judicial firme que obligue a practicar el ajuste previsto por el artículo 257.2 c) de esta Ley por no apreciar la existencia de delito contra la Hacienda Pública.

Transcurrido el plazo previsto para el trámite de audiencia y examinadas las alegaciones presentadas en su caso, el órgano competente dictará una liquidación administrativa, con la autorización previa o simultánea del órgano de la Administración Tributaria competente para interponer la denuncia o querrela, cuando considere que la regularización procedente pone de manifiesto la existencia de un posible delito contra la Hacienda Pública.

Una vez dictada la liquidación administrativa, la Administración Tributaria pasará el tanto de culpa a la jurisdicción competente o remitirá el expediente al Ministerio Fiscal y el procedimiento de comprobación finalizará, respecto de los elementos de la obligación tributaria regularizados mediante dicha liquidación, con la notificación al obligado tributario de la misma, en la que se advertirá de que el período voluntario de ingreso sólo comenzará a computarse una vez que sea notificada la admisión a trámite de la denuncia o querrela correspondiente, en los términos establecidos en el artículo 255 de esta Ley.

El pase del tanto de culpa o la remisión del expediente interrumpirá los plazos de prescripción del derecho a determinar la deuda tributaria y a imponer la sanción, de acuerdo con lo previsto en los artículos 68.1 y 189.3 de esta Ley.

2. La inadmisión de la denuncia o querrela determinará la retroacción de las actuaciones inspectoras al momento anterior a aquel en que se dictó la propuesta de liquidación

§ 21 Ley General Tributaria

vinculada a delito, procediendo en ese caso la formalización del acta que corresponda, que se tramitará de acuerdo con lo establecido en esta Ley y su normativa de desarrollo.

La terminación de las actuaciones inspectoras seguirá lo dispuesto en la Subsección 3.^a de la Sección 2.^a del Capítulo IV del Título III.

El procedimiento deberá finalizar en el periodo que reste desde el momento al que se retrotraigan las actuaciones hasta la conclusión del plazo al que se refiere el apartado 1 del artículo 150 de esta Ley o en seis meses, si éste último fuera superior. El citado plazo se computará desde la recepción de la resolución judicial o del expediente devuelto por el Ministerio Fiscal por el órgano competente que deba continuar el procedimiento.

Se exigirán intereses de demora por la nueva liquidación que ponga fin al procedimiento. La fecha de inicio del cómputo del interés de demora será la misma que, de acuerdo con lo establecido en el apartado 2 del artículo 26, hubiera correspondido a la liquidación anulada y el interés se devengará hasta el momento en que se haya dictado la nueva liquidación.

En estos casos se iniciará el cómputo de los plazos de prescripción del derecho a determinar la deuda y a imponer la sanción de acuerdo con lo indicado en el artículo 68.7 de esta Ley.

3. En los casos en los que, por un mismo concepto impositivo y periodo, quepa distinguir elementos en los que se aprecia una conducta dolosa que pueda ser determinante de un delito contra la Hacienda Pública, junto con otros elementos y cuantías a regularizar respecto de los que no se aprecia esa conducta dolosa, se efectuarán dos liquidaciones de forma separada.

A efectos de la cuantificación de ambas liquidaciones, se formalizará una propuesta de liquidación vinculada al delito y un acta de inspección, de acuerdo con las siguientes reglas:

a) La propuesta de liquidación vinculada a delito comprenderá los elementos que hayan sido objeto de declaración, en su caso, a los que se sumarán todos aquellos elementos en los que se aprecie dolo, y se restarán los ajustes a favor del obligado tributario a los que éste pudiera tener derecho, así como las partidas a compensar o deducir en la base o en la cuota que le correspondan adicionalmente. Si la declaración presentada hubiera determinado una cuota a ingresar, ésta se descontará para el cálculo de esta propuesta de liquidación.

b) La propuesta de liquidación contenida en el acta comprenderá la totalidad de los elementos comprobados, con independencia de que estén o no vinculados con el posible delito, y se deducirá la cantidad resultante de la propuesta de liquidación a que se refiere el párrafo anterior.

No obstante, el obligado tributario podrá optar por la aplicación de un sistema de cálculo de ambas cuotas basado en la aplicación proporcional de las partidas a compensar o deducir en la base o en la cuota, en los términos que se determinen reglamentariamente. Esta opción deberá comunicarse a la Administración en el plazo de alegaciones posterior a la notificación de la propuesta de liquidación vinculada al delito.

Artículo 254. Impugnación de las liquidaciones.

1. Frente a la liquidación administrativa dictada como consecuencia de lo dispuesto en el artículo 250.2 de esta Ley, no procederá recurso o reclamación en vía administrativa, sin perjuicio del ajuste que proceda con arreglo a lo que se determine en el proceso penal, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 305 del Código Penal y en el 257 de esta Ley, correspondiendo al Juez penal determinar en sentencia la cuota defraudada vinculada a los delitos contra la Hacienda Pública que hubiese sido liquidada al amparo de lo previsto en el apartado 5 del artículo 305 del Código Penal y en el Título VI de esta Ley.

En ningún caso los defectos procedimentales en que se hubiese podido incurrir durante la tramitación administrativa, producirán los efectos de extinguir total o parcialmente la obligación tributaria vinculada a delito ni los previstos en las letras a) y b) del artículo 150.6 de esta Ley en relación con las actuaciones desarrolladas por la Administración Tributaria tendentes a la liquidación de la deuda tributaria.

2. Frente a la liquidación que resulte de la regularización de los elementos y cuantías que no se encuentren vinculados con el posible delito, cabrá interponer los recursos y reclamaciones previstos en el Título V de esta Ley.

§ 21 Ley General Tributaria

Artículo 255. *Recaudación de la deuda liquidada en caso de existencia de indicios de delito contra la Hacienda Pública.*

En los supuestos a que se refiere el artículo 250.2 de esta Ley, la existencia del procedimiento penal por delito contra la Hacienda Pública no paralizará las actuaciones administrativas dirigidas al cobro de la deuda tributaria liquidada, salvo que el Juez hubiere acordado la suspensión de las actuaciones de ejecución.

Las actuaciones administrativas dirigidas al cobro a las que se refiere el párrafo anterior se regirán por las normas generales establecidas en el Capítulo V del Título III de esta Ley, salvo las especialidades establecidas en el presente Título.

Una vez que conste admitida la denuncia o querrela por delito contra la Hacienda Pública, la Administración Tributaria procederá a notificar al obligado tributario el inicio del período voluntario de pago requiriéndole para que realice el ingreso de la deuda tributaria liquidada en los plazos a que se refiere el artículo 62.2 de esta Ley.

Artículo 256. *Causas de oposición frente a las actuaciones de recaudación.*

Frente a los actos del procedimiento de recaudación desarrollados para el cobro de la deuda tributaria liquidada conforme a lo dispuesto en el artículo 250.2 de esta Ley, solo serán oponibles los motivos previstos en los artículos 167.3, 170.3 y 172.1 segundo párrafo de esta Ley y su revisión se realizará conforme a lo dispuesto en el Título V de esta Ley.

Artículo 257. *Efectos de la resolución judicial sobre la liquidación tributaria.*

1. La liquidación dictada por la Administración Tributaria en los supuestos a los que se refiere el artículo 250.2 de esta Ley, se ajustará a lo que se determine finalmente en el proceso penal en relación con la existencia y la cuantía de la defraudación.

2. El ajuste se realizará de la siguiente forma:

a) Si en el proceso penal se dictara sentencia condenatoria por delito contra la Hacienda Pública y en dicho proceso se determinara una cuota defraudada idéntica a la liquidada en vía administrativa, no será necesario modificar la liquidación realizada, sin perjuicio de la liquidación de los intereses de demora y recargos que correspondan.

Si la cuantía defraudada que se determinara en el proceso penal difiriera, en más o en menos, de la fijada en vía administrativa, la liquidación dictada al amparo del artículo 250.2 de esta Ley deberá modificarse. En este caso, subsistirá el acto inicial, que será rectificado de acuerdo con el contenido de la sentencia para ajustarse a la cuantía fijada en el proceso penal como cuota defraudada.

Dicha modificación, practicada por la Administración Tributaria al amparo de lo dispuesto en el párrafo anterior, no afectará a la validez de las actuaciones recaudatorias realizadas, respecto de la cuantía confirmada en el proceso penal.

El acuerdo de modificación se trasladará al Tribunal competente para la ejecución, al obligado al pago y a las demás partes personadas en el procedimiento penal.

Si la cuantía defraudada que se determinara en el proceso penal fuese inferior a la fijada en vía administrativa, serán de aplicación las normas generales establecidas al efecto en la normativa tributaria en relación con las devoluciones de ingresos y el reembolso del coste de las garantías.

b) Si en el proceso penal no se apreciara finalmente la existencia de delito por inexistencia de la obligación tributaria, la liquidación administrativa será anulada siendo de aplicación las normas generales establecidas al efecto en la normativa tributaria en relación con las devoluciones de ingresos y el reembolso del coste de las garantías.

c) Si en el proceso penal se dictara resolución firme, no apreciándose delito por motivo diferente a la inexistencia de la obligación tributaria, procederá la retroacción de las actuaciones inspectoras al momento anterior en el que se dictó la propuesta de liquidación vinculada a delito prevista en el artículo 253.1 de esta Ley, teniendo en cuenta los hechos que el órgano judicial hubiese considerado probados, procediendo la formalización del acta, que se tramitará de acuerdo con lo establecido en esta Ley y su normativa de desarrollo.

La terminación de las actuaciones inspectoras seguirá lo dispuesto en la Subsección 3.^a de la Sección 2.^a del Capítulo IV del Título III de esta Ley.

§ 21 Ley General Tributaria

El procedimiento deberá finalizar en el periodo que reste desde el momento al que se retrotraigan las actuaciones hasta la conclusión del plazo al que se refiere el apartado 1 del artículo 150 de esta Ley o en seis meses, si éste último fuera superior. El citado plazo se computará desde la recepción del expediente por el órgano competente para la reanudación de las actuaciones.

Se exigirán intereses de demora por la nueva liquidación que ponga fin al procedimiento. La fecha de inicio del cómputo del interés de demora será la misma que, de acuerdo con lo establecido en el apartado 2 del artículo 26, hubiera correspondido a la liquidación anulada y el interés se devengará hasta el momento en que se haya dictado la nueva liquidación.

Esta liquidación se sujetará al régimen de revisión y recursos propios de toda liquidación tributaria regulado en el Título V de esta Ley, pero no podrán impugnarse los hechos considerados probados en la sentencia judicial.

En estos casos se iniciará el cómputo del plazo de prescripción del derecho a determinar la deuda y a imponer la sanción de acuerdo con lo indicado en el artículo 68.7 de esta Ley.

Artículo 258. Responsables.

1. Serán responsables solidarios de la deuda tributaria liquidada conforme a lo preceptuado en el artículo 250.2 de esta Ley quienes hubieran sido causantes o hubiesen colaborado activamente en la realización de los actos que den lugar a dicha liquidación y se encuentren imputados en el proceso penal iniciado por el delito denunciado o hubieran sido condenados como consecuencia del citado proceso.

Los datos, pruebas o circunstancias que obren o hayan sido obtenidos en el procedimiento de liquidación y que vayan a ser tenidos en cuenta en el procedimiento para exigir la responsabilidad establecida en este artículo, deberán incorporarse formalmente al mismo antes de la propuesta de resolución.

2. En relación con las liquidaciones a que se refiere el artículo 250.2 de esta Ley, también resultarán de aplicación los supuestos de responsabilidad regulados en el artículo 42.2 de esta Ley.

3. En el recurso o reclamación contra el acuerdo que declare la responsabilidad prevista en el apartado 1 anterior sólo podrá impugnarse el alcance global de la citada responsabilidad.

4. Si en el proceso penal se acordara el sobreseimiento o absolución respecto de cualquiera de los responsables a que se refiere el apartado 1, la declaración de su responsabilidad será anulada, siendo de aplicación las normas generales establecidas en la normativa tributaria en relación con las devoluciones y reembolso del coste de garantías.

5. Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 68.8 de esta Ley, en los supuestos de responsabilidad a que se refiere el apartado 1, interrumpido el plazo de prescripción para un obligado tributario, dicho efecto se extiende a todos los demás obligados, incluidos los responsables.

6. La competencia para dictar los acuerdos de declaración de responsabilidad en los supuestos regulados en los apartados 1 y 2 corresponderá al órgano de recaudación.

7. El plazo del procedimiento de declaración de responsabilidad se entenderá suspendido durante el periodo de tiempo que transcurra desde la presentación de la denuncia o querrela ante el Ministerio Fiscal o el órgano judicial hasta la imputación formal de los encausados.

A las medidas cautelares adoptadas durante la tramitación del procedimiento de declaración de responsabilidad previsto en este artículo les será de aplicación lo previsto en el artículo 81.6.e) de esta Ley.

Artículo 259. Especialidades en la liquidación de la deuda aduanera en supuestos de delito contra la Hacienda Pública.

1. La aplicación de lo establecido en el presente título VI respecto de los tributos que integran la deuda aduanera prevista en la normativa de la Unión Europea, se efectuará con las especialidades que se describen en los siguientes apartados de este artículo.

2. La Administración Tributaria únicamente se abstendrá de practicar la liquidación a que se refiere el artículo 250.2 de esta Ley en los casos contemplados en los párrafos b) y c) del artículo 251.1 de esta Ley.

§ 21 Ley General Tributaria

3. Cuando se pase el tanto de culpa a la jurisdicción competente o se remita el expediente al Ministerio Fiscal, el plazo para la liquidación y notificación de la deuda aduanera al deudor se regirá por las siguientes normas:

a) Cuando con arreglo a lo previsto en el apartado 2 de este artículo sea posible la liquidación de la deuda aduanera, se procederá a la práctica y notificación de la misma en los plazos de 5 o diez años previstos para la prescripción del delito contra la Hacienda de la Unión Europea, computados desde el nacimiento de la deuda.

b) Cuando con arreglo a lo previsto en el apartado 2 de este artículo no sea posible la liquidación de la deuda aduanera o bien la liquidación practicada deba ajustarse a la cuantía fijada en el proceso penal, el plazo para practicar la liquidación y notificar la deuda al deudor será de tres años y se computará desde el momento en que la autoridad judicial incoe la causa sin secreto para las partes personadas o, en su caso, desde el momento en que alcance firmeza la resolución judicial que ponga fin al procedimiento penal.

4. Lo dispuesto en los artículos 251 y 253 de esta Ley en relación con la interrupción de plazos o procedimientos, no resultará de aplicación en los supuestos del apartado 3.b) de este artículo.

5. En la tramitación del procedimiento de inspección cuando proceda dictar la liquidación a que se refiere el artículo 250.2 de esta Ley, la aplicación del artículo 253 se efectuará conforme a las siguientes reglas:

a) Cuando la tramitación de la liquidación administrativa pueda ocasionar la prescripción del delito con arreglo a los plazos previstos en el artículo 131 del Código Penal, la remisión del tanto de culpa a la jurisdicción competente o del expediente al Ministerio Fiscal podrá realizarse con carácter previo a la práctica de la liquidación administrativa.

b) En los casos en los que la Administración Tributaria se haya abstenido de practicar liquidación con arreglo a lo dispuesto en la letra c) del apartado 1 del artículo 251 de esta Ley, la tramitación del procedimiento administrativo se reanudará en el momento en que la autoridad judicial incoe la causa sin secreto para las partes personadas.

c) El período voluntario para el ingreso de la liquidación que se practique comenzará a computarse a partir de su notificación y se realizará en los plazos previstos en la normativa de la Unión Europea. El obligado tributario podrá solicitar la suspensión de la ejecución de la liquidación hasta la admisión de la denuncia o querrela, prestando garantía o solicitando dispensa total o parcial de la misma cuando justifique la imposibilidad de aportarla y que la ejecución pudiera causar perjuicios de difícil o imposible reparación.

d) En los supuestos del artículo 253.2 de esta Ley, la inadmisión de la denuncia o querrela no implicará la anulación de la liquidación administrativa. La Administración Tributaria concederá trámite de audiencia, en el que el interesado podrá solicitar la consideración de aquellas cuestiones afectadas por las limitaciones previstas en el apartado 1 del artículo 253 de esta Ley. A la vista de las alegaciones, la Administración Tributaria dictará resolución manteniendo inalterada la liquidación de la deuda aduanera que se haya practicado o rectificándola si procede, manteniéndose los actos de recaudación previamente realizados, sin perjuicio en su caso, de adaptar las cuantías de las trabas y embargos realizados. La revisión de dicha resolución se regirá por lo dispuesto en el Título V de esta Ley.

6. En los supuestos a los que se refiere el artículo 257.2.c) de esta Ley, se aplicará lo dispuesto en el apartado 5.d) de este artículo.

TÍTULO VII

Recuperación de ayudas de Estado que afecten al ámbito tributario

CAPÍTULO I

Disposiciones generales

§ 21 Ley General Tributaria

Artículo 260. *Disposiciones generales.*

1. Corresponde a la Administración Tributaria la realización de las actuaciones necesarias para la ejecución de las decisiones de recuperación de ayudas de Estado que afecten al ámbito tributario.

2. Se considera aplicación de los tributos el ejercicio de las actividades administrativas necesarias para la ejecución de las decisiones de recuperación de ayudas de Estado que afecten al ámbito tributario, así como las actuaciones de los obligados en el ejercicio de sus derechos o en cumplimiento de sus obligaciones tributarias derivados de dichas decisiones.

3. Además de en los supuestos a que se refieren los apartados anteriores de este artículo, lo dispuesto en este Título resultará de aplicación en cualquier supuesto en que, en cumplimiento del Derecho de la Unión Europea, resulte procedente exigir el reintegro de cantidades percibidas en concepto de ayudas de Estado que afecten al ámbito tributario.

4. No podrán disfrutar de beneficios fiscales que constituyan ayudas estatales según el ordenamiento comunitario quienes hubieran percibido ayudas de Estado declaradas ilegales e incompatibles con el mercado interior, con una orden de recuperación pendiente tras una decisión previa de la Comisión, hasta que tales ayudas no se hayan reembolsado.

Artículo 261. *Procedimientos de ejecución de decisiones de recuperación de ayudas de Estado.*

1. Son procedimientos de ejecución de decisiones de recuperación de ayudas de Estado los siguientes:

- a) Procedimiento de recuperación en supuestos de regularización de los elementos de la obligación tributaria afectados por la decisión.
- b) Procedimiento de recuperación en otros supuestos.

2. La ejecución de las decisiones de recuperación de ayudas de Estado también se podrá llevar a cabo mediante el procedimiento de inspección regulado en la sección 2.^a del capítulo IV del título III cuando el alcance de dicho procedimiento exceda de lo dispuesto en el artículo 265.1 de esta Ley.

En estos casos, procederá dictar liquidación de los elementos de la obligación tributaria objeto de comprobación, separando en liquidaciones diferentes aquellos a los que se refiera la decisión y aquellos que no estén vinculados a la misma.

Artículo 262. *Prescripción.*

1. Prescribirá a los diez años el derecho de la Administración para determinar y exigir el pago de la deuda tributaria que, en su caso, resulte de la ejecución de la decisión de recuperación.

2. El plazo de prescripción empezará a contarse desde el día siguiente a aquel en que la aplicación de la ayuda de Estado en cumplimiento de la obligación tributaria objeto de regularización hubiese surtido efectos jurídicos conforme a la normativa tributaria.

3. El plazo de prescripción se interrumpe:

a) Por cualquier actuación de la Comisión o de la Administración Tributaria a petición de la Comisión que esté relacionada con la ayuda de Estado.

b) Por cualquier acción de la Administración Tributaria, realizada con conocimiento formal del obligado tributario, conducente al reconocimiento, regularización, comprobación, inspección, aseguramiento y liquidación de la deuda tributaria derivada de aquellos elementos afectados por la decisión de recuperación, o a la exigencia de su pago.

c) Por cualquier actuación fehaciente del obligado tributario conducente a la liquidación o pago de la deuda tributaria o por la interposición de los recursos procedentes.

4. El plazo de prescripción se suspenderá durante el tiempo en que la decisión de recuperación sea objeto de un procedimiento ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

Artículo 263. *Efectos de la ejecución de la decisión de recuperación.*

1. Cuando existiese una resolución o liquidación previa practicada por la Administración Tributaria en relación con la obligación tributaria afectada por la decisión de recuperación de la ayuda de Estado, la ejecución de dicha decisión determinará la modificación de la resolución o liquidación, aunque sea firme.

2. Los intereses de demora se registrarán por lo dispuesto en la normativa de la Unión Europea.

Artículo 264. *Recursos contra el acto de ejecución.*

La resolución o liquidación derivada de la ejecución de la decisión de recuperación será susceptible de recurso de reposición y, en su caso, de reclamación económico-administrativa, en los términos previstos en esta Ley.

Si la resolución o liquidación se somete a revisión de acuerdo con el apartado anterior, sólo será admisible la suspensión de la ejecución de los actos administrativos mediante la aportación de garantía consistente en depósito de dinero en la Caja General de Depósitos.

CAPÍTULO II

Procedimiento de recuperación en supuestos de regularización de los elementos de la obligación tributaria afectados por la decisión de recuperación**Artículo 265.** *Recuperación en supuestos de regularización de los elementos de la obligación tributaria afectados por la decisión de recuperación.*

1. En el procedimiento de recuperación en supuestos de regularización de los elementos de la obligación tributaria afectados por la decisión, la Administración Tributaria se limitará a la comprobación de aquellos elementos de la obligación a los que se refiere dicha decisión.

2. En este procedimiento, la Administración Tributaria podrá realizar únicamente las siguientes actuaciones:

a) Examen de los datos consignados por los obligados tributarios en sus declaraciones y de los justificantes presentados o que se requieran al efecto.

b) Examen de los datos y antecedentes en poder de la Administración Tributaria.

c) Examen de los registros y demás documentos exigidos por la normativa tributaria y de cualquier otro libro, registro o documento de carácter oficial, incluida la contabilidad mercantil, así como el examen de las facturas o documentos que sirvan de justificante de las operaciones incluidas en dichos libros, registros o documentos.

d) Requerimientos de información a terceros.

3. Las actuaciones del procedimiento podrán realizarse fuera de las oficinas de la Administración Tributaria, a cuyo efecto serán de aplicación las reglas contenidas en los artículos 142.2 y 151 de esta Ley.

4. El examen de los documentos y las actuaciones referidas en los apartados anteriores se entenderán efectuados a los solos efectos de determinar la procedencia de la recuperación de la ayuda de Estado, sin que impida ni limite la ulterior comprobación de los mismos hechos o documentos.

Artículo 266. *Inicio.*

1. El procedimiento de recuperación en supuestos de regularización de los elementos de la obligación tributaria afectados por la decisión se iniciará de oficio por acuerdo del órgano competente, que se determinará en las normas de organización específica de la Administración Tributaria.

2. El inicio de las actuaciones del procedimiento deberá notificarse a los obligados tributarios mediante comunicación que deberá expresar la naturaleza y alcance de las mismas e informará sobre sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones.

Cuando los datos en poder de la Administración Tributaria sean suficientes para formular la propuesta de liquidación, el procedimiento podrá iniciarse mediante la notificación de dicha propuesta.

Artículo 267. Tramitación.

1. Las actuaciones del procedimiento de recuperación en supuestos de regularización de los elementos de la obligación tributaria afectados por la decisión se documentarán en las comunicaciones y diligencias a las que se refiere el apartado 7 del artículo 99 de esta Ley.

2. Los obligados tributarios deberán atender a la Administración Tributaria y le prestarán la debida colaboración en el desarrollo de sus funciones.

El obligado tributario que hubiera sido requerido deberá personarse en el lugar, día y hora señalados para la práctica de las actuaciones, y deberá aportar o tener a disposición de la Administración la documentación y demás elementos solicitados.

3. Con carácter previo a la práctica de la liquidación provisional, la Administración Tributaria deberá comunicar al obligado tributario la propuesta de liquidación para que, en un plazo de 10 días, alegue lo que convenga a su derecho.

Artículo 268. Terminación.

1. El procedimiento de recuperación en supuestos de regularización de los elementos de la obligación tributaria afectados por la decisión terminará de alguna de las siguientes formas:

a) Por resolución expresa de la Administración Tributaria, que deberá incluir, al menos, el siguiente contenido:

1.º Elementos de la obligación tributaria afectados por la decisión de recuperación y ámbito temporal objeto de las actuaciones.

2.º Relación de hechos y fundamentos de derecho que motiven la resolución.

3.º Liquidación provisional o, en su caso, manifestación expresa de que no procede regularizar la situación tributaria como consecuencia de la decisión de recuperación.

b) Por el inicio de un procedimiento inspector que incluya el objeto del procedimiento de recuperación.

2. El incumplimiento del plazo de duración del procedimiento regulado en el artículo 104 de esta Ley no determinará la caducidad del procedimiento, que continuará hasta su terminación. En este caso, no se considerará interrumpida la prescripción como consecuencia de las actuaciones administrativas desarrolladas durante dicho plazo.

En estos supuestos, se entenderá interrumpida la prescripción por la realización de actuaciones con conocimiento formal del interesado con posterioridad a la finalización del plazo al que se refiere el párrafo anterior.

3. Cuando una resolución judicial aprecie defectos formales y ordene la retroacción de las actuaciones administrativas, éstas deberán finalizar en el periodo que reste desde el momento al que se retrotraigan las actuaciones hasta la conclusión del plazo al que se refiere el artículo 104 de esta Ley o en el plazo de tres meses, si este último fuera superior. El citado plazo se computará desde la recepción del expediente por el órgano competente para la reanudación del procedimiento de recuperación de ayudas de Estado.

CAPÍTULO III**Procedimiento de recuperación en otros supuestos****Artículo 269. Procedimiento de recuperación en otros supuestos.**

1. Cuando la ejecución de la decisión de recuperación no implique la regularización de una obligación tributaria, el procedimiento a seguir será el regulado en este capítulo.

2. Para la ejecución de la decisión de recuperación el órgano competente tendrá las facultades que se reconocen a la Administración Tributaria en el artículo 162 de esta Ley, con los requisitos allí establecidos.

Artículo 270. Inicio.

El procedimiento de recuperación se iniciará de oficio.

§ 21 Ley General Tributaria

El inicio de las actuaciones del procedimiento deberá notificarse a los obligados tributarios mediante comunicación que deberá expresar la naturaleza de las mismas e informará de sus derechos y obligaciones en el curso de aquellas.

La comunicación de inicio contendrá la propuesta de resolución, concediéndose un plazo de 10 días al obligado tributario para que alegue lo que convenga a su derecho.

Artículo 271. *Terminación.*

1. El procedimiento de recuperación terminará por resolución expresa de la Administración Tributaria, que deberá notificarse en el plazo de cuatro meses desde la fecha de notificación al obligado tributario del inicio del procedimiento, salvo que la decisión de recuperación establezca un plazo distinto, siendo de aplicación lo dispuesto en el artículo 268.2 de esta Ley.

2. La resolución que ponga fin al procedimiento deberá incluir, al menos, el siguiente contenido:

a) Acuerdo de modificación, en el sentido de la decisión de recuperación, de la resolución previamente dictada por la Administración o, en su caso, manifestación expresa de que no procede modificación alguna como consecuencia de la decisión de recuperación.

b) Relación de hechos y fundamentos de derecho que motiven la resolución.

c) Liquidación en el supuesto de que la ejecución de la decisión de recuperación determine la exigencia de deuda tributaria, en particular, procedente del devengo de intereses de demora conforme a lo establecido en el artículo 263.2 de esta Ley.

3. Cuando una resolución judicial aprecie defectos formales y ordene la retroacción de las actuaciones administrativas, estas deberán finalizar en el periodo que reste desde el momento al que se retrotraigan las actuaciones hasta la conclusión del plazo al que se refiere el apartado 1, o en el plazo de dos meses, si este último fuera superior. El citado plazo se computará desde la recepción del expediente por el órgano competente para la reanudación del procedimiento de recuperación de ayudas de Estado.

Disposición adicional primera. *Prestaciones patrimoniales de carácter público.*

1. Son prestaciones patrimoniales de carácter público aquellas a las que se refiere el artículo 31.3 de la Constitución que se exigen con carácter coactivo.

2. Las prestaciones patrimoniales de carácter público citadas en el apartado anterior podrán tener carácter tributario o no tributario.

Tendrán la consideración de tributarias las prestaciones mencionadas en el apartado 1 que tengan la consideración de tasas, contribuciones especiales e impuestos a las que se refiere el artículo 2 de esta Ley.

Serán prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario las demás prestaciones que exigidas coactivamente respondan a fines de interés general.

En particular, se considerarán prestaciones patrimoniales de carácter público no tributarias aquellas que teniendo tal consideración se exijan por prestación de un servicio gestionado de forma directa mediante personificación privada o mediante gestión indirecta.

En concreto, tendrán tal consideración aquellas exigidas por la explotación de obras o la prestación de servicios, en régimen de concesión o sociedades de economía mixta, entidades públicas empresariales, sociedades de capital íntegramente público y demás fórmulas de Derecho privado.

Disposición adicional segunda. *Normativa aplicable a los recursos públicos de la Seguridad Social.*

Esta ley no será de aplicación a los recursos públicos que correspondan a la Tesorería General de la Seguridad Social, que se regirán por su normativa específica.

Disposición adicional tercera. *Ciudades con Estatuto de Autonomía de Ceuta y Melilla.*

A efectos de lo previsto en esta ley, las referencias realizadas a las comunidades autónomas se entenderán aplicables a las Ciudades con Estatuto de Autonomía de Ceuta y

§ 21 Ley General Tributaria

Melilla, sin perjuicio de lo establecido en las leyes orgánicas que aprueban los Estatutos de Autonomía de dichas ciudades.

Disposición adicional cuarta. *Normas relativas a las Haciendas Locales.*

1. La normativa aplicable a los tributos y restantes ingresos de derecho público de las entidades locales en materia de recurso de reposición y reclamaciones económico-administrativas será la prevista en las disposiciones reguladoras de las Haciendas Locales.

2. Lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 32 de esta ley será aplicable a la devolución de ingresos indebidos derivados de pagos fraccionados de deudas de notificación colectiva y periódica realizados a las entidades locales.

3. Las entidades locales, dentro del ámbito de sus competencias, podrán desarrollar lo dispuesto en esta ley mediante la aprobación de las correspondientes ordenanzas fiscales.

Disposición adicional quinta. *Declaraciones censales.*

1. Las personas o entidades que desarrollen o vayan a desarrollar en territorio español actividades empresariales o profesionales o satisfagan rendimientos sujetos a retención deberán comunicar a la Administración tributaria a través de las correspondientes declaraciones censales su alta en el Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores, las modificaciones que se produzcan en su situación tributaria y la baja en dicho censo. El Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores formará parte del Censo de Obligados Tributarios. En este último figurarán la totalidad de personas físicas o jurídicas y entidades a que se refiere el artículo 35 de la Ley General Tributaria, identificadas a efectos fiscales en España.

Las declaraciones censales servirán, asimismo, para comunicar el inicio de las actividades económicas que desarrollen, las modificaciones que les afecten y el cese en las mismas. A efectos de lo dispuesto en este artículo, tendrán la consideración de empresarios o profesionales quienes tuvieran tal condición de acuerdo con las disposiciones propias del Impuesto sobre el Valor Añadido, incluso cuando desarrollen su actividad fuera del territorio de aplicación de este impuesto.

2. Reglamentariamente se regulará el contenido, la forma y los plazos para la presentación de estas declaraciones censales.

3. La declaración censal de alta en el Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores contendrá, al menos la siguiente información:

a) El nombre y apellidos o razón social del declarante.

b) El número de identificación fiscal si se trata de una persona física que lo tenga atribuido. Si se trata de personas jurídicas o entidades del apartado 4 del artículo 35 de la Ley General Tributaria, la declaración de alta servirá para solicitar este número, para lo cual deberán aportar la documentación que se establezca reglamentariamente y completar el resto de la información que se relaciona en este apartado. De igual forma procederán las personas físicas sin número de identificación fiscal que resulten obligadas a la presentación de la declaración censal de alta, porque vayan a realizar actividades económicas o vayan a satisfacer rendimientos sujetos a retención.

c) El domicilio fiscal, y su domicilio social, cuando sea distinto de aquél.

d) La relación de establecimientos y locales en los que vaya a desarrollar actividades económicas, con identificación de la comunidad autónoma, provincia, municipio, y dirección completa de cada uno de ellos.

e) La clasificación de las actividades económicas que vaya a desarrollar según la codificación de actividades establecida a efectos del Impuesto sobre Actividades Económicas.

f) El ámbito territorial en el que vaya a desarrollar sus actividades económicas, distinguiendo si se trata de ámbito nacional, de la Unión Europea o internacional. A estos efectos, el contribuyente que vaya a operar en la Unión Europea solicitará su alta en el Registro de operadores intracomunitarios en los términos que se definan reglamentariamente.

g) La condición de persona o entidad residente o no residente. En este último caso, se especificará si cuenta o no con establecimientos permanentes, identificándose todos ellos,

§ 21 Ley General Tributaria

con independencia de que éstos deban darse de alta individualmente. Si se trata de un establecimiento permanente, en la declaración de alta se identificará la persona o entidad no residente de la que dependa, así como el resto de los establecimientos permanentes de dicha persona o entidad que se hayan dado de alta en el Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores.

h) El régimen de tributación en el Impuesto sobre Sociedades, en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o en el Impuesto sobre la Renta de no Residentes, según corresponda, con mención expresa de los regímenes y modalidades de tributación que le resulten de aplicación y los pagos a cuenta que le incumban.

i) El régimen de tributación en el Impuesto sobre el Valor Añadido, con referencia a las obligaciones periódicas derivadas de dicho impuesto que le correspondan y el plazo previsto para el inicio de la actividad, distinguiendo el previsto para el inicio de las adquisiciones e importaciones de bienes y servicios del previsto para las entregas de bienes y prestaciones de servicios que constituyen el objeto de su actividad, en el caso de que uno y otro sean diferentes.

j) El régimen de tributación en los impuestos que se determinen reglamentariamente.

k) En el caso en que se trate de entidades en constitución, la declaración de alta contendrá, al menos, los datos identificativos y domicilio completo de las personas o entidades que promuevan su constitución.

4. La declaración censal de modificación contendrá cualquier variación que afecte a los datos consignados en la declaración de alta o en cualquier otra declaración de modificación anterior, en los términos que se establezcan reglamentariamente.

5. La declaración censal de baja se presentará cuando se produzca el cese efectivo en todas las actividades a que se refiere este artículo, de acuerdo con lo que se disponga reglamentariamente.

6. La Administración tributaria llevará conjuntamente con el Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores un Registro de operadores intracomunitarios en el que se darán de alta los sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido que realicen entregas y adquisiciones intracomunitarias de bienes, así como determinadas prestaciones de servicios en los términos que se establezcan reglamentariamente.

7. Las personas o entidades a que se refiere el apartado uno de este artículo podrán resultar exoneradas reglamentariamente de presentar otras declaraciones de contenido o finalidad censal establecidas por las normas propias de cada tributo.

8. Las sociedades en constitución y los empresarios individuales que presenten el documento único electrónico para realizar telemáticamente sus trámites de constitución e inicio de actividad, de acuerdo con lo previsto en la Ley 14/2013 de Apoyo a los Emprendedores y su Internacionalización, quedarán exoneradas de la obligación de presentar la declaración censal de alta, pero quedarán obligadas a la presentación posterior de las declaraciones de modificación o de baja que correspondan en la medida en que varíe o deba ampliarse la información y circunstancias contenidas en dicho documento único electrónico en caso de que el emprendedor no realice estos trámites a través de dicho documento.

Disposición adicional sexta. *Número de identificación fiscal.*

1. Toda persona física o jurídica, así como las entidades sin personalidad a que se refiere el apartado 4 del artículo 35 de esta ley, tendrán un número de identificación fiscal para sus relaciones de naturaleza o con trascendencia tributaria.

Este número de identificación fiscal será facilitado por la Administración General del Estado, de oficio o a instancia del interesado.

Reglamentariamente se regulará el procedimiento de asignación y revocación, la composición del número de identificación fiscal y la forma en que deberá utilizarse en las relaciones de naturaleza o con trascendencia tributaria.

2. En particular, quienes entreguen o confíen a entidades de crédito fondos, bienes o valores en forma de depósitos u otras análogas, recaben de aquéllas créditos o préstamos de cualquier naturaleza o realicen cualquier otra operación financiera con una entidad de crédito deberán comunicar previamente su número de identificación fiscal a dicha entidad.

§ 21 Ley General Tributaria

La citada obligación será exigible aunque las operaciones activas o pasivas que se realicen con las entidades de crédito tengan un carácter transitorio.

Reglamentariamente se podrán establecer reglas especiales y excepciones a la citada obligación, así como las obligaciones de información que deberán cumplir las entidades de crédito en tales supuestos.

3. Las entidades de crédito no podrán librar cheques contra la entrega de efectivo, bienes, valores u otros cheques sin la comunicación del número de identificación fiscal del tomador, quedando constancia del libramiento y de la identificación del tomador. Se exceptúa de lo anterior los cheques librados contra una cuenta bancaria.

De igual manera, las entidades de crédito exigirán la comunicación del número de identificación fiscal a las personas o entidades que presenten al cobro, cuando el abono no se realice en una cuenta bancaria, cheques emitidos por una entidad de crédito. También lo exigirán en caso de cheques librados por personas distintas por cuantía superior a 3.000 euros. En ambos casos deberá quedar constancia del pago del cheque así como de la identificación del tenedor que lo presente al cobro.

Reglamentariamente se establecerá la forma en que las entidades de crédito deberán dejar constancia y comunicar a la Administración tributaria los datos a que se refieren los párrafos anteriores.

4. La publicación de la revocación del número de identificación fiscal asignado en el "Boletín Oficial del Estado", determinará la pérdida de validez a efectos identificativos de dicho número en el ámbito fiscal.

Asimismo, la publicación anterior determinará que las entidades de crédito no realicen cargos o abonos en las cuentas o depósitos bancarios en que consten como titulares o autorizados los titulares de dichos números revocados, salvo que se rehabilite el número de identificación fiscal,

Cuando la revocación se refiera al número de identificación fiscal de una entidad, su publicación en el "Boletín Oficial del Estado" implicará la abstención del notario para autorizar cualquier instrumento público relativo a declaraciones de voluntad, actos jurídicos que impliquen prestación de consentimiento, contratos y negocios jurídicos de cualquier clase, así como la prohibición de acceso a cualquier registro público, incluidos los de carácter administrativo, salvo que se rehabilite el número de identificación fiscal. El registro público en el que esté inscrita la entidad a la que afecte la revocación, en función del tipo de entidad de que se trate, procederá a extender en la hoja abierta a dicha entidad una nota marginal en la que se hará constar que, en lo sucesivo, no podrá realizarse inscripción alguna que afecte a aquella, salvo que se rehabilite el número de identificación fiscal.

Excepcionalmente, se admitirá la realización de los trámites imprescindibles para la cancelación de la nota marginal a la que se refiere el párrafo anterior.

De igual modo, en todas las certificaciones registrales de la entidad titular del número revocado debe constar que el mismo está revocado.

Lo dispuesto en este apartado no impedirá a la Administración Tributaria exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias pendientes. No obstante, la admisión de las autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones o escritos en los que conste un número de identificación fiscal revocado quedará condicionada, en los términos reglamentariamente establecidos, a la rehabilitación del citado número de identificación fiscal.

Disposición adicional séptima. *Responsabilidad solidaria de las comunidades autónomas y de las corporaciones locales.*

1. Las comunidades autónomas son responsables solidarias respecto del pago de las deudas tributarias contraídas por las entidades de derecho público de ellas dependientes, sociedades mercantiles cuyo capital social pertenezca íntegramente a la comunidad autónoma o instituciones asociativas voluntarias públicas en las que participen, en proporción a sus respectivas cuotas y sin perjuicio del derecho de repetir que les pueda asistir, en su caso.

2. Las corporaciones locales son responsables solidarias respecto del pago de las deudas tributarias contraídas por las entidades a que se refieren los párrafos b) y c) del apartado 3 del artículo 85 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases de Régimen Local, así como de las que, en su caso, se contraigan por las mancomunidades,

§ 21 Ley General Tributaria

comarcas, áreas metropolitanas, entidades de ámbito inferior al municipio y por cualesquiera instituciones asociativas voluntarias públicas en las que aquéllas participen, en proporción a sus respectivas cuotas y sin perjuicio del derecho de repetir que les pueda asistir, en su caso.

Disposición adicional octava. *Procedimientos concursales.*

Lo dispuesto en esta ley se aplicará de acuerdo con lo establecido en la legislación concursal vigente en cada momento.

Disposición adicional novena. *Competencias en materia del deber de información.*

A efectos del apartado 1 del artículo 8 de la Ley Orgánica 1/1982, de 5 de mayo, de Protección Civil del Derecho al Honor, a la Intimidad Personal y Familiar y a la Propia Imagen, se considerará autoridad competente el Ministro de Hacienda, el órgano equivalente de las comunidades autónomas, el órgano de gobierno de las entidades locales, los Directores de Departamento de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y sus Delegados territoriales.

Disposición adicional décima. *Exacción de la responsabilidad civil y multa por delito contra la Hacienda Pública.*

1. En los procedimientos por delito contra la Hacienda Pública, la responsabilidad civil, que comprenderá el importe de la deuda tributaria que la Administración Tributaria no haya liquidado por prescripción u otra causa legal en los términos previstos en esta Ley, incluidos sus intereses de demora, junto a la pena de multa, se exigirá por el procedimiento administrativo de apremio.

2. Una vez que sea firme la sentencia, el juez o tribunal al que compete la ejecución remitirá testimonio a los órganos de la Administración Tributaria, ordenando que se proceda a su exacción. En la misma forma se procederá cuando el juez o tribunal hubieran acordado la ejecución provisional de una sentencia recurrida.

3. Cuando se hubiera acordado el fraccionamiento de pago de la responsabilidad civil o de la multa conforme al artículo 125 del Código Penal, el juez o tribunal lo comunicará a la Administración Tributaria. En este caso, el procedimiento de apremio se iniciará si se incumplieran los términos del fraccionamiento.

4. La Administración Tributaria informará al juez o tribunal sentenciador, a los efectos del artículo 117.3 de la Constitución Española, de la tramitación y, en su caso, de los incidentes relativos a la ejecución encomendada.

Disposición adicional undécima. *Reclamaciones económico-administrativas en otras materias.*

1. Podrá interponerse reclamación económico-administrativa, previa interposición potestativa de recurso de reposición, contra las resoluciones y los actos de trámite que decidan, directa o indirectamente, el fondo del asunto relativo a las siguientes materias:

a) Los actos recaudatorios de la Agencia Estatal de Administración Tributaria relativos a ingresos de derecho público del Estado y de las entidades de derecho público vinculadas o dependientes de la Administración General del Estado o relativos a ingresos de derecho público, tributarios o no tributarios, de otra Administración pública.

b) El reconocimiento o la liquidación por autoridades u organismos de los Ministerios de Hacienda y de Economía de obligaciones del Tesoro Público y las cuestiones relacionadas con las operaciones de pago por dichos órganos con cargo al Tesoro.

2. No se admitirán reclamaciones económico-administrativas con respecto a los siguientes actos:

a) Los que den lugar a reclamación en vía administrativa previa a la judicial, civil o laboral o pongan fin a dicha vía.

b) Los dictados en procedimientos en los que esté reservada al ministro competente la resolución que ultime la vía administrativa.

§ 21 Ley General Tributaria

c) Los dictados en virtud de una ley que los excluya de reclamación económico-administrativa.

3. Estará legitimado para interponer reclamación económico-administrativa contra los actos relativos a las materias a las que se refiere el apartado 1 cualquier persona cuyos intereses legítimos resulten afectados por el acto administrativo, así como el Interventor General de la Administración del Estado o sus delegados, en las materias a que se extienda la función fiscalizadora que le confieran las disposiciones vigentes.

4. No estarán legitimados para interponer reclamación económico-administrativa contra los actos relativos a las materias a las que se refiere el apartado 1:

a) Los funcionarios y empleados públicos salvo en los casos en que inmediata y directamente se vulnere un derecho que en particular les esté reconocido o resulten afectados sus intereses legítimos.

b) Los particulares cuando obren por delegación de la Administración o como agentes o mandatarios en ella.

c) Los denunciantes.

d) Los que asuman obligaciones en virtud de pacto o contrato.

e) Los organismos u órganos que hayan dictado el acto impugnado, así como cualquier otra entidad por el mero hecho de ser destinataria de los fondos gestionados mediante dicho acto.

5. Podrán interponer el recurso de alzada ordinario las personas u órganos previstos en el apartado 3 de esta disposición adicional y los órganos directivos de los Ministerios de Hacienda y de Economía que se determinen reglamentariamente en materias de su competencia.

6. Podrán interponer el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio los órganos directivos de los Ministerios de Hacienda y de Economía que se determinen reglamentariamente.

7. Podrán interponer el recurso extraordinario de revisión las personas u órganos previstos en el apartado 3 de esta disposición adicional, y los órganos directivos de los Ministerios de Hacienda y de Economía que se determinen reglamentariamente en materias de su competencia.

8. Salvo lo dispuesto en los apartados anteriores, en las reclamaciones económico-administrativas reguladas en la presente disposición adicional se aplicarán las normas reguladoras de las reclamaciones económico-administrativas en materia tributaria contenidas en esta ley.

Disposición adicional duodécima. *Composición de los tribunales económico-administrativos.*

El Presidente y los vocales de los tribunales económico-administrativos serán nombrados entre funcionarios del Estado y sus organismos autónomos, de las comunidades autónomas y entre funcionarios de Administración local con Habilitación de Carácter Nacional, que reúnan los requisitos y condiciones que reglamentariamente se determinen, actuando como Secretario un Abogado del Estado.

Disposición adicional decimotercera. *Participación de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía en los tribunales económico-administrativos.*

1. Las Comunidades Autónomas y las Ciudades con Estatuto de Autonomía que no asuman la función revisora en vía económico-administrativa de los actos dictados por ellas en relación con los tributos estatales, podrán participar en los tribunales económico-administrativos del Estado, en los términos que se establezcan reglamentariamente, de las siguientes maneras:

a) Mediante el nombramiento de funcionarios de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía conforme a lo indicado en la disposición adicional duodécima de esta Ley.

b) Mediante la creación en el seno del Tribunal Económico-Administrativo Regional y local, y en virtud de Convenio celebrado entre el Ministerio de Economía y Hacienda y el

§ 21 Ley General Tributaria

órgano superior competente de la Comunidad Autónoma y de la Ciudad con Estatuto de Autonomía de una Sala Especial para resolver las reclamaciones que versen sobre los actos dictados por las Comunidades Autónomas y las Ciudades con Estatuto de Autonomía en relación con los tributos estatales. Dicha Sala Especial tendrá el mismo número de miembros del Tribunal Regional y local y de la Administración tributaria de la Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía y será presidida por el Presidente del Tribunal, que tendrá voto de calidad.

La Sala Especial resolverá todas las reclamaciones que versen sobre los actos dictados por las Comunidades Autónomas y las Ciudades con Estatuto de Autonomía en relación con los tributos estatales, salvo las que traten exclusivamente sobre actos dictados en el procedimiento de recaudación.

Las reclamaciones se tramitarán por el Secretario del Tribunal, que será también el Secretario y formará parte de la Sala Especial, por el procedimiento general regulado en la Subsección 1.^a de la Sección 2.^a del Título V de esta Ley, no siendo aplicable el procedimiento abreviado ante órganos unipersonales regulado en la Sección 3.^a del mismo Título.

2. A falta de convenio se procederá en la forma prevista en la letra a) del apartado anterior, según ese establezca reglamentariamente.

Disposición adicional decimocuarta. *Cuantía de las reclamaciones económico-administrativas.*

Con efectos para las reclamaciones económico-administrativas que se interpongan a partir de la entrada en vigor de esta ley las cuantías a las que se refieren los párrafos a) y b) del apartado 2 del artículo 10 del Real Decreto 391/1996, de 1 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento de Procedimiento de las Reclamaciones Económico-administrativas quedarán fijadas en 150.000 y 1.800.000 euros, respectivamente, hasta que se apruebe un nuevo Reglamento de desarrollo en materia económica-administrativa.

Disposición adicional decimoquinta. *Normas relativas al Catastro Inmobiliario.*

1. Las infracciones y sanciones en materia catastral, se regirán por su normativa específica.

2. El artículo 27 de esta ley relativo a los recargos por declaración extemporánea sin requerimiento previo no será aplicable a las declaraciones catastrales.

3. En materia de notificación de valores catastrales, esta ley se aplicará supletoriamente respecto a lo dispuesto en la normativa específica catastral.

Disposición adicional decimosexta. *Utilización de medios electrónicos, informáticos o telemáticos en las reclamaciones económico-administrativas.*

1. Podrán utilizarse medios electrónicos, informáticos o telemáticos para la interposición, tramitación y resolución de las reclamaciones económico-administrativas.

2. Podrán emplearse dichos medios para las notificaciones que deban realizarse cuando el interesado los haya señalado como preferentes o hubiera consentido expresamente su utilización.

3. Los documentos que integren un expediente correspondiente a una reclamación económico-administrativa podrán obtenerse mediante el empleo de los medios a que se refiere el apartado 1 de esta disposición.

4. El Ministro de Hacienda regulará los aspectos necesarios para la implantación de estas medidas y creará los registros telemáticos que procedan.

Disposición adicional decimoséptima. *Naturaleza jurídica de los créditos gestionados en el ámbito de la asistencia mutua.*

1. A efectos de la asistencia mutua a la que se refiere el artículo 1.2 de esta Ley y sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 80 bis de esta Ley, tendrán la consideración de derechos de la Hacienda Pública de naturaleza pública todo crédito de otro Estado o entidad supranacional o internacional respecto del que se ejerzan las acciones de asistencia,

§ 21 Ley General Tributaria

colaboración, cooperación y otras de naturaleza análoga que preste el Estado español en ejercicio de dicha asistencia mutua.

2. A los efectos del ejercicio de dichas acciones de asistencia mutua tales derechos conservarán su naturaleza jurídica originaria conforme a la normativa española y les será de aplicación el régimen jurídico regulado en la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, y en la presente Ley.

Disposición adicional decimoctava. *Obligación de información sobre bienes y derechos situados en el extranjero.*

Los obligados tributarios deberán suministrar a la Administración Tributaria, conforme a lo dispuesto en los artículos 29 y 93 de esta ley y en los términos que reglamentariamente se establezcan, la siguiente información:

a) Información sobre las cuentas situadas en el extranjero abiertas en entidades que se dediquen al tráfico bancario o crediticio de las que sean titulares o beneficiarios o en las que figuren como autorizados o de alguna otra forma ostenten poder de disposición.

b) Información de cualesquiera títulos, activos, valores o derechos representativos del capital social, fondos propios o patrimonio de todo tipo de entidades, o de la cesión a terceros de capitales propios, de los que sean titulares y que se encuentren depositados o situados en el extranjero, así como de los seguros de vida o invalidez de los que sean tomadores y de las rentas vitalicias o temporales de las que sean beneficiarios como consecuencia de la entrega de un capital en dinero, bienes muebles o inmuebles, contratados con entidades establecidas en el extranjero.

c) Información sobre los bienes inmuebles y derechos sobre bienes inmuebles de su titularidad situados en el extranjero.

d) Información sobre las monedas virtuales situadas en el extranjero de las que se sea titular, o respecto de las cuales se tenga la condición de beneficiario o autorizado o de alguna otra forma se ostente poder de disposición, custodiadas por personas o entidades que proporcionan servicios para salvaguardar claves criptográficas privadas en nombre de terceros, para mantener, almacenar y transferir monedas virtuales.

Las obligaciones previstas en los párrafos anteriores se extenderán a quienes tengan la consideración de titulares reales de acuerdo con lo previsto en el apartado 2 del artículo 4 de la Ley 10/2010, de 28 de abril, de prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo.

Disposición adicional decimonovena. *Competencias de investigación patrimonial en los procesos por delito contra la Hacienda Pública.*

En los procesos por delito contra la Hacienda Pública, y sin perjuicio de las facultades que corresponden a las unidades de la Policía Judicial, los órganos de recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria mantendrán la competencia para investigar, bajo la supervisión de la autoridad judicial, el patrimonio que pueda resultar afecto al pago de las cuantías pecuniarias asociadas al delito.

A tales efectos, podrán ejercer las facultades previstas en los artículos 93, 94 y 162 de esta Ley, realizar informes sobre la situación patrimonial de las personas relacionadas con el delito y adoptar las medidas cautelares previstas en el apartado 8 del artículo 81 de la misma.

De tales actuaciones, sus incidencias y resultados se dará cuenta inmediata al juez penal, que resolverá sobre la confirmación, modificación o levantamiento de las medidas adoptadas.

Las actuaciones desarrolladas se someterán a lo previsto en la presente Ley y su normativa de desarrollo, sin perjuicio de la posibilidad de que el juez decida la realización de otras actuaciones al amparo de lo previsto en el artículo 989 de la Ley de enjuiciamiento criminal.

Disposición adicional vigésima. *Tributos integrantes de la deuda aduanera.*

1. Conforme a lo derivado del artículo 7.1, lo dispuesto en esta Ley será de aplicación respecto de los tributos que integran la deuda aduanera prevista en la normativa de la Unión Europea, en tanto no se oponga a la misma. En particular, resultará de aplicación lo dispuesto en los párrafos siguientes:

a) Las liquidaciones de la deuda aduanera, cualquiera que fuese el procedimiento de aplicación de los tributos en que se hubieren practicado, tendrán carácter provisional mientras no transcurra el plazo máximo previsto en la normativa de la Unión Europea para su notificación al obligado tributario. El carácter provisional de dichas liquidaciones no impedirá en ningún caso la posible regularización posterior de la obligación tributaria cuando se den las condiciones previstas en la normativa de la Unión Europea.

b) En los procedimientos de aplicación de los tributos, los efectos del incumplimiento del plazo máximo para dictar resolución y de la falta de resolución serán los previstos en la normativa de la Unión Europea. En el supuesto de no preverse en ella el efecto del silencio administrativo, éste se considerará siempre negativo. Asimismo, no procederá declarar en ningún caso la caducidad del procedimiento, salvo que transcurra el plazo máximo previsto en la normativa de la Unión Europea para notificar la deuda al obligado tributario.

c) La comprobación de valores regulada en la subsección 4.^a de la sección 2.^a del capítulo III del título III de esta Ley no será de aplicación cuando se trate de determinar el valor en aduana, resultando de aplicación lo dispuesto en la normativa de la Unión Europea.

d) No será de aplicación a las declaraciones aduaneras lo previsto en el artículo 27 de esta Ley.

2. La revisión de los actos de aplicación de los tributos que integran la deuda aduanera, en aquellos casos en los que la normativa de la Unión Europea reserve a la Comisión la emisión de una Decisión favorable en relación a la no contracción a posteriori, la condonación o la devolución de la deuda aduanera, se efectuará con las especialidades que se describen en los siguientes apartados:

a) Cuando el acto de aplicación de los tributos haya sido sometido a una Decisión de la Comisión, el órgano revisor nacional competente, desde el momento en que tenga conocimiento de dicha circunstancia, suspenderá el procedimiento de revisión hasta que haya recaído la resolución de dicha Comisión y la misma haya adquirido firmeza.

b) Cuando el acto de aplicación de los tributos esté vinculado a una Decisión adoptada por la Comisión, la revisión no podrá extenderse al contenido de dicha Decisión.

c) Cuando el acto de aplicación de los tributos haya sido dictado sin someter la posible no contracción a posteriori, condonación o devolución de la deuda aduanera a la Decisión de la Comisión y el órgano revisor considere, conforme a lo dispuesto en la normativa de la Unión Europea, que procede tal sometimiento, suspenderá el procedimiento e instará a la Administración Tributaria para que someta el asunto a la Comisión.

d) Lo anterior se entiende sin perjuicio del derecho de los interesados a la interposición de los recursos que procedan contra las Decisiones de la Comisión ante las instituciones competentes de la Unión Europea y del eventual planteamiento por los órganos nacionales revisores competentes de una cuestión prejudicial ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

Disposición adicional vigésimo primera. *Suspensión en supuestos de tramitación de procedimientos amistosos.*

En caso de que, de conformidad con lo dispuesto en la disposición adicional primera.1 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, aprobado por Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, se simultanee un procedimiento amistoso en materia de imposición directa previsto en los convenios o tratados internacionales con un procedimiento de revisión de los regulados en el Título V de esta Ley, se suspenderá este último hasta que finalice el procedimiento amistoso.

§ 21 Ley General Tributaria

Disposición adicional vigésimo segunda. *Obligaciones de información y de diligencia debida relativas a cuentas financieras en el ámbito de la asistencia mutua.*

1. Las instituciones financieras deberán identificar la residencia de las personas que ostenten la titularidad o el control de determinadas cuentas financieras, y suministrar información a la Administración Tributaria respecto de tales cuentas, conforme a lo dispuesto en la Directiva 2011/16/UE, del Consejo, de 15 de febrero de 2011, relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, modificada por la Directiva 2014/107/UE, del Consejo, de 9 de diciembre de 2014, por lo que se refiere a la obligatoriedad del intercambio automático de información en el ámbito de la fiscalidad, y a lo dispuesto en el Acuerdo Multilateral entre Autoridades Competentes sobre intercambio automático de información de cuentas financieras.

Asimismo, las personas que ostenten la titularidad o el control de las cuentas financieras estarán obligadas a identificar su residencia fiscal ante las instituciones financieras en las que se encuentren abiertas las citadas cuentas. Reglamentariamente se desarrollarán las obligaciones de identificación de residencia y suministro de información, así como las normas de diligencia debida que deberán aplicar las instituciones financieras respecto de las cuentas financieras abiertas en ellas para identificar la residencia fiscal de las personas que ostenten la titularidad o el control de aquellas.

2. Las infracciones y sanciones derivadas del incumplimiento de la obligación de suministro de información prevista en el apartado 1 de esta disposición adicional se regularán por lo dispuesto en el Título IV de esta Ley.

3. Constituye infracción tributaria el incumplimiento de la obligación de identificar la residencia de las personas que ostenten la titularidad o el control de las cuentas financieras conforme a las normas de diligencia debida a que se refiere el apartado 1 de esta disposición adicional, siempre que tal incumplimiento no determine el incumplimiento de la obligación de suministro de información respecto de las citadas cuentas.

Constituye infracción tributaria comunicar a la institución financiera datos falsos, incompletos o inexactos en relación con las declaraciones que resulten exigibles a las personas que ostenten la titularidad o el control de las cuentas financieras en orden a la identificación de su residencia fiscal, cuando se derive de ello la incorrecta identificación de la residencia fiscal de las citadas personas.

4. La infracción tributaria señalada en el primer párrafo del apartado anterior se considerará como grave, y será sancionada con multa fija de 200 euros por cada persona respecto de la que se hubiera producido el incumplimiento.

La infracción tributaria señalada en el segundo párrafo del apartado anterior se considerará como grave, y será sancionada con multa fija de 300 euros.

5. En relación con las declaraciones que resulten exigibles a las personas que ostenten la titularidad o el control de las cuentas financieras abiertas a partir de 1 de enero de 2016 en orden a la identificación de su residencia fiscal a los efectos previstos en esta disposición adicional, su falta de aportación a la institución financiera en el plazo de 90 días desde que se hubiese solicitado la apertura de la cuenta determinará que ésta no realice cargos, abonos, ni cualesquiera otras operaciones en la misma hasta el momento de su aportación.

6. Las pruebas documentales, las declaraciones que resulten exigibles a las personas que ostenten la titularidad o el control de las cuentas financieras y demás información utilizada en cumplimiento de las obligaciones de información y de diligencia debida a que se refiere esta disposición adicional deberán estar a disposición de la Administración Tributaria hasta la finalización del quinto año siguiente a aquel en el que se deba suministrar la información respecto de las citadas cuentas.

7. Toda institución financiera obligada a comunicar información conforme a lo dispuesto en la presente disposición deberá comunicar a cada persona física sujeta a comunicación de información, que la información sobre ella objeto de dicha obligación de comunicación será comunicada a la Administración tributaria y transferida al Estado miembro que corresponda con arreglo a la Directiva 2011/16/UE y los acuerdos internacionales indicados en la presente disposición. Dicha comunicación debe realizarse antes del 31 de enero del año natural siguiente al primer año en que la cuenta sea una cuenta sujeta a comunicación de información. Asimismo, la institución financiera facilitará a la persona física con suficiente antelación toda la información que esta tenga derecho a recibir para que pueda ejercer su

§ 21 Ley General Tributaria

derecho a la protección de sus datos personales y, en cualquier caso, antes de que la información por ella recopilada sea suministrada a la Administración tributaria.

8. Lo dispuesto en los apartados 5 y 6 será igualmente de aplicación en relación con las obligaciones de información y de diligencia debida relativas a cuentas financieras conforme a lo dispuesto en el Acuerdo entre los Estados Unidos de América y el Reino de España para la mejora del cumplimiento fiscal internacional y la implementación de la Foreign Account Tax Compliance Act - FATCA.

Asimismo, en el caso de cuentas abiertas durante el año 2015 respecto de las que a 1 de enero de 2016 no se hubiesen aportado las declaraciones a que se refiere el apartado 5, su falta de aportación a la institución financiera en el plazo de 60 días desde dicha fecha determinará que ésta no realice cargos, abonos, ni cualesquiera otras operaciones en la misma hasta el momento de su aportación.

Disposición adicional vigésima tercera. *Obligación de información sobre mecanismos transfronterizos de planificación fiscal.*

1. Las personas o entidades que tengan la consideración de intermediarios o de obligados tributarios interesados a los efectos de esta obligación, según el artículo 3, apartados 21 y 22, de la Directiva 2011/16/UE del Consejo, de 15 de febrero de 2011, relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad y por la que se deroga la Directiva 77/799/CEE, así como según el Acuerdo Multilateral entre Autoridades Competentes sobre intercambio automático de información relativa a los mecanismos de elusión del Estándar común de comunicación de información y las estructuras extraterritoriales opacas y sus Normas tipo de comunicación obligatoria de información para abordar mecanismos de elusión del Estándar común de comunicación de información y estructuras extraterritoriales opacas, y otros acuerdos internacionales suscritos con el mismo objetivo, deberán suministrar a la Administración tributaria, conforme a lo dispuesto en los artículos 29, 29 bis y 93 de esta Ley y en los términos que reglamentariamente se establezcan la siguiente información:

a) Información de mecanismos transfronterizos definidos en el artículo 3.18 de la Directiva 2011/16/UE del Consejo, de 15 de febrero de 2011, en los que intervengan o participen cuando concurran alguna de las señas distintivas determinadas en el Anexo IV de la citada Directiva.

b) Información de actualización de los mecanismos transfronterizos comercializables a los que se refiere el artículo 3.24 de la Directiva 2011/16/UE del Consejo, de 15 de febrero de 2011.

c) Información de la utilización en España de los mecanismos transfronterizos de planificación fiscal a que se refieren las letras a) y b) anteriores.

d) Información de mecanismos transfronterizos definidos en el Acuerdo Multilateral entre Autoridades Competentes sobre intercambio automático de información relativa a los mecanismos de elusión del Estándar común de comunicación de información y las estructuras extraterritoriales opacas, y en otros acuerdos internacionales suscritos con el mismo objetivo.

A los efectos de esta obligación de información, no tendrán la consideración de mecanismo transfronterizo de planificación fiscal objeto de declaración aquellos acuerdos, negocios jurídicos, esquemas u operaciones transfronterizas basadas en regímenes fiscales comunicados y expresamente autorizados por una decisión de la Comisión Europea.

2. Estarán dispensados de la obligación de información por el deber de secreto profesional al que se refieren el apartado 5 del artículo 8 bis ter de la Directiva 2011/16/UE del Consejo y las Normas tipo citadas, los que tuvieren la consideración de intermediarios, con independencia de la actividad desarrollada, y hayan asesorado con respecto al diseño, comercialización, organización, puesta a disposición para su ejecución o gestión de la ejecución de un mecanismo transfronterizo, con el único objeto de evaluar la adecuación de dicho mecanismo a la normativa aplicable y sin procurar ni facilitar la implantación del mismo.

§ 21 Ley General Tributaria

El intermediario obligado por el deber de secreto profesional podrá quedar liberado del mismo mediante autorización comunicada de forma fehaciente por el obligado tributario interesado.

3. El cumplimiento por los intermediarios de la obligación de información de mecanismos de planificación fiscal a que se refiere la Directiva 2011/16/UE del Consejo y el Acuerdo Multilateral citado, en los términos legalmente exigibles, no constituirá, conforme al régimen jurídico aplicable, violación de las restricciones sobre divulgación de información impuestas por vía contractual o normativa, no implicando para los sujetos obligados ningún tipo de responsabilidad respecto del obligado tributario interesado titular de dicha información.

4. Constituyen infracciones tributarias:

a) La falta de presentación en plazo de las declaraciones informativas a que se refiere esta disposición adicional.

La infracción será grave y la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 2.000 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a un mismo mecanismo que hubiera debido incluirse en la declaración con un mínimo de 4.000 euros y un máximo equivalente al importe de los honorarios percibidos o a percibir por cada mecanismo o al valor del efecto fiscal derivado de cada mecanismo calculado en los términos reglamentariamente establecidos, dependiendo de que el infractor sea el intermediario o el obligado tributario interesado, respectivamente. El límite máximo no se aplicará cuando el mismo fuera inferior a 4.000 euros.

No obstante lo anterior, cuando un mecanismo transfronterizo carezca de valor en los términos establecidos reglamentariamente y el infractor lo sea en su condición de obligado tributario interesado se computará como límite máximo el equivalente a los honorarios percibidos o a percibir por el intermediario.

En caso de no existencia de honorarios, el límite se referirá al valor de mercado de la actividad cuya concurrencia hubiera dado lugar a la consideración de intermediario calculada de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 18.1 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

A efectos de la aplicación de los límites máximos anteriores, el sujeto infractor deberá acreditar la concurrencia y magnitud de los mismos.

La sanción y los límites mínimo y máximo previstos en este párrafo se reducirán a la mitad, cuando la información haya sido presentada fuera de plazo sin requerimiento previo de la Administración tributaria.

Si se hubieran presentado en plazo declaraciones incompletas, inexactas o con datos falsos y posteriormente se presentara fuera de plazo sin requerimiento previo una declaración complementaria o sustitutiva de las anteriores, no se producirá la infracción a que se refiere la letra b) de este apartado en relación con las declaraciones presentadas en plazo y se impondrá la sanción que resulte de la aplicación de este párrafo respecto de lo declarado fuera de plazo.

b) La presentación de forma incompleta, inexacta o con datos falsos de las declaraciones informativas a que se refiere esta disposición adicional.

La infracción será grave y la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 2.000 euros por cada dato o conjunto de datos omitido, inexacto o falso referidos a un mismo mecanismo que hubiera debido incluirse en la declaración con un mínimo de 4.000 euros y un máximo equivalente al importe de los honorarios percibidos o a percibir por cada mecanismo o al valor del efecto fiscal derivado de cada mecanismo calculado en los términos reglamentariamente establecidos, dependiendo de que el infractor sea el intermediario o el obligado tributario interesado, respectivamente. El límite máximo no se aplicará cuando el mismo fuera inferior a 4.000 euros.

No obstante lo anterior, cuando un mecanismo transfronterizo carezca de valor en los términos establecidos reglamentariamente y el infractor lo sea en su condición de obligado tributario interesado, se computará como límite máximo el equivalente a los honorarios percibidos o a percibir por el intermediario.

En caso de no existencia de honorarios, el límite se referirá al valor de mercado de la actividad cuya concurrencia hubiera dado lugar a la consideración de intermediario calculada de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 18.1 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

§ 21 Ley General Tributaria

A efectos de la aplicación de los límites máximos anteriores, el sujeto infractor deberá acreditar la concurrencia y magnitud de los mismos.

c) La presentación de las declaraciones informativas a que se refiere esta disposición adicional por medios distintos a los electrónicos, informáticos y telemáticos en aquellos supuestos en que hubiera obligación de hacerlo por dichos medios.

La infracción será grave y la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 250 euros por dato o conjunto de datos referidos a un mismo mecanismo que hubiera debido incluirse en la declaración con un mínimo de 750 euros y un máximo de 1.500 euros.

d) Las infracciones y sanciones reguladas en esta disposición adicional serán incompatibles con las establecidas en los artículos 198 y 199 de esta Ley.

5. Todo intermediario obligado a suministrar la información conforme a lo dispuesto en la presente disposición, deberá comunicar a cada obligado tributario interesado que sea persona física sujeto a comunicación de información, que la información requerida sobre dicho obligado, será suministrada a la Administración tributaria y transferida con arreglo a la Directiva 2011/16/UE y los acuerdos internacionales indicados en la presente disposición. Asimismo, el intermediario facilitará a la persona física con suficiente antelación toda la información que esta tenga derecho a recibir para que pueda ejercer su derecho a la protección de sus datos personales y, en cualquier caso, antes de que la información por él recopilada sea suministrada a la Administración tributaria.

Disposición adicional vigésima cuarta. *Obligaciones entre particulares derivadas de la obligación de información de los mecanismos transfronterizos de planificación fiscal.*

1. Los intermediarios eximidos por el deber de secreto profesional de la presentación de la declaración de los mecanismos transfronterizos de planificación fiscal deberán comunicar fehacientemente dicha exención a quienes sean sus clientes, ya sean otros intermediarios o los obligados tributarios interesados que participen en los citados mecanismos.

2. Las personas o entidades que tuvieran la condición legal de obligados a declarar y que hubieran presentado la declaración, deberán comunicar fehacientemente su presentación, en los términos reglamentariamente establecidos, al resto de intermediarios o, en su caso, al resto de obligados tributarios interesados, quienes, en virtud de aquella, quedarán eximidos de la obligación de declarar.

3. Constituyen infracciones tributarias:

a) La falta de comunicación a la que se refiere el apartado 1 de esta disposición adicional en el plazo establecido o la realización de la comunicación omitiendo datos o incluyendo datos falsos, incompletos o inexactos.

La infracción será considerada leve y se sancionará con una multa pecuniaria fija de 600 euros.

Esta infracción tendrá la consideración de grave cuando la ausencia de comunicación en plazo concorra con la falta de declaración del correspondiente mecanismo transfronterizo de planificación fiscal a que se refiere la letra a) del apartado 1 de la disposición adicional vigésima tercera de esta Ley por el obligado tributario interesado que hubiera debido presentar la declaración si se hubiera realizado dicha comunicación. En estos casos, la sanción será la que hubiera correspondido a la infracción por la falta de presentación de la declaración mencionada, prevista en la letra a) del apartado 4 de la disposición adicional vigésima tercera de esta Ley.

b) La falta de comunicación a la que se refiere el apartado 2 de esta disposición adicional en el plazo establecido o la realización de la comunicación omitiendo datos o incluyendo datos falsos, incompletos o inexactos.

La infracción de este artículo será considerada leve y se sancionará con una multa pecuniaria fija de 600 euros.

Disposición adicional vigésima quinta. *Obligaciones de información y de diligencia debida relativas a la declaración informativa de los operadores de plataforma obligados en el ámbito de la asistencia mutua.*

1. Las entidades que tuvieran la consideración de "operadores de plataforma obligados a comunicar información", conforme a lo dispuesto en el artículo 8 bis quarter y el anexo V de

§ 21 Ley General Tributaria

la Directiva 2011/16/UE, del Consejo, de 15 de febrero de 2011, relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad y por la que se deroga la Directiva 77/799/CEE, así como en el Acuerdo Multilateral entre Autoridades Competentes para el intercambio automático de información sobre la renta obtenida a través de plataformas digitales y el Modelo de Reglas de comunicación de información por parte de operadores de plataformas respecto de los vendedores en el ámbito de la economía colaborativa y la economía de trabajo esporádico, y en otros acuerdos internacionales suscritos con el mismo objetivo, deberán aplicar las normas y procedimientos de diligencia debida y cumplir las obligaciones de registro y suministro de información conforme a la citada normativa.

Asimismo, las personas o entidades que tuvieran la consideración de “vendedores”, de acuerdo con la normativa a que se refiere el párrafo anterior, deberán cumplir las obligaciones derivadas de la aplicación de las normas y procedimientos de diligencia debida.

Reglamentariamente se desarrollarán las normas y procedimientos de diligencia debida, así como las obligaciones de registro y suministro de información a que se refiere este apartado.

Los términos utilizados en esta disposición adicional y su normativa de desarrollo tendrán el significado establecido reglamentariamente, salvo que se establezca otra cosa.

2. Las infracciones y sanciones derivadas del incumplimiento de las obligaciones de registro y suministro de información previstas en el apartado 1 de esta disposición adicional se regularán por lo dispuesto en el título IV de esta Ley con las especialidades establecidas en esta disposición.

Constituye infracción tributaria muy grave la ausencia absoluta de registro en la Unión Europea conforme a la Directiva 2011/16/UE del Consejo de un “operador de plataforma obligado a comunicar información” al que se refiere la Sección I, apartado A, punto 4, letra b), del anexo V de la citada Directiva siempre que de ello se derive la falta de recepción por la Administración tributaria española de la información que hubiera debido recibir en plazo relativa a “vendedores sujetos a comunicación de información” residentes en territorio español o bienes inmuebles situados en dicho territorio. La sanción será una multa pecuniaria del triple de la que hubiera correspondido por la falta de suministro de dicha información conforme a lo dispuesto en el título IV de esta Ley.

3. Constituye infracción tributaria el incumplimiento de las normas y procedimientos de diligencia debida a que se refiere el apartado 1 por los “operadores de plataforma obligados a comunicar información”.

En particular, tendrán la consideración de infracción a los efectos de este apartado el incumplimiento o cumplimiento incorrecto o fuera de plazo de las obligaciones derivadas de los procedimientos de diligencia debida relativos a:

- a) Determinación de los vendedores no sujetos a revisión.
- b) Recopilación de información sobre el “vendedor”.
- c) Verificación de la información sobre el “vendedor”.
- d) Determinación del Estado o Estados de residencia del “vendedor”.
- e) Recopilación de información sobre bienes inmuebles alquilados.

La infracción tributaria prevista en este apartado será grave y se sancionará con una multa pecuniaria fija de 200 euros por cada “vendedor” respecto del que se incumplieron las obligaciones derivadas de la aplicación de las normas y procedimientos de diligencia debida.

Cuando un “operador de plataforma obligado a comunicar información” se sirva de un prestador de servicios externo para cumplir las obligaciones de diligencia debida, estas seguirán siendo responsabilidad de tal operador.

4. Constituye infracción tributaria no comunicar la información obligatoria en plazo o comunicar información falsa, incompleta o inexacta a los “operadores de plataforma obligados a comunicar información” por los “vendedores”, en cumplimiento de las obligaciones derivadas de la aplicación por el operador de los procedimientos de diligencia debida a que se refiere el apartado anterior.

La infracción tributaria prevista en este apartado será grave y se sancionará con multa pecuniaria fija de 300 euros.

5. Cuando un “vendedor” no facilite al “operador de plataforma obligado a comunicar información” la información exigida con arreglo a las normas y procedimientos de diligencia

§ 21 Ley General Tributaria

debida, habiendo recibido dos recordatorios relativos a la solicitud inicial del operador y transcurrido un plazo de 60 días naturales desde la solicitud inicial, dicho operador cerrará la cuenta del “vendedor” e impedirá que vuelva a registrarse en la plataforma o bien le retendrá el pago de la “contraprestación” hasta que facilite la información que se solicitó.

6. La Administración tributaria acordará la baja cautelar en el censo correspondiente del “operador de plataforma obligado a comunicar información” a que se refiere la sección I, apartado A, punto 4, letra b), del anexo V de la Directiva 2011/16/UE del Consejo, cuando no cumpla la obligación de informar a que se refiere el apartado 1, después de dos requerimientos. La baja se efectuará en un plazo máximo de 90 días naturales desde el segundo requerimiento, pero nunca antes de que transcurran 30 días naturales desde el mismo.

Una vez acordada la baja, el operador solo podrá cursar el alta de nuevo si ofrece a la Administración tributaria garantías adecuadas de que se compromete a cumplir la obligación de información, incluidos aquellos suministros de información pendientes de cumplir. A estos efectos, la Administración tributaria podrá considerar como garantía adecuada una declaración responsable o cualquier otra garantía prevista en la normativa tributaria. La Administración tributaria podrá acordar la adecuación de dichas garantías previa verificación, en su caso, de su situación censal a través de las actuaciones y procedimientos de comprobación censal a que se refieren los artículos 144 y siguientes del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio.

7. Las declaraciones que resulten exigibles a los obligados, las pruebas documentales, los registros y cualquier información utilizada para aplicar los procedimientos de diligencia debida y para cumplir las obligaciones de registro y suministro de información a que se refiere esta disposición adicional deberán conservarse y mantenerse a disposición de la Administración tributaria durante los 10 años siguientes a la finalización del período de referencia al que corresponde el suministro de información.

Sin perjuicio de las facultades de comprobación e investigación de las obligaciones de registro y suministro de información a que se refiere esta disposición adicional conforme a las normas generales de esta Ley, la Administración tributaria podrá comprobar e investigar el cumplimiento de las normas y procedimientos de diligencia debida que deban aplicar “operadores de plataforma obligados a comunicar información”.

8. Todo “operador de plataforma obligado a comunicar información” deberá informar a cada “vendedor” persona física sujeto a comunicación de información que la información sobre el mismo a que se refiere la presente disposición, será suministrada a la Administración tributaria y transferida al Estado que corresponda con arreglo a la Directiva 2011/16/UE y los acuerdos internacionales indicados en la presente disposición. Asimismo, el operador facilitará a la persona física con suficiente antelación toda la información que esta tenga derecho a recibir para que pueda ejercer su derecho a la protección de sus datos personales y, en cualquier caso, antes de que la información por él recopilada sea suministrada a la Administración tributaria.

Disposición adicional vigésima sexta. *Adaptación de las referencias normativas relativas al régimen de las autoliquidaciones rectificativas.*

Cuando la normativa propia del tributo establezca que la rectificación de una autoliquidación debe realizarse mediante la presentación de una autoliquidación rectificativa, las referencias contenidas en las disposiciones vigentes a la solicitud de rectificación de autoliquidación se entenderán realizadas para dicho tributo a la autoliquidación rectificativa.

Disposición transitoria primera. *Recargos del período ejecutivo, interés de demora e interés legal y responsabilidad en contratos y subcontratas.*

1. Lo dispuesto en el artículo 28 de esta ley se aplicará a las deudas tributarias cuyo período ejecutivo se inicie a partir de la entrada en vigor de la misma.

2. Lo dispuesto en los apartados 4 y 6 del artículo 26 y en el apartado 2 del artículo 33 en materia de interés de demora e interés legal será de aplicación a los procedimientos, escritos y solicitudes que se inicien o presenten a partir de la entrada en vigor de esta ley.

§ 21 Ley General Tributaria

3. El supuesto de responsabilidad a que se refiere el párrafo f) del apartado 1 del artículo 43 de esta ley no se aplicará a las obras o prestaciones de servicios contratadas o subcontratadas y cuya ejecución o prestación se haya iniciado antes de la entrada en vigor de esta ley.

Disposición transitoria segunda. *Consultas tributarias escritas e información sobre el valor de bienes inmuebles.*

1. Lo dispuesto en los artículos 88 y 89 de esta ley se aplicará a las consultas tributarias escritas que se presenten a partir del 1 de julio de 2004. Las consultas presentadas antes de esa fecha se regirán por lo dispuesto en el artículo 107 de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria, y en el artículo 8 de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes.

2. Lo dispuesto en el artículo 90 de esta ley relativo a la información sobre el valor de bienes inmuebles será de aplicación a los procedimientos, escritos y solicitudes que se inicien o presenten a partir de la entrada en vigor de esta ley.

Disposición transitoria tercera. *Procedimientos tributarios.*

1. Los procedimientos tributarios iniciados antes de la fecha de entrada en vigor de esta ley se regirán por la normativa anterior a dicha fecha hasta su conclusión salvo lo dispuesto en el apartado siguiente.

2. Serán de aplicación a los procedimientos iniciados antes de la fecha de entrada en vigor de esta ley los siguientes artículos:

a) El apartado 2 del artículo 62 de esta Ley, relativo a los plazos de pago en período voluntario, cuando la liquidación administrativa se notifique a partir de la entrada en vigor de esta ley.

b) El apartado 2 del artículo 112 de esta ley, relativo a la notificación por comparecencia, cuando las publicaciones se realicen a partir de la entrada en vigor de esta ley.

c) El apartado 3 del artículo 188 de esta ley, relativo a la reducción del 25 por ciento de la sanción, cuando el ingreso se realice a partir de la entrada en vigor de esta ley.

También se aplicará la reducción del 25 por ciento prevista en el apartado 3 del artículo 188 de esta ley cuando a partir de la entrada en vigor de esta ley se efectúe el ingreso de las sanciones recurridas con anterioridad y se desista, antes del 31 de diciembre de 2004, del recurso o reclamación interpuesto contra la sanción y, en su caso, del recurso o reclamación interpuesto contra la liquidación de la que derive la sanción.

d) El apartado 3 del artículo 212 de esta ley, relativo a los efectos de la interposición de recursos o reclamaciones contra sanciones.

e) El apartado 1 del artículo 223 de esta ley, relativo al plazo de interposición del recurso de reposición, cuando el acto o resolución objeto del recurso se notifique a partir de la entrada en vigor de esta ley.

3. Los artículos 15 y 159 de esta ley, relativos a la declaración del conflicto en la aplicación de la norma tributaria, se aplicará cuando los actos o negocios objeto del informe se hayan realizado a partir de la entrada en vigor de esta ley. A los actos o negocios anteriores les será de aplicación, en su caso, lo dispuesto en el artículo 24 de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria.

Disposición transitoria cuarta. *Infracciones y sanciones tributarias.*

1. Esta ley será de aplicación a las infracciones tributarias cometidas con anterioridad a su entrada en vigor, siempre que su aplicación resulte más favorable para el sujeto infractor y la sanción impuesta no haya adquirido firmeza.

La revisión de las sanciones no firmes y la aplicación de la nueva normativa se realizará por los órganos administrativos y jurisdiccionales que estén conociendo de las reclamaciones y recursos, previa audiencia al interesado.

2. Los procedimientos sancionadores en materia tributaria iniciados antes del 1 de julio de 2004 deberán concluir antes del 31 de diciembre de 2004, sin que les sea de aplicación el plazo máximo de resolución previsto en el apartado 3 del artículo 34 de la Ley 1/1998, de 26

§ 21 Ley General Tributaria

de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, y en el artículo 36 del Real Decreto 1930/1998, de 11 de septiembre, por el que se desarrolla el régimen sancionador tributario y se introducen las adecuaciones necesarias en el Real Decreto 939/1986, de 25 de abril, por el que se aprueba el Reglamento General de la Inspección de los Tributos.

Disposición transitoria quinta. *Reclamaciones económico-administrativas.*

1. Esta ley se aplicará a las reclamaciones o recursos que se interpongan a partir de la fecha de entrada en vigor de la misma. A las interpuestas con anterioridad se les aplicará la normativa anterior a dicha fecha hasta su conclusión.

2. El plazo al que se refiere el apartado 1 del artículo 235 de esta ley relativo a la interposición de las reclamaciones económico-administrativas se aplicará cuando el acto o resolución objeto de la reclamación se notifique a partir de la entrada en vigor de esta ley.

3. Lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 240 de esta ley se aplicará a las reclamaciones económico-administrativas que se interpongan a partir de un año desde la entrada en vigor de esta ley.

4. El procedimiento abreviado regulado en la sección 3.^a del capítulo IV del título V de esta ley se aplicará a las reclamaciones económico-administrativas que se interpongan a partir de un año desde la entrada en vigor de esta ley.

Disposición derogatoria única. *Derogación normativa.*

1. Salvo lo dispuesto en las disposiciones transitorias de esta ley, a la entrada en vigor de esta ley quedarán derogadas todas las disposiciones que se opongan a lo establecido en la misma y, entre otras, las siguientes normas:

- a) La Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria.
- b) La Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes.
- c) La Ley 34/1980, de 21 de junio, de Reforma del Procedimiento Tributario.
- d) La Ley 39/1980, de 5 de julio, de Bases sobre Procedimiento Económico-Administrativo.
- e) El Real Decreto Legislativo 2795/1980, de 12 de diciembre, por el que se articula la Ley 39/1980, de 5 de julio, de Bases sobre Procedimiento Económico-Administrativo.
- f) La Ley 10/1985, de 26 de abril, de modificación parcial de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria.
- g) La Ley 25/1995, de 20 de julio, de modificación parcial de la Ley General Tributaria.
- h) De la Ley 33/1987, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1988, el artículo 113 relativo al Número de Identificación Fiscal.
- i) De la Ley 37/1988, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1989, el artículo 107 relativo a las declaraciones censales.
- j) De la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía, el párrafo c) del apartado 1 del artículo 51 relativa a la competencia para resolver los expedientes de fraude de ley.

2. Las normas reglamentarias dictadas en desarrollo de los textos derogados a los que se refiere el apartado anterior continuarán vigentes, en tanto no se opongan a lo previsto en esta ley, hasta la entrada en vigor de las distintas normas reglamentarias que puedan dictarse en desarrollo de esta ley.

3. Las referencias contenidas en normas vigentes a las disposiciones que se derogan expresamente deberán entenderse efectuadas a las disposiciones de esta ley que regulan la misma materia que aquéllas.

Disposición final primera. *Modificación de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios públicos.*

El artículo 6.º de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos, quedará redactado de la siguiente forma:

§ 21 Ley General Tributaria

"Artículo 6.º Concepto.

Tasas son los tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, la prestación de servicios o la realización de actividades en régimen de derecho público que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al obligado tributario, cuando los servicios o actividades no sean de solicitud o recepción voluntaria para los obligados tributarios o no se presten o realicen por el sector privado."

Disposición final segunda. *Modificación del Real Decreto Legislativo 1091/1988, de 23 de septiembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley General Presupuestaria.*

El apartado 1 del artículo 32 del Real Decreto Legislativo 1091/1988, de 23 de septiembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley General Presupuestaria, quedará redactado de la siguiente forma:

"1. A los fines previstos en el artículo anterior, la Hacienda del Estado ostentará, entre otras, las prerrogativas reguladas en los artículos 77, 78, 79, 80, 93, 94, 109, 110, 111, 112, 160 y 161 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria."

Disposición final tercera. *Modificación de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.*

Los apartados uno y dos del artículo 6 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, quedarán redactados de la siguiente forma:

"Uno. Los sujetos pasivos no residentes en territorio español vendrán obligados a nombrar una persona física o jurídica con residencia en España para que les represente ante la Administración tributaria en relación con sus obligaciones por este impuesto, cuando operen por mediación de un establecimiento permanente o cuando por la cuantía y características del patrimonio del sujeto pasivo situado en territorio español, así lo requiera la Administración tributaria, y a comunicar dicho nombramiento, debidamente acreditado, antes del fin del plazo de declaración del impuesto.

Dos. El incumplimiento de la obligación a que se refiere el apartado uno constituirá una infracción tributaria grave y la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 1.000 euros.

La sanción impuesta conforme a los párrafos anteriores se graduará incrementando la cuantía resultante en un 100 por ciento si se produce la comisión repetida de infracciones tributarias.

La sanción impuesta de acuerdo con lo previsto en este apartado se reducirá conforme a lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 188 de la Ley General Tributaria."

Disposición final cuarta. *Modificación de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.*

Uno. El apartado 2 del artículo 18 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, quedará redactado de la siguiente forma:

"2. Los interesados deberán consignar en la declaración que están obligados a presentar según el artículo 31 el valor real que atribuyen a cada uno de los bienes y derechos incluidos en la declaración del impuesto. Este valor prevalecerá sobre el comprobado si fuese superior.

Si el valor al que se refiere el párrafo anterior no hubiera sido comunicado, se les concederá un plazo de diez días para que subsanen la omisión."

Dos. El artículo 40 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, quedará redactado de la siguiente forma:

§ 21 Ley General Tributaria

"Artículo 40. Régimen sancionador.

1. Las infracciones tributarias del impuesto regulado en esta ley serán calificadas y sancionadas con arreglo a lo dispuesto en la Ley General Tributaria, sin perjuicio de las especialidades previstas en esta ley.

2. El incumplimiento de la obligación a que se refiere el apartado 2 del artículo 18 de esta ley se considerará infracción grave y la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 500 euros.

La sanción se graduará incrementando la cuantía resultante en un 100 por ciento si se produce la comisión repetida de infracciones tributarias.

La sanción impuesta de acuerdo con lo previsto en este apartado se reducirá conforme a lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 188 de la Ley General Tributaria."

Disposición final quinta. *Modificación de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.*

Uno. El artículo 170 quedará redactado de la siguiente forma:

"Artículo 170. Infracciones.

Uno. Sin perjuicio de las disposiciones especiales previstas en este título, las infracciones tributarias en este Impuesto se calificarán y sancionarán conforme a lo establecido en la Ley General Tributaria y demás normas de general aplicación.

Dos. Constituirán infracciones tributarias:

1.º La adquisición de bienes por parte de sujetos pasivos acogidos al régimen especial del recargo de equivalencia sin que en las correspondientes facturas figure expresamente consignado el recargo de equivalencia, salvo los casos en que el adquirente hubiera dado cuenta de ello a la Administración en la forma que se determine reglamentariamente.

2.º La obtención, mediante acción u omisión culposa o dolosa, de una incorrecta repercusión del Impuesto, siempre y cuando el destinatario de la misma no tenga derecho a la deducción total de las cuotas soportadas.

Serán sujetos infractores las personas o entidades destinatarias de las referidas operaciones que sean responsables de la acción u omisión a que se refiere el párrafo anterior.

3.º La repercusión impropia en factura, por personas que no sean sujetos pasivos del Impuesto, de cuotas impositivas sin que se haya procedido al ingreso de las mismas.

4.º La no consignación en la autoliquidación a presentar por el periodo correspondiente de las cantidades de las que sea sujeto pasivo el destinatario de las operaciones conforme a los números 2.º y 3.º del apartado uno del artículo 84 o del artículo 85 de esta ley."

Dos. El artículo 171 quedará redactado de la siguiente forma:

"Artículo 171. Sanciones.

Uno. Las infracciones contenidas en el apartado dos del artículo anterior serán graves y se sancionarán con arreglo a las normas siguientes:

1.º Las establecidas en el ordinal 1.º del apartado dos, con multa pecuniaria proporcional del 50 por ciento del importe del recargo de equivalencia que hubiera debido repercutirse, con un importe mínimo de 30 euros por cada una de las adquisiciones efectuadas sin la correspondiente repercusión del recargo de equivalencia.

2.º Las establecidas en el ordinal 2.º del apartado dos, con multa pecuniaria proporcional del 50 por ciento del beneficio indebidamente obtenido.

3.º Las establecidas en el ordinal 3.º del apartado dos, con multa pecuniaria proporcional del 100 por ciento de las cuotas indebidamente repercutidas, con un

§ 21 Ley General Tributaria

mínimo de 300 euros por cada factura o documento sustitutivo en que se produzca la infracción.

4.º Las establecidas en el ordinal 4.º del apartado dos, con multa pecuniaria proporcional del 10 por ciento de la cuota correspondiente a las operaciones no consignadas en la autoliquidación.

Dos. La sanción impuesta de acuerdo con lo previsto en la norma 4.ª del apartado uno de este artículo se reducirá conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 188 de la Ley General Tributaria.

Tres. Las sanciones impuestas de acuerdo con lo previsto en el apartado uno de este artículo se reducirán conforme a lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 188 de la Ley General Tributaria.

Cuatro. La sanción de pérdida del derecho a obtener beneficios fiscales no será de aplicación en relación con las exenciones establecidas en esta ley y demás normas reguladoras del Impuesto sobre el Valor Añadido."

Disposición final sexta. *Modificación de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales.*

Uno. Se modifica el artículo 19 que quedará redactado de la siguiente manera:

"Artículo 19. *Infracciones y sanciones.*

1. El régimen de infracciones y sanciones en materia de impuestos especiales de fabricación se regirá por lo dispuesto en la Ley General Tributaria, en las normas específicas que para cada uno de estos impuestos se establecen en esta ley y en las contenidas en los siguientes apartados.

En particular, cuando las sanciones impuestas de acuerdo con lo previsto en esta ley se deriven de la previa regularización de la situación tributaria del obligado, serán aplicables las reducciones reguladas en el apartado 1 del artículo 188 de la Ley General Tributaria.

Las sanciones pecuniarias que se impongan de acuerdo con lo previsto en esta ley se reducirán conforme a lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 188 de la Ley General Tributaria.

2. En todo caso, constituyen infracciones tributarias graves:

a) La fabricación e importación de productos objeto de los impuestos especiales de fabricación con incumplimiento de las condiciones y requisitos exigidos en esta ley y su reglamento.

b) La circulación y tenencia de productos objeto de los impuestos especiales de fabricación con fines comerciales cuando se realice sin cumplimiento de lo previsto en el apartado 7 del artículo 15.

3. Las infracciones a las que se refiere el apartado anterior se sancionarán con multa pecuniaria proporcional del 100 por ciento de las cuotas que corresponderían a las cantidades de los productos, calculadas aplicando el tipo vigente en la fecha de descubrimiento de la infracción.

Las sanciones se graduarán incrementando la sanción en un 25 por ciento cuando se produzca comisión repetida de infracciones tributarias. Esta circunstancia se apreciará cuando el infractor, dentro de los dos años anteriores a la comisión de la nueva infracción, hubiese sido sancionado por resolución firme en vía administrativa por infringir cualquiera de las prohibiciones establecidas en el apartado anterior.

Igualmente, las sanciones se graduarán incrementando la sanción en un 25 por ciento cuando la infracción se cometa mediante el quebrantamiento de las normas de control.

4. Por la comisión de infracciones tributarias graves podrán imponerse, además, las siguientes sanciones:

a) El cierre temporal de los establecimientos de los que sean titulares los infractores, por un periodo de seis meses, que será acordado, en su caso, por el Ministro de Hacienda, o el cierre definitivo de los mismos, que será acordado, en su

§ 21 Ley General Tributaria

caso, por el Consejo de Ministros. Podrá acordarse el cierre definitivo cuando el sujeto infractor hubiese sido sancionado por resolución firme en vía administrativa por la comisión de una infracción grave dentro de los dos años anteriores que hubiese dado lugar a la imposición de la sanción de cierre temporal del establecimiento.

b) El precintado por un período de seis meses o la incautación definitiva de los aparatos de venta automática, cuando las infracciones se cometan a través de los mismos. Podrá acordarse la incautación definitiva cuando el sujeto infractor hubiese sido sancionado por resolución firme en vía administrativa por la comisión, por medio del aparato de venta automática, de una infracción grave dentro de los dos años anteriores que hubiera dado lugar a la imposición de la sanción de precintado de dicho aparato.

A efectos de la imposición de las sanciones previstas en la presente letra, tendrán la consideración de sujetos infractores tanto el titular del aparato de venta automática como el titular del establecimiento donde se encuentra ubicado.

Salvo en los casos establecidos en el párrafo c) siguiente, la imposición de estas sanciones será acordada por el órgano competente para la imposición de la sanción principal.

c) No obstante, cuando la imposición de las sanciones previstas en el párrafo b) concorra con la imposición de las previstas en el párrafo a) anterior, procederá la incautación definitiva del aparato de venta automática siempre que se acuerde el cierre definitivo del establecimiento. En los casos en que se produzca esta concurrencia, la imposición de las sanciones será acordada por los órganos previstos en el párrafo a).

5. La circulación de productos objeto de los impuestos especiales de fabricación sin ir acompañados por los documentos que reglamentariamente se establezcan, cuando no constituya infracción tributaria grave, se sancionará, en concepto de infracción tributaria leve, con multa pecuniaria proporcional del 10 por ciento de la cuota que correspondería a los productos en circulación, con un mínimo de 600 euros.

6. La tenencia, con fines comerciales, de labores del tabaco que no ostenten marcas fiscales o de reconocimiento, cuando tal requisito sea exigible reglamentariamente, se sancionará:

a) Con multa de 75 euros por cada 1.000 cigarrillos que se tengan con fines comerciales sin ostentar tales marcas, con un importe mínimo de 600 euros por cada infracción cometida.

b) Con multa de 600 euros por cada infracción cometida respecto de las restantes labores del tabaco.

Las sanciones establecidas en los párrafos a) y b) anteriores se graduarán incrementando el importe de la multa en un 50 por ciento en caso de comisión repetida de estas infracciones. La comisión repetida se apreciará cuando el sujeto infractor, dentro de los dos años anteriores a la comisión de la nueva infracción, hubiese sido sancionado en virtud de resolución firme en vía administrativa por la comisión de las infracciones contempladas en este apartado."

Dos. El artículo 35 quedará redactado de la siguiente manera:

"Artículo 35. Infracciones y sanciones.

Constituyen infracciones tributarias graves:

a) La existencia de diferencias en más en relación con el grado alcohólico volumétrico adquirido del vino o las bebidas fermentadas en existencias en una fábrica de productos intermedios o utilizados en la misma.

La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 100 por ciento de la cuota que correspondería a la diferencia expresada en hectolitros de alcohol puro, aplicando el tipo impositivo establecido para el Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas.

§ 21 Ley General Tributaria

b) La existencia de diferencias en menos en relación con el grado alcohólico volumétrico adquirido de los productos intermedios en proceso de fabricación, en existencias en fábrica o salidos de ella.

La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 100 por ciento de la cuota que correspondería a la diferencia expresada en hectolitros de alcohol puro, aplicando el tipo impositivo establecido para el Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas.

c) La existencia de diferencia en más en primeras materias, distintas del alcohol y las bebidas derivadas, en fábricas de productos intermedios, que excedan de los porcentajes autorizados reglamentariamente.

La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 100 por ciento de la cuota que correspondería a los productos intermedios a cuya fabricación fuesen a destinarse las primeras materias, presumiéndose que, salvo prueba en contrario, los productos intermedios a que iban a destinarse tendrían un grado alcohólico volumétrico adquirido superior al 15 por ciento vol."

Tres. Los apartados 1 y 2 del artículo 45 quedarán redactados de la siguiente manera:

"1. En los supuestos que a continuación se indican, que tendrán el carácter de infracciones tributarias graves, se impondrán las sanciones especiales que para cada uno se detallan:

a) La puesta en funcionamiento de los aparatos productores de alcohol incumpliendo los trámites reglamentariamente establecidos o expirado el plazo de trabajo declarado, se sancionará con multa pecuniaria proporcional del 150 por ciento de la cuota que resultaría de aplicar el tipo impositivo vigente en el momento del descubrimiento de la infracción al volumen de producción, expresado en hectolitros de alcohol puro a la temperatura de 20 oC, que pudiera obtenerse en trabajo ininterrumpido desde que expiró la última declaración de trabajo, si la hubiera, hasta la fecha del descubrimiento, con un máximo de tres meses.

b) La rotura de precintos que posibilite el funcionamiento de los aparatos productores de alcohol o su extracción de depósitos precintados, se sancionará con multa pecuniaria proporcional del 100 por ciento de las cuotas calculadas según el apartado anterior o de la correspondiente a la capacidad total del depósito, respectivamente, salvo que de dicha rotura se haya dado conocimiento a la Administración con anterioridad a su descubrimiento por ésta.

c) Las diferencias en más en primeras materias en fábricas de alcohol que excedan de los porcentajes autorizados reglamentariamente, se sancionarán con multa pecuniaria proporcional del 100 por ciento de la cuota que correspondería al alcohol puro que se pudiera fabricar utilizando dichas primeras materias.

d) La falta de marcas fiscales o de reconocimiento, superior al 0,5 por 1.000 de las utilizadas, en los recuentos efectuados en los establecimientos autorizados para el embotellado de bebidas derivadas, se sancionará con multa pecuniaria proporcional del 150 por ciento de las cuotas que resultarían de aplicar el tipo impositivo vigente en el momento del descubrimiento de la infracción al volumen de alcohol puro correspondiente a la cantidad de bebidas derivadas cuya circulación pudiese haber sido amparada por dichas marcas, supuestas las bebidas con un grado alcohólico volumétrico adquirido de 40 por ciento vol. y embotelladas en los envases de mayor capacidad según tipo de marca."

"2. La regeneración de alcoholes total o parcialmente desnaturalizados constituirá infracción tributaria grave que se sancionará, sin perjuicio de la exigencia de la cuota tributaria, con multa pecuniaria proporcional del triple de la cuantía resultante de aplicar al volumen de alcohol regenerado, expresado en hectolitros de alcohol puro, a la temperatura de 20 oC, el tipo impositivo vigente en el momento del descubrimiento de la infracción, pudiendo imponerse, además, la sanción del cierre del establecimiento en que se produjo dicha regeneración, de acuerdo con lo previsto en el apartado 4 del artículo 19 de esta ley. Se considerará que el alcohol total o

§ 21 Ley General Tributaria

parcialmente desnaturalizado ha sido regenerado cuando no se justifique su uso o destino."

Cuatro. Los apartados 1, 4 y 5 del artículo 55 quedarán redactados de la siguiente manera:

"1. Constituirá infracción tributaria grave la inobservancia de las prohibiciones y limitaciones de uso que se establecen en el artículo 54 de esta ley. Dichas infracciones se sancionarán con arreglo a lo que se dispone en el presente artículo, con independencia de las sanciones que pudieran proceder, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 19 de esta ley, por la posible comisión de otras infracciones tributarias."

"4. La sanción que se imponga al autor o a cada uno de los autores consistirá:

a) Cuando el motor del vehículo, artefacto o embarcación con el que se ha cometido la infracción tenga hasta 10 CV de potencia fiscal, en multa pecuniaria fija de 600 euros y sanción no pecuniaria de un mes de precintado e inmovilización del vehículo, artefacto o embarcación. Si del precintado e inmovilización se dedujera grave perjuicio para el interés público general, dicha sanción no se impondrá y la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 1.200 euros.

b) En motores de más de 10 hasta 25 CV de potencia fiscal, en multa pecuniaria fija de 1.800 euros y sanción no pecuniaria de dos meses de precintado e inmovilización del vehículo, artefacto o embarcación. Si del precintado e inmovilización se dedujera grave perjuicio para el interés público general, la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 3.600 euros.

c) En motores de más de 25 hasta 50 CV de potencia fiscal, en multa pecuniaria fija de 3.600 euros y sanción no pecuniaria de tres meses de precintado e inmovilización del vehículo, artefacto o embarcación. Si del precintado e inmovilización se dedujera grave perjuicio para el interés público general, la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 7.200 euros.

d) En motores de más de 50 CV de potencia fiscal, en multa pecuniaria fija de 6.000 euros y sanción no pecuniaria de cuatro meses de precintado e inmovilización del vehículo, artefacto o embarcación. Si del precintado e inmovilización se dedujera grave perjuicio para el interés público general, la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 12.000 euros.

e) En los supuestos contemplados en el párrafo a) del apartado 2 anterior, la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 600 euros."

"5. En los casos de comisión repetida de esta clase de infracciones se duplicarán los importes y períodos establecidos en el apartado anterior.

Esta circunstancia se apreciará cuando el infractor, dentro de los dos años anteriores a la comisión de la nueva infracción, hubiera sido sancionado por resolución firme en vía administrativa por infringir cualquiera de las prohibiciones establecidas en el artículo anterior."

Disposición final séptima. *Modificación de la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas.*

El apartado 3 del artículo 4 de la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas, quedará redactado de la siguiente manera:

"3. El incumplimiento de las obligaciones contenidas en los dos apartados anteriores tiene la consideración de infracción tributaria leve y se sancionará de acuerdo con lo dispuesto en la Ley General Tributaria para las declaraciones censales."

Disposición final octava. *Modificación de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias.*

El artículo 63 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, quedará redactado como sigue:

§ 21 Ley General Tributaria

"Artículo 63. Infracciones y sanciones.

1. Las infracciones tributarias en este impuesto se calificarán y sancionarán conforme a lo establecido en la Ley General Tributaria y demás normas de general aplicación, sin perjuicio de las especialidades previstas en este título.

Las sanciones pecuniarias que se impongan de acuerdo con lo previsto en esta Ley se reducirán conforme a lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 188 de la Ley General Tributaria.

2. Constituye infracción tributaria la expedición de facturas por los sujetos pasivos incluidos en el régimen especial de comerciantes minoristas sin que en las correspondientes facturas figure expresamente consignada su condición de tales.

La infracción prevista en este apartado será grave.

La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 30 euros por cada una de las facturas emitidas sin hacer constar la condición de comerciante minorista.

3. Constituye infracción tributaria la obtención, mediante acción u omisión culposa o dolosa, de una incorrecta repercusión del impuesto, siempre y cuando el destinatario de la misma no tenga derecho a la deducción total de las cuotas soportadas.

Serán sujetos infractores las personas o entidades destinatarias de las referidas operaciones que sean responsables de la acción u omisión a que se refiere el párrafo anterior.

La infracción prevista en este apartado será grave.

La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 50 por ciento del beneficio indebidamente obtenido.

4. Constituye infracción tributaria la repercusión improcedente en factura por personas que no sean sujetos pasivos del impuesto, de cuotas impositivas sin que se haya procedido al ingreso de las mismas.

Igualmente constituye infracción tributaria la repercusión por parte de sujetos pasivos del impuesto de cuotas impositivas a un tipo superior al legalmente establecido y que no hayan sido devueltas a quienes las soportaron ni declaradas en los plazos de presentación de las declaraciones-liquidaciones del impuesto. La sanción derivada de la comisión de esta infracción será compatible con la que proceda por aplicación del artículo 191 de la Ley General Tributaria.

La infracción prevista en este apartado será grave.

La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 100 por ciento de las cuotas indebidamente repercutidas, con un mínimo de 300 euros por cada factura o documento sustitutivo en que se produzca la infracción. Cuando se trate de sujetos pasivos del impuesto, la base de la sanción consistirá en la diferencia entre la cuota derivada de la aplicación del tipo impositivo legalmente aplicable y el indebidamente repercutido.

5. Constituye infracción tributaria la no consignación en la autoliquidación a presentar por el período correspondiente de las cuotas de las que sea sujeto pasivo el destinatario de las operaciones conforme al apartado 2.º del número 1 del artículo 19 de esta ley y el apartado 2 del artículo 25 de la Ley 19/1994.

La infracción prevista en este apartado será grave.

La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 75 por ciento de la cuota tributaria correspondiente a las operaciones no consignadas en la autoliquidación.

La sanción impuesta de acuerdo con lo previsto en este apartado se reducirá conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 188 de la Ley General Tributaria.

6. Constituye infracción tributaria retirar los bienes importados sin que la Administración Tributaria Canaria haya autorizado previamente su levantamiento en los términos previstos reglamentariamente así como disponer de los bienes sin la preceptiva autorización antes de que, por los Servicios de la Administración Tributaria Canaria, se hubiese procedido a su reconocimiento físico o extracción de muestras, en el caso de que se hubiese comunicado por dichos servicios al importador o persona que actúe por su cuenta la intención de efectuar las referidas operaciones.

§ 21 Ley General Tributaria

La infracción prevista en este apartado será grave.

La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 600 euros.

7. Constituye infracción tributaria desplazar del lugar en que se encuentren los bienes importados en relación a los cuales no se haya concedido su levante, o manipular los mismos sin la preceptiva autorización.

La infracción prevista en este apartado será grave.

La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 1.000 euros.

8. Constituye infracción tributaria el incumplimiento de los requisitos, condiciones y obligaciones, previstos para la autorización y el funcionamiento de los regímenes especiales, así como de los relativos a las zonas, depósitos francos u otros depósitos autorizados.

La infracción prevista en este apartado será grave.

La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 3.000 euros."

Disposición final novena. *Habilitación normativa.*

El Gobierno dictará cuantas disposiciones sean necesarias para el desarrollo y aplicación de esta ley.

Disposición final décima. *Desarrollo normativo de actuaciones y procedimientos por medios electrónicos, informáticos y telemáticos y relativos a medios de autenticación.*

En el ámbito de competencias del Estado, el Ministro de Hacienda podrá dictar las correspondientes normas de desarrollo aplicables a las actuaciones y procedimientos tributarios que se realicen por medios electrónicos, informáticos o telemáticos y a las relacionadas con los medios de autenticación utilizados por la Administración tributaria.

Disposición final undécima. *Entrada en vigor.*

La presente ley entrará en vigor el 1 de julio de 2004 salvo el apartado 2 de la disposición transitoria cuarta que entrará en vigor al día siguiente de la publicación de esta ley en el "Boletín Oficial del Estado".

Información relacionada

- Véase la Resolución 2/2004, de 16 de julio, de la Dirección General de Tributos, relativa a la responsabilidad de los contratistas o subcontratistas regulada en el art. 43. Ref. [BOE-A-2004-13413](#).

NORMATIVA PARA INGRESO ESCALA TÉCNICA DE GESTIÓN DE OOAA V. 2.2: ECONOMÍA Y ADM. FINANCIERA

§ 22

Ley 3/2023, de 28 de febrero, de Empleo

Jefatura del Estado
«BOE» núm. 51, de 1 de marzo de 2023
Última modificación: sin modificaciones
Referencia: BOE-A-2023-5365

FELIPE VI

REY DE ESPAÑA

A todos los que la presente vieren y entendieren.
Sabed: Que las Cortes Generales han aprobado y Yo vengo en sancionar la siguiente ley:

PREÁMBULO

I

Tras la declaración por la Organización Mundial de la Salud de la pandemia internacional provocada por la COVID-19 el día 11 de marzo de 2020 y la rápida propagación de esta enfermedad, tanto en el ámbito nacional como internacional, los Estados miembros de la Unión Europea adoptaron con rapidez medidas coordinadas de emergencia para proteger la salud de la ciudadanía y evitar el colapso de la economía.

El Consejo Europeo del 21 de julio de 2020, consciente de la necesidad en este momento histórico de un esfuerzo sin precedentes y de un planteamiento innovador que impulsen la convergencia, la resiliencia y la transformación en la Unión Europea, acordó un paquete de medidas de gran alcance.

Estas medidas aúnan el marco financiero plurianual (MFP) para 2021-2027 reforzado y la puesta en marcha de un Instrumento Europeo de Recuperación («Next Generation EU»), cuyo elemento central es el Mecanismo de Recuperación y Resiliencia. La instrumentación de la ejecución de los recursos financieros del Fondo Europeo de Recuperación se realizará a través del Plan de Recuperación Transformación y Resiliencia. Los proyectos que constituyen dicho Plan permitirán la realización de reformas estructurales los próximos años, mediante cambios normativos e inversiones, y, por lo tanto, permitirán un cambio del modelo productivo para la recuperación de la economía tras la pandemia causada por la COVID 19 y además una transformación hacia una estructura más resiliente que permita que nuestro modelo sepa enfrentar con éxito otras posibles crisis o desafíos en el futuro.

En el marco del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia, el Componente 23 «Nuevas políticas públicas para un mercado de trabajo dinámico, resiliente e inclusivo», encuadrado en el área política VIII «Nueva economía de los cuidados y políticas de empleo», tiene como reto y objetivo impulsar, en el marco del diálogo social, la reforma del mercado

§ 22 Ley de Empleo

laboral español para adecuarlo a la realidad y necesidades actuales y de manera que permita corregir las debilidades estructurales, con la finalidad de reducir el desempleo estructural y el paro juvenil, corregir la dualidad, mejorar el capital humano, modernizar la negociación colectiva y aumentar la eficacia y la eficiencia de las políticas públicas de empleo, dando además, un impulso a las políticas activas de empleo, que se orientarán a la capacitación de las personas trabajadoras en las áreas que demandan las transformaciones que requiere nuestra economía. Este Plan se sustenta en cuatro pilares que vertebrarán la transformación del conjunto de la economía española, entre ellos la igualdad de género, con carácter transversal.

Dentro de las reformas e inversiones propuestas en este componente se incluye la Reforma 5 «Modernización de políticas activas de empleo». Una de las actuaciones contempladas para la implementación de esta Reforma es la modificación del texto refundido de la Ley de Empleo, aprobado por el Real Decreto Legislativo 3/2015, de 23 de octubre, para potenciar los instrumentos de actuación y de coordinación del Sistema Nacional de Empleo, centrándose en la revisión de la Estrategia Española de Activación para el Empleo y sus Ejes y de los Planes Anuales de Política de Empleo; la reforma de las Políticas Activas de Empleo; la revisión de la Gobernanza del Sistema, con el reforzamiento de la dimensión local de la política de empleo; así como la adecuación a los requerimientos de implementación de las distintas actuaciones previstas en el Plan Nacional de Políticas Activas de Empleo. Mediante esta nueva Ley de Empleo se procede a dar cumplimiento a esta, cumpliendo con el hito CID n.º 335 del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia.

II

Por otra parte, el documento «España 2050. Fundamentos y propuestas para una Estrategia Nacional de Largo Plazo» recoge como desafío la necesidad de resolver las deficiencias de nuestro mercado de trabajo y adaptarlo a las nuevas realidades sociales, económicas y tecnológicas.

Para lograr abordar este reto con éxito, es necesario reducir la tasa de desempleo de mujeres y hombres a menos de la mitad y alcanzar una tasa de empleo similar a la de los países más avanzados de Europa (80 % en 2050) y reducir progresivamente las brechas de género. Esto supone aumentar la inserción laboral en 15 puntos en los próximos 30 años, para ello, nuestro país tendrá que modernizar su tejido productivo; actualizar y reforzar sus políticas activas de empleo; adecuar su marco normativo a las nuevas realidades económicas y laborales; actualizar sus mecanismos de negociación colectiva; incorporar la perspectiva de género de manera efectiva; y mejorar las condiciones de trabajo hasta hacer de este una experiencia más satisfactoria para el conjunto de la ciudadanía.

En las próximas décadas, el cambio tecnológico hará que desaparezcan muchas ocupaciones, que surjan otras nuevas y que se transformen el resto. Es fundamental conseguir que esta transición sea lo más rápida y beneficiosa posible para nuestra población trabajadora. Para ello, el documento propone aumentar significativamente la capacidad de nuestras instituciones laborales para recualificar, orientar y ayudar a las personas que buscan empleo y reducir la segregación horizontal por sexo.

Así, el aumento de la capacidad de nuestras instituciones hace necesaria una reforma de las políticas activas de empleo, reforma que se ha de sustentar en medidas como la modernización del Portal Único de Empleo mediante el uso de inteligencia artificial y demás herramientas para mejorar la eficacia y la eficiencia de la adecuación entre la oferta y la demanda y aumentar la competencia y la productividad de la economía, la ampliación y mejora de los servicios de orientación para personas desempleadas para proporcionar una orientación de calidad y personalizada, la consecución de la máxima coordinación entre la Agencia Española de Empleo, los servicios de empleo autonómicos, los sindicatos, las organizaciones empresariales y las entidades educativas para vertebrar respuestas público-privadas coherentes e integradas a escala nacional, el aumento de la financiación de las políticas activas mediante el establecimiento de una ratio orientador/persona desempleada u otros indicadores objetivos que permitan ir cerrando la brecha relativa que existe entre España y los países de la UE-8 o la creación de un sistema de evaluación y monitorización de las políticas activas eficaz mediante una sistematización de toda la información y la

§ 22 Ley de Empleo

inclusión de criterios clave como el éxito de inserción laboral o la calidad del empleo conseguido.

Teniendo en cuenta las propuestas del citado documento, la presente ley pone en marcha las medidas necesarias para llevar a cabo la transformación que el mismo señala.

III

La presente ley se estructura en seis títulos, dedicados respectivamente a la política de empleo, los servicios públicos y privados de empleo, las políticas activas de empleo la cartera de servicios y los servicios garantizados y compromisos de las personas y entidades demandantes de empleo, la financiación y la evaluación de la política de empleo.

El Título I, sobre la política de empleo, se divide en tres capítulos. El primero contiene disposiciones generales, dirigidas a concretar el objeto de la Ley, definir la política de empleo y otros conceptos básicos, sus objetivos y principios rectores. Sin duda, la Ley pretende implantar un concepto moderno de la política de empleo, para dotar al sistema de las herramientas de activación adecuadas para mejorar la empleabilidad de las personas demandantes de servicios de empleo durante situaciones de tránsito, desempleo o cese de actividad, a través de una garantía de servicios que facilite un nivel de vida digno durante el proceso de búsqueda de ocupación y ofrecer una atención singularizada a personas y entidades usuarias durante los procesos de intermediación o colocación laboral.

La coordinación y planificación de la política de empleo se concreta en los dos capítulos siguientes.

El Capítulo II pretende reforzar la cohesión y mejorar la gobernanza del Sistema Nacional de Empleo, con una configuración más amplia, eficiente e inclusiva.

Conforman el Sistema Nacional de Empleo la Agencia Española de Empleo y los servicios públicos de empleo de las Comunidades Autónomas.

Además, las Corporaciones Locales y las demás entidades públicas, así como las privadas que participen en la implementación de políticas de empleo, en coordinación o colaboración con los servicios públicos, tendrán el carácter de colaboradoras de la Agencia Española de Empleo y los servicios públicos de empleo de las Comunidades Autónomas, en sus respectivos ámbitos de competencias.

El Capítulo III, por su parte, pretende lograr la convergencia necesaria entre las políticas de empleo de las distintas administraciones con competencias en la materia para la consecución de objetivos comunes. Utiliza como instrumentos de planificación y coordinación de la política de empleo la Estrategia Española de Apoyo Activo al Empleo, que tendrá vigencia cuatrienal, el Plan Anual y el Sistema Público Integrado de Información de los Servicios de Empleo.

A la vista del diagnóstico sobre la situación del mercado de trabajo, la Estrategia debe identificar y consensuar objetivos y líneas de actuación comunes que se hayan de cumplir durante los cuatro años a los que extiende su vigencia, definir conjuntamente las directrices, indicadores e instrumentos que permitan cuantificar su consecución y realizar una evaluación comparativa de los resultados de los servicios de empleo del Sistema Nacional de Empleo. El seguimiento y evaluación de los citados indicadores se recogerá en un Informe Conjunto sobre el empleo que permitirá elaborar Recomendaciones Específicas a fin de corregir, a corto y largo plazo, las debilidades y disfunciones que se aprecien y facilitar el intercambio de las mejores prácticas.

Para un satisfactorio funcionamiento de los servicios de empleo y una mayor integración de las políticas de empleo, resulta fundamental que los servicios públicos de empleo, las distintas Administraciones públicas y los organismos y entidades colaboradoras dispongan y compartan datos e información adecuados, actualizados, desagregados por sexo y transferibles a través de la interoperabilidad de sus sistemas. El Sistema Público Integrado de Información de los Servicios de Empleo se configura como un instrumento esencial para el funcionamiento del Sistema, al constituir una red de información sobre las políticas activas y de protección frente al desempleo, común a todo el entramado público y privado del empleo y coordinada e integrada en la red europea de los servicios de empleo, en los términos de los Reglamentos (UE) 2016/589, de 13 abril 2016, 2018/1724, de 2 octubre 2018 y 2019/1149, de 20 junio 2019, y demás normativa concordante de la Unión Europea y del Espacio Económico Europeo.

§ 22 Ley de Empleo

El Título II se refiere a la ordenación básica de los servicios públicos de empleo de las distintas administraciones territoriales y de las entidades privadas de empleo y se estructura en cuatro capítulos.

El Capítulo I, de conformidad con la disposición adicional primera de la Ley, procede a la regulación de la Agencia Española de Empleo, en la que ha de transformarse el Servicio Público de Empleo Estatal y que supone el cambio de organismo autónomo en agencia estatal. En la Ley se autoriza su creación y mediante Real Decreto se regularán las condiciones de la transformación del Servicio Público de Empleo Estatal, O.A, en la Agencia Española de Empleo.

La transformación del Servicio Público de Empleo Estatal en la Agencia Española de Empleo se produce por ser el marco regulatorio de las agencias estatales el óptimo para abordar los desafíos a afrontar en materia organizativa, tecnológica y de gestión. Así, el cambio de régimen jurídico ofrece una serie de particularidades normativas, organizativas, así como relativas al modelo de cumplimiento de objetivos y de rendición de cuentas que permitirán aumentar el compromiso con la sociedad de la agencia, realizando los esfuerzos necesarios para prestar eficazmente el servicio público que esta ley le encomienda.

Los servicios públicos de empleo de las Comunidades Autónomas a los que se refiere el Capítulo II garantizan, en el ámbito de sus respectivas competencias, la gestión y desarrollo de las políticas activas de empleo, así como la prestación de los servicios de empleo, comunes y complementarios, previstos en la Ley. Pueden hacerlo dotándose de los medios materiales y humanos necesarios para desarrollar, en su ámbito competencial, la prestación eficaz de aquellos servicios, así como su participación en el diseño, planificación y coordinación de la política de empleo.

El Capítulo III hace referencia a las entidades colaboradoras de los servicios públicos de empleo, que pueden tener carácter público, destacando en este sentido las entidades locales, así como también podrán ser entidades privadas que presten servicios de empleo y que deben actuar en coordinación o colaboración con los servicios públicos de empleo de los correspondientes niveles territoriales y competenciales. La prestación de estos servicios tiene naturaleza de servicio público, con independencia de la entidad que la realice, por lo que resultan de aplicación a su actuación los objetivos y principios rectores de la política de empleo y deben actuar con total transparencia e informar del desarrollo de su actividad.

El Capítulo IV regula el personal del Sistema Nacional de Empleo, conformado por el personal de los servicios públicos de empleo de las distintas administraciones con competencias en materia de empleo, que procurarán mantener una plantilla que reúna perfiles técnicos y de gestión con la suficiente especialización en el desarrollo de políticas de empleo para dar respuesta a las nuevas realidades.

El personal de las entidades privadas participará a través de los mecanismos de información y actuación que establece la Ley y la adecuación y profesionalización de sus plantillas se valorará a través de los correspondientes indicadores en los procedimientos de colaboración.

Las políticas activas de empleo conforman el objeto del Título III de la ley, que opta por una configuración amplia e integradora de las mismas. Así, son tales aquellos servicios y programas de orientación, intermediación, empleo, formación en el trabajo y asesoramiento para el autoempleo y el emprendimiento dirigidas a impulsar la creación de empleo, mejorar la empleabilidad de las personas demandantes de los servicios de empleo y elevar sus posibilidades de acceso a un empleo, por cuenta ajena o por cuenta propia, digno y reducir las brechas de género. El ajuste simultáneo entre oferta y demanda de empleo, garantizando a las personas pertenecientes a colectivos prioritarios una atención especializada, se erige por tanto en objetivo prioritario de las políticas activas de empleo.

En el marco de los instrumentos de planificación y coordinación de la política de empleo, queda garantizado el desarrollo de tales políticas en todo el Estado, correspondiendo su diseño e implantación, en el ámbito de sus respectivas competencias, a la Agencia Española de Empleo y a los servicios de empleo de las Comunidades Autónomas. Ello, con todo, sin perjuicio de su eventual gestión mediante colaboración público-pública o público-privada, cuando así se considere adecuado para alcanzar los objetivos más arriba referidos. En cualquier caso, para dotar a las políticas activas de empleo de mayor transparencia, favorecer el intercambio de buenas prácticas y mejorar la eficacia y eficiencia del gasto, tales

§ 22 Ley de Empleo

políticas serán objeto de balances o memorias anuales, en que se expresarán gastos y resultados y cuya elaboración queda encargada a la Agencia Española de Empleo y a los servicios autonómicos. Asimismo, tal seguimiento y evaluación de las políticas de empleo se recogerán en un Informe Conjunto.

La empleabilidad, objeto del Capítulo II, se erige en elemento nuclear de la política de empleo. Como concepto transversal e integrador aglutina al conjunto de competencias y cualificaciones transferibles que refuerzan la capacidad de las personas para aprovechar las oportunidades de educación y formación que se les presenten con miras a encontrar y conservar un trabajo decente, progresar profesionalmente y adaptarse a la evolución de la tecnología y de las condiciones del mercado de trabajo. Por ello, la Ley configura el mantenimiento y la mejora de la empleabilidad como un derecho y un deber de las personas demandantes de los servicios públicos de empleo, desarrollo del «derecho al trabajo, a la libre elección de profesión u oficio, a la promoción a través del trabajo y a una remuneración suficiente» contemplado por el artículo 35 de la Constitución. Para garantizar la efectividad de dicho derecho-deber y fomentar la proactividad de las personas demandantes de servicios de empleo, la Ley establece la creación de herramientas de apoyo a la toma de decisiones para la mejora de la empleabilidad de las personas basadas en evidencias estadísticas, y establece también la existencia de las tasas de empleabilidad, intermediación y cobertura, elaboradas en el seno del Sistema Nacional de Empleo y del Diálogo Social. A la utilización de las mencionadas herramientas, se unirá la valoración de la actitud de las personas, habida cuenta el desarrollo efectivo de aquellas acciones de empleabilidad recomendadas, prestando especial atención a la eliminación de sesgos y estereotipos de cualquier índole, especialmente de género, edad y discapacidad. Finalmente, y con objeto de difundir buenas prácticas, contrastada objetivamente la utilidad para el empleo o la progresión profesional de determinadas acciones de empleabilidad desarrolladas en los distintos ámbitos territoriales del Sistema Nacional de Empleo o en otros Estados del EEE, estas integrarán el catálogo de instrumentos de empleabilidad. En cualquier caso, la mejora de las habilidades de comunicación oral y escrita, así como de manejo útil de herramientas digitales y tecnológicas se configuran por esta ley como competencias básicas para la empleabilidad. Y se apela, así mismo, de manera especial, a la evitación de discriminaciones y estereotipos de cualquier índole, especialmente de género, edad y discapacidad, en el diseño e implementación de acciones de empleabilidad.

La intermediación –objeto del Capítulo III– es objeto de configuración amplia y omnicomprensiva. En la misma quedan así subsumidas tres categorías de actuaciones: la prospección y captación de ofertas de trabajo, la puesta en contacto de ofertas de empleo con personas que persiguen su colocación o recolocación y la selección de personas que se estiman idóneas para un puesto de trabajo. Así mismo, conforme a dicho esquema, se configuran como colocación especializada, por un lado, las actividades de recolocación de personas trabajadoras o desempleadas que resultaran afectadas en procesos de reestructuración empresarial, y, por otro lado, las actividades de selección de personal consistentes en la búsqueda de la candidatura adecuada entre personas trabajadoras que no demandan empleo, ni mejora de este.

El Capítulo IV establece disposiciones orientadas a dispensar tal especial atención y por tanto a coordinar políticas activas y políticas de protección frente al desempleo.

El Capítulo V, finalmente, se dedica a colectivos de atención prioritaria para la política de empleo, cuya identificación, en los diferentes niveles territoriales y funcionales del Sistema Nacional de Empleo, ha de hacerse en términos selectivos, generadores de una acción de empleo suficientemente diferenciada y, por tanto, eficaz. Sin perjuicio de tal identificación, en la Ley son objeto de especial atención, en primer lugar, aquellas personas que abandonan la condición de persona demandante de servicios de empleo pese a no haber obtenido este, abogando la norma por un seguimiento especial de este colectivo por las personas responsables de su tutorización. La perspectiva de género, por otro lado, tiene que impregnar de modo transversal las políticas de empleo. A tal efecto, se conmina al establecimiento de objetivos sectoriales cuantitativos de disminución de la brecha de empleo y promueve el acceso a los incentivos de empleo a aquellas empresas que, enmarcadas en sectores con una diferencia entre el porcentaje de empleo masculino y femenino superior a la media, en el último ejercicio hayan incrementado la proporción de trabajadoras. Y la

§ 22 Ley de Empleo

norma posibilita, así mismo, el desarrollo de medidas de impulso a la incorporación de trabajadores en ámbitos feminizados y, a la inversa, de trabajadoras en sectores y grupos profesionales superiores en que se hallen infrarrepresentadas. Y también la edad de las personas demandantes de servicios de empleo es objeto de atención específica, especialmente en aquellos casos en los que exista baja cualificación. Se contempla asimismo como colectivo prioritario a las personas en situación de exclusión social, cuyo acceso al empleo se fomenta principalmente a través de las empresas de inserción. Además, sin perjuicio de las medidas contempladas por el texto refundido de la Ley General de derechos de las personas con discapacidad y de su inclusión social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2013, de 29 de noviembre, la atención de personas demandantes de servicios de empleo con discapacidad se encauza por múltiples vías. Los servicios de empleo procurarán, prioritariamente, el acceso de dichas personas al empleo ordinario, pero también la creación y funcionamiento de centros especiales de empleo y enclaves laborales que faciliten su integración en el mercado de trabajo.

Finalmente, entre otros colectivos considerados de atención prioritaria se encuentran las personas LGTBI, en particular trans, las personas de mayores de cuarenta y cinco años, las personas migrantes, las personas beneficiarias de protección internacional y solicitantes de protección internacional en los términos establecidos en la normativa específica aplicable, las mujeres con baja cualificación, las mujeres víctimas de violencia de género, las personas en situación de exclusión social, las personas gitanas, o pertenecientes a otros grupos étnicos o religiosos, así como las personas trabajadoras provenientes de sectores en reestructuración, las personas afectadas por drogodependencias o las víctimas del terrorismo.

Así mismo, además de la adaptación de aquellas medidas de empleabilidad del catálogo estimadas más efectivas, la norma prevé el diseño e implementación de acciones positivas dirigidas específicamente a dicho colectivo.

El Título IV de la Ley incorpora el catálogo de servicios garantizados, los compromisos a asumir y la cartera de servicios derivados de las políticas activas de empleo y se estructura en dos capítulos.

El Capítulo I pretende, en esencia, situar las políticas y el conjunto del sistema de empleo al servicio de las necesidades de las personas usuarias, así como por las personas, empresas y demás entidades empleadoras usuarias de los servicios de empleo, mediante el reconocimiento de un catálogo de servicios garantizados. Por un lado, respecto de las personas usuarias de los servicios públicos de empleo, el mismo está orientado a facilitar su acceso a un empleo decente y de calidad y la mejora de su empleabilidad y, en definitiva, a universalizar la prestación de un servicio integral de prospección, orientación y acompañamiento continuado de las personas a lo largo de toda su vida laboral activa.

Así, como servicios garantizados a las personas usuarias de los servicios de empleo se recogen en el Título IV los de diagnóstico y elaboración de perfiles e itinerarios personalizados, de tutorización y asesoramiento individualizado y continuado, de formación en el trabajo, de asesoramiento para el autoempleo y emprendimiento con garantías, de intermediación laboral eficiente, de interacción digital para facilitar la accesibilidad a la información, la provisión de los servicios y la prestación electrónica de trámites administrativos o gestiones, de movilidad geográfica, de mejora de la empleabilidad, de búsqueda de la protección económica para mantener un nivel de vida digno durante la transición al empleo o a un expediente laboral personalizado único. Estos servicios garantizados tratan de concretarse de forma suficiente, incluso en el tiempo, para derivar correlativas obligaciones a los servicios públicos de empleo, que se materializan en el acuerdo de actividad.

Respecto de las personas, empresas y demás entidades empleadoras, los servicios garantizados se centran en facilitar su acceso a una información de calidad sobre las modalidades de contratación y las ayudas a las mismas, así como en conseguir procesos eficaces de difusión de sus necesidades de personas trabajadoras y procesos de captación de personas candidatas. Entre los mismos destacan la gestión de las ofertas de empleo presentadas a los servicios públicos de empleo, la información y asesoramiento sobre la contratación y las medidas de apoyo a la misma o la información y asesoramiento sobre la difusión de ofertas en el ámbito de la Unión Europea a través de la Red EURES.

§ 22 Ley de Empleo

Por último, también se incluye un catálogo de compromisos a asumir por las personas demandantes y las personas, empresas y demás entidades empleadoras usuarias de los servicios de empleo.

El Capítulo II pretende reforzar el vínculo de los servicios públicos de empleo con las anteriores, mediante el impulso a la cartera común de servicios del Sistema Nacional de Empleo. Su objetivo es establecer un marco normativo común para garantizar la igualdad de trato y de oportunidades y una oferta integral y permanente de servicios comunes para el empleo atendida por un cuerpo profesionalizado y estable de técnicos. Además, se recoge la posibilidad de que los servicios públicos de empleo, en su ámbito competencial, regulen carteras propias, pudiendo incorporar en sus carteras de servicios aquellos servicios complementarios y actividades no contempladas en la Cartera Común de Servicios del Sistema Nacional de Empleo.

Debe también facilitarse la prestación de los servicios de la cartera común a través de medios electrónicos y digitales a las personas demandantes y las personas, empresas y demás entidades empleadoras usuarias, ofreciendo una cartera digital de servicios, como alternativa adicional y accesoria a la atención presencial personalizada e inclusiva.

El Título V, relativo al régimen presupuestario, debe afrontar un escenario con tasas de paro más altas de las deseadas, tras el impacto de la crisis derivada de la COVID-19, y con gasto medio por persona en políticas activas por debajo del resto de los países de la Unión Europea, en el que el impulso de las políticas activas de empleo para la creación y mantenimiento del empleo se ha convertido en una prioridad.

El reconocimiento de servicios garantizados en este ámbito exige una profunda revisión del marco financiero, para que la Ley no se convierta en una mera declaración de voluntad. Por consiguiente, hay que reformular con decisión la normativa vigente, y adoptar en consecuencia los cambios legales oportunos. Es preciso, además, garantizar una adecuada disponibilidad y distribución de los presupuestos, capaz incluso de poder adaptar los ciclos presupuestarios para mejorar la eficacia y eficiencia de las políticas activas.

El enfoque presupuestario debe abordarse atendiendo no solo a la procedencia de los recursos sino también a su aplicación a las políticas activas y a su suficiencia, de acuerdo con los principios de eficacia y eficiencia en la asignación. Desde esta óptica, resulta prioritario contar con un marco presupuestario sólido, capaz de acometer los objetivos y líneas de actuación comunes consensuadas y comprometidas en la Estrategia Española de Apoyo Activo al Empleo, con carácter cuatrienal. Deben contabilizarse todas las fuentes de financiación que puedan destinarse a políticas activas para el empleo, no solo las procedentes de los presupuestos de las diferentes administraciones territoriales, sino también cotizaciones sociales, fondos europeos, etc. y conseguir el adecuado ensamble de los fondos nacionales, autonómicos y locales, en línea con la Estrategia Europea para el Empleo y los principales fondos destinados a ello, a través del Sistema Nacional de Empleo y de los instrumentos de planificación y coordinación de la política de empleo.

De los fondos de empleo de ámbito nacional, que no forman parte del coste efectivo de los traspasos de competencias de gestión a las Comunidades Autónomas, debe detraerse una parte suficiente para el mantenimiento de los servicios de empleo de la Administración central y periférica del Estado destinados a políticas activas de empleo, con una adecuada separación respecto de las políticas de protección frente al desempleo. En la distribución de los fondos restantes acordada en la Conferencia Sectorial de Empleo y Asuntos Laborales, deben diferenciarse los destinados a las Comunidades Autónomas, con la previsión de fondos que puedan ser ejecutados para políticas activas de empleo para colectivos prioritarios o programas y actuaciones específicas, de acuerdo con los criterios que se decidan, los destinados a posibilitar las funciones de intermediación laboral, sin barreras territoriales, así como una reserva de crédito para gestionar por la Agencia Española de Empleo los servicios y programas de su competencia.

Como especialidad en el procedimiento de distribución de fondos entre las Comunidades Autónomas y con la finalidad de permitir iniciativas a medio plazo se prevé la posibilidad de adoptar criterios de distribución de carácter plurianual con los límites fijados en el artículo 47.2 de Ley 47/2003, de 26 de noviembre, siempre que se autorice por el Consejo de Ministros, previo informe del Ministerio de Hacienda y Función Pública.

§ 22 Ley de Empleo

La aplicación de esta especialidad se incluirá en el Acuerdo del Consejo de Ministros que autorice el importe total a distribuir cuando este fuera superior a 12 millones de euros, tramitándose la solicitud de informe al Ministerio de Hacienda y Función Pública de forma conjunta con la solicitud del informe regulado en el artículo 20.3 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.

En la distribución de los fondos europeos destinados a cofinanciar programas o políticas activas, las Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales que asuman su gestión se responsabilizarán también del cumplimiento de los requisitos exigidos en la normativa que resulte de aplicación.

Por último, el Título VI, relativo a la evaluación de la política de empleo, establece que la misma se llevará a cabo de forma continuada y planificada, dirigiéndose en el seno del Sistema Nacional de Empleo y realizándose con carácter externo e independiente. En el mencionado título se regularán también sus prioridades, niveles de organización, así como los aspectos metodológicos.

La ley finaliza con once disposiciones adicionales, cinco disposiciones transitorias, una disposición derogatoria y dieciséis disposiciones finales.

En la elaboración de esta ley se han observado los principios de buena regulación previstos en el artículo 129 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, que exigen que estas actúen de acuerdo con los principios de necesidad, eficacia, proporcionalidad, seguridad jurídica, transparencia y eficiencia.

De una parte, los principios de necesidad y eficacia se cumplen en tanto que esta ley persigue la implementación de la Reforma 5 «Modernización de políticas activas de empleo» del Componente 23 «Nuevas políticas públicas para un mercado de trabajo dinámico, resiliente e inclusivo», del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia y con ella se busca establecer el marco de ordenación de las políticas públicas de empleo y regula el conjunto de estructuras, recursos, servicios y programas que integran el Sistema Nacional de Empleo. Esta norma, tiene por objeto promover y desarrollar la planificación, coordinación y ejecución de la política de empleo y garantizar el ejercicio de los servicios garantizados y la oferta de una adecuada cartera de servicios a las personas o entidades demandantes de los servicios públicos de empleo, a fin de mejorar la empleabilidad e impulsar la cohesión social y territorial.

Asimismo, con esta ley se persigue implantar un concepto nuevo de política de empleo y dotar al sistema de las herramientas de activación adecuadas para mejorar la empleabilidad de las personas demandantes de servicios de empleo.

Dentro de las reformas e inversiones propuestas en este componente se incluye la Reforma 5 «Modernización de políticas activas de empleo». Una de las actuaciones contempladas para la implementación de esta Reforma es la modificación del texto refundido de la Ley de Empleo.

De otra parte, esta ley da cumplimiento estricto a los principios de proporcionalidad y seguridad jurídica, toda vez que no existe ninguna alternativa regulatoria para la modificación del texto refundido de la Ley de Empleo, y resulta coherente con el ordenamiento jurídico.

Asimismo, la ley cumple con el principio de transparencia, puesto que su justificación queda expresada en el preámbulo, junto con la referencia a su estructura y contenido. Se ha sometido a los trámites de consulta pública y de audiencia e información pública previas en cumplimiento de lo previsto en el artículo 26 de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno, con el objeto de dar participación y audiencia a los ciudadanos afectados y obtener cuantas aportaciones adicionales puedan hacerse por otras personas o entidades. Se ha informado a las Comunidades Autónomas, a las Organizaciones Empresariales y Sindicales más representativas.

Por último, esta ley cumple con el principio de eficiencia, dado que su aplicación no impone cargas administrativas innecesarias o accesorias y permite una gestión eficiente de los recursos públicos.

§ 22 Ley de Empleo

TÍTULO I

La política de empleo

CAPÍTULO I

Disposiciones generales

Artículo 1. *Objeto y finalidad de la Ley.*

La presente ley establece el marco de ordenación de las políticas públicas de empleo y regula el conjunto de estructuras, recursos, servicios y programas que integran el Sistema Nacional de Empleo.

Tiene por objetivo promover y desarrollar la planificación, coordinación y ejecución de la política de empleo y garantizar el ejercicio de los servicios garantizados y la oferta de una adecuada cartera de servicios a las personas o entidades demandantes de los servicios públicos de empleo, a fin de contribuir a la creación de empleo y reducción del desempleo, mejorar la empleabilidad, reducir las brechas estructurales de género e impulsar la cohesión social y territorial.

Artículo 2. *Definición de la política de empleo.*

1. Integran la política de empleo las políticas activas de empleo y las políticas de protección frente al desempleo, cuyo diseño y ejecución deberán coordinarse mediante la colaboración de las Administraciones públicas con competencias en la materia y con la participación de los interlocutores sociales.

2. Conforman las políticas activas de empleo el conjunto de decisiones, medidas, servicios y programas orientados a la contribución a la mejora de la empleabilidad y reducción del desempleo, al pleno desarrollo del derecho al empleo digno, estable y de calidad, a la generación de trabajo decente y a la consecución del objetivo de pleno empleo, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 35 y 40 de la Constitución y en el marco de la estrategia coordinada para el empleo de la Unión Europea.

La eficacia de la política de pleno empleo se referirá al cumplimiento de los objetivos señalados por la política europea de empleo.

3. Conforman las políticas de protección frente al desempleo el conjunto de prestaciones y subsidios orientados a la protección económica de las situaciones de desempleo, de conformidad con lo previsto por el artículo 41 de la Constitución.

Artículo 3. *Otros conceptos básicos.*

A efectos de la presente ley se entenderá por:

a) Personas o entidades demandantes o usuarias de los servicios públicos de empleo:

1.º Persona desempleada u ocupada que, en función de sus expectativas o requerimientos, solicita la mediación de los servicios públicos de empleo, con objeto de mejorar su empleabilidad y facilitar su acceso a un empleo decente y de calidad.

2.º Persona, empresa u otra entidad empleadora, cualquiera que sea su forma jurídica, que demande la prestación de servicios de empleo.

b) Empleabilidad: Conjunto de competencias y cualificaciones transferibles que refuerzan la capacidad de las personas para aprovechar las oportunidades de educación y formación que se les presenten con miras a encontrar y conservar un trabajo decente, progresar profesionalmente y adaptarse a la evolución de la tecnología y de las condiciones del mercado de trabajo.

c) Intermediación laboral: Conjunto de acciones destinadas a proporcionar a las personas trabajadoras un empleo adecuado a sus características y facilitar a las entidades empleadoras las personas trabajadoras más apropiadas a sus requerimientos y necesidades desde un enfoque integral. Incluye actividades de prospección y captación de ofertas de empleo, puesta en contacto y colocación, recolocación y selección de personas trabajadoras.

§ 22 Ley de Empleo

En cualquier caso, para que se considere intermediación o colocación laboral, el conjunto de acciones descritas no debe llevarse a cabo exclusivamente por medios automatizados.

d) Colectivos de atención prioritaria: Colectivos con especiales dificultades para el acceso y mantenimiento del empleo y para el desarrollo de su empleabilidad, de conformidad con lo establecido en el artículo 50.

e) Persona joven: Persona demandante de los servicios de empleo menor de treinta años o beneficiaria del Sistema Nacional de Garantía Juvenil.

f) Acuerdo de actividad: Acuerdo documentado mediante el que se establecen derechos y obligaciones entre la persona demandante de los servicios públicos de empleo y el correspondiente Servicio Público de Empleo para incrementar la empleabilidad de aquella, atendiendo, en su caso, a las necesidades de los colectivos prioritarios.

g) Colocación adecuada: Se considerará adecuada, la colocación en la profesión demandada por la persona trabajadora, de acuerdo con su formación, características profesionales, experiencia previa o intereses laborales y también aquella que se corresponda con su profesión habitual o cualquier otra que se ajuste a sus aptitudes físicas y formativas.

En los dos últimos casos, además, la oferta deberá implicar un salario equivalente al establecido en el sector en el que se ofrezca el puesto de trabajo.

La colocación que se ofrezca deberá ser indefinida y con un salario, en ningún caso, inferior al salario mínimo interprofesional.

En el marco del acuerdo de actividad voluntariamente aceptado, también será colocación adecuada, la que sea convenida dentro del itinerario de inserción, incluida la colocación de duración determinada regulada en el artículo 15.3 del texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2015, de 23 de octubre y la colocación a tiempo parcial. Solamente en este marco, será adecuada la colocación que se ofrezca en una localidad que no sea la de residencia de la persona trabajadora.

h) Búsqueda activa de empleo: Conjunto de acciones a realizar por las personas demandantes de los servicios públicos de empleo, con apoyo del personal de estos últimos, a fin de mejorar su empleabilidad o conseguir un puesto de trabajo de calidad y sostenible a lo largo del tiempo.

La búsqueda activa de empleo quedará acreditada con la suscripción de un acuerdo de actividad con el servicio público de empleo competente y el cumplimiento del mismo en la forma que se determine reglamentariamente.

i) Entidades colaboradoras: Personas físicas o jurídicas, privadas o públicas, que colaboran con los servicios públicos de empleo en la prestación de los servicios, tales como entidades locales, interlocutores sociales, organizaciones sin ánimo de lucro, agencias de colocación, centros y entidades de formación y demás organizaciones que asuman este papel.

Artículo 4. *Objetivos de la política de empleo.*

Son objetivos de la política de empleo:

a) Favorecer las condiciones para la generación de mercados de trabajo inclusivos en que se garantice la efectiva igualdad de oportunidades y la no discriminación en el acceso al empleo y en las acciones orientadas a conseguirlo, procurando, en particular, la presencia equilibrada de personas trabajadoras de ambos sexos en cualesquiera sectores, actividades o profesiones, así como condiciones laborales compatibles con la corresponsabilidad de los trabajos de cuidados.

b) El impulso a la creación de empleos de calidad y estables que faciliten la transición hacia un mercado de trabajo más eficiente que a su vez garantice niveles adecuados de bienestar económico para las personas trabajadoras, de acuerdo a sus circunstancias individuales y familiares.

c) El mantenimiento del empleo y la progresión profesional de las personas ocupadas, mediante la mejora y la actualización preventivas y activas de sus cualificaciones a través de la formación en el trabajo, así como la difusión de nuevos yacimientos de empleo, especialmente en el caso de sectores, enclaves o empresas en proceso de reconversión.

§ 22 Ley de Empleo

d) La ampliación y mejora de las cualificaciones, competencias, habilidades y empleabilidad de personas desempleadas y ocupadas, señaladamente mediante la detección y atención de sus necesidades e intereses formativos y de readaptación profesional, singularmente, en el ámbito de las entidades de la economía social, así como la adaptación de su perfil profesional a las demandas de empresas y sectores productivos.

e) La atención especializada de colectivos prioritarios para las políticas de empleo y la eliminación de cualquier clase de discriminación asegurando políticas adecuadas de incorporación laboral dirigidas a los citados colectivos.

f) La adecuación, cuantitativa y cualitativa, de oferta y demanda de empleo, mediante la implementación de servicios de intermediación y colocación eficientes orientados a la prospección y captación de ofertas de trabajo y a la redirección de estas últimas a las personas candidatas más idóneas.

g) La dotación de un servicio integrado de información de los servicios de empleo, garantizando la protección de datos personales y los derechos digitales de las personas usuarias.

h) La promoción de la movilidad funcional y sectorial, favoreciendo el tránsito hacia profesiones y actividades en proceso de crecimiento.

i) El acompañamiento, personal e individualizado, en su caso en colaboración con los servicios sociales, sanitarios y educativos durante los procesos de inserción en el mercado laboral y de transición entre formación y empleo o entre empleos.

j) La garantía de la libre circulación de las personas trabajadoras, en el ámbito estatal y en el marco del Espacio Económico Europeo, facilitando e impulsando su movilidad geográfica.

k) Su articulación con el fenómeno migratorio, favoreciendo siempre la integración social de la población inmigrante, en particular de las personas jóvenes extuteladas en su transición hacia la autonomía.

l) El fomento de iniciativas de emprendimiento y de economía social viables, mediante el desarrollo de actividades de prospección, asesoramiento, información y auditoría de la viabilidad de los proyectos.

m) El mantenimiento de un nivel de vida digno durante el proceso de búsqueda de ocupación, a través de un sistema eficaz de protección ante situaciones de desempleo o cese de actividad.

n) La anticipación a las necesidades de generación de empleo mediante la programación de actuaciones a medio y largo plazo.

ñ) La atención y asesoramiento a las personas, empresas y demás entidades empleadoras, así como la prospección de necesidades del tejido productivo.

Artículo 5. *Principios rectores de la política de empleo.*

Son principios rectores de la política de empleo:

a) Los principios de igualdad y no discriminación en el acceso y consolidación del empleo y desarrollo profesional por motivo de edad, sexo, discapacidad, salud, orientación sexual, identidad de género, expresión de género, características sexuales, nacionalidad, origen racial o étnico, religión o creencias, opinión política, afiliación sindical, así como por razón de lengua, dentro del Estado español o cualquier otra condición o circunstancia personal, familiar o social favoreciendo de esta manera la cohesión social. Tales principios regirán, en particular, el diseño y ejecución de las políticas de empleo, la garantía y cumplimiento de los servicios garantizados y compromisos reconocidos en esta ley, así como el acceso a los servicios de empleo, básicos y complementarios, y otros programas o actuaciones orientados a la inserción, permanencia o progresión en el mercado de trabajo.

b) El principio de transparencia en el funcionamiento del mercado de trabajo, a cuyos efectos deberán difundirse, a través del Sistema Público Integrado de Información de los Servicios de Empleo, las políticas de empleo diseñadas, en los diferentes niveles, por las Administraciones competentes en la materia, los servicios de empleo, básicos y complementarios, prestados, así como las ofertas y demandas de empleo gestionadas.

c) Los principios de colaboración institucional y coordinación entre la Agencia Española de Empleo, los Servicios Públicos de Empleo Autonómicos y las demás Administraciones

§ 22 Ley de Empleo

públicas con competencias en la materia, en el marco de la Estrategia Española de Apoyo Activo al Empleo y la Estrategia coordinada para el empleo de la Unión Europea, promoviendo la cohesión y el equilibrio territorial y garantizando la igualdad de acceso a las políticas activas de empleo a cualquier persona en todo el Estado.

d) Los principios de adaptación, acompañamiento y activación, a fin de promover una atención personalizada adecuada a las necesidades de las personas y empresas usuarias de los servicios públicos de empleo, así como la activación laboral de la población en edad de trabajar.

e) Los principios de eficacia y eficiencia en el diseño y ejecución de las políticas de empleo, así como en la prestación de los servicios de empleo, básicos y complementarios, a las personas demandantes y personas, empresas u otras entidades empleadoras usuarias, a cuyos efectos se establecerán las correspondientes herramientas de seguimiento y control de calidad.

f) El principio de adecuación a las características del territorio, teniendo en cuenta la realidad del mercado de trabajo, las peculiaridades locales y sectoriales y los actores socioeconómicos.

Estos principios informarán, a su vez, todas las actuaciones de las entidades colaboradoras de los servicios públicos de empleo.

Artículo 6. *Planificación de la política de empleo.*

1. La política de empleo se desarrollará, dentro de la planificación de la política económica en el marco de la estrategia coordinada para el empleo regulada por el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea.

2. En el ámbito de competencia estatal corresponde al Gobierno, a través del Ministerio de Trabajo y Economía Social, en el marco de los acuerdos adoptados por la Conferencia Sectorial de Empleo y Asuntos Laborales, la planificación de la política de empleo a desarrollar por la Agencia Española de Empleo y los servicios públicos de empleo de ámbito autonómico, teniendo en cuenta la Estrategia Europea de Empleo.

Igualmente, corresponde al Gobierno, a propuesta del Ministerio de Trabajo y Economía Social, y previo informe de este Ministerio a la Conferencia Sectorial de Empleo y Asuntos Laborales, la aprobación de los proyectos de normas con rango de ley y la elaboración y aprobación de las disposiciones reglamentarias en relación con la intermediación y colocación en el mercado de trabajo, fomento de empleo, protección por desempleo, formación en el trabajo, así como el desarrollo de dicha ordenación; todo ello sin perjuicio de las competencias que, en materia de incentivos a la inclusión, migraciones y extranjería, corresponden a los Ministerios de Inclusión, Seguridad Social y Migraciones y del Interior, así como de las competencias que en materia de formación profesional correspondan al Ministerio de Educación y Formación Profesional.

En cualquier caso, corresponde al Gobierno, a través del Ministerio de Trabajo y Economía Social, la gestión y control de las prestaciones por desempleo.

Artículo 7. *Dimensión autonómica y local de la política de empleo.*

1. La política de empleo, en su diseño y modelo de gestión, deberá tener en cuenta su dimensión autonómica y local para ajustarla a las necesidades del territorio y de las personas y entidades usuarias de los servicios de empleo. En particular y sin perjuicio de facilitar e impulsar la movilidad geográfica, se favorecerán las iniciativas de generación de empleo en esos ámbitos y se garantizará la atención personalizada, especializada y continuada de las personas demandantes de los servicios y de las personas, empresas y demás entidades empleadoras usuarias de los mismos.

2. En su ámbito territorial, corresponde a las Comunidades Autónomas, de conformidad con la Constitución y sus respectivos Estatutos de Autonomía, el desarrollo de la política de empleo, el fomento del empleo y la ejecución de la legislación laboral y de los programas y medidas que les hayan sido transferidos, así como de los programas comunes que se establezcan, conjuntamente con el desarrollo y diseño de los programas propios adaptados a las características territoriales.

§ 22 Ley de Empleo

3. Corresponde a las Corporaciones Locales, en el marco de sus competencias, la colaboración y cooperación con las demás administraciones para el logro de los objetivos del artículo 4 y demás contenidos en la legislación de referencia, siendo de especial relevancia el desarrollo de la dimensión local de la política de empleo.

Los servicios públicos de empleo de las Comunidades Autónomas, en ejecución de los servicios y programas de políticas activas de empleo, podrán establecer los mecanismos de colaboración oportunos con las entidades locales.

Se reconoce la singularidad institucional de las Corporaciones Locales en la puesta en marcha y desarrollo de las políticas de empleo, que se articulará a través del principio de cooperación y de convenios con otras Administraciones.

Las entidades locales podrán participar en el proceso de concertación territorial de las políticas activas de empleo, mediante su representación y participación en los órganos de participación institucional de ámbito autonómico que cada Comunidad Autónoma decida en ejercicio de su competencia.

Los servicios públicos de empleo de las Comunidades Autónomas serán los responsables de trasladar al marco del Sistema Nacional de Empleo la dimensión territorial de las políticas activas de empleo y de determinar la representación de las entidades locales en los órganos de participación institucional de ámbito autonómico.

CAPÍTULO II

Gobernanza

Artículo 8. *Sistema Nacional de Empleo.*

1. Integran el Sistema Nacional de Empleo todas las estructuras administrativas, recursos materiales y humanos, estrategias, planes, programas e información dirigidos a implementar políticas de empleo, ya sean de titularidad estatal o autonómica. Está conformado por la Agencia Española de Empleo y por los servicios públicos de empleo de las Comunidades Autónomas.

Asimismo, colaborarán con el Sistema Nacional de Empleo, las Corporaciones Locales y otras entidades, públicas o privadas, que participen en la implementación de políticas de empleo, en coordinación y colaboración con los servicios públicos.

Tanto la Agencia Española de Empleo como los servicios públicos de empleo de las Comunidades Autónomas tendrán la consideración de servicios públicos de empleo.

2. La prestación de servicios de empleo tiene naturaleza de servicio público, con independencia de la entidad que la realice, por lo que resultan de aplicación a su actuación los objetivos y principios rectores de la política de empleo.

3. Los órganos de gobernanza del Sistema Nacional de Empleo son:

- a) La Conferencia Sectorial de Empleo y Asuntos Laborales.
- b) El Consejo General del Sistema Nacional de Empleo.

4. Son funciones del Sistema Nacional de Empleo:

a) Concretar la Estrategia Española de Apoyo Activo al Empleo, a través del Plan Anual para el Fomento del Empleo Digno, estableciendo objetivos que permitan evaluar resultados de las políticas activas de empleo.

b) Garantizar la coordinación y cooperación de la Agencia Española de Empleo y los servicios públicos de empleo de las Comunidades Autónomas, prestando especial atención a la coordinación entre las políticas activas de empleo y de intermediación para el empleo y las prestaciones por desempleo.

c) Impulsar y coordinar la adaptación permanente de las entidades del sistema a las necesidades del entorno productivo y la oferta y demanda de empleo, impulsando los observatorios de las ocupaciones, en el marco de los acuerdos que se alcancen en la Conferencia Sectorial de Empleo y Asuntos Laborales.

d) Informar, proponer y recomendar a las Administraciones públicas sobre cuestiones relacionadas con las políticas activas de empleo y de intermediación para el empleo.

e) Analizar el mercado laboral en los distintos sectores de actividad y ámbitos territoriales con el fin de adecuar las políticas activas de empleo y de intermediación para el empleo a

§ 22 Ley de Empleo

sus necesidades, así como para determinar la situación nacional de empleo que contribuya a la determinación de la necesidad de contratar personas trabajadoras extranjeras en el exterior, de acuerdo con la normativa derivada de la política migratoria.

f) Determinar y tener actualizada una Cartera Común de Servicios del Sistema Nacional de Empleo a prestar por los servicios públicos de empleo que garantice en todo el Estado el acceso, en condiciones de igualdad, a un servicio público y gratuito de empleo.

g) Promover los mecanismos para una adecuada oferta de formación en el trabajo, para mejorar las competencias profesionales de las personas trabajadoras y su empleabilidad, y la cobertura de las necesidades de las empresas.

5. Los Centros Públicos de Orientación, Emprendimiento, Acompañamiento e Innovación para el Empleo constituyen el soporte especializado del Sistema Nacional de Empleo dirigido a reforzar la dinamización y planificación en materia de orientación, emprendimiento e innovación para el empleo.

Los Centros de Orientación, Emprendimiento, Acompañamiento e Innovación para el Empleo de la Agencia Española de Empleo y de las Comunidades Autónomas son espacios de innovación y experimentación para el fortalecimiento e integración de la igualdad de oportunidades en el diseño, desarrollo y evolución de las políticas activas de empleo.

6. La Agencia Española de Empleo articulará la participación de los servicios públicos de empleo de las Comunidades Autónomas en la Red Europea de Servicios Públicos de Empleo (PES Network).

Artículo 9. *Conferencia Sectorial de Empleo y Asuntos Laborales.*

1. La Conferencia Sectorial de Empleo y Asuntos Laborales es el órgano de colaboración entre la Administración General del Estado y las Comunidades Autónomas en materia de política de empleo. Estará presidida por la persona titular del Ministerio de Trabajo y Economía Social y estará constituida por los miembros de los Consejos de Gobierno, de las Comunidades Autónomas y de las ciudades de Ceuta y Melilla, con competencias en materia de empleo.

Asimismo, se podrá convocar también, con voz, pero sin voto, a responsables de otras Administraciones públicas, así como a la asociación más representativa de las entidades locales.

2. La citada Conferencia Sectorial ejercerá las funciones consultivas, decisorias o de coordinación y cooperación en materia de empleo y asuntos laborales, en el marco de la Estrategia Europea de Empleo, las políticas de empleo de las administraciones territoriales con el objetivo de optimizar la capacidad de los servicios públicos de empleo de acompañar a las personas y entidades demandantes de los servicios de empleo para mejorar su empleabilidad y facilitar la intermediación o colocación laboral.

Corresponde a la Conferencia Sectorial de Empleo y Asuntos Laborales:

a) Adoptar los acuerdos que procedan para la debida coordinación de la política de empleo y ser informada por el Ministerio de Trabajo y Economía Social sobre los proyectos de normas, en los términos señalados en el artículo 6.2 de la presente ley.

b) Informar los instrumentos de planificación y coordinación de la política de empleo, en su caso, antes de su aprobación por el Gobierno, de conformidad con lo previsto en el capítulo siguiente de la presente ley.

c) Participar en la función permanente de prospección y detección de necesidades formativas del sistema productivo y favorecer la colaboración en materia de formación en el trabajo entre la Agencia Española de Empleo, los órganos competentes de las Comunidades Autónomas y las evaluaciones interadministrativas sobre la calidad y el impacto de la formación.

d) Acordar los criterios de distribución de los créditos presupuestarios destinados a Comunidades Autónomas, así como a gestionar por la Agencia Española de Empleo los servicios y programas señalados en el artículo 22 h) y deliberar sobre los programas desarrollados con cargo a esos créditos, según lo establecido en el artículo 62.

e) Acordar la asignación de recursos financieros para el sistema de formación en el trabajo en el ámbito de las Comunidades Autónomas.

§ 22 Ley de Empleo

f) Identificar los colectivos prioritarios para la política de empleo en el ámbito estatal, así como los objetivos cualitativos y cuantitativos que deberán cumplirse en relación con los mismos y analizar las causas de abandono de la condición de persona demandante de servicios de empleo a fin de determinar las barreras que condicionan su empleabilidad e incorporar las propuestas oportunas.

g) Analizar, conforme a los indicadores consensuados, el grado de eficacia y eficiencia de la política de empleo desarrollada por la Agencia Española de Empleo, los servicios públicos de empleo autonómicos y sus entidades colaboradoras, incluidas las agencias de colocación, y elaborar, en colaboración con el Consejo General del Sistema Nacional de Empleo, un Informe Conjunto sobre el empleo que será la base para facilitar el intercambio de buenas prácticas y para planificar y coordinar la política de empleo a corto y largo plazo.

h) Emitir, en su caso, directrices u orientaciones dirigidas a la corrección de desviaciones respecto de los objetivos propuestos o a la divulgación de buenas prácticas.

i) Cualesquiera otras funciones que legal o reglamentariamente se le atribuyan o que contribuyan a asegurar la necesaria cooperación, coherencia y coordinación de la actuación de los poderes públicos en el ámbito laboral.

3. Las recomendaciones formuladas por la Conferencia Sectorial de Empleo y Asuntos Laborales tendrán la finalidad de trazar líneas estratégicas de actuación concretas para corregir desviaciones en la consecución de los objetivos recogidos en la Estrategia y en el Plan Anual y así mismo se tendrán en cuenta en el diseño, planificación y gestión de las políticas de empleo de la Agencia Española de Empleo y los servicios públicos de empleo autonómicos, que deberán estar armonizadas con la Estrategia y el Plan Anual.

Corresponderá a la Agencia Española de Empleo y los servicios públicos de empleo autonómicos la concreción del alcance de las medidas a adoptar, en función de sus respectivas competencias.

Artículo 10. *Consejo General del Sistema Nacional de Empleo.*

1. El Consejo General del Sistema Nacional de Empleo es el órgano consultivo y de participación institucional en materia de Empleo. Como órgano tripartito, estará presidido por la persona titular de la Dirección de la Agencia Española de Empleo e integrado por un representante de cada una de las Comunidades Autónomas y por igual número de miembros de la Administración General del Estado, de las organizaciones empresariales y de las organizaciones sindicales más representativas. Para la adopción de acuerdos se ponderarán los votos de las organizaciones empresariales y los de las organizaciones sindicales para que cada una de estas dos representaciones cuente con el mismo peso que el conjunto de los representantes de ambas administraciones manteniendo así el carácter tripartito del Consejo.

2. Corresponde al Consejo General del Sistema Nacional de Empleo:

a) Informar las propuestas normativas en materia de política de empleo.

b) Informar, con carácter previo a su aprobación y conforme a lo previsto en la presente ley, los instrumentos de planificación y coordinación de la política de empleo, así como, eventualmente, su modificación.

c) Analizar, conforme a los indicadores consensuados, el grado de eficacia y eficiencia de la política de empleo desarrollada por la Agencia Española de Empleo, los servicios públicos de empleo autonómicos y las entidades privadas de empleo, incluidas las agencias de colocación, y colaborar con la Conferencia Sectorial de Empleo y Asuntos Laborales en la elaboración del Informe Conjunto sobre el empleo que será la base para facilitar el intercambio de buenas prácticas y para planificar y coordinar la política de empleo a corto y largo plazo.

d) Desarrollar, en su condición de principal órgano estatal de consulta y de participación de las Administraciones públicas y los interlocutores sociales en materia de formación en el trabajo, todas aquellas funciones que le correspondan en el ámbito de competencias de la formación en el trabajo. Para el desarrollo de estas funciones se creará la Comisión Estatal de Formación en el trabajo.

e) Cualesquiera otras funciones que legal o reglamentariamente se le atribuyan o que favorezcan la necesaria consulta y participación en la política de empleo de interlocutores

§ 22 Ley de Empleo

sociales, Administraciones competentes en materia de empleo y sectores de la economía social y del trabajo autónomo.

CAPÍTULO III

Los instrumentos de planificación de la política de empleo**Artículo 11.** *Estrategia e instrumentos de planificación de la política de empleo.*

1. La ordenación del Sistema Nacional de Empleo se llevará a cabo, principalmente, mediante la aplicación de los principios de lealtad institucional, adecuación al orden de distribución de competencias establecido en la Constitución y en los Estatutos de Autonomía, colaboración, coordinación y cooperación recogidos en el artículo 140 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, como estrategia de la ejecución de la política de empleo y a través de los instrumentos de planificación y coordinación de la misma, y a su vez, a los de participación, concertación y diálogos sociales recogidos en el Convenio 144 de la Organización Internacional del Trabajo, de 21 de junio de 1976, ratificado por España el 13 de febrero de 1984, así como en el Convenio 150 de 26 de junio de 1978, ratificado por España el 3 de marzo de 1982.

2. El seguimiento y evaluación de los resultados de la gestión de las políticas activas de empleo se realizará en el seno de la Conferencia Sectorial de Empleo y Asuntos Laborales y del Consejo General del Sistema Nacional de Empleo, recogiendo en un Informe Conjunto sobre el empleo que será la base para facilitar el intercambio de buenas prácticas y para definir los instrumentos de planificación y coordinación de la política de empleo a corto y largo plazo.

3. A su vez, se llevará a cabo el seguimiento y evaluación de la relación entre políticas activas y prestaciones, subsidios y otras rentas de integración e inclusión con el mismo alcance.

4. Son instrumentos de planificación y coordinación de la política de empleo:

- a) La Estrategia Española de Apoyo Activo al Empleo.
- b) El Plan Anual para el Fomento del Empleo Digno.
- c) El Sistema Público Integrado de Información de los Servicios de Empleo.

Artículo 12. *La Estrategia Española de Apoyo Activo al Empleo.*

1. El Gobierno, a propuesta del Ministerio de Trabajo y Economía Social, aprobará mediante real decreto la Estrategia Española de Apoyo Activo al Empleo. La propuesta de estrategia se elaborará en colaboración con la Agencia Española de Empleo, los servicios públicos de empleo de las Comunidades Autónomas, con participación de las organizaciones empresariales y sindicales más representativas y previa consulta, en sus ámbitos respectivos, de los Consejos del Trabajo Autónomo y de Fomento de la Economía Social.

La propuesta, una vez elaborada y antes de su aprobación por el Gobierno, se someterá a informe del Consejo General del Sistema Nacional de Empleo y de la Conferencia Sectorial de Empleo y Asuntos Laborales.

2. La Estrategia comprenderá las siguientes actuaciones:

a) El diagnóstico de la situación y tendencias del mercado de trabajo, con atención a las particularidades territoriales.

b) El diseño de un plan integral de políticas activas de empleo y su relación con las prestaciones, subsidios y otras rentas, que identifique y defina los objetivos que deben cumplirse y aúne políticas activas y de protección contra el desempleo centradas en garantizar la adecuada atención a la persona demandante de servicios de empleo, teniendo en cuenta las necesidades de las empresas, especialmente a nivel local.

c) El análisis de la labor de las oficinas de empleo de tutorización continuada, acompañamiento y asesoramiento de las personas y entidades usuarias de las oficinas y servicios de empleo y para garantizar un sistema de gestión que facilite la identificación de perfiles, las necesidades formativas, la erradicación de sesgos y estereotipos de cualquier índole, especialmente de género, edad y discapacidad, y la casación de ofertas y demandas laborales. En particular, se evaluará el procesamiento y pertinencia de los datos incluidos en

§ 22 Ley de Empleo

el Sistema Público Integrado de Información de los Servicios de Empleo, en orden a la satisfacción de la demanda de empleo.

d) El seguimiento y evaluación de los resultados a través de un sistema de indicadores globales, que sitúe a las personas y entidades usuarias de los servicios de empleo en el centro del sistema y permita conocer la empleabilidad de la persona demandante de empleo a través de los sistemas de perfilado, así como con información del sistema de prestaciones, subsidios y otras rentas.

e) La identificación, intercambio y difusión de buenas prácticas a través de un foro permanente que garantice una comunicación fluida y continua entre la Agencia Española de Empleo, los servicios públicos de empleo autonómicos y los interlocutores sociales. Ello sin perjuicio de los espacios de consulta con otras entidades representativas, y particularmente las del tercer sector de acción social.

f) La previsión de un modelo financiero que integre la cobertura del gasto necesario para ejecutar políticas activas plurianuales y que permita establecer un sistema único de imputación presupuestaria que evite duplicidades, así como la correlación entre inversión en políticas activas y el gasto en prestaciones, subsidios y otras rentas a nivel nacional y autonómico.

3. La Estrategia tendrá carácter cuatrienal y podrá ser objeto de revisión, mejora y actualización a partir de los resultados de una evaluación intermedia a los dos años de su aprobación y de una evaluación *ex post* a su finalización.

4. La Estrategia Española de Apoyo Activo al Empleo se articulará en torno a los siguientes Ejes de las políticas de activación para el empleo, en los que se integrarán los objetivos en materia de políticas de activación para el empleo y el conjunto de los servicios y programas desarrollados por los servicios públicos de empleo:

a) Eje 1. Orientación. Comprende las actuaciones de información, orientación profesional, motivación, asesoramiento, diagnóstico y determinación del perfil profesional y de competencias, diseño y gestión de la trayectoria individual de aprendizaje, búsqueda de empleo, intermediación laboral y, en resumen, las actuaciones de apoyo a la inserción de las personas beneficiarias.

b) Eje 2. Formación. Incluye las actuaciones de formación profesional para el empleo en el ámbito laboral, dirigidas al aprendizaje, formación, recualificación o reciclaje profesional y de formación en alternancia con la actividad laboral, incluidos los programas públicos de empleo y formación, que permitan al beneficiario adquirir competencias o mejorar su experiencia profesional, para mejorar su cualificación y facilitar su inserción laboral.

c) Eje 3. Oportunidades de empleo. Incluye las actuaciones que tienen por objeto incentivar la contratación, la creación de empleo o el mantenimiento de los puestos de trabajo, especialmente para aquellos colectivos que tienen mayor dificultad en el acceso o permanencia en el empleo, con especial consideración a la situación de las personas en situación de exclusión social, de las personas con responsabilidades familiares, de las víctimas del terrorismo y de las mujeres víctimas de violencia de género.

d) Eje 4. Oportunidades de empleo para personas con discapacidad. Incluye las actuaciones que tienen por objeto incentivar la contratación, la creación de empleo o el mantenimiento de los puestos de trabajo, y las acciones de orientación y acompañamiento individualizado en los puestos de trabajo de las personas con discapacidad.

e) Eje 5. Igualdad de oportunidades en el acceso al empleo. Comprende las actuaciones dirigidas a promover la igualdad entre mujeres y hombres en el acceso, permanencia y promoción en el empleo, así como la conciliación de la vida personal, familiar y laboral. También incluye las dirigidas a facilitar la movilidad geográfica o promover la contratación en sectores de actividad diferentes de aquellos en los que se hubiera trabajado habitualmente.

f) Eje 6. Emprendimiento. Comprende las actividades dirigidas a fomentar la iniciativa empresarial, el trabajo autónomo y la economía social, así como las encaminadas a la generación de empleo, actividad empresarial y dinamización e impulso del desarrollo económico local.

g) Eje 7. Mejora del marco institucional. Este Eje tiene carácter transversal, por lo que afecta a todos los restantes. Recoge las acciones, medidas y actuaciones que van dirigidas

§ 22 Ley de Empleo

a la mejora de la gestión, colaboración, coordinación y comunicación dentro del Sistema Nacional de Empleo y el impulso a su modernización.

Artículo 13. *El Plan Anual para el Fomento del Empleo Digno.*

1. El Plan Anual concretará, con carácter anual, las directrices necesarias para alcanzar en el conjunto del Estado y en cada una de las distintas Comunidades Autónomas, objetivos de la Estrategia, así como los indicadores que se utilizarán para conocer y evaluar anualmente el grado de cumplimiento de los mismos.

Para ello, fijarán los servicios y programas que se desarrollarán tanto por las Comunidades Autónomas como por la Agencia Española de Empleo.

Los servicios y programas incluidos en el Plan Anual podrán ser excepcionalmente modificados por la Agencia Española de Empleo, a petición justificada de la Comunidad Autónoma correspondiente, cuando necesidades de carácter extraordinario sobrevenidas lo hagan necesario para una adecuada gestión y ejecución de las Orientaciones.

2. El Plan Anual para el Fomento del Empleo Digno se elaborará por el Ministerio de Trabajo y Economía Social, teniendo en cuenta las previsiones formuladas por las Comunidades Autónomas y la Agencia Española de Empleo y previa consulta de las organizaciones empresariales y sindicales más representativas y, en sus respectivos ámbitos, de los Consejos del Trabajo Autónomo y de Fomento de la Economía Social.

Se informará por el Consejo General del Sistema Nacional de Empleo y la Conferencia Sectorial de Empleo y Asuntos Laborales y se aprobará por el Consejo de Ministros.

3. El Plan Anual se articulará en torno a los siguientes Ejes, en los que se integrarán los objetivos en materia de políticas activas de empleo y el conjunto de los servicios y programas desarrollados por los servicios públicos de empleo:

a) Eje 1. Orientación. Comprende las actuaciones de información, orientación profesional, motivación, asesoramiento, diagnóstico y determinación del perfil profesional y de competencias, diseño y gestión de la trayectoria individual de aprendizaje, búsqueda de empleo, intermediación laboral y, en resumen, las actuaciones de apoyo a la inserción de las personas beneficiarias.

Asimismo, comprende las actuaciones de prospección de necesidades y prestación de los servicios de empleo a las empresas.

b) Eje 2. Formación. Incluye las actuaciones de formación en el trabajo, dirigidas al aprendizaje, formación, recualificación o reciclaje profesional y de formación en alternancia con la actividad laboral, incluidos los programas públicos de empleo y formación, que permitan al beneficiario adquirir competencias o mejorar su experiencia profesional, para mejorar su cualificación y facilitar su inserción laboral, teniendo en cuenta la brecha digital existente y garantizando la atención presencial a la población que la padece.

c) Eje 3. Oportunidades de empleo. Incluye las actuaciones que tienen por objeto incentivar la contratación, la creación de empleo o el mantenimiento de los puestos de trabajo. También incluye las dirigidas a facilitar la movilidad geográfica o promover la contratación en sectores de actividad diferentes de aquellos en los que se hubiera trabajado habitualmente.

d) Eje 4. Igualdad de oportunidades en el acceso al empleo. Comprende las actuaciones dirigidas a aquellos colectivos que tienen mayor dificultad en el acceso o permanencia en el empleo, con especial consideración a la situación de las personas con discapacidad, de las personas en situación de exclusión social, de las personas con responsabilidades familiares, de las víctimas del terrorismo y de las mujeres víctimas de violencia de género y otras formas de violencia contra la mujer. Igualmente incluye la promoción de la igualdad en el acceso al empleo, entre mujeres y hombres en el acceso, permanencia y promoción en el empleo, así como la conciliación de la vida personal, familiar y laboral.

e) Eje 5. Emprendimiento. Comprende las actividades dirigidas a fomentar la iniciativa empresarial, el trabajo autónomo y la economía social, así como las encaminadas a la generación de empleo, actividad empresarial y dinamización e impulso del desarrollo económico local.

f) Eje 6. Mejora del marco institucional. Este Eje tiene carácter transversal, por lo que afecta a todos los restantes. Recoge las acciones, medidas y actuaciones que van dirigidas

§ 22 Ley de Empleo

a la mejora de la gestión, colaboración, coordinación y comunicación dentro del Sistema Nacional de Empleo y el impulso a su modernización.

Artículo 14. *El Sistema Público Integrado de Información de los Servicios de Empleo.*

El Sistema Público Integrado de Información de los Servicios Públicos de Empleo es el instrumento técnico de coordinación del Sistema Nacional de Empleo que tiene como finalidad, a través de los acuerdos que se adopten en la Conferencia Sectorial de Empleo y Asuntos Laborales, el establecimiento de protocolos para el registro de datos comunes y la integración de la información relativa a la gestión de las políticas activas de empleo y las prestaciones por desempleo que realicen la Agencia Española de Empleo, los servicios públicos de empleo autonómicos y las entidades colaboradoras en todo el territorio del Estado, y las ofertas y demandas de empleo registradas en las agencias de colocación colaboradoras.

En consecuencia, el Sistema Público Integrado de Información de los Servicios Públicos de Empleo se configura como una red de información común para toda la estructura pública y privada del empleo, a que se refiere el artículo 8, que se organizará, en beneficio de las personas demandantes de los servicios de empleo y de las personas, empresas y otras entidades empleadoras usuarias de los mismos, con una estructura de procesamiento de datos pertinentes eficaz, integrada y compatible.

Se integrarán necesariamente en el Sistema:

- a) La Agencia Española de Empleo.
- b) Los servicios públicos de empleo de las Comunidades Autónomas.
- c) Las agencias privadas de colocación.
- d) Las entidades colaboradoras de los servicios públicos de empleo.

El sistema estará adecuadamente coordinado e integrado con la Red Europea de los Servicios de Empleo, en los términos del Reglamento (UE) 2016/589, de 13 abril de 2016, del Reglamento (UE) 2018/1724, de 2 octubre de 2018, y del Reglamento (UE) 2019/1149, de 20 junio de 2019, y normativa concordante de la Unión Europea y del Espacio Económico Europeo.

Este sistema deberá garantizar a la Agencia Española de Empleo y a los servicios públicos de empleo de las Comunidades Autónomas la posibilidad de acceso y tratamiento masivo de datos con el fin de realizar perfilado de las personas usuarias de los servicios públicos de empleo, así como para realizar el seguimiento, evaluar el resultado de las políticas activas de empleo y gestionar los servicios garantizados regulados en esta ley.

Artículo 15. *Criterios orientadores del Sistema Público Integrado de Información.*

El Sistema Público Integrado de Información de los Servicios Públicos de Empleo garantizará que se lleven a cabo de forma adecuada las funciones de intermediación laboral, sin barreras territoriales; el registro de las personas demandantes de empleo y de las personas, empresas y demás entidades empleadoras usuarias, la trazabilidad de las actuaciones seguidas por estas en su relación con los servicios públicos de empleo; las estadísticas comunes; la comunicación del contenido de los contratos; el conocimiento de la información resultante y el seguimiento, entre otros ámbitos, de la gestión de la formación en el trabajo, la orientación profesional, las iniciativas de empleo y las bonificaciones a la contratación, así como las actuaciones de las agencias de colocación y de las demás entidades colaboradoras, incluidas las de acción social.

El Sistema Público Integrado de Información reúne todos los datos relativos al empleo y la empleabilidad de las personas y empresas usuarias de los servicios públicos de empleo, así como los referentes a las personas, empresas y demás entidades empleadoras usuarias. La gestión del sistema deberá dirigirse hacia la mejora de la situación de las mismas ante el mercado de trabajo y al óptimo desarrollo de su profesionalidad. En paralelo, aglutina información relativa a las vacantes actuales y previsibles que existen o van a existir en las empresas y servirá a la adecuada cobertura de las necesidades presentes y futuras de estas, así como a la prospección de las mismas. El Sistema Público Integrado de Información debe orientarse a una mejora continua en la calidad, eficacia y eficiencia de los datos.

§ 22 Ley de Empleo

El Sistema Nacional de Empleo dedicará medios personales, económicos y materiales adecuados para la optimización continua en la obtención, gestión y procesamiento de los datos que afectan al empleo y a la empleabilidad de las personas demandantes de los servicios públicos de empleo, así como a la satisfacción de la demanda de mano de obra. La calidad del sistema deberá ser objeto de una auditoría anual, a partir de la cual deberán introducirse los cambios operativos que sean pertinentes. En todo caso, debe permitir, de forma precisa, temporánea, dinámica y contrastable, la toma de decisiones y recomendaciones individualizadas en relación con cada persona usuaria de los servicios públicos de empleo o con cada persona, empresa u entidad empleadora usuaria.

La gestión de la información se organizará de modo que permita una comunicación ágil y transparente con la ciudadanía.

La información almacenada por los diferentes sistemas de información mencionados en la presente ley, así como su intercambio, deberá seguir la regulación estatal sobre seguridad e interoperabilidad vigente en cada momento. Se promoverá la publicación como datos abiertos de toda información no sujeta a consideraciones de privacidad o sometida a propiedad intelectual o industrial.

Artículo 16. *Tratamiento de datos.*

1. Los tratamientos de datos personales regulados en la presente ley se llevarán a cabo conforme a lo dispuesto en el Reglamento (UE) 2016/679 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 27 de abril de 2016, relativo a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de datos personales y a la libre circulación de estos datos y por el que se deroga la Directiva 95/46/CE, y en la Ley Orgánica 3/2018, de 5 de diciembre, de Protección de Datos Personales y garantía de los derechos digitales.

Los derechos de acceso, rectificación y supresión se ejercerán conforme a la normativa referida en el párrafo anterior.

2. Son datos de carácter personal objeto de su tratamiento para la consecución de las finalidades de interés público previstas en esta ley todos aquellos que resulten imprescindibles para el desarrollo y ejecución de las actuaciones, técnicas y procedimientos que se articulan en garantía del desarrollo de la política de empleo. En particular son objeto de tratamiento los datos identificativos de las personas usuarias de los servicios prestados por la Agencia Española de Empleo, los servicios públicos de empleo de las Comunidades Autónomas y las entidades colaboradoras públicas y privadas de los anteriores, así como los referentes a situación y actividad laboral, a su formación, los relativos a su protección social, así como a su situación socioeconómica, entre otros.

3. Las finalidades perseguidas con el tratamiento de los datos recabados en virtud de las disposiciones de la presente ley son la ocupación y la mejora de la empleabilidad de las personas demandantes de los servicios de empleo, además de la adecuada protección y activación de las mismas cuando se encuentran en situación de necesidad y de falta de empleo, así como la prestación de servicios garantizados a las personas, empresas y demás entidades empleadoras. También lo será el tratamiento de los datos recabados con fines estadísticos o para la realización de estudios de investigación científica.

4. Son responsables del tratamiento la Agencia Española de Empleo y los servicios públicos de empleo de las Comunidades Autónomas, de acuerdo con sus respectivos ámbitos competenciales y de acuerdo con los instrumentos suscritos entre estos y aquella que resulten de aplicación.

5. Serán encargados del tratamiento de datos todas aquellas entidades públicas y privadas colaboradoras de la Agencia Española de Empleo y los servicios públicos de empleo autonómicos.

Los encargados del tratamiento realizarán su cometido de acuerdo con las instrucciones del responsable del tratamiento en virtud de lo establecido en artículo 28 del Reglamento (UE) 2016/679.

6. La base jurídica principal del tratamiento de acuerdo con el objetivo y finalidad de la presente ley es el ejercicio de poderes públicos en el cumplimiento de una misión realizada en interés público, así como para el cumplimiento de una obligación legal, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 6.1.c) y 6.1.e) del Reglamento (UE) 2016/679.

§ 22 Ley de Empleo

En cuanto al tratamiento de categorías especiales de datos será de aplicación lo previsto en el artículo 9.2.b) del Reglamento (UE) 2016/679, al ser necesario para el cumplimiento de obligaciones y el ejercicio de derechos específicos del responsable del tratamiento o del interesado en el ámbito del Derecho laboral y de la seguridad y protección social.

7. Los datos recogidos se limitarán a los necesarios para el cumplimiento de las finalidades descritas, de acuerdo con el principio de minimización de datos.

8. La recolección de datos se hará conforme a la legislación vigente con especial atención al cumplimiento del deber de información previa a los interesados sobre las condiciones, derechos y obligaciones del tratamiento, así como a los posibles destinatarios en los términos previstos en la ley.

Los datos objeto de tratamiento podrán ser también comunicados a los órganos jurisdiccionales, al Ministerio Fiscal o a las Fuerzas y Cuerpos de Seguridad para el ejercicio de sus competencias de investigación de delitos o faltas de acuerdo con lo previsto en la Ley Orgánica 3/2018, sin perjuicio de la aplicación a su tratamiento de la legislación reguladora del ejercicio de la potestad jurisdiccional o las que en su caso resultaren de aplicación.

9. De acuerdo con la finalidad del tratamiento, se conservarán los datos recogidos en virtud de las disposiciones legales durante el tiempo necesario para el cumplimiento del fin para el cual fueron recogidos y en su caso por el tiempo necesario para atender a las responsabilidades derivadas de su tratamiento ante los órganos administrativos o jurisdiccionales competentes. Una vez transcurrido dicho periodo de conservación, los datos serán suprimidos de manera que se imposibilite la correlación o identificación de los mismos con los interesados.

10. Las Administraciones públicas que sean responsables del tratamiento deberán garantizar la aplicación de las medidas de seguridad preceptivas que resulten del correspondiente análisis de riesgos, teniendo en cuenta, en todo caso, lo prevenido en el Real Decreto 3/2010, de 8 de enero, por el que se regula el Esquema Nacional de Seguridad en el ámbito de la Administración Electrónica.

Los demás responsables del tratamiento deberán garantizar la aplicación de las medidas de seguridad análogas a las anteriores, garantizándose el empleo de la tecnología adecuada para el tratamiento de datos, de acuerdo con el estado de la técnica y de las necesidades y procurándose, en las comunicaciones que contengan información personal, el uso del cifrado o encriptado.

11. El ejercicio de derechos para las personas físicas sujetas a la normativa de protección de datos se garantizará conforme a dicha normativa. Serán atendidas las solicitudes de tales derechos por el responsable del tratamiento en los términos establecidos en la legislación vigente.

Artículo 17. *Toma de decisiones fundamentada en el análisis de datos, las evidencias estadísticas y el análisis del mercado de trabajo.*

1. La información contenida en el Sistema Público Integrado de Información de los Servicios de Empleo será la base para el funcionamiento de las herramientas de apoyo a las decisiones fundamentadas en el análisis de datos y las evidencias estadísticas.

Estas herramientas se desarrollarán en el seno del Sistema Nacional de Empleo, con la colaboración de las Comunidades Autónomas y se pondrán a disposición de las personas responsables de la tutorización y seguimiento individualizado de las personas demandantes de los servicios de empleo o de las personas responsables de la prestación de servicios a personas, empresas o entidades empleadoras usuarias, para facilitar su toma de decisiones y las recomendaciones que elaboren y emitan en el ejercicio de sus funciones.

2. En la toma de estas decisiones y recomendaciones, se actuará siempre en defensa de los derechos al empleo y al acceso a los servicios públicos de empleo de la persona interesada y se evitará la discriminación directa o indirecta. A tal fin, se evaluarán con periodicidad anual los efectos de las mismas, para producir las modificaciones que sean necesarias para un tratamiento igualitario y no discriminatorio de cada individuo demandante de los servicios de empleo.

3. Las decisiones y recomendaciones basadas en el análisis de datos, desagregados por sexo, y en las evidencias estadísticas siempre podrán ser revisadas o modificadas por el personal responsable de la tutorización y seguimiento individualizado de cada persona

§ 22 Ley de Empleo

demandante de servicios. La persona usuaria interesada o persona, empresa o entidad empleadora usuaria tendrá acceso al contenido íntegro de dichas decisiones y recomendaciones.

4. El conjunto de instrucciones que compondrán el algoritmo subyacente a las decisiones y recomendaciones basadas en el análisis de datos y las evidencias estadísticas, de conformidad con los criterios expresados en este artículo, se desarrollarán reglamentariamente.

5. Los datos personales que se utilicen por las herramientas de apoyo que regula este artículo no podrán pertenecer a las categorías especiales que regula el artículo 9.1 del Reglamento (UE) 2016/679.

TÍTULO II

Agencia Española de Empleo y servicios de empleo

CAPÍTULO I

La Agencia Española de Empleo

Artículo 18. *Autorización para la creación de la Agencia Española de Empleo.*

1. Se autoriza la creación de la Agencia Española de Empleo.

2. Mediante Real Decreto se regularán las condiciones de la transformación del Servicio Público de Empleo Estatal, O.A., en la Agencia Española de Empleo, de acuerdo con lo dispuesto en la disposición adicional primera.

Artículo 19. *Concepto y misión.*

La Agencia Española de Empleo será una entidad de derecho público de la Administración General del Estado a la que se le encomienda la ordenación, desarrollo y seguimiento de los programas y medidas de las políticas activas de empleo y de protección por desempleo, en el marco de lo establecido en esta ley.

Artículo 20. *Naturaleza y régimen jurídico.*

1. La Agencia Española de Empleo será un organismo público de los previstos en la sección IV del capítulo III del título II de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público. Estará adscrita al Ministerio de Trabajo y Economía Social, a través de la Secretaría de Estado de Empleo y Economía Social.

Como agencia estatal tendrá personalidad jurídica pública, patrimonio y tesorería propios, así como autonomía funcional y de gestión y plena capacidad jurídica y de obrar para el cumplimiento de los programas correspondientes a las políticas de empleo que desarrolle en el ámbito de sus competencias, con arreglo al plan de acción anual y al pertinente contrato plurianual de gestión.

2. La Agencia Española de Empleo se regirá por la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, por la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, y las demás disposiciones de Derecho administrativo general y especial que le sean de aplicación y, en su marco, por su propio estatuto.

3. La actuación de la Agencia se someterá, a través del seguimiento del contrato de gestión, a control de eficacia por la Secretaría de Estado de Empleo y Economía Social, a fin de evaluar y verificar el grado de cumplimiento de los objetivos y resultados marcados y la adecuada utilización de los recursos asignados para alcanzarlos. También se someterá a la supervisión continua de la Intervención General de la Administración del Estado, que ejercerá, además, el control interno de la gestión económico-financiera. El control externo corresponderá al Tribunal de Cuentas.

§ 22 Ley de Empleo

Artículo 21. Estructura organizativa.

La determinación de la estructura organizativa de la Agencia Española de Empleo se concretará en sus estatutos, con expresión de la composición, funciones, competencia y rango administrativo que corresponde a cada órgano. Las organizaciones empresariales y sindicales más representativas participarán, de forma tripartita y paritaria, en sus órganos correspondientes.

Sin perjuicio de lo previsto en el párrafo anterior, se facilitará, cuando proceda, la consulta a los sectores de la economía social y el trabajo autónomo.

En todo caso, la estructura central se dotará de un consejo rector y una comisión permanente, como órganos rectores y de participación institucional de la Administración General del Estado y de los interlocutores sociales que garanticen un adecuado cumplimiento de sus competencias.

Artículo 22. Competencias.

La Agencia Española de Empleo tendrá las siguientes competencias:

a) Elaborar y elevar al Ministerio de Trabajo y Economía Social las propuestas normativas de ámbito estatal en materia de empleo y protección por desempleo y formación en el trabajo que, dentro de su ámbito competencial, procedan.

b) Elaborar y aprobar el anteproyecto de presupuesto de la Agencia, conforme a lo dispuesto en el contrato de gestión. El anteproyecto será elevado al Ministerio de Trabajo y Economía Social para su examen y posterior traslado al Ministerio de Hacienda y Función Pública.

c) Percibir las ayudas de fondos europeos para la cofinanciación de acciones a cargo de su presupuesto y proceder a la justificación de las mismas, a través de la autoridad de gestión designada por la normativa de la Unión Europea.

d) Elaborar el proyecto de la Estrategia Española de Apoyo Activo al Empleo, del Plan Anual para el Fomento del Empleo Digno y de las Recomendaciones Específicas para el fomento del Empleo Digno, en colaboración con las Comunidades Autónomas.

Las organizaciones empresariales y sindicales más representativas participarán en la elaboración de dicha Estrategia y recibirán información periódica sobre su desarrollo y seguimiento.

e) Planificar las actuaciones conjuntas de la Agencia Española de Empleo y los servicios públicos de empleo autonómicos en el desarrollo del Sistema Público Integrado de Información de los Servicios de Empleo.

f) Gestionar el Observatorio de las Ocupaciones, con una red en todo el territorio del Estado, que analice la situación y tendencias del mercado de trabajo y la situación de la formación en el trabajo, en colaboración con las Comunidades Autónomas.

g) Mantener las bases de datos generadas por los sistemas integrados de información del Sistema Nacional de Empleo y elaborar las estadísticas en materia de empleo, formación en el trabajo y protección por desempleo a nivel estatal.

h) Gestionar los servicios y programas financiados con cargo a la reserva de crédito establecida en su presupuesto de gastos.

Estos servicios y programas serán:

1.º Servicios y programas cuya ejecución afecte a un ámbito geográfico superior al de una Comunidad Autónoma, cuando estos exijan la movilidad geográfica de las personas desempleadas o trabajadoras participantes en las mismas a otra Comunidad Autónoma, distinta a la suya, o a otro país y precisen de una coordinación unificada.

2.º Programas cuya ejecución afecte a un ámbito geográfico superior al de una Comunidad Autónoma sin que implique la movilidad geográfica de las personas desempleadas o trabajadoras participantes en los mismos, cuando precisen una coordinación unificada y previo acuerdo entre la Agencia Española de Empleo y las Comunidades Autónomas en las que vayan a ejecutarse los citados programas.

3.º Servicios y programas dirigidos tanto a las personas demandantes de empleo como a las personas ocupadas, para la mejora de su ocupación mediante la colaboración de la Agencia Española de Empleo con órganos de la Administración General del Estado, organismos públicos y las instituciones que forman el sector público estatal, para la

§ 22 Ley de Empleo

realización de acciones formativas, entre otras, aquellas que tengan como objetivo la generación de empleo de calidad y la mejora de oportunidades de las personas trabajadoras, en particular cuando se desarrollen en el marco de planes, estrategias o programas de ámbito estatal, y la ejecución de obras y servicios de interés general y social, relativos a competencias exclusivas del Estado.

4.º En el marco de las competencias existentes en la materia, servicios y programas de intermediación y políticas activas de empleo cuyo objetivo sea la integración laboral de personas trabajadoras inmigrantes.

5.º Programas que se establezcan con carácter excepcional y duración determinada, cuya ejecución afecte a todo el territorio nacional, siendo imprescindible su gestión centralizada a los efectos de garantizar la efectividad de las mismas, así como idénticas posibilidades de obtención y disfrute a todos los potenciales beneficiarios.

La reserva de crédito a que hace referencia este párrafo se dotará anualmente, previo informe de la Conferencia Sectorial de Empleo y Asuntos Laborales, por la Ley de Presupuestos Generales del Estado. De los resultados de las actuaciones financiadas con cargo a los mismos se informará anualmente a dicha Conferencia Sectorial.

i) Llevar a cabo investigaciones, estudios y análisis sobre la situación del mercado de trabajo y los instrumentos para mejorarlo, en colaboración con las respectivas Comunidades Autónomas y de acuerdo con lo dispuesto en la disposición adicional tercera.

j) La gestión y el control de las prestaciones por desempleo, sin perjuicio del cometido de vigilancia y exigencia del cumplimiento de las normas legales y reglamentarias sobre obtención y disfrute de las prestaciones del sistema de la Seguridad Social que el artículo 12 de la Ley 23/2015, de 21 de julio, Ordenadora del Sistema de Inspección de Trabajo y Seguridad Social, atribuye a los funcionarios del Cuerpo Superior de Inspectores de Trabajo y Seguridad Social y del Cuerpo de Subinspectores Laborales.

A los efectos de garantizar la coordinación entre políticas activas de empleo y prestaciones y subsidios por desempleo, de nivel contributivo o asistencial, se desarrollarán sistemas de coordinación y cooperación con los servicios públicos de empleo de las Comunidades Autónomas.

k) Coordinar e impulsar acciones de movilidad en el ámbito estatal y europeo, así como ostentar la representación del Estado español en la red EURES.

l) En el seno del Sistema Nacional de Empleo, coordinar la evaluación interna de las Estrategias y Planes para el Fomento del Empleo Digno vigentes en cada momento e impulsar la evaluación del desempeño de la Agencia Española de Empleo y los servicios públicos de empleo autonómicos de acuerdo con el modelo establecido por la Comisión Europea.

m) Coordinar los Centros de Orientación, Emprendimiento, Acompañamiento e Innovación para el Empleo y fomentar la colaboración entre ellos.

n) Cualesquiera otras competencias que legal o reglamentariamente se le atribuyan.

CAPÍTULO II

Los servicios públicos de empleo de las Comunidades Autónomas**Artículo 23. Definición y competencias.**

1. Son servicios públicos de empleo de las Comunidades Autónomas aquellos órganos o entidades a los que, en sus respectivos ámbitos, corresponde la gestión y desarrollo de las políticas activas de empleo, así como garantizar la prestación de los servicios de empleo, comunes y complementarios, previstos en esta ley.

2. Sin perjuicio de lo señalado en el apartado anterior, los servicios públicos de empleo de las Comunidades Autónomas podrán recurrir, a efectos de prestación de los servicios de empleo, comunes y complementarios, a Corporaciones Locales o a otras entidades, públicas o privadas, que colaboren con los mismos. A tal efecto, las normativas autonómicas podrán desarrollar la cartera complementaria de servicios de empleo, así como la implantación y desarrollo de sus propios programas de empleo y de fomento de la actividad económica en su ámbito territorial.

§ 22 Ley de Empleo

3. En los términos previstos por la respectiva normativa autonómica, los servicios públicos de empleo de las Comunidades Autónomas elaborarán los instrumentos de diseño, planificación y coordinación de la política autonómica de empleo, elaborados en coordinación con la Estrategia Española de Apoyo Activo al Empleo, el Plan Anual, las Orientaciones Específicas y la Estrategia Europea de Empleo.

4. Los servicios públicos de empleo de las Comunidades Autónomas participarán en la elaboración de la estrategia e instrumentos de planificación y coordinación de la política estatal de empleo en los términos previstos en la presente ley.

Artículo 24. *Estructura organizativa.*

1. De acuerdo con sus potestades organizativas, los servicios públicos de empleo de las Comunidades Autónomas tendrán los recursos humanos necesarios para una prestación eficiente de los servicios para garantizar la prestación eficaz de los servicios de empleo, comunes y complementarios, el cumplimiento de los servicios garantizados y compromisos de las personas usuarias y las personas, empresas y demás entidades empleadoras usuarias de los servicios de empleo, así como su participación en el diseño, planificación y coordinación de la política autonómica de empleo.

2. La estructura organizativa de los servicios públicos de empleo de las Comunidades Autónomas comprenderá órganos de carácter tripartito y paritario en que participarán las organizaciones sindicales y empresariales más representativas.

CAPÍTULO III

Las entidades colaboradoras de los servicios públicos de empleo**Artículo 25.** *Entidades públicas colaboradoras.*

Dentro del marco competencial existente, las entidades locales colaborarán con la Agencia Española de Empleo y los servicios públicos de empleo autonómicos, para coadyuvar al cumplimiento de los objetivos del artículo 4.

Asimismo, para el cumplimiento de los citados objetivos, la Agencia Española de Empleo y los servicios públicos de empleo de las Comunidades Autónomas podrán determinar la colaboración con otras entidades públicas.

Artículo 26. *Entidades privadas de empleo colaboradoras.*

Todas las entidades privadas que intervengan en el campo de las políticas activas de empleo deberán colaborar y coordinarse con los organismos públicos en los niveles territoriales y competenciales que sean pertinentes.

En particular, las entidades privadas que opten por la coordinación y colaboración a que se refiere el párrafo anterior deberán actuar con total transparencia e informar del desarrollo de su actividad a los organismos autonómicos de empleo. En el caso de que su ámbito de actuación exceda del de una Comunidad Autónoma, el deber de información se cumplirá también con los servicios autonómicos de empleo afectados y la Agencia Española de Empleo. En el caso de entidades sin establecimiento permanente en España, se efectuará con el organismo que proceda, en función del ámbito territorial de la actividad o actividades desarrolladas. Dicha información se transmitirá con periodicidad anual e incluirá, como mínimo, una memoria en la que se describirán las actividades desarrolladas en el ámbito de las políticas activas de empleo, con datos numéricos y cualitativos concretos.

Artículo 27. *Acuerdos marco de colaboración.*

La Agencia Española de Empleo y los servicios de empleo de las Comunidades Autónomas podrán suscribir con entidades privadas, ya actúen estas individual o mancomunadamente, acuerdos marco de vigencia máxima cuatrienal, en los términos de los artículos 219 y siguientes de la Ley 9/2017, de 8 noviembre, de Contratos del Sector Público, por la que se transponen al ordenamiento jurídico español las Directivas del Parlamento Europeo y del Consejo 2014/23/UE y 2014/24/UE, de 26 de febrero de 2014.

§ 22 Ley de Empleo

Tanto los acuerdos marco como los contratos basados en servicios se someterán a la regulación contenida en la Ley 9/2017, de 8 noviembre y demás normativa de desarrollo.

CAPÍTULO IV

Personal del Sistema Nacional de Empleo

Artículo 28. *Personal de los servicios públicos de empleo.*

Conforma el personal del Sistema Nacional de Empleo:

- a) El personal al servicio de la Agencia Española de Empleo.
- b) El personal al servicio de las entidades autonómicas de empleo.

Artículo 29. *Dotación de las plantillas de los servicios públicos de empleo.*

La Agencia Española de Empleo y los servicios de empleo de las Comunidades Autónomas, a través de sus instrumentos de ordenación de puestos de trabajo, tendrán los recursos humanos necesarios para una prestación eficaz y eficiente de los servicios, siempre dentro de los términos permitidos por las sucesivas Leyes de Presupuestos Generales del Estado en el caso de la Agencia Española de Empleo, para una adecuada atención personalizada de las personas usuarias y de las personas, empresas y demás entidades empleadoras usuarias, así como para la satisfacción de sus servicios garantizados a través de la prestación de todas las actuaciones que comprenden la cartera de servicios de la que son titulares.

Asimismo, contarán con unas plantillas suficientes, siempre dentro de los términos permitidos por las sucesivas Leyes de Presupuestos Generales del Estado, para la gestión eficaz y eficiente del Sistema Público Integrado de Información de los Servicios de Empleo.

Artículo 30. *Especialización y profesionalización del personal de los servicios públicos de empleo y las entidades colaboradoras.*

1. En desarrollo de sus respectivos instrumentos de ordenación de puestos de trabajo, y teniendo en cuenta los requerimientos de los sistemas de información y la atención personalizada de las personas demandantes de los servicios, la Agencia Española de Empleo y los servicios públicos de empleo autonómicos procurarán mantener una plantilla que reúna perfiles técnicos y de gestión con la suficiente especialización en el desarrollo de políticas de empleo para dar respuesta a las nuevas realidades y a los diferentes perfiles demandantes de ocupación, incluidas las personas con discapacidad.

A tal fin incluirán en los planes de formación para sus plantillas, las acciones necesarias para la adquisición de las competencias que permitan atender las distintas realidades. Se incluirá formación específica en accesibilidad cognitiva para atender las especiales necesidades de las personas con discapacidad intelectual o con trastorno del espectro del autismo.

2. En los procedimientos de colaboración con las entidades públicas y privadas, así como en la evaluación de las mismas, se procurará la adecuación de sus plantillas a los fines de las actividades integrantes de las políticas activas de empleo.

En particular, deberá ponderarse la profesionalización de las mismas a través de los indicadores que sean pertinentes.

§ 22 Ley de Empleo

TÍTULO III

Políticas activas de empleo

CAPÍTULO I

Disposiciones generales**Artículo 31.** *Concepto de las políticas activas de empleo.*

Se entiende por políticas activas de empleo el conjunto de servicios y programas de orientación, intermediación, empleo, formación en el trabajo y asesoramiento para el autoempleo y el emprendimiento dirigidas a impulsar la creación de empleo y a mejorar las posibilidades de acceso a un empleo digno, por cuenta ajena o propia, de las personas demandantes de los servicios de empleo, al mantenimiento y mejora de su empleabilidad y al fomento del espíritu empresarial y de la economía social.

Elevar la empleabilidad de las personas demandantes de los servicios de empleo, reducir las brechas de género, y conseguir el ajuste simultáneo entre oferta y demanda de empleo, a través de una mayor fluidez de la información y de unos servicios de empleo eficaces y eficientes, serán objetivos prioritarios de las políticas activas. En particular, se deberá garantizar, a las personas pertenecientes a colectivos prioritarios para la política de empleo, la prestación de los servicios especializados para facilitar su inserción laboral o, en su caso, el mantenimiento del empleo y la promoción profesional.

Artículo 32. *Desarrollo de las políticas activas de empleo.*

1. Las políticas definidas en el artículo anterior deberán desarrollarse en todo el Estado, en el marco de los instrumentos de planificación y coordinación de la política de empleo incluidos en el capítulo III del título I de la presente ley, teniendo en cuenta la cartera común y los servicios complementarios prestados por los Servicios del Sistema Nacional de Empleo y los requerimientos de los mercados de trabajo locales, con objeto de favorecer la colocación de las personas demandantes de empleo.

2. Los servicios y programas de políticas activas de empleo se diseñarán y llevarán a cabo por la Agencia Española de Empleo y los servicios de empleo de las Comunidades Autónomas en el ámbito de sus respectivas competencias.

3. Los recursos económicos destinados a las políticas activas de empleo serán gestionados, en el ámbito de sus respectivas competencias, por los servicios públicos de empleo indicados en el apartado anterior.

Los servicios y programas incluidos en los instrumentos de planificación y coordinación de la política de empleo podrán ser gestionados directamente por los citados servicios públicos de empleo o mediante la colaboración público-privada o colaboración público-pública, a través de la suscripción de contratos-programa, la concesión de subvenciones públicas, contratación administrativa, especialmente mediante la suscripción de acuerdos marco, suscripción de convenios o cualquier otra forma jurídica ajustada a Derecho.

4. Anualmente, la Agencia Española de Empleo y los servicios autonómicos elevarán a la Conferencia Sectorial de Empleo y Asuntos Laborales una memoria sobre el gasto, incluido el necesario para la gestión del sistema, y los resultados de las políticas activas de empleo en el conjunto del Estado con el objetivo de otorgar mayor transparencia a las políticas de empleo, compartir buenas prácticas y mejorar la eficacia y eficiencia del gasto en consonancia con los objetivos fijados.

El seguimiento y evaluación de los resultados de la gestión de las políticas de empleo, realizados de acuerdo a lo establecido en el Título VI de esta ley, se recogerán en el Informe Conjunto sobre el empleo, que permitirá definir las orientaciones y recomendaciones para el fomento del empleo digno, así como plantear las mejoras necesarias.

5. La Agencia Española de Empleo y los servicios públicos de empleo de las Comunidades Autónomas podrán celebrar contratos-programa para la ejecución de políticas activas de empleo con otras entidades del sector público, singularmente con entidades locales y universidades públicas, así como con las cámaras de comercio, industria, servicios y, en su caso, navegación.

§ 22 Ley de Empleo

Estos contratos-programa gozarán de naturaleza administrativa, quedando excluidos del ámbito de aplicación de la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, siempre que no tengan la consideración de contratos públicos de acuerdo con la misma.

En todo caso, se garantizarán los principios de publicidad, objetividad, transparencia y no discriminación.

Los contratos-programa tendrán el siguiente contenido mínimo:

- a) Descripción de los servicios y programas de políticas activas de empleo objeto del contrato-programa.
- b) Objetivos concretos que se pretenden alcanzar.
- c) Compromisos y obligaciones de las partes.
- d) Financiación, la aportación que realice la Agencia Española de Empleo o el servicio público de empleo autonómico correspondiente no tendrá carácter subvencional, estando sometida a los controles interno y externo establecidos en la legislación presupuestaria.
- e) Sistema de seguimiento y evaluación del cumplimiento de los objetivos.
- f) Periodo de vigencia, el cual no podrá superar los cuatro años.
- g) Causas de resolución del contrato-programa.

La celebración de los contratos-programa, en el ámbito de la Agencia Española de Empleo, corresponderá a la persona titular de su Dirección y en el ámbito de los servicios públicos de empleo de las Comunidades Autónomas, a la persona titular del órgano que establezca sus normas de organización.

Artículo 33. *Sistema de formación en el trabajo.*

1. Los principios, objetivos y regulación de la formación en el trabajo serán objeto de regulación específica.

2. En todo caso, serán fines de la formación en el trabajo:

a) Favorecer la formación a lo largo de la vida de las personas trabajadoras ocupadas y desempleadas, tanto del sector público como privado.

b) Consolidar el derecho a la formación, exigible por cualquier persona trabajadora en cualquier momento de su vida laboral, y el derecho a la promoción profesional de los artículos 4.2.b) y 23 del texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores, y, entre ellos, el desarrollo del ejercicio del permiso de veinte horas anuales de formación, acumulables por un período de hasta cinco años, así como cualquier otro permiso de formación que pudiera acordarse.

c) Mejorar las competencias profesionales de las personas trabajadoras y sus itinerarios de empleo y formación, especialmente las competencias digitales y de sostenibilidad, que inciden en su desarrollo profesional y personal.

d) Contribuir a la mejora de la productividad y competitividad de las empresas.

e) Garantizar que todo el contenido formativo impartido en la formación en el trabajo esté realizado con perspectiva de género.

f) Mejorar la empleabilidad de las personas trabajadoras, especialmente de las que tienen mayores dificultades de mantenimiento del empleo o de inserción laboral.

g) Promover que las competencias profesionales adquiridas por las personas trabajadoras, tanto a través de procesos formativos como de procesos de aprendizaje informales, sean objeto de un proceso de valoración en el marco de la formación en el trabajo, que aporte valor profesional y curricular a la persona trabajadora, pactado en el seno de la negociación colectiva.

h) Facilitar la transición hacia un empleo de calidad y la movilidad laboral.

i) Acompañar los procesos de transformación digital y ecológica y favorecer la cohesión social y territorial, así como la igualdad de género.

j) Impulsar la formación programada por las empresas, con la participación de la representación legal de las personas trabajadoras, como vía ágil y flexible de responder a las necesidades específicas de formación más inmediatas y cercanas a empresas y personas trabajadoras.

§ 22 Ley de Empleo

CAPÍTULO II

Empleabilidad**Artículo 34.** *Concepto.*

Se entiende por empleabilidad, de acuerdo con el artículo 3, el conjunto de competencias y cualificaciones transferibles que refuerzan la capacidad de las personas para aprovechar las oportunidades de educación y formación que se les presenten con miras a encontrar y conservar un trabajo decente, progresar profesionalmente y adaptarse a la evolución de la tecnología y de las condiciones del mercado de trabajo.

La empleabilidad debe producir un ajuste dinámico entre las competencias propias y las demandadas por el mercado de trabajo.

Artículo 35. *Mantenimiento y mejora de la empleabilidad.*

1. Constituye un derecho y un deber de las personas demandantes de los servicios de empleo, como desarrollo del artículo 35 de la Constitución Española, el mantenimiento y mejora de su empleabilidad.

2. El Sistema Nacional de Empleo debe velar por el mantenimiento y mejora de la empleabilidad de todas las personas demandantes de los servicios de empleo.

Todas las actuaciones de las entidades y organismos públicos y privados del Sistema Nacional de Empleo deberán orientarse hacia la satisfacción del derecho referido en el apartado anterior para todas las personas demandantes de servicios públicos de empleo.

Igualmente, las políticas de protección frente al desempleo servirán a la misma orientación, de modo que las personas beneficiarias no deben verse abocadas a la toma de decisiones que vayan en detrimento de su profesionalidad y de su capacidad de mejorar en el mercado de trabajo.

Artículo 36. *La medición de la mejora de la empleabilidad: tasas de empleabilidad, intermediación y cobertura.*

1. Los patrones de atención a las personas demandantes de empleo, en especial los itinerarios individuales y sus servicios asociados, tienen como finalidad mejorar la empleabilidad de cada persona demandante de empleo, y en consecuencia la del conjunto de todas ellas.

Las herramientas tecnológicas mencionadas en el artículo 17 permitirán identificar los patrones de atención que muestren evidencias estadísticas de su relación con la mejora de la empleabilidad del conjunto de las personas demandantes de empleo.

La cuantificación de esta mejora de la empleabilidad se realizará a partir de la evolución de una tasa de empleabilidad definida reglamentariamente, previa deliberación técnica en el seno del Sistema Nacional de Empleo y del Diálogo Social, sin perjuicio de la participación de entidades específicas a través de las consultas, informes y propuestas que se deriven del procedimiento de elaboración reglamentaria. Tendrá en cuenta los parámetros directamente relacionados con la incorporación de las personas al mercado de trabajo, así como la promoción de su nivel laboral y formativo, y en particular la adquisición de las competencias y habilidades más demandadas por el mercado de trabajo y que sean adecuadas a su perfil profesional.

Asimismo, se establecerá mediante el mismo procedimiento una tasa de intermediación, que permitirá medir el impacto de las atenciones a las personas en sus transiciones al empleo y la efectividad en la atención a las empresas que solicitan cubrir sus puestos vacantes.

La tasa de cobertura ofrecerá una medida del nivel de protección frente al desempleo del conjunto de personas que se encuentren en esa situación. La tasa de cobertura indicará qué proporción de estas personas que están protegidas frente al desempleo, y su desagregación y análisis deberán permitir identificar a los colectivos desprotegidos.

Las tres tasas se harán públicas, se actualizarán de manera periódica y se mostrarán desagregadas por sexo y edad.

2. El análisis de la evolución de la tasa de empleabilidad y las evidencias estadísticas ofrecidas por los patrones de atención relacionados con su mejora, tendrán como finalidad

§ 22 Ley de Empleo

complementaria prestar apoyo y fiabilidad a la labor de orientación hacia las personas en cuanto a su situación real ante el mercado de trabajo.

3. El uso de herramientas de apoyo a la toma de decisiones basadas en el análisis de datos, en las evidencias estadísticas y en el análisis del mercado de trabajo, contribuirá también a identificar en cada momento qué personas o colectivos de personas están encontrando mayores dificultades para acceder al empleo. La desagregación de la tasa de empleabilidad para estos colectivos o personas mostrará también una medida de la intensidad de esas dificultades.

El diseño de los esquemas de incentivos a la contratación y otras medidas de políticas activas, podrá tener en cuenta esta identificación de colectivos, y la intensidad con que se manifiesten sus dificultades de acceso al empleo.

Artículo 37. *El catálogo de instrumentos de empleabilidad.*

1. El Sistema Nacional de Empleo mantendrá y actualizará un catálogo de instrumentos eficaces de empleabilidad cuya utilidad para el empleo o para la mejora profesional de las personas demandantes de empleo haya sido debidamente contrastada a través de datos objetivos cuantitativos y cualitativos, en función de las evaluaciones desarrolladas en todos los programas y actividades que se lleven a cabo. Este catálogo deberá orientar las acciones que se le proponen a cada persona, en función del perfilado que le haya sido trazado, que tomará en cuenta aquellas características que suelen ser motivo de discriminación, como así también todos los colectivos identificados como prioritarios en el artículo 50 de esta ley.

2. En la actualización del catálogo se buscarán las mejores prácticas que hayan sido desarrolladas y evaluadas en los distintos ámbitos territoriales del Sistema Nacional de Empleo. Igualmente, se rastrearán aquellas desarrolladas en otros Estados miembros del Espacio Económico Europeo en seguimiento de la Estrategia Europea de Empleo.

3. El Sistema Público Integrado de Información de los Servicios de Empleo desarrollará ese catálogo en coordinación con los sistemas nacionales de empleo de los Estados miembros del Espacio Económico Europeo.

Artículo 38. *Competencias básicas para la empleabilidad.*

Serán finalidades prioritarias de las acciones de empleabilidad la mejora de las competencias básicas de las personas demandantes de empleo en comunicación oral y escrita y en aptitudes de manejo y aprovechamiento de las herramientas digitales y tecnológicas asegurándose la plena accesibilidad y la no discriminación en el uso de dichas herramientas. El desarrollo de dichas competencias básicas y habilidades aplicadas al desarrollo de las carreras profesionales debe constituir una competencia transversal en la programación de todas las actividades de empleabilidad.

Artículo 39. *No discriminación.*

Sin perjuicio de la atención que debe observarse para combatir cualquier causa de discriminación, en la planificación, organización y desarrollo de las acciones de empleabilidad se guardará especial cuidado en evitar discriminaciones por edad, sexo o discapacidad, o por otras razones como orientación sexual, identidad de género, características sexuales, nacionalidad, origen racial o étnico, religión o creencias, o cualquier otra circunstancia personal, familiar o social, así como la toma de cualquier decisión que pueda implicar un sesgo o estereotipo negativo de las personas por estos motivos.

Además, se evitará el establecimiento de criterios que presupongan que las personas destinatarias son suficientemente mayores, suficientemente jóvenes o referentes al sexo o a la discapacidad de estas.

§ 22 Ley de Empleo

CAPÍTULO III

Intermediación

Artículo 40. *Concepto de la intermediación laboral.*

1. La intermediación laboral, de conformidad con el artículo 3, es el conjunto de acciones destinadas a proporcionar a las personas trabajadoras un empleo adecuado a sus características y facilitar a las entidades empleadoras las personas trabajadoras más apropiadas a sus requerimientos y necesidades.

2. La intermediación puede comprender las siguientes actuaciones:

- a) La prospección y captación de ofertas de trabajo.
- b) La puesta en contacto de ofertas de trabajo con personas que buscan un empleo, para su colocación o recolocación.
- c) La selección para un puesto de trabajo de personas que pueden ser idóneas para el mismo, evitando cualquier sesgo o estereotipo de género, edad o discapacidad.
- d) La puesta a disposición de la persona solicitante de empleo, especialmente si se encuentra entre los colectivos de atención prioritaria del artículo 50, el conjunto de apoyos necesarios para que sus circunstancias personales, sociales o familiares no se traduzcan en barreras a lo largo del proceso de intermediación laboral.

3. Se considerará colocación especializada la actividad destinada a la recolocación de las personas trabajadoras o desempleadas que resultaran afectadas en procesos de reestructuración empresarial, cuando aquella hubiera sido establecida o acordada con las personas trabajadoras o sus representantes en los correspondientes planes sociales o programas de recolocación, o decidida por los servicios públicos de empleo, de oficio o a instancia de las personas afectadas por transiciones industriales o por transformaciones en los sectores productivos.

4. La actividad de selección de personal también se considerará colocación especializada, aun cuando el método de reclutamiento de la persona idónea para el puesto de trabajo ofertado requiera extender, a falta de perfiles adecuados entre las personas demandantes inscritos, la búsqueda de la candidatura adecuada entre personas trabajadoras no inscritas como personas demandantes de los servicios públicos de empleo.

Artículo 41. *Agentes de la intermediación.*

1. A efectos del Sistema Nacional de Empleo, la intermediación en el mercado de trabajo se realizará únicamente a través de:

- a) Los servicios públicos de empleo.
- b) Las agencias de colocación, sean agencias de colocación propiamente dichas o agencias especializadas en la recolocación o en la selección de personal. Las agencias de colocación pueden realizar actividades de intermediación en coordinación con los servicios públicos de empleo o como entidades colaboradoras de los servicios públicos de empleo mediante la articulación del correspondiente instrumento jurídico para la prestación de servicios de intermediación laboral, o en su caso, con sujeción al acuerdo marco para la contratación de servicios que faciliten el desarrollo de políticas activas de empleo previsto en la disposición adicional trigésimo primera de la Ley 9/2017, de 8 de noviembre.
- c) Aquellos otros servicios que reglamentariamente se determinen para o con las personas trabajadoras en el exterior. Se adoptarán las medidas pertinentes para evitar cualquier abuso y práctica fraudulenta en movimientos migratorios cuyo origen, destino o tránsito se ubique en el territorio del Estado, con atención particular de los colectivos desfavorecidos.

2. Asimismo, las entidades colaboradoras o promotoras de programas de políticas activas de empleo aprobados por los servicios públicos de empleo, podrán realizar de manera complementaria actuaciones de intermediación dirigidas a la inserción laboral de las personas participantes en los mismos, en los términos establecidos en la normativa reguladora correspondiente. En este supuesto, las citadas entidades no precisarán constituirse como agencias de colocación.

§ 22 Ley de Empleo

Artículo 42. *El servicio público de intermediación laboral.*

1. La intermediación laboral tiene la consideración de servicio de carácter público, con independencia del agente que la realice.

2. Mediante la intermediación laboral, los servicios públicos de empleo de las Comunidades Autónomas y el Estado, directamente y a través de agencias de colocación, deben garantizar en el ámbito de sus respectivas competencias y para el conjunto del Estado y del Espacio Económico Europeo, en el marco de la Red Europea de Servicios Públicos de Empleo, un servicio público de intermediación laboral a personas trabajadoras y personas, empresas y demás entidades empleadoras, sin barreras territoriales. A estos efectos, los servicios públicos de empleo deberán captar las ofertas y demandas de empleo del mercado de trabajo y superar los desequilibrios territoriales, garantizando a las personas, empresas y demás entidades empleadoras y personas usuarias de los servicios de empleo una intermediación eficaz y de calidad.

3. Sin perjuicio de la oportuna colaboración público-privada a través de los instrumentos de coordinación o los convenios de colaboración que se celebren con agencias de colocación, se fortalecerán los medios públicos del Sistema Nacional de Empleo para facilitar la intermediación laboral.

4. Los servicios públicos de empleo formalizarán, en su correspondiente ámbito territorial, acuerdos de coordinación o convenios de colaboración con las agencias cuyo contenido deberá respetarse.

En virtud de tales acuerdos, los servicios públicos podrán redirigir a las agencias a las personas demandantes de empleo para la prestación de los servicios de colocación e intermediación laboral solicitados. También podrán derivar a las empresas usuarias de esos servicios cuando así se contemple en el correspondiente acuerdo y se garantice la gratuidad del servicio para las empresas, como lo es también por definición para los usuarios de las políticas activas de empleo.

Las empresas y personas demandantes de servicios de empleo podrán también concertar directamente la prestación de servicios de intermediación con agencias de colocación, que actúen en coordinación o colaboración con los servicios públicos de empleo y con sujeción a los principios rectores de la política de empleo, con la finalidad, en el caso de las personas trabajadoras, de encontrar un empleo adecuado a su perfil y, en el caso de las empresas, de solicitar y, en su caso, reclutar a las personas candidatas cuyo perfil se ajuste a sus requerimientos y necesidades.

Se garantizará, en todo caso, a las personas trabajadoras la gratuidad por la prestación de servicios de intermediación.

5. La colaboración de las agencias de colocación con los servicios públicos de empleo podrá consistir en la concesión de subvenciones públicas, contratación administrativa o cualquier otra forma jurídica ajustada a la normativa estatal y autonómica. La financiación con fondos públicos exigirá el sometimiento de las agencias a los indicadores de eficiencia específicos previstos en el artículo 46.

6. Las agencias de colocación que actúen con ánimo de lucro deberán, al margen de la actividad concertada públicamente, desarrollar al menos un 60 por ciento de su actividad con fondos propios.

Se potenciará la suscripción de convenios para la ejecución de programas incluidos en los instrumentos de planificación y coordinación de la política de empleo que respondan a necesidades específicas, en particular de ciertos territorios por transiciones industriales, transformaciones productivas o despoblación, o protejan a colectivos con necesidades especiales.

7. Las actividades de intermediación desarrolladas por las agencias de colocación se someterán a seguimiento y evaluación por parte de los servicios de empleo en su respectivo territorio. A estos efectos, las agencias de colocación facilitarán, en los soportes informáticos o medios que se establezcan, los datos, documentación e información precisos para dotar el Sistema Público Integrado de Información de los Servicios de Empleo, así como los requeridos por los servicios públicos de empleo para evaluar el resultado cualitativo y cuantitativo de su intermediación.

8. Toda actividad de intermediación, tanto respecto de la labor de prospección y captación de ofertas de trabajo como de la casación de la oferta y demanda de empleo o la

§ 22 Ley de Empleo

colocación, recolocación o selección de personal, se desarrollará atendiendo al cumplimiento de los objetivos de la política de empleo y de los principios rectores de la misma.

En particular, se respetará la igualdad real y efectiva de las personas oferentes y demandantes de empleo y la no discriminación en el acceso al empleo, sin perjuicio de la generación de mercados de trabajo inclusivos y la ejecución de programas específicos para facilitar la empleabilidad de colectivos más desfavorecidos.

Se preservará también la plena transparencia y la protección y adecuado tratamiento de los datos personales de las personas demandantes de empleo por los agentes de intermediación.

Artículo 43. Agencias de colocación.

1. Son agencias de colocación aquellas entidades, públicas o privadas, con o sin ánimo de lucro, que realicen actividades de intermediación laboral en los términos señalados por el artículo 42, en coordinación con los servicios públicos de empleo o como entidades colaboradoras de estos.

2. Las personas físicas o jurídicas que deseen actuar como agencias de colocación deberán presentar declaración responsable ante el servicio público de empleo competente de la Comunidad o ciudad autónoma en la que tengan su establecimiento principal.

Con la declaración responsable, la actuación de la agencia de colocación tendrá validez en todo el territorio del Estado y sin límite de duración.

Las agencias de colocación podrán iniciar su actividad desde el día de la presentación de la declaración responsable, sin perjuicio de las facultades de comprobación, control e inspección que tengan atribuidas las administraciones competentes en los respectivos territorios donde se ejerza dicha actividad.

3. Reglamentariamente, se regulará un sistema electrónico común que permita integrar el conjunto de la información proporcionada por la Agencia Española de Empleo y por los servicios públicos de empleo de las Comunidades Autónomas respecto a las agencias de colocación de manera que éstos puedan conocer en todo momento las agencias que operan en su territorio.

En todo caso, sin perjuicio de las obligaciones previstas y de las específicas que se determinen reglamentariamente, las agencias de colocación deberán:

a) Suministrar a los servicios públicos de empleo la información que se determine por vía reglamentaria, con la periodicidad y la forma que allí se establezca sobre las personas trabajadoras atendidas y las actividades que desarrollan, así como sobre las ofertas de empleo y los perfiles profesionales que correspondan con esas ofertas.

b) Respetar la intimidad y dignidad de las personas trabajadoras y cumplir la normativa aplicable en materia de protección de datos y garantizar a las personas trabajadoras la gratuidad por la prestación de servicios.

c) Disponer de sistemas electrónicos compatibles y complementarios con los de los servicios públicos de empleo.

d) Cumplir la normativa vigente en materia laboral y de Seguridad Social.

e) Cumplir con las normas sobre accesibilidad universal de las personas con discapacidad y, en particular, velar por la correcta relación entre las características de los puestos de trabajo ofertados y el perfil académico y profesional requerido, a fin de no excluir del acceso al empleo a las personas con discapacidad.

f) Garantizar, en su ámbito de actuación, el principio de igualdad en el acceso al empleo, no pudiendo establecer discriminación alguna, directa o indirecta, basada en motivos de edad, sexo, discapacidad, salud, orientación sexual, identidad de género, expresión de género, características sexuales, nacionalidad, origen racial o étnico, religión o creencias, opinión política, afiliación sindical, así como por razón de lengua, dentro del Estado español, o cualquier otra condición o circunstancia personal o social, siempre que las personas trabajadoras se hallasen en condiciones de aptitud para desempeñar el trabajo o empleo de que se trate.

4. El falseamiento de la declaración responsable prevista en el apartado 2, así como el incumplimiento de las obligaciones relacionadas en el apartado 3, serán causas de baja en la condición de agencia de colocación, sin perjuicio de la aplicación del régimen sancionador

§ 22 Ley de Empleo

correspondiente. La agencia de colocación que cause baja por estos motivos, no podrá volver a tener dicha condición, aunque se ampare en nombre o razón social distintos, durante los dos años siguientes a la fecha de baja.

Artículo 44. *La actividad de recolocación de las personas trabajadoras.*

1. La actividad de colocación especializada destinada a la reinserción profesional o recolocación de las personas trabajadoras que resultaran afectadas en procesos de reestructuración empresarial, podrá ser desarrollada directamente por el personal de los servicios públicos de empleo o por agencias de colocación en los términos señalados en el artículo anterior.

2. Tal actividad de recolocación se desarrollará en los términos señalados en el correspondiente plan de recolocación externa de conformidad con lo dispuesto en el artículo 51.10 del texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores, y en el artículo 9 del Real Decreto 1483/2012, de 29 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento de los procedimientos de despido colectivo y de suspensión de contratos y reducción de jornada. Asimismo, la actividad de recolocación podrá desarrollarse a iniciativa de los servicios públicos de empleo cuando concurren circunstancias que lo hagan oportuno.

3. En el desarrollo del plan de recolocación externa deberá procurarse, en particular, el retorno al mercado de trabajo de las personas trabajadoras, hombres y mujeres, cuyos contratos se hayan extinguido por despido colectivo después de los cincuenta y dos años, evitando toda discriminación por razón de edad.

Artículo 45. *La actividad de selección de personal.*

1. El desarrollo de la actividad de colocación especializada consistente en la selección de personal podrá ser desarrollada directamente por el personal de los servicios públicos de empleo o por agencias de colocación.

2. El desempeño de dicha actividad se efectuará con arreglo a los principios de igualdad y no discriminación en el acceso al empleo por motivo de edad, sexo, discapacidad, salud, orientación sexual, identidad de género, expresión de género, características sexuales, nacionalidad, origen racial o étnico, religión o creencias, opinión política, afiliación sindical, o cualquier otra condición o circunstancia personal o social, así como por razón de lengua dentro del Estado español.

Artículo 46. *Indicadores de eficiencia.*

Los indicadores de proceso, impacto y resultados para medir la eficiencia de la actividad de las agencias de colocación serán objeto de regulación reglamentaria, teniendo en cuenta, entre otros, los relativos al número y perfil de las personas atendidas, las ofertas de empleo captadas, la reducción de las brechas de género, y las inserciones en el mercado laboral conseguidas.

La medición de la eficiencia deberá incentivar el acceso en condiciones de igualdad a los Servicios de Empleo por parte de cualquier persona, con independencia de su nivel de empleabilidad inicial.

CAPÍTULO IV

Coordinación de políticas activas y de protección frente al desempleo

Artículo 47. *Solicitantes y perceptores de prestaciones, subsidios u otras rentas orientadas a la protección económica frente a la situación de desempleo.*

1. Quienes soliciten o perciban prestaciones o subsidios de desempleo o prestaciones por cese de actividad deberán adquirir la condición de personas demandantes de servicios de empleo, siendo titulares de los servicios garantizados y del acuerdo de actividad previstos en esta ley. Así mismo, serán personas usuarias de los servicios públicos de empleo quienes perciban otras rentas orientadas a la protección económica frente a la situación de desempleo.

§ 22 Ley de Empleo

La Agencia Española de Empleo, el Instituto Social de la Marina cuando sea competente y los servicios públicos de empleo acordarán el procedimiento para la adquisición de la condición de persona demandante de servicios de empleo por parte de las personas que soliciten o perciban prestaciones o subsidios por desempleo o por cese de actividad.

Este procedimiento deberá respetar, en todo caso, las condiciones y requisitos de acceso exigidos en el texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre, y demás normativa que resulte de aplicación.

2. Los servicios públicos de empleo, bien directamente, bien a través de entidades colaboradoras, garantizarán a quienes soliciten o perciban prestaciones, subsidios u otras rentas orientadas a la protección económica frente a la situación de desempleo o cese de actividad, la participación en los servicios garantizados y el ejercicio de los compromisos previstos en esta ley, así como el acceso a los servicios incluidos en la cartera común del Sistema Nacional de Empleo y a los servicios complementarios establecidos en los correspondientes niveles autonómico y local en la forma que se acuerde.

3. El desarrollo de aquellas acciones, programas o actividades señalados en el itinerario o plan personalizado para la mejora de la empleabilidad y el acceso al mercado de trabajo conllevará el cumplimiento del acuerdo de actividad. Tal cumplimiento habrá de acreditarse por los servicios públicos de empleo o entidades colaboradoras.

Artículo 48. *Colaboración institucional.*

1. A los efectos señalados en el precepto anterior, la Agencia Española de Empleo y los servicios públicos de empleo autonómicos, así como las entidades colaboradoras y el Instituto Nacional de la Seguridad Social, el Instituto Social de la Marina, la Tesorería General de la Seguridad Social, las mutuas colaboradoras con la Seguridad Social y otras entidades gestoras de prestaciones, subsidios u otras rentas orientadas a la protección económica frente a la situación de desempleo o cese de actividad colaborarán mutuamente.

2. Tal colaboración implicará el suministro, por los servicios públicos de empleo, así como por las entidades colaboradoras, de información relativa a los aspectos siguientes: perfil individualizado de usuario, itinerario o plan personalizado diseñado y su vinculación con los resultados del análisis de datos, las evidencias estadísticas de mejora de la empleabilidad y el análisis del mercado de trabajo, relación de acciones, programas o actividades desarrollados en cumplimiento del mismo, así como ofertas de empleo remitidas.

3. Por su parte y con objeto de garantizar un óptimo desarrollo de las políticas activas de empleo, las entidades gestoras de prestaciones, subsidios u otras rentas orientadas a la protección económica frente a la situación de desempleo o cese de actividad proporcionarán a los Servicios de Empleo y entidades colaboradoras, información relativa a la protección de las contingencias de desempleo y cese de actividad, y a sus períodos de actividad laboral, en el marco de lo establecido en el artículo 77 del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre.

4. El citado suministro de información se realizará de acuerdo con lo establecido en la Ley Orgánica 3/2018, de 5 de diciembre, de Protección de Datos Personales y garantía de los derechos digitales, y el Reglamento (UE) 2016/679 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 27 de abril de 2016, relativo a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de datos personales y a la libre circulación de estos datos y por el que se deroga la Directiva 95/46/CE.

5. Las administraciones y los organismos públicos que tengan atribuidas la competencia de la gestión en el ámbito del empleo y la formación en el trabajo y la Agencia Española de Empleo deberán cooperar y colaborar en el ejercicio de sus competencias garantizando la coordinación de las distintas actuaciones de intermediación e inserción laboral y las de solicitud, reconocimiento y percepción de las prestaciones por desempleo, a través de los acuerdos que se adopten en la Conferencia Sectorial de Empleo y Asuntos Laborales y de los convenios que se alcancen.

Artículo 49. *Programas y medidas de apoyo activo al empleo.*

1. Con objeto de favorecer el acceso o retorno al mercado de trabajo, la movilidad funcional y geográfica, así como evitar la desprofesionalización y exclusión social de las

§ 22 Ley de Empleo

personas perceptoras de prestaciones, subsidios u otras rentas orientadas a la protección económica frente a la situación de desempleo o cese de actividad se articularán programas de fomento del empleo que permitan la compatibilización, al menos parcial, de tales prestaciones con el trabajo por cuenta ajena o por cuenta propia. Estos trabajos ofrecerán a las personas perceptoras de prestaciones que se acojan a los citados programas las mismas condiciones laborales que las del resto de personas trabajadoras de la empresa o entidad donde se desarrollen.

Podrán también articularse programas de apoyo activo al empleo, con carácter extraordinario y temporal y financiación, a fin de ofrecer un apoyo económico y promover acciones de mejora de la empleabilidad, en el caso de las personas pertenecientes a los colectivos prioritarios, o para fomentar la movilidad geográfica voluntaria de las personas desempleadas, cuando estas acepten una oferta de empleo que requiera cambio de lugar de residencia habitual.

2. Así mismo, para impulsar el desarrollo de iniciativas de emprendimiento o economía social viables, se desarrollarán programas de fomento del empleo a cuyo amparo podrá abonarse, por una sola vez, la prestación contributiva por desempleo a que tenga derecho la persona trabajadora, en su importe total o parcial, y/o utilizarse para abonar el importe de las cuotas a la Seguridad Social. Tales programas comprenderán una auditoría de la viabilidad del proyecto empresarial o de economía social, así como un acompañamiento técnico, con perspectiva de género, de su puesta en práctica.

Igualmente, se arbitrarán programas de fomento del empleo que contemplen el abono del importe total o parcial de la prestación contributiva por desempleo para favorecer la movilidad geográfica de sus perceptores, si el trabajo que origina la compatibilidad les obliga a cambiar de lugar de residencia habitual.

3. En relación con la activación de la prestación de desempleo, se estará a lo dispuesto en la legislación reguladora de la protección por desempleo y en la Ley 20/2007, de 11 de julio, del Estatuto del trabajo autónomo.

CAPÍTULO V

Colectivos de atención prioritaria para la política de empleo

Artículo 50. *Colectivos de atención prioritaria para la política de empleo.*

1. El Gobierno y las Comunidades Autónomas adoptarán, de acuerdo con los preceptos constitucionales y estatutarios, así como con los compromisos asumidos en el ámbito de la Unión Europea y en la Estrategia Española de Apoyo Activo al Empleo, programas específicos destinados a fomentar el empleo de las personas con especiales dificultades para el acceso y mantenimiento del empleo y para el desarrollo de su empleabilidad, con el objeto de promover una atención específica hacia las personas integrantes de los mismos en la planificación, diseño y ejecución de las políticas de empleo.

Se considerarán colectivos vulnerables de atención prioritaria, a los efectos de esta ley, a las personas jóvenes especialmente con baja cualificación, personas en desempleo de larga duración, personas con discapacidad, personas con capacidad intelectual límite, personas con trastornos del espectro autista, personas LGTBI, en particular trans, personas mayores de cuarenta y cinco años, personas migrantes, personas beneficiarias de protección internacional y solicitantes de protección internacional en los términos establecidos en la normativa específica aplicable, personas víctimas de trata de seres humanos, mujeres con baja cualificación, mujeres víctimas de violencia de género, personas en situación de exclusión social, personas gitanas, o pertenecientes a otros grupos poblacionales étnicos o religiosos, personas trabajadoras provenientes de sectores en reestructuración, personas afectadas por drogodependencias y otras adicciones, personas víctimas del terrorismo, así como personas cuya guardia y tutela sea o haya sido asumida por las Administraciones públicas, personas descendientes en primer grado de las mujeres víctimas de violencia de género y personas adultas con menores de dieciséis años o mayores dependientes a cargo, especialmente si constituyen familias monomarentales y monoparentales, entre otros colectivos de especial vulnerabilidad, que son de atención prioritaria en las políticas activas de empleo, u otros que se puedan determinar en el marco del Sistema Nacional de Empleo.

§ 22 Ley de Empleo

Asimismo, los programas específicos y las medidas de acción positiva se reforzarán en los supuestos en que se produzcan situaciones de interseccionalidad.

Respecto al colectivo de personas con discapacidad, se reconocerá como personas con discapacidad que presentan mayores dificultades de acceso al mercado de trabajo: las personas con parálisis cerebral, con trastorno de la salud mental, con discapacidad intelectual o con trastorno del espectro del autismo, con un grado de discapacidad reconocido igual o superior al 33 por ciento; así como las personas con discapacidad física o sensorial con un grado de discapacidad reconocido igual o superior al 65 por ciento.

2. Teniendo en cuenta las especiales circunstancias de estos colectivos, corresponde al Sistema Nacional de Empleo, en sus distintos niveles territoriales y funcionales y de manera coordinada y articulada asegurar el diseño de itinerarios individuales y personalizados de empleo que combinen las diferentes medidas y políticas, debidamente ordenadas y ajustadas al perfil profesional de las personas que los integran y a sus necesidades específicas. Cuando ello sea necesario, los servicios públicos de empleo se coordinarán con los servicios sociales para dar una mejor atención a estas personas mediante protocolos de coordinación aprobados para tal fin.

La condición de colectivo prioritario determinará el establecimiento de objetivos cuantitativos y cualitativos, con perspectiva de género, que deberán establecerse simultáneamente a la identificación. Periódicamente, en el seno de la Conferencia Sectorial de Empleo y Asuntos Laborales se evaluará la evolución del cumplimiento de tales objetivos, a los efectos de proseguir con las mismas acciones, o adaptarlas para una mejor consecución de los objetivos propuestos. En la medida de lo posible, los objetivos se establecerán de forma desagregada para cada uno de los colectivos prioritarios.

Con el fin de garantizar una atención integral a estos colectivos, se fortalecerá la coordinación con los servicios sociales, poniéndose en marcha los mecanismos e instrumentos jurídicos para ello.

3. Los servicios de empleo de las Comunidades Autónomas, sin perjuicio de la particular atención que deberán prestar a los colectivos considerados como prioritarios, podrán identificar los suyos propios, con la finalidad de prestarles una atención diferenciada a la vista de las peculiaridades de los distintos territorios, siendo igualmente financiados como los establecidos en el apartado 1.

4. Reglamentariamente se podrá adaptar la relación de colectivos vulnerables de atención prioritaria, contenida en el apartado 1, a la realidad socio-laboral de cada territorio y de cada momento y se concretará, cuando sea preciso, la forma de identificar la pertenencia a tales colectivos.

Artículo 51. *La perspectiva de género en las políticas de empleo.*

1. La actuación de los organismos públicos y privados de empleo se dirigirá a promover la igualdad efectiva de trato y de oportunidades entre mujeres y hombres en el empleo y en las carreras profesionales y a evitar cualquier discriminación, directa o indirecta, entre personas usuarias de los servicios de empleo. Esta actuación deberá intensificarse cuando las demandantes de empleo, mujeres desempleadas o inactivas, encabecen una familia monomarental.

2. Deberán establecerse objetivos cuantitativos sectoriales de disminución de la brecha de empleo en aquellos sectores en los que exista una diferencia entre el porcentaje de empleo masculino y femenino, en perjuicio de este último, superior a la media total, computada anualmente. Podrá beneficiarse de medidas de incentivo al empleo, reguladas por la normativa laboral, toda aquella empresa perteneciente a dichos ámbitos que en el último ejercicio haya incrementado el porcentaje de empleo femenino sobre el total.

3. Podrán desarrollarse medidas de incentivo para la incorporación de trabajadores varones en aquellos ámbitos de mayor presencia femenina, al objeto de reducir la segregación ocupacional.

4. Los servicios de empleo pondrán en marcha acciones de empleabilidad dedicadas exclusivamente a mujeres demandantes de servicios de empleo en aquellos ámbitos con mayor infrarrepresentación femenina. En particular, se organizarán iniciativas de este tipo destinadas a la promoción hacia los grupos profesionales superiores. A estos fines, se

§ 22 Ley de Empleo

desarrollarán algunas de las acciones consideradas más eficientes de entre las incluidas en el catálogo de instrumentos de empleabilidad.

Artículo 52. *Políticas de empleo para mayores de cuarenta y cinco años.*

Se considerarán colectivos prioritarios de las políticas de empleo las personas demandantes de los servicios de empleo que hayan alcanzado la edad de cuarenta y cinco años, cuando hayan perdido su empleo o estén en riesgo de perderlo, intensificándose la atención que reciban cuando tengan a cargo menores de dieciséis años o mayores dependientes.

Artículo 53. *Personas demandantes de servicios de empleo jóvenes.*

1. Ostenta la condición de persona joven, a los efectos de esta ley, la que no haya alcanzado los treinta años o sea beneficiaria del Sistema Nacional de Garantía Juvenil.

2. El Sistema Público Integrado de Información de los Servicios de Empleo incluye, en las mismas condiciones que a cualquier otra persona demandante de servicios de empleo, a quienes formen parte de la población activa en esta franja de edad. Los datos del sistema se utilizarán a los efectos de cualquier programa europeo o interno que se pongan en marcha, a cuyo efecto se realizarán las adaptaciones puntuales que sean necesarias.

3. Se considera, en todo caso, colectivo prioritario para la política de empleo el conformado por las personas jóvenes, especialmente por aquellas que superen los 18 años y carezcan de alguna de las titulaciones previstas en el artículo 11.3 del texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores para la conclusión de un contrato formativo para la obtención de la práctica profesional adecuada al correspondiente nivel de estudios. En las personas jóvenes de dieciséis y diecisiete años sin estudios obligatorios o postobligatorios, independientemente de la mejora de la empleabilidad e inserción laboral, los esfuerzos del sistema público de empleo prestarán una atención especial al retorno al sistema educativo y mejora de las cualificaciones iniciales. En cuanto a las personas jóvenes que dispongan de alguna de las citadas titulaciones, las medidas de empleabilidad se dirigirán hacia el favorecimiento de la práctica profesional.

Con carácter general, las políticas activas de empleo promoverán el empleo de calidad, la contratación indefinida y a jornada completa y los salarios dignos, así como la movilidad geográfica hacia zonas rurales despobladas o en riesgo de despoblación. Ello sin perjuicio de que, en el caso de las personas jóvenes de dieciséis y diecisiete años, las medidas prioritarias obedezcan lo dispuesto para ellas específicamente en el párrafo anterior.

Artículo 54. *Personas con discapacidad demandantes de servicios de empleo.*

1. Sin perjuicio de otras medidas de generación y mantenimiento del empleo que puedan desarrollarse de conformidad con la presente ley, se tendrán especialmente en cuenta las contenidas en el artículo 39.2 del texto refundido de la Ley General de derechos de las personas con discapacidad y de su inclusión social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2013, de 29 noviembre. Los servicios de empleo procurarán, prioritariamente, el acceso de dichas personas al empleo ordinario, el mantenimiento del empleo, la mejora de su empleabilidad a lo largo de su ciclo laboral y su desarrollo profesional, así como la sostenibilidad del empleo protegido.

2. Cuando así lo determinen las respectivas Administraciones públicas competentes, los empleados y empleadas públicas al servicio de la Agencia Española de Empleo y los servicios públicos de empleo autonómicos se integrarán en los equipos multiprofesionales de atención a la discapacidad, a los efectos de la mejora de la empleabilidad de las personas con discapacidad.

3. De conformidad con el artículo 68 del Texto Refundido de la Ley General de Derechos de las Personas con discapacidad y de su inclusión social, los servicios públicos de empleo diseñarán y pondrán en marcha acciones positivas dirigidas a las personas con discapacidad. Las medidas más adecuadas del catálogo de instrumentos de empleabilidad, a la vista del perfil de las personas demandantes de servicios de empleo, serán objeto de las adaptaciones necesarias para su plena efectividad.

§ 22 Ley de Empleo

4. La Agencia Española de Empleo y los servicios públicos de empleo autonómicos, así como las entidades privadas y colaboradoras que se determinen reglamentariamente, podrán cooperar en el diseño, organización, puesta en marcha y ejecución de los servicios de empleo con apoyo, en los términos del artículo 41 del Texto Refundido de la Ley General de derechos de las personas con discapacidad y de su inclusión social, y de su normativa de desarrollo.

TÍTULO IV

Servicios garantizados, compromisos y cartera de servicios

CAPÍTULO I

Servicios garantizados y compromisos de las personas demandantes de servicios de empleo y las empresas

Artículo 55. *Servicios garantizados a personas demandantes de servicios de empleo y a personas, empresas y demás entidades empleadoras.*

1. La Agencia Española de Empleo y los servicios públicos de empleo de las Comunidades Autónomas, bien directamente o a través de su colaboración con otros agentes públicos, privados y con los interlocutores sociales, deben garantizar en todo el territorio nacional los servicios que se relacionan en los artículos siguientes a las personas demandantes de servicios de empleo y a las personas, empresas y demás entidades empleadoras.

2. La asignación de estos servicios estará asistida por el análisis de datos y las evidencias estadísticas que muestren su impacto y efectividad en esa mejora.

3. El contenido y alcance de los mismos se determinarán reglamentariamente.

Artículo 56. *Catálogo de servicios garantizados a personas demandantes de servicios de empleo.*

1. Con objeto de facilitar el acceso a un empleo decente y de calidad y la mejora de la empleabilidad de las personas demandantes de servicios de empleo, los servicios garantizados serán los siguientes:

a) Elaboración de un perfil individualizado de usuario que permita la evaluación de la persona demandante de los servicios de empleo, con el soporte de evidencias estadísticas para la mejora de su empleabilidad, y que facilite el ulterior diseño de un itinerario personalizado formativo o de búsqueda activa de empleo o emprendimiento adecuado.

El perfilado requerirá un diagnóstico previo de la situación de partida de la persona usuaria, que tendrá en cuenta sus habilidades, competencias, formación y experiencia profesional, así como su edad o pertenencia a colectivos prioritarios, situación familiar, ámbito territorial, tiempo y motivos de desempleo, percepción de prestaciones o ayudas económicas a la activación y cualquier otra variable personal o social que pueda ser relevante, en función de sus necesidades y expectativas. Asimismo, en el citado diagnóstico se tendrán en cuenta las situaciones de interseccionalidad.

Las personas demandantes de los servicios de empleo dispondrán de su evaluación individual en el plazo más breve posible desde la solicitud del servicio de orientación profesional.

b) Tutorización individual y al asesoramiento continuado y atención personalizada, presencial y no presencial, durante las transiciones laborales, bien entre la educación y el empleo o entre situaciones de empleo y desempleo. Esta tutorización estará libre de sesgos y estereotipos de cualquier índole, especialmente de género, edad, origen, etnia y discapacidad, y prestará atención a las necesidades específicas de las distintas etapas vitales, en particular aquellas que producen mayor alejamiento del mercado laboral, como la maternidad y el cuidado de personas menores o mayores.

La tutorización permitirá identificar a la persona que acompañará a la persona demandante de los servicios de empleo, una vez evaluado en función de su empleabilidad,

§ 22 Ley de Empleo

en la ejecución de su itinerario personalizado para el empleo y en su revisión y actualización, para facilitar su activación y mejorar su empleabilidad.

La persona tutora prestará un servicio integral a la persona desempleada, a fin de facilitarle la información y asesoramiento necesarios para la definición de su currículum, el manejo de medios, técnicas y herramientas accesibles para la búsqueda activa de empleo, la situación del mercado, las necesidades de los sectores productivos, la oferta formativa, la movilidad laboral, geográfica o funcional y cuantas funciones de apoyo individual y personalizado sean precisas. Realizará, asimismo, un seguimiento individual y personalizado de las actuaciones que la persona usuaria vaya llevando a cabo en ejecución de su itinerario y que determinarán, en su caso, su revisión.

c) Un itinerario o plan personalizado adecuado a su perfil que exigirá la formalización de un acuerdo de actividad suscrito entre el servicio público de empleo y la persona usuaria.

El itinerario o plan personalizado de actuación se elaborará por el servicio de empleo, con la colaboración de la persona usuaria para facilitar su acceso al empleo, prestará especial atención a la eliminación de sesgos y estereotipos de cualquier índole, especialmente de género, edad y discapacidad, origen nacional y origen étnico. Detallará las principales actividades propuestas con objeto de mejorar la empleabilidad del usuario, teniendo en cuenta las necesidades del sistema productivo, el empleo local y los sectores emergentes o estratégicos o, en su caso, iniciativas de emprendimiento, autoempleo y economía social, así como sus necesidades de conciliación de la vida familiar y laboral.

Al menos, deberá incorporar:

1.º La identificación de un itinerario formativo, que contendrá las acciones de formación que resulten adecuadas para la mejora de competencias y cualificación profesional de la persona usuaria o, en su caso, para su formación continuada y actualización permanente para adaptarse a las necesidades de transformación productiva o a los cambios paulatinos en la forma de trabajo y a las exigencias de nuevas competencias.

2.º La identificación de alternativas laborales o de emprendimiento a las que puede acceder la persona demandante de servicios de acuerdo con su perfil profesional, las necesidades específicas de las distintas etapas vitales y las necesidades del sistema productivo.

3.º La identificación de las actuaciones de búsqueda activa de empleo que, de acuerdo con su perfil y sus necesidades de conciliación, la persona usuaria quedará obligada a realizar.

El plan de actuación se adaptará a las modificaciones que se produzcan en la empleabilidad de la persona usuaria durante el desarrollo de las actividades y servicios previstos en el itinerario.

Las personas demandantes de los servicios de empleo tienen derecho a disponer de su itinerario o plan de actuación individualizado.

Las personas demandantes de los servicios de empleo tienen derecho a disponer de su itinerario o plan de actuación individualizado, en el plazo máximo de un mes, a contar desde la elaboración de su perfil de usuario.

El acuerdo de actividad implicará, para el servicio público de empleo, la obligación de proporcionar los servicios y actividades concretos comprometidos en el plan de actuación individualizada y el acompañamiento y seguimiento por la persona tutora y, para la persona usuaria, los compromisos de participación activa en los servicios y actividades incluidos en el acuerdo y, en su caso, de aceptación de una colocación adecuada. Se atenderán, en particular, las necesidades de conciliación de la vida familiar y personal y las de los colectivos con dificultades especiales de empleabilidad.

d) Formación en el trabajo, que, teniendo en cuenta el perfil individualizado de la persona demandante de los servicios de empleo, permita la adquisición efectiva o el incremento sensible de competencias que redunden en una mayor capacidad de inserción laboral. La formación impartida colmará las lagunas detectadas en el proceso de diagnóstico de la persona demandante de los servicios de empleo y atenderá a los requerimientos y demandas del mercado de trabajo, con recurso a los servicios más eficaces en función del perfil individualizado.

§ 22 Ley de Empleo

e) Asesoramiento para el autoempleo y el emprendimiento con garantías, con apoyo integral y acompañamiento a la activación de proyectos viables, incluida la realización de una auditoría de viabilidad, y prestará especial atención a las necesidades específicas de las mujeres. Se prestará especial soporte a iniciativas generadoras de trabajo autónomo, constitución de entidades de economía social y a la dinamización del desarrollo económico local.

f) Intermediación laboral eficiente, que facilite ofertas de empleo adecuadas, en particular en el caso de personas desempleadas inmersas en procesos de recolocación.

g) Un canal presencial o digital alternativo de recepción de los servicios y a recibir una orientación y atención presencial o no presencial.

Para facilitar la inmediatez en la atención y la adaptación a las necesidades de las personas usuarias, debe facilitarse la accesibilidad a las actividades y servicios y el desarrollo de los propios itinerarios formativos personalizados por canales no presenciales que permitan a las personas usuarias mejorar su empleabilidad, atender sus necesidades de conciliación y lograr su inserción laboral, sin perjuicio de la garantía de la prestación de servicios de forma presencial, que faciliten la accesibilidad de toda la ciudadanía, con la finalidad de no acrecentar la brecha digital.

h) Acceso a trabajos en cualquier territorio del Estado en iguales condiciones. A tal fin, las personas demandantes de servicios de empleo podrán desplazarse a las diferentes Comunidades Autónomas y beneficiarse de las ayudas al empleo que estén establecidas en ellas, ya pertenezcan a la cartera común o complementaria de servicios. Para ello, deberán estar inscritas como personas demandantes de empleo en el seno del Sistema Nacional de Empleo.

Queda prohibida cualquier discriminación directa o indirecta que puedan sufrir las personas demandantes de empleo por parte de los servicios públicos y privados de empleo a causa de su vecindad civil, su residencia o su nacionalidad en cualquier Estado de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo. No podrán establecerse requisitos de vinculación con un determinado servicio de empleo en detrimento de los demás.

Solo podrán establecerse condiciones previas de empadronamiento, residencia o vecindad civil en el ámbito de los programas de apoyo al empleo local, así como preferencias de acceso a las acciones de fijación de población en ciertos entornos o de recolocación de personas que hayan perdido sus empleos.

i) Búsqueda de la protección social precisa que permita el mantenimiento de un nivel de vida digno durante el proceso de búsqueda de ocupación. Esta protección se satisfará bien a través de las prestaciones del sistema de Seguridad Social de protección por desempleo, bien a través de ayudas de empleo accesorias a los servicios del Servicio Público de Empleo conforme a su normativa específica, que tendrán en cuenta las necesidades de conciliación de la vida familiar y laboral.

j) Un expediente laboral personalizado único, que estará integrado por el perfil individualizado de la persona demandante de servicios públicos de empleo, el itinerario o plan personalizado de actuación, el acuerdo de actividad, las actividades desarrolladas en cumplimiento del mismo, la tutorización y seguimiento de la persona usuaria durante las transiciones laborales, la cartera individualizada de formación, las ofertas de empleo adecuadas aceptadas o rechazadas y su justificación, los contratos suscritos, la vida laboral de la Seguridad Social y las prestaciones, ayudas o incentivos económicos que, en su caso, perciba durante su proceso de búsqueda de empleo o como consecuencia del mismo.

2. La implementación de los servicios garantizados previstos en este artículo se efectuará a través de la Cartera Común de Servicios del Sistema Nacional de Empleo, a que se refiere el artículo 61.

Artículo 57. *Catálogo de servicios garantizados a personas, empresas y demás entidades empleadoras.*

1. La Agencia Española de Empleo y los servicios públicos de empleo de las Comunidades Autónomas, bien directamente o a través de su colaboración con otros agentes públicos y privados y con los interlocutores sociales y otras entidades colaboradoras, deben garantizar en todo el territorio nacional los servicios que se relacionan

§ 22 Ley de Empleo

a continuación a las personas, empresas y demás entidades empleadoras demandantes de servicios de empleo, con objeto de facilitar su acceso a una información de calidad sobre las modalidades de contratación y las ayudas a las mismas, así como procesos eficaces de difusión de sus necesidades de personas trabajadoras y procesos de captación de personas candidatas.

2. Los servicios garantizados serán los siguientes:

- a) Gestión de las ofertas de empleo presentadas a los servicios públicos de empleo.
- b) Información y asesoramiento sobre la contratación y las medidas de apoyo a la misma.
- c) Identificación de las necesidades de las empresas, tanto en lo que se refiere a puestos vacantes como a perfiles profesionales requeridos que facilite una adecuada planificación formativa.
- d) Información y apoyo sobre los procesos de comunicación de las contrataciones y los trámites legales complementarios.
- e) Apoyo en los procesos de recolocación en los supuestos previstos legalmente.
- f) Información y asesoramiento sobre la difusión de ofertas en el ámbito de la Unión Europea a través de la Red EURES.

3. El desarrollo e implementación de los servicios garantizados previstos en este artículo se efectuará reglamentariamente.

Artículo 58. *Compromisos de las personas demandantes de servicios de empleo.*

Las personas demandantes de los servicios de empleo están sujetas a los siguientes compromisos:

a) Colaborar activamente con los servicios públicos de empleo en la elaboración del perfil individualizado de usuario, las recomendaciones para la mejora de su empleabilidad y el diseño de un itinerario personalizado formativo o de búsqueda activa de empleo o emprendimiento adecuado. A tal efecto, el usuario deberá facilitar la documentación, datos e informes relevantes, atendiendo, presencial o telemáticamente, los requerimientos del organismo correspondiente y de la persona tutora y habilitando un canal para recibir las oportunas comunicaciones derivadas de la suscripción del compromiso de actividad.

b) Desarrollar, salvo causa justificada, aquellas actividades para la mejora de la empleabilidad propuestas en el itinerario o plan personalizado: Actuaciones de búsqueda activa de empleo y acciones de formación y/o acreditación de experiencia laboral o formación no formal adecuadas para la mejora de sus competencias y cualificación profesional o, en su caso, para su formación continuada y actualización.

c) Cumplir, salvo causa justificada, con las acciones de formación y la carga lectiva mínima señaladas en el acuerdo de actividad, sometiéndose, en su caso, a las correspondientes evaluaciones de competencias y habilidades alcanzadas o mejoradas.

d) Mantener una actitud activa para mejorar su empleabilidad, mediante el cumplimiento de las actividades señaladas por el itinerario o plan personalizado, así como a través del desarrollo de otras iniciativas individuales reveladoras de tal actitud.

e) Manifestar cambios de domicilio y cuantas otras circunstancias sean relevantes para el disfrute adecuado de los servicios de empleo, señaladamente a efectos de reformulación del itinerario o plan personalizado, en particular las dificultades de conciliación que puedan condicionarlos.

f) Aceptar ofertas de empleo adecuadas en los términos señalados por el artículo 3, en el caso de las personas desempleadas. En el supuesto de que la persona sea beneficiaria de prestaciones por desempleo, en el acuerdo se comprometerá a buscar activamente empleo, aceptar una colocación adecuada en los términos definidos en el artículo citado y participar en acciones específicas de motivación, información, orientación, formación, reconversión o inserción profesional para incrementar su empleabilidad.

§ 22 Ley de Empleo

Artículo 59. *Compromisos de las personas, empresas y demás entidades empleadoras usuarias de los servicios de empleo.*

Las personas, empresas y demás entidades empleadoras usuarias de los servicios de empleo, para poder acceder a los servicios garantizados regulados en el artículo 57.2, están sujetas a los siguientes compromisos:

- a) Colaborar activamente con los servicios públicos de empleo en la planificación de las actividades formativas.
- b) Comunicar los puestos vacantes con los que cuenten, en los términos que reglamentariamente se establezcan.
- c) Colaborar con la mejora de la empleabilidad de las personas trabajadoras.

CAPÍTULO II

Cartera de servicios

Artículo 60. *Personas, empresas y demás entidades usuarias de los servicios de empleo.*

Podrán ser usuarios de los servicios de empleo:

- a) Las personas demandantes de servicios de empleo.
- b) Las personas, empresas y demás entidades empleadoras, cualquiera que sea su forma jurídica.

Artículo 61. *Cartera común de servicios del Sistema Nacional de Empleo y carteras propias.*

1. La Cartera Común de Servicios del Sistema Nacional de Empleo, que se regulará reglamentariamente, recogerá, para su implementación, los servicios garantizados previstos en los artículos 56 y siguientes y los demás que pudieran prestarse en todo el territorio del Estado y por todos los servicios públicos de empleo. Los servicios públicos de empleo prestarán dichos servicios bien directamente, a través de sus propios medios, bien a través de aquellas entidades, públicas o privadas, colaboradoras para ello.

Los servicios incluidos en la cartera común del Sistema Nacional de Empleo se agruparán en:

- a) Servicios de orientación para el empleo personalizada, integral e inclusiva.
- b) Servicios de intermediación, colocación y asesoramiento a empresas.
- c) Servicios de formación en el trabajo.
- d) Servicios de asesoramiento para el autoempleo, el emprendimiento viable y la dinamización del desarrollo económico local.

2. Además los servicios públicos de empleo, en el ámbito de sus competencias, podrán aprobar sus respectivas Carteras de Servicios, que incluirán, en todo caso, la Cartera Común de Servicios del Sistema Nacional de Empleo, la cual debe garantizarse a todos los usuarios, pudiendo incorporar en sus carteras de servicios aquellos servicios complementarios y actividades no contempladas en la Cartera Común de Servicios del Sistema Nacional de Empleo, que se podrán prestar bien directamente, a través de sus propios medios, bien a través de entidades colaboradoras o servicios complementarios.

3. Sin perjuicio de recibir una atención presencial personalizada e inclusiva, para garantizar la provisión continua de los servicios propios del Sistema Nacional de Empleo, se implementará, adicionalmente y con carácter accesorio, una cartera digital de servicios, asegurándose la plena accesibilidad y la no discriminación en la utilización de esta herramienta tecnológica. Su desarrollo normativo garantizará la atención continuada a través de un asistente virtual y requerirá el establecimiento de un sistema electrónico de identificación individual de personas y empresas usuarias de los servicios. El asistente virtual facilitará la accesibilidad e inmediatez en la atención.

Se asegurará, en todo caso, la autonomía de definición y gestión por parte de los servicios públicos de empleo.

TÍTULO V

Financiación

Artículo 62. *Régimen presupuestario de fondos de empleo de ámbito nacional.*

1. El Estado tiene las competencias en materia de fondos de empleo de ámbito nacional, que figurarán debidamente identificados y desagregados en los presupuestos de los organismos y entidades que ostenten estas competencias a nivel estatal en cada momento.

Los créditos asociados a dichos fondos, que no forman parte del coste efectivo de los trasposos de competencias de gestión a las Comunidades Autónomas, se distribuirán de conformidad con lo establecido en el artículo 86 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, cuando correspondan a competencias cuya gestión ha sido transferida, y se utilizarán para financiar programas y servicios de política activa de empleo incluidos en el Plan Anual para el Fomento del Empleo Digno, sin perjuicio de lo dispuesto en los reales decretos de transferencias correspondientes.

2. Para posibilitar la realización de una gestión a medio plazo por parte de las Comunidades Autónomas, por Acuerdo del Consejo de Ministros, previo informe del Ministerio de Hacienda y Función Pública, se podrán acordar los criterios de distribución de carácter plurianual y distribución de los fondos para ejercicios futuros, siempre que no superen los límites y las anualidades fijadas en el artículo 47.2 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, sin que resulte de aplicación lo previsto en el apartado tercero de este artículo.

Estos criterios deberán tenerse en cuenta en la elaboración de los respectivos Presupuestos Generales del Estado con los límites recogidos en el artículo 47 de la Ley 47/2003, de 27 de noviembre y en el marco de la disponibilidad presupuestaria.

Lo previsto en el presente apartado únicamente se aplicará a aquellas Comunidades Autónomas que cumplan los objetivos previamente fijados, que tendrán en cuenta los resultados de las evaluaciones externas o internas realizadas a los miembros del Sistema Nacional de Empleo, de cara a garantizar la eficacia y eficiencia en la ejecución de las políticas activas de empleo.

3. Como excepción a lo dispuesto en el artículo 86 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, en el caso de que las Comunidades Autónomas cumplan los requisitos y objetivos previamente fijados, serán objeto de devolución al Estado los remanentes de créditos no comprometidos hasta el 31 de marzo del ejercicio siguiente al que fueron asignados.

En las normas o convenios de colaboración que incorporen los criterios objetivos de distribución, se recogerán las condiciones de gestión de los fondos, que incluirán las posibilidades de reasignación de importes entre programas o servicios y la posibilidad de reutilizar cantidades reintegradas o recuperadas por las Comunidades Autónomas derivadas de cantidades previamente asignadas y comprometidas, con respeto de la normativa presupuestaria del Estado y sin que en ningún caso se pueda producir la modificación del presupuesto del órgano de la Administración General del Estado por la aplicación de las posibilidades indicadas.

4. Asimismo, en el acuerdo de distribución de fondos que se presente a la Conferencia Sectorial de Empleo y Asuntos Laborales se indicará el importe que se puede destinar a posibilitar las funciones de intermediación laboral sin barreras territoriales, en los términos del artículo 41. El órgano competente de la Administración General del Estado comprobará su cumplimiento por parte de los servicios públicos de empleo. Si se detectase el incumplimiento de esta obligación por parte de alguna Comunidad Autónoma, no procederá al abono de las cantidades debidas en tanto no se subsane esta situación. A estos efectos, con carácter previo se comunicará a las Comunidades Autónomas que se encuentren en esta situación la necesidad de subsanar el incumplimiento detectado.

5. Del total de los fondos de empleo de ámbito nacional se establecerá una reserva de crédito, no sujeta a la distribución a que se hace referencia en los apartados anteriores para gestionar por el órgano competente de la Administración General del Estado, en la ejecución de los servicios y programas señalados en el artículo 22 h).

§ 22 Ley de Empleo

Artículo 63. *Políticas activas de empleo cofinanciadas por los fondos de la Unión Europea.*

1. En la distribución de los fondos a gestionar por las Comunidades Autónomas se identificarán los programas cofinanciados por los fondos de la Unión Europea.

2. Cuando las políticas activas de empleo estén cofinanciadas por fondos de la Unión Europea, las Comunidades Autónomas que hayan asumido su gestión asumirán, igualmente, la responsabilidad financiera derivada del cumplimiento de los requisitos contemplados en la legislación comunitaria aplicable.

Artículo 64. *Órganos de seguimiento y control de los fondos de empleo de ámbito nacional.*

1. Son órganos de seguimiento y control de los fondos de empleo de ámbito nacional:

- a) La Agencia Española de Empleo.
- b) Los órganos de las Comunidades Autónomas, respecto de la gestión transferida.
- c) La Inspección de Trabajo y Seguridad Social.
- d) La Intervención General de la Administración del Estado.
- e) El Tribunal de Cuentas.

f) En la medida en que los fondos estén cofinanciados por la Unión Europea, los órganos correspondientes de esta, así como, en el ámbito estatal, los organismos designados como autoridades de gestión y autoridades pagadoras de los fondos estructurales.

2. Las acciones de control se ejercerán por dichos órganos de conformidad con la normativa que les es de aplicación.

Artículo 65. *Remanentes generados con la cuota de formación profesional.*

1. Los remanentes de crédito destinados al sistema de formación en el trabajo que pudieran producirse al final de cada ejercicio en la reserva de crédito de la Agencia Española de Empleo se incorporarán a los créditos correspondientes al siguiente ejercicio, conforme a lo que se disponga en la Ley de Presupuestos Generales del Estado para cada ejercicio.

2. Asimismo, cuando el remanente de tesorería afectado a financiar el Sistema de Formación en el trabajo, calculado a 31 de diciembre de cada ejercicio, supere los dos mil millones de euros durante dos ejercicios consecutivos, podrá utilizarse en el ejercicio siguiente, para financiar programas o servicios de políticas activas de empleo siempre que incluya la mejora de las competencias profesionales, en la cuantía máxima que exceda los dos mil millones de euros citados.

Para hacer efectiva esta posibilidad, o bien se incluirá el importe en los presupuestos iniciales del organismo del Estado que tuviera el remanente generado, o bien se tramitará la correspondiente modificación presupuestaria.

TÍTULO VI

Evaluación de la política de empleo**Artículo 66.** *Planificación y carácter público de sus resultados.*

1. La política de empleo será objeto de una evaluación continuada, planificada, dirigida en el seno del Sistema Nacional de Empleo y realizada con carácter externo e independiente, desarrollándose de manera adicional al conjunto de evaluaciones internas que se realicen dentro del Sistema Nacional de Empleo.

Para asegurar su utilidad, la evaluación de la política de empleo perseguirá los objetivos finales que con carácter general contemple la evaluación de políticas públicas en el Estado.

2. Los resultados de la evaluación serán públicos, actualizados de manera periódica, e incluirán recomendaciones que se incorporarán con claridad al proceso de toma de decisiones.

Artículo 67. *Prioridades.*

La evaluación de la política de empleo tendrá como prioridades:

§ 22 Ley de Empleo

- a) La medición del retorno social y económico de las inversiones en materia de política de empleo.
- b) La valoración de la eficacia de las medidas de protección a las personas y a las empresas, y su impacto en el mantenimiento del empleo.

Artículo 68. *Niveles de organización.*

La planificación de la evaluación cubrirá las estrategias vigentes en cada momento, así como sus planes de desarrollo. Se organizará, al menos, en los siguientes niveles:

- a) Estratégico, de cumplimiento de objetivos.
- b) De desempeño de la Agencia Española de Empleo y los servicios públicos de empleo autonómicos, de acuerdo con el modelo promovido por la Comisión Europea entre la Red de Servicios Públicos de Empleo de la Unión Europea.
- c) De impacto, eficacia y eficiencia de programas y medidas de políticas de empleo que se desarrollen en aplicación de las estrategias y planes vigentes.
- d) De satisfacción de las personas y las entidades empleadoras atendidas a través de su participación en esos programas y medidas.

Artículo 69. *Aspectos metodológicos y calidad de los datos.*

1. La metodología utilizada en las evaluaciones permitirá valorar el diseño, puesta en práctica y efectos de las políticas de empleo, identificando su contribución a los resultados obtenidos. Para ello, dicha metodología podrá utilizar técnicas que incorporen grupos de control, consideren escenarios contractuales, o se apoyen en proyectos piloto ensayados con carácter previo a la aplicación de las medidas evaluadas.

2. La metodología prestará especial atención a la medición de la mejora de la empleabilidad, en los términos en que está definida en el artículo 3, así como al análisis de las transiciones del desempleo al empleo.

3. Los datos administrativos originados en los procedimientos de gestión en el seno del Sistema Nacional de Empleo serán la fuente principal y más relevante para la realización de la evaluación. Se asegurará su calidad utilizando para ello proyectos específicos sobre el Sistema Público Integrado de Información de los Servicios de Empleo. En la medida de lo posible, los datos se presentarán de forma desagregada para los diferentes colectivos prioritarios.

4. La metodología incluirá la elaboración de recomendaciones que acompañarán a la presentación de los resultados. Al igual que estos, dichas recomendaciones tendrán carácter público.

Artículo 70. *Otras iniciativas de evaluación.*

Sin perjuicio de lo establecido en el presente título, se favorecerán las iniciativas de evaluación que se desarrollen en paralelo a los niveles de gestión por parte de las administraciones competentes, con el objeto de dar cobertura a la evaluación del impacto del mayor número posible de programas y medidas.

En el seno del Sistema Nacional de Empleo, se promoverá la sistematización de la puesta en común de buenas prácticas y casos de éxito que surjan del conocimiento obtenido como resultado de estas iniciativas.

Disposición adicional primera. *Transformación del Servicio Público de Empleo Estatal en la Agencia Española de Empleo.*

1. Conforme a lo dispuesto en el artículo 18, mediante Real Decreto se regularán las condiciones de la transformación del Servicio Público de Empleo Estatal, O.A., en la Agencia Española de Empleo y se procederá a la aprobación de su Estatuto.

2. La transformación se producirá por cesión e integración global, en unidad de acto, de todo el activo y el pasivo del Servicio Público de Empleo Estatal, O.A., sucediéndole la Agencia Española de Empleo de forma universal en sus derechos y obligaciones.

3. El personal funcionario que preste sus servicios en el Servicio Público de Empleo Estatal, O.A., pasará a depender de la Agencia Española de Empleo en la situación

§ 22 Ley de Empleo

administrativa que estuviera a la entrada en vigor de esta norma en su cuerpo o escala de procedencia, conservando la antigüedad y grado que tuvieran consolidado y con los mismos derechos y obligaciones que tuvieran en el momento de la integración.

4. Igualmente, la Agencia Española de Empleo se subrogará en los contratos de trabajo concertados con el personal sujeto a derecho laboral, que pasará a integrarse en la plantilla de la agencia en los mismos grupos, categorías y áreas de trabajo a que estuvieran adscritos, con los mismos derechos y obligaciones que tuvieran en el momento de la integración.

5. En consecuencia con lo anterior, todas las referencias que en la legislación vigente se efectúan al Instituto Nacional de Empleo, al Servicio Público de Empleo Estatal o a sus funciones y unidades deberán entenderse realizadas a la Agencia Española de Empleo.

6. Como excepción al régimen general previsto en el artículo 108 sexies de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, la Agencia Española de Empleo estará sometida a función interventora en los términos previstos en los artículos 148 y siguientes de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

7. Como especialidad a lo previsto en los artículos 108 quater y 108 sexies de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, la persona titular de la dirección de la agencia será nombrada y separada de su cargo por real decreto acordado en Consejo de Ministros, a propuesta de la persona titular del Ministerio de Trabajo y Economía Social.

El Director o Directora de la Agencia ostentará en todo caso las siguientes competencias, sin perjuicio de las establecidas en el Estatuto:

a) Elaborar y aprobar el anteproyecto de presupuesto de ingresos y gastos de la agencia.

b) Proponer al Ministerio de Hacienda y Función Pública las variaciones en la cuantía global del presupuesto y las que afecten a los gastos de personal.

c) Aprobar las cuentas anuales de la agencia.

d) Nombrar y cesar al personal directivo de la agencia.

e) Establecer los criterios y porcentajes para calcular el incentivo de rendimiento que percibe el personal directivo de la agencia como complemento de productividad.

8. De acuerdo con lo establecido en la disposición adicional cuarta del Real Decreto 910/2012, de 8 de junio, por el que se aprueba el Reglamento del Consejo de Personal de las Fuerzas Armadas, el número de miembros del Consejo Rector y los demás órganos colegiados de la Agencia Española de Empleo se determinará en su Estatuto.

El número máximo de miembros del Consejo Rector que percibirán indemnizaciones por asistencia, dietas o gastos de viaje o cualquier otra indemnización o compensación prevista en el Real Decreto 462/2002, de 24 de mayo, sobre indemnizaciones por razón del servicio, en ningún caso podrá superar los límites a que se refiere el artículo 6.2 del Real Decreto 451/2012, de 5 de marzo, por el que se regula el régimen retributivo de los máximos responsables y directivos en el sector público empresarial y otras entidades.

Disposición adicional segunda. *Personal del Sistema Nacional de Empleo.*

1. El Gobierno mejorará y reforzará la relación de puestos de trabajo de la Agencia Española de Empleo, para que pueda responder en términos de suficiencia a las necesidades del servicio público requerido de acuerdo con las disponibilidades presupuestarias y, en el caso de la Agencia Española de Empleo, dentro de los límites permitidos por las sucesivas leyes de Presupuestos Generales del Estado.

2. Las Administraciones públicas autonómicas que gestionen las competencias de gestión de empleo ordenarán sus puestos de trabajo en términos de suficiencia para el cumplimiento de sus fines.

3. En el marco de la nueva Estrategia Española de Apoyo Activo al Empleo y de los objetivos de la presente ley, se articulará un instrumento de planificación de recursos humanos para dotar de forma estructural con personal con funciones de orientación y prospección del mercado de trabajo a las unidades responsables de la gestión de las políticas de empleo en las Comunidades Autónomas.

§ 22 Ley de Empleo

4. Las actuaciones derivadas de la aplicación y desarrollo de esta ley que incidan en el personal de las Comunidades Autónomas se ajustarán a las normas básicas sobre gastos de personal que sean de aplicación, de acuerdo con las disponibilidades presupuestarias.

Disposición adicional tercera. *Oficina de Análisis del Empleo.*

1. En el plazo de un año desde la entrada en vigor de esta norma, se constituirá la Oficina de Análisis del Empleo, como área especializada dentro de la Agencia Española de Empleo, vinculada funcionalmente con el Observatorio de las Ocupaciones, el Sistema Público Integrado de Información de los Servicios de Empleo y el área responsable de la elaboración de la Estadística de Movimiento Laboral Registrado y Contratación.

2. La Oficina de Análisis del Empleo desarrollará las siguientes funciones:

a) La investigación, estudio y asesoramiento en las materias relativas a las políticas de empleo y su incidencia sobre el mercado de trabajo y el sistema económico, social y de Seguridad Social, así como la elaboración, publicación y divulgación de documentos analíticos y programáticos en torno al empleo y la ocupación y la confección de datos y estadísticas útiles para el Sistema Nacional de Empleo.

b) El asesoramiento en el diseño de actividades formativas en materia de políticas de empleo dirigida a empleados públicos y otro personal de entidades de empleo colaboradoras, así como la colaboración con los órganos de la Administración encargados de convocar las pruebas de acceso para la selección de funcionarios de Cuerpos adscritos al Ministerio de Trabajo y de Economía Social con funciones de administración y gestión de las políticas de empleo.

c) El desarrollo, en colaboración con la Fundación Estatal para la Formación en el Empleo, de proyectos aprobados por su Patronato, que promuevan la realización de actividades de estudio, análisis y divulgación sobre la formación en el trabajo, así como con los organismos técnicos de carácter oficial con competencias en materia de prospección, elaboración de perfiles profesionales y detección de necesidades de formación, en los términos que se regule reglamentariamente.

d) La colaboración con el Observatorio de las Ocupaciones de la Agencia Española de Empleo y las comisiones paritarias sectoriales en la labor de prospección y detección de demandas formativas del sistema productivo y el mercado laboral, para proporcionar respuestas efectivas a las necesidades de formación y recualificación de la población activa y para anticiparse a los cambios y responder a la demanda que se pueda producir de mano de obra cualificada, contribuyendo así al desarrollo profesional y personal de las personas trabajadoras y a la competitividad de las empresas. Esta función se desarrollará en coordinación y cooperación con las Comunidades Autónomas, las Corporaciones Locales y los interlocutores sociales, a través de la Conferencia Sectorial de Empleo y Asuntos Laborales y el Consejo General del Sistema Nacional de Empleo.

e) Cualesquiera otras que le sean atribuidas por normas legales o reglamentarias.

Disposición adicional cuarta. *Plan integral de empleo de Canarias.*

Considerando la situación económica, social y laboral de Canarias, dada su condición de región ultraperiférica derivada de su insularidad y lejanía reconocida por el artículo 138.1 de la Constitución Española y por el artículo 349 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea y, teniendo en cuenta los fondos estructurales del Reglamento (UE) n.º 1303/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 17 de diciembre de 2013, en orden a incrementar el empleo en su territorio, el Estado garantizará la financiación de un Plan integral de empleo que se dotará, de forma diferenciada y para su gestión directa por dicha Comunidad Autónoma, en el estado de gastos de la Agencia Española de Empleo, no integrado en la reserva de crédito establecida en su presupuesto de gastos para gestionar servicios y programas, y que será independiente de la asignación de los fondos de empleo de ámbito nacional que le correspondan.

§ 22 Ley de Empleo

Disposición adicional quinta. *Libro Blanco de Empleo y Discapacidad.*

En el marco del Libro Blanco de Empleo y Discapacidad y en desarrollo de lo señalado en el artículo 54, se establecerán las medidas legislativas, los programas y servicios de empleo necesarios en favor de las personas con discapacidad.

Disposición adicional sexta. *Acceso y consolidación del empleo de personas trabajadoras jóvenes.*

Para garantizar la igualdad real y efectiva en el acceso y consolidación del empleo de las personas trabajadoras jóvenes, con carácter excepcional y en tanto la tasa de desempleo juvenil no se equipare a la tasa de desempleo total, se entenderá que no constituye discriminación por motivos de edad en el ámbito del empleo y la ocupación la configuración de condiciones de trabajo y empleo específicas, si están justificadas, objetiva y razonablemente, por la concurrencia de una finalidad legítima y resultan adecuadas y necesarias para favorecer el acceso y la consolidación del empleo de las personas jóvenes, sin que, en ningún caso, puedan comportar discriminación por razón de sexo, discapacidad, salud, orientación sexual, identidad de género, expresión de género, características sexuales, nacionalidad, origen racial o étnico, religión o creencias, opinión política, afiliación sindical, así como por razón de lengua, dentro del Estado español o cualquier otra condición o circunstancia personal o social. Sin perjuicio de lo expuesto, en el caso de los jóvenes de dieciséis y diecisiete años, las medidas prioritarias deben focalizarse en promover su reincorporación al sistema educativo o la mejora de cualificaciones.

Disposición adicional séptima. *Acceso y consolidación del empleo de las mujeres.*

Para garantizar la igualdad real y efectiva en el acceso y consolidación del empleo de las mujeres, con carácter excepcional y en tanto la tasa de desempleo femenino no se equipare a la tasa de desempleo total, se entenderá que no constituye discriminación por motivos de sexo en el ámbito del empleo y la ocupación la configuración de condiciones de trabajo y empleo específicas, si están justificadas, objetiva y razonablemente, por la concurrencia de una finalidad legítima y resultan adecuadas y necesarias para favorecer el acceso y la consolidación del empleo de las mujeres, sin que, en ningún caso, puedan comportar discriminación por discapacidad, salud, orientación sexual, nacionalidad, origen racial o étnico, religión o creencias, o cualquier otra condición o circunstancia personal o social

Disposición adicional octava. *Competencia del Instituto Social de la Marina para la gestión y control de las prestaciones por desempleo.*

El Instituto Social de la Marina continuará realizando la gestión y control de las prestaciones por desempleo correspondientes a las personas trabajadoras incluidas en el Régimen Especial de la Seguridad Social de los Trabajadores del Mar.

Disposición adicional novena. *Contratos vinculados a programas de activación para el empleo.*

1. Las Administraciones públicas y, en su caso, las entidades sin ánimo de lucro podrán realizar contratos vinculados a programas de políticas activas de empleo previstos en esta ley con las personas participantes en dichos programas.

La duración de estos contratos no podrá exceder de doce meses y, en el caso de la contratación realizada por Administraciones públicas, los procesos de selección deberán observar los principios de igualdad, mérito y capacidad.

2. Excepcionalmente, y con efectos hasta 31 de diciembre de 2024, se podrán realizar estos contratos con el personal técnico necesario para la ejecución de los programas citados en el apartado anterior.

Disposición adicional décima. *Financiación de la formación en el trabajo.*

La formación en el trabajo contemplada en el artículo 33, se financiará, entre otros fondos, con los provenientes de la cuota de formación profesional, en los términos que establezca su regulación específica, considerando en todo caso la distribución de

§ 22 Ley de Empleo

competencias entre el Ministerio de Trabajo y Economía Social y el Ministerio de Educación y Formación Profesional.

Disposición adicional undécima. *Comunidad Autónoma del País Vasco.*

Esta ley se aplicará en la Comunidad Autónoma del País Vasco conforme a lo establecido en la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, en el marco de lo dispuesto en el Real Decreto 1441/2010, de 5 de noviembre, sobre traspaso de funciones y servicios a la Comunidad Autónoma del País Vasco en materia de ejecución de la legislación laboral en el ámbito del trabajo, el empleo y la formación profesional para el empleo, que realiza el Servicio Público de Empleo Estatal, y con respeto a sus competencias sobre organización y personal de los servicios transferidos.

Disposición transitoria primera. *Gestión de políticas activas de empleo y de intermediación laboral por la Agencia Española de Empleo y por el Instituto Social de la Marina.*

La Agencia Española de Empleo gestionará las políticas relativas a la intermediación y colocación en el mercado de trabajo y las políticas activas de empleo de fomento de empleo en el ámbito estatal y de formación en el trabajo en el ámbito territorial de Ceuta y Melilla, mientras su gestión no haya sido objeto de transferencia a estas.

El Instituto Social de la Marina gestionará las políticas activas de empleo de fomento de empleo y de formación en el trabajo para las personas trabajadoras del mar en el ámbito territorial de Ceuta y Melilla y en aquellos territorios en los que dichas funciones no se hayan traspasado a la Comunidad Autónoma correspondiente.

Disposición transitoria segunda. *Régimen competencial, presupuestario y de rendición de cuentas transitorio.*

1. Hasta la entrada en funcionamiento efectivo de la Agencia Española de Empleo, el actual Servicio Público de Empleo Estatal, O.A., asumirá el ejercicio de las funciones recogidas en el artículo 22 de esta ley que se adecúen al contenido de las funciones encomendadas por el artículo 18 del texto refundido de la Ley de Empleo, aprobado por el Real Decreto Legislativo 3/2015, de 23 de octubre, por el artículo 2 del Real Decreto 1383/2008, de 1 de agosto, por el que se aprueba la estructura orgánica y de participación institucional del Servicio Público de Empleo Estatal o por las que le otorgue cualquier otra norma.

2. En tanto en cuanto la Agencia Española de Empleo no disponga de presupuesto propio aprobado mediante norma con rango de ley, sus gastos se imputarán en la forma y con cargo a los créditos previstos para el Servicio Público de Empleo Estatal.

Mientras la Agencia Española de Empleo no disponga de presupuesto propio, no se alterará la estructura presupuestaria vigente, desarrollando la Agencia su actuación de acuerdo con el régimen presupuestario, de contabilidad y control y de rendición de cuentas aplicable al Servicio Público de Empleo Estatal, en los términos previstos en las leyes de presupuestos generales del Estado anuales y en la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

Disposición transitoria tercera. *Aplicación de la Cartera Común de Servicios del Sistema Nacional de Empleo.*

Los servicios incluidos en la Cartera Común del Sistema Nacional de Empleo, regulados en el Real Decreto 7/2015, de 16 de enero, por el que se aprueba la Cartera Común de Servicios del Sistema Nacional de Empleo continuarán prestándose en el marco del Sistema Nacional de Empleo en los términos vigentes a la entrada en vigor de esta ley, hasta que se produzca la revisión del marco normativo de la citada Cartera Común conforme a lo dispuesto en el artículo 61.

§ 22 Ley de Empleo

Disposición transitoria cuarta. *Entidades que colaboran en la gestión del empleo.*

Las entidades que, a la entrada en vigor de esta ley, colaborasen con los servicios públicos de empleo mantendrán tal condición de acuerdo con la normativa en virtud de la cual se estableció la colaboración, en tanto no se desarrolle reglamentariamente un nuevo régimen de colaboración con los servicios públicos de empleo.

Esta regulación establecerá los requisitos mínimos de las entidades para colaborar en la gestión, sin perjuicio del desarrollo que en cada Comunidad Autónoma pueda hacerse de la misma.

Disposición transitoria quinta. *Régimen aplicable a los procedimientos de oficio admitidos a trámite a la fecha de entrada en vigor de la presente ley.*

El procedimiento de oficio previsto en el artículo 148.d) de la Ley 36/2011, de 10 de octubre, reguladora de la Jurisdicción Social, seguirá siendo de aplicación respecto de aquellas demandas cuya admisión a trámite se haya producido con anterioridad a la entrada en vigor de la presente ley.

Disposición derogatoria única. *Derogación normativa.*

1. Quedan derogadas cuantas disposiciones de igual o inferior rango se opongan a lo establecido en esta ley y, particularmente:

a) El texto refundido de la Ley de Empleo, aprobado por el Real Decreto Legislativo 3/2015, de 23 de octubre, excepto sus artículos 15 a 18, que se derogan con la entrada en funcionamiento efectivo de la Agencia Española de Empleo.

b) La disposición adicional octava de la Ley 30/2015, de 9 de septiembre, por la que se regula el Sistema de Formación Profesional para el empleo en el ámbito laboral.

2. Queda derogado el artículo 19 del Reglamento general sobre procedimientos para la imposición de sanciones por infracciones de orden social y para los expedientes liquidatarios de cuotas de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto 928/1998, de 14 de mayo.

Disposición final primera. *Modificación del texto refundido de la Ley sobre Infracciones y Sanciones en el Orden Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2000, de 4 de agosto.*

El texto refundido de la Ley sobre Infracciones y Sanciones en el Orden Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2000, de 4 agosto, queda modificado como sigue:

Uno. Se suprime el apartado 1 del artículo 15.

Dos. Se suprime la letra b) del artículo 16.1 y se modifican las letras c), d) y e), que pasan a tener la siguiente redacción:

«c) Solicitar datos de carácter personal en cualquier proceso de intermediación o colocación o establecer condiciones, mediante la publicidad, difusión o por cualquier otro medio, que constituyan discriminaciones para el acceso al empleo por motivos de edad, sexo, discapacidad, salud, orientación sexual, identidad de género, expresión de género, características sexuales, nacionalidad, origen racial o étnico, religión o creencias, opinión política, afiliación sindical, así como por razón de lengua, dentro del Estado español, o cualquier otra condición o circunstancia personal o social.

d) Obtener o disfrutar indebidamente de incentivos a las políticas activas de empleo concedidos, financiados o garantizados, en todo o en parte, por el Estado, las Comunidades Autónomas o el Fondo Social Europeo u otras ayudas e iniciativas europeas, en el marco de la ejecución de la legislación laboral, ajenas al régimen económico de la Seguridad Social.

e) La no aplicación o las desviaciones en la aplicación de los incentivos a de las políticas activas de empleo concedidos, financiados o garantizados, en todo o en parte, por el Estado, las Comunidades Autónomas o el Fondo Social Europeo u otras ayudas e iniciativas europeas, en el marco de la ejecución de la legislación laboral, ajenas al régimen económico de la Seguridad Social.»

§ 22 Ley de Empleo

Tres. Se reforman las letras a) y c) del apartado 1 del artículo 17, que pasan a tener la siguiente redacción:

«a) No comparecer presencialmente, o bien telemáticamente cuando se haya aceptado expresa y voluntariamente este medio, previo requerimiento, ante los servicios públicos de empleo o las agencias de colocación cuando desarrollen actividades en el ámbito de la colaboración con aquéllos y así se recoja en el convenio de colaboración.»

«c) No cumplir las exigencias del acuerdo de actividad, salvo causa debidamente justificada o de fuerza mayor, siempre que la conducta no esté tipificada como otra infracción leve o grave en este artículo.»

Cuatro. Se reforma el párrafo primero del apartado 2 del artículo 17, cuya redacción pasa a ser la siguiente:

«Graves: Rechazar una colocación adecuada, ya sea ofrecida por los servicios públicos de empleo o por las agencias de colocación cuando desarrollen actividades en el ámbito de la colaboración con aquellos, o negarse a participar, salvo causa justificada, en aquellas actividades para la mejora de la empleabilidad propuestas en el itinerario o plan personalizado.»

Cinco. Se modifica el último párrafo del apartado 4 del artículo 25, cuya redacción pasa a ser la que sigue:

«A los efectos previstos en esta ley, se entenderá por colocación adecuada la que reúna los requisitos establecidos en el artículo 3.g) de la Ley 3/2023, de 28 de febrero, de Empleo.»

Seis. Se introduce un nuevo apartado 2 bis del artículo 46, que queda redactado en los términos que se indican a continuación:

«2 bis. Cuando la sanción grave del artículo 15.5 se imponga en su grado máximo, podrá añadirse como sanción accesoria, a juicio del organismo competente, la suspensión de la actividad como agencia de colocación por un período de entre seis meses y un año. Asimismo, cuando las sanciones muy graves de las letras a) y c), así como d) y e) del artículo 16.1, en el caso de ser cometidas por agencias de colocación, se impongan en su grado máximo, podrán añadirse como sanciones accesorias la suspensión de la actividad como agencia de colocación por un período de entre uno y tres años, así como la imposibilidad de desempeñar la misma durante un período de cinco años.»

Siete. Se modifica el párrafo primero de la letra a del apartado 2 del artículo 47, que queda redactado en los términos siguientes:

«a) En el caso de personas demandantes de servicios de empleo, no solicitantes ni beneficiarias de prestaciones por desempleo, las infracciones leves, graves y muy graves tipificadas en el artículo 17 se sancionarán con la suspensión de los derechos que les reconoce el artículo 56 de la Ley 3/2023, de 28 de febrero, de Empleo, durante uno, tres y seis meses respectivamente.»

Disposición final segunda. *Modificación del texto refundido de la Ley General de derechos de las personas con discapacidad y de su inclusión social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2013, de 29 de noviembre.*

Se modifican los siguientes artículos del texto refundido de la Ley General de derechos de las personas con discapacidad y de su inclusión social, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2013, de 29 de noviembre:

Uno. Se modifican los apartados 1 y 2 del artículo 4, con la siguiente redacción:

«1. Son personas con discapacidad aquellas que presentan deficiencias físicas, mentales, intelectuales o sensoriales, previsiblemente permanentes que, al interactuar con diversas barreras, puedan impedir su participación plena y efectiva en la sociedad, en igualdad de condiciones con los demás.

§ 22 Ley de Empleo

Las disposiciones normativas de los poderes y las Administraciones públicas, las resoluciones, actos, comunicaciones y manifestaciones de estas y de sus autoridades y agentes, cuando actúen en calidad de tales, utilizarán los términos “persona con discapacidad” o “personas con discapacidad” para denominarlas.

2. Además de lo establecido en el apartado anterior, a los efectos de esta ley, tendrán la consideración de personas con discapacidad aquellas a quienes se les haya reconocido un grado de discapacidad igual o superior al 33 por ciento.

Sin perjuicio de lo anterior, a los efectos de la sección 1.^a del capítulo V y del capítulo VIII del título I, así como del título II, se considerará que presentan una discapacidad en grado igual o superior al 33 por ciento las personas pensionistas de la Seguridad Social que tengan reconocida una pensión de incapacidad permanente en el grado de total, absoluta o gran invalidez y las personas pensionistas de clases pasivas que tengan reconocida una pensión de jubilación o de retiro por incapacidad permanente para el servicio o inutilidad.»

Dos. Se modifica el apartado 1 del artículo 35, con la siguiente redacción:

«1. Las personas con discapacidad tienen derecho al trabajo, en condiciones que garanticen la aplicación de los principios de igualdad de trato y no discriminación.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 4, a los efectos del presente capítulo VI y del ejercicio del derecho al trabajo de las personas con discapacidad, tendrán la consideración de personas con discapacidad las personas pensionistas de la Seguridad Social que tengan reconocida una pensión de incapacidad permanente en el grado de total, absoluta o gran invalidez, y las personas pensionistas de clases pasivas que tengan reconocida una pensión de jubilación o de retiro por incapacidad permanente para el servicio o inutilidad.»

Tres. Se modifica el apartado 2 del artículo 38, cuya redacción pasa a ser la siguiente:

«2. A los efectos de aplicación de beneficios que esta ley y sus normas de desarrollo reconozcan tanto a las personas trabajadoras con discapacidad como a las empresas que los empleen, se incluirá en el Sistema Público Integrado de Información de los Servicios de Empleo con el consentimiento previo de dichas personas trabajadoras una referencia a su tipo y grado de discapacidad, de acuerdo con lo establecido en la Ley Orgánica 3/2018, de 5 de diciembre, de Protección de Datos Personales y garantía de los derechos digitales, y el Reglamento (UE) 2016/679 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 27 de abril de 2016, relativo a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de datos personales y a la libre circulación de estos datos y por el que se deroga la Directiva 95/46/CE.»

Disposición final tercera. *Modificación de la Ley 30/2015, de 9 de septiembre, por la que se regula el Sistema de Formación Profesional para el empleo en el ámbito laboral.*

Se modifica la Ley 30/2015, de 9 de septiembre, por la que se regula el Sistema de Formación profesional para el empleo en el ámbito laboral, de la siguiente forma:

Uno. Se da nueva redacción a la letra e) del artículo 3, que queda redactada como sigue:

«e) La unidad de caja de la cuota de formación profesional y el acceso a una financiación suficiente, estable y equitativa en el conjunto del sistema de formación profesional para el empleo, que incluya la financiación proveniente de la citada cuota, de carácter finalista.»

Dos. Se da nueva redacción al artículo 6, que queda redactado como sigue:

«Artículo 6. Financiación.

1. El sistema de formación profesional para el empleo en el ámbito laboral se financiará con los fondos provenientes de la cuota de formación profesional que aportan las empresas y las personas trabajadoras, de conformidad con lo establecido en la Ley de Presupuestos Generales del Estado de cada ejercicio, así como con las aportaciones específicas establecidas en el presupuesto de la Agencia Española de Empleo y con los fondos propios que las Comunidades Autónomas puedan destinar

§ 22 Ley de Empleo

en el ejercicio de su competencia. Igualmente, las acciones del sistema de formación profesional para el empleo podrán ser objeto de cofinanciación a través del Fondo Social Europeo o de otras ayudas e iniciativas europeas.

De la misma manera, y al objeto de garantizar la universalidad y sostenimiento del sistema, este se podrá financiar con cuantas cotizaciones por formación profesional pudieran establecerse a otros colectivos beneficiarios en la Ley de Presupuestos Generales del Estado de cada ejercicio.

2. Anualmente, el Ministerio de Trabajo y Economía Social elaborará la propuesta de distribución del presupuesto destinado a financiar el sistema de formación profesional para el empleo entre los diferentes ámbitos e iniciativas de formación contempladas en esta ley. La propuesta de distribución se someterá a informe del órgano de participación del Consejo General del Sistema Nacional de Empleo.

3. La parte de los fondos de formación para el empleo fijada en la Ley de Presupuestos Generales del Estado que deba ser gestionada por la Agencia Española de Empleo se aplicará a las acciones e iniciativas formativas que requieran de una actuación coordinada y homogénea para integrar los diversos componentes multisectoriales e interterritoriales implicados en las correspondientes ayudas. Igualmente se aplicarán a las acciones e iniciativas formativas relacionadas con el ejercicio de competencias exclusivas del Estado o que se dirijan a personas trabajadoras inmigrantes en sus países de origen.

4. Los fondos procedentes de los Presupuestos Generales del Estado para la financiación de las iniciativas de formación gestionadas por las Comunidades Autónomas, se distribuirán de conformidad con lo previsto en el artículo 86 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria. Asimismo, en la asignación y seguimiento de estos fondos será de aplicación la Estrategia Española de Apoyo Activo al Empleo vigente en cada momento y, en particular, su distribución entre las Comunidades Autónomas en función del grado de cumplimiento de los objetivos fijados en el Plan Anual para el Fomento del Empleo Digno de cada ejercicio, así como el control y garantía de la máxima eficiencia en la utilización de dichos fondos.

5. En la aplicación de los fondos de formación profesional para el empleo señalados en el apartado 1, se utilizarán las siguientes formas de financiación:

a) Bonificaciones en las cotizaciones empresariales a la Seguridad Social, que no tendrán carácter subvencional. Se aplicarán a la formación programada por las empresas para sus trabajadores y trabajadoras y a los permisos individuales de formación.

b) Subvenciones en régimen de concurrencia competitiva, que se aplicarán a la oferta formativa para personas trabajadoras desempleadas y ocupadas, incluida la dirigida específicamente a personas trabajadoras autónomas y de la economía social, así como a los programas públicos mixtos de empleo-formación. La concurrencia estará abierta a todas las entidades de formación que cumplan los requisitos de acreditación y/o inscripción conforme a la normativa vigente.

Cuando se trate de programas formativos con compromisos de contratación, la concurrencia estará abierta a las empresas y entidades que comprometan la realización de los correspondientes contratos en los términos que reglamentariamente se establezcan, sin perjuicio de los supuestos en que sea de aplicación la concesión directa de subvenciones, en los términos previstos en la letra d) de este apartado.

En la iniciativa de formación en alternancia con el empleo no financiada con bonificaciones, incluyendo los programas públicos de empleo y formación, la actividad formativa se regirá por lo establecido en su normativa reguladora específica mediante subvenciones en régimen de concurrencia abierta a las entidades previstas en dicha normativa, sin perjuicio de los supuestos en que sea de aplicación la concesión directa de subvenciones, en los términos previstos en la letra d) de este apartado.

Los servicios públicos de empleo competentes podrán, como alternativa a las convocatorias de subvenciones, proporcionar un «cheque formación» a las personas trabajadoras desempleadas que, de acuerdo con su perfil, les acredite para realizar acciones formativas concretas dirigidas a mejorar su empleabilidad. En este caso, el trabajador entregará el citado cheque a la entidad de formación seleccionada por él de

§ 22 Ley de Empleo

entre las que cumplan los requisitos de acreditación y/o inscripción establecidos para impartir la formación, que, a su vez, sean seleccionadas por la Administración competente para formar parte del sistema de información y seguimiento específico que se desarrolle al efecto.

c) Sin perjuicio de lo dispuesto anteriormente, las Administraciones públicas competentes podrán aplicar, además de la gestión directa a través de centros propios, el régimen de contratación pública, especialmente mediante la suscripción de acuerdos marco, suscribir contratos-programa, convenios, o aplicar cualquier otra forma jurídica ajustada a derecho, a lo previsto en las previsiones recogidas en esta ley relativas a la gestión de fondos del sistema de formación profesional para el empleo, su seguimiento y control, así como la calidad y la evaluación de la formación impartida.

d) La concesión directa de subvenciones se aplicará a las becas, ayudas de transporte, manutención y alojamiento y ayudas que permitan conciliar la asistencia a la formación con el cuidado de hijos menores de 12 años o de familiares dependientes, que se concedan a las personas desempleadas que participen en las acciones formativas, a la compensación económica a empresas por la realización de prácticas profesionales no laborales y a la formación con compromiso de contratación, siempre y cuando concurra la excepcionalidad contemplada en el artículo 22.2 de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones.

Asimismo, además de aquellas iniciativas y supuestos para cuya financiación se prevea la concesión directa de subvenciones de conformidad con la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, dicha forma de concesión se aplicará, por razones de interés público y social, a los convenios que suscriban las instituciones públicas competentes para la formación de las personas en situación de privación de libertad y de los militares de tropa y marinería que mantienen una relación de carácter temporal con las Fuerzas Armadas, así como a las subvenciones que conceda la Agencia Española de Empleo al Consejo de Administración del Patrimonio Nacional y a la Agencia Española de Cooperación Internacional para el Desarrollo, para el desarrollo de los programas públicos de empleo y formación.

e) A la financiación de formación impartida a través de la red pública de centros de formación se destinará anualmente en la Ley de Presupuestos Generales del Estado una partida específica y suficiente, con el fin de garantizar una oferta formativa de calidad dirigida a personas trabajadoras ocupadas y desempleadas. La parte de estos fondos que deban ser gestionados por las Comunidades Autónomas en función de sus competencias, se distribuirá de conformidad con los criterios que al efecto se fijan en Conferencia Sectorial de Empleo y Asuntos Laborales. Las acciones formativas que se financien con esta dotación presupuestaria deberán estar contempladas en el Catálogo de Especialidades formativas previsto en el artículo 20.3.

Cualquiera que sea la forma utilizada para la gestión de estas acciones formativas, su financiación no requerirá el previo establecimiento de un régimen de concurrencia competitiva entre los centros de formación de la red pública, garantizándose, en todo caso, los principios de publicidad, objetividad, transparencia y no discriminación.

6. Reglamentariamente se establecerán las bases reguladoras para la concesión de las subvenciones públicas señaladas en los apartados anteriores, que resultarán de aplicación a las distintas administraciones competentes. Estas bases reguladoras solo contemplarán la financiación de las acciones formativas realizadas a partir del acto de concesión de la correspondiente subvención.

Asimismo, estas bases podrán prever entregas de fondos con carácter previo al inicio de la actividad formativa, conforme a lo recogido en el artículo 34 de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, con un límite máximo que no podrá superar el 80 por ciento del importe concedido, lo que supondrá que como mínimo un 20 por ciento del importe concedido se hará efectivo una vez finalizada y justificada la actividad formativa subvencionada.

Estas bases no podrán incluir, en ningún caso, criterios de concesión de las subvenciones que impliquen la reserva de actividad para determinadas entidades, así como otros criterios ajenos a aspectos de solvencia técnica y financiera.

§ 22 Ley de Empleo

La gestión de las distintas administraciones competentes de los fondos a que se refieren los apartados anteriores deberá ajustarse a los principios previstos en el capítulo II de la Ley 20/2013, de 9 de diciembre, de garantía de la unidad de mercado.

7. A la financiación de la formación de los empleados y empleadas públicas se destinará el porcentaje que, sobre los fondos provenientes de la cuota de formación profesional, determine la Ley de Presupuestos Generales del Estado de cada ejercicio. Esta formación se desarrollará a través de los programas específicos que se promuevan conforme a lo establecido en los acuerdos de formación que se suscriban en el ámbito de las Administraciones públicas.

8. A la financiación de las acciones formativas dirigidas a la capacitación para el desarrollo de las funciones relacionadas con la negociación colectiva y el diálogo social se destinará la cuantía que anualmente establezca la Ley de Presupuestos Generales del Estado. Reglamentariamente se establecerán las bases reguladoras para la concesión de las subvenciones públicas correspondientes, así como los mecanismos de justificación y pago.

En el ámbito de las Administraciones públicas, esta capacitación se desarrollará a través de los programas específicos que se promuevan conforme a lo establecido en los acuerdos de formación para el empleo de las Administraciones públicas. En el ámbito del Acuerdo de formación para el empleo en las Administraciones públicas, las acciones mencionadas en este apartado se financiarán con cargo a las cantidades asignadas en cada ejercicio en el presupuesto de gastos de la Agencia Española de Empleo para financiar la actividad formativa del Instituto Nacional de Administración Pública, de acuerdo con el anterior apartado 7.»

Tres. Se da nueva redacción a la disposición adicional décima, que queda redactada como sigue:

«Disposición adicional décima. *Límites a los pagos anticipados.*

En el caso de ayudas dirigidas a la Administración General del Estado, las Comunidades Autónomas o las Entidades locales, así como a las entidades cuya titularidad corresponda íntegramente a las anteriores, en el marco de las iniciativas de formación previstas en esta ley se podrán establecer pagos anticipados de hasta el 100 por ciento de la ayuda concedida.»

Disposición final cuarta. *Modificación del texto refundido de la Ley General de Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre.*

Se modifican los siguientes artículos del texto refundido de la Ley General de Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre:

Uno. Se añade un nuevo apartado ñ) al apartado 1 del artículo 77, con la siguiente redacción:

«ñ) La colaboración con la Agencia Española de Empleo y los servicios públicos de empleo autonómicos con objeto de garantizar un óptimo desarrollo de las políticas activas de empleo en el marco competencial que le atribuye la Ley 3/2023, de 28 de febrero, de Empleo, y la demás normativa vigente en la materia, concretamente en lo referido a la información relativa a la protección de las contingencias de desempleo y cese de actividad de las personas, y a sus períodos de actividad laboral.»

Dos. Se modifica el artículo 266, letra c), que pasa a tener la siguiente redacción:

«c) Encontrarse en situación legal de desempleo, acreditar disponibilidad para buscar activamente empleo y para aceptar colocación adecuada a través de la suscripción del acuerdo de actividad al que se refiere el artículo 3 de la Ley 3/2023, de 28 de febrero, de Empleo.»

Tres. Se modifica el artículo 267.2, letra b), que pasa a tener la siguiente redacción:

«b) Cuando, aun encontrándose en alguna de las situaciones previstas en el apartado 1, no acrediten su disponibilidad para buscar activamente empleo y para aceptar colocación adecuada, a través del acuerdo de actividad.»

§ 22 Ley de Empleo

Cuatro. Se modifica el artículo 268.1, primer párrafo, que pasa a tener la siguiente redacción:

«Las personas que cumplan los requisitos establecidos en el artículo 266 deberán solicitar a la entidad gestora competente el reconocimiento del derecho a las prestaciones que nacerá a partir de que se produzca la situación legal de desempleo, siempre que se solicite dentro del plazo de los quince días siguientes. La solicitud requerirá la inscripción como persona demandante de empleo. Asimismo, en la fecha de solicitud se deberá suscribir el acuerdo de actividad al que se refiere el artículo 3 de la Ley 3/2023, de 28 de febrero, de Empleo.»

Cinco. Se modifica el artículo 271.4, párrafo sexto, que pasa a tener la siguiente redacción:

«El derecho a la reanudación nacerá a partir del término de la causa de suspensión siempre que se solicite en el plazo de los quince días siguientes, y la solicitud requerirá la inscripción como persona demandante de empleo si la misma no se hubiere efectuado previamente. Asimismo, en la fecha de la solicitud se considerará reactivado el acuerdo de actividad a que se refiere el artículo 3 de la Ley 3/2023, de 28 de febrero, de Empleo, salvo en aquellos casos en los que la entidad gestora exija la suscripción de un nuevo acuerdo.»

Seis. Se modifica el artículo 272 que pasa a tener la siguiente redacción:

«Artículo 272. Extinción del derecho.

El derecho a la percepción de la prestación por desempleo se extinguirá en los casos siguientes:

- a) Agotamiento del plazo de duración de la prestación.
- b) Imposición de sanción en los términos previstos en el texto refundido de la Ley sobre Infracciones y Sanciones en el Orden Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2000, de 4 de agosto.
- c) Realización de un trabajo por cuenta ajena de duración igual o superior a doce meses, sin perjuicio de lo establecido en el artículo 269.3 o realización de un trabajo por cuenta propia, por tiempo igual o superior a sesenta meses en el supuesto de trabajadores por cuenta propia que causen alta en el Régimen Especial de la Seguridad Social de los Trabajadores por Cuenta Propia o Autónomos o en el Régimen Especial de la Seguridad Social de los Trabajadores del Mar.
- d) Cumplimiento, por parte del titular del derecho, de la edad ordinaria de jubilación, con las salvedades establecidas en el artículo 266.d).
- e) Pasar a ser pensionista de jubilación, o de incapacidad permanente en los grados de incapacidad permanente total, incapacidad permanente absoluta o gran invalidez. No obstante, en estos casos, el beneficiario podrá optar por la prestación más favorable.
- f) Traslado de residencia o estancia en el extranjero, salvo en los supuestos que sean causa de suspensión recogidos en las letras f) y g) del artículo 271.1.
- g) Renuncia voluntaria al derecho.»

Siete. Se modifica el artículo 276.1, párrafo cuarto, que pasa a tener la siguiente redacción:

«Para ello, será necesario en todos los supuestos que el subsidio se solicite dentro de los quince días siguientes a las fechas anteriormente señaladas y que en la fecha de solicitud se suscriba el acuerdo de actividad al que se refiere el artículo 3 de la Ley 3/2023, de 28 de febrero, de Empleo. Si se presenta la solicitud transcurrido el plazo citado, el derecho nacerá a partir del día siguiente al de la solicitud, reduciéndose su duración en tantos días como medien entre la fecha en que hubiera tenido lugar el nacimiento del derecho, de haberse solicitado en tiempo y forma y aquella en que efectivamente se hubiera formulado la solicitud.»

§ 22 Ley de Empleo

Ocho. Se modifica el artículo 288.3, párrafo segundo, que pasa a tener la siguiente redacción:

«Las personas trabajadoras en la fecha de solicitud del subsidio deberán suscribir un acuerdo de actividad en los términos a que se refiere el artículo 3 de la Ley 3/2023, de 28 de febrero, de Empleo.»

Nueve. Se modifica el artículo 299, letras c), segundo párrafo de la e) y f), que pasan a tener la siguiente redacción:

«c) Inscribirse como persona demandante de empleo, mantener la inscripción, suscribir y cumplir las exigencias del acuerdo de actividad en los términos establecidos en el artículo 3 de la Ley 3/2023, de 28 de febrero, de Empleo.»

«e) Buscar activamente empleo y participar en acciones de mejora de la ocupabilidad que se determinen por los servicios públicos de empleo competentes, en su caso, dentro de un itinerario de inserción.

Las personas beneficiarias de prestaciones acreditarán ante la Agencia Española de Empleo, el Instituto Social de la Marina y los servicios públicos de empleo autonómicos, cuando sean requeridos para ello, las actuaciones que han efectuado dirigidas a la búsqueda activa de empleo, su reinserción laboral o a la mejora de su ocupabilidad. Esta acreditación se efectuará en la forma en que estos organismos determinen en el marco de la mutua colaboración. La no acreditación tendrá la consideración de incumplimiento del acuerdo de actividad.

f) Participar en los programas de empleo, o en acciones de promoción, formación o reconversión profesionales, que determinen los servicios públicos de empleo, o las agencias de colocación cuando desarrollen actividades en el ámbito de colaboración con aquellos y aceptar la colocación adecuada que le sea ofrecida por los servicios públicos de empleo o por dichas agencias.»

Diez. Se modifica el artículo 300, que pasa a tener la siguiente redacción:

«Artículo 300. Acuerdo de actividad.

A los efectos previstos en este título, se entenderá por acuerdo de actividad el así definido en el artículo 3 de la Ley 3/2023, de 28 de febrero, de Empleo.»

Once. Se modifica el artículo 301, que pasa a tener la siguiente redacción:

«Artículo 301. Colocación adecuada.

A los efectos previstos en este título, se entenderá por colocación adecuada la así definida en el artículo 3 de la Ley 3/2023, de 28 de febrero, de Empleo.»

Doce. Se modifica el artículo 330.1, letra c), que pasa a tener la siguiente redacción:

«c) Encontrarse en situación legal de cese de actividad, suscribir el acuerdo de actividad al que se refiere el artículo 3 de la Ley 3/2023, de 28 de febrero, de Empleo, y acreditar activa disponibilidad para la reincorporación al mercado de trabajo a través de las actividades formativas, de orientación profesional y de promoción de la actividad emprendedora a las que pueda convocarle el servicio público de empleo de la correspondiente Comunidad Autónoma, o en su caso el Instituto Social de la Marina.»

Trece. Se modifica el apartado 4 de la disposición adicional vigésima séptima, que pasa a tener la siguiente redacción:

«4. La solicitud del subsidio por desempleo extraordinario, que deberá acompañarse de la documentación acreditativa del cumplimiento de los requisitos de acceso, implicará la suscripción del acuerdo de actividad al que se refiere el artículo 3 de la Ley 3/2023, de 28 de febrero, de Empleo. La solicitud y el nacimiento del derecho se ajustarán al cumplimiento de los siguientes requisitos específicos:

a) En los supuestos del apartado 1.a) se exigirá que el trabajador haya permanecido inscrito como persona demandante de empleo durante el plazo de

§ 22 Ley de Empleo

espera de un mes desde el agotamiento del subsidio anterior, sin haber rechazado colocación adecuada ni haberse negado a participar, salvo causa justificada, en acciones de promoción, formación o reconversión profesionales, y que acredite que durante ese plazo ha realizado acciones de búsqueda activa de empleo. El derecho al subsidio extraordinario nace a partir del día siguiente a aquel en que se cumpla dicho plazo de espera, siempre que se solicite dentro de los quince días hábiles siguientes. Si se presenta la solicitud transcurrido el plazo citado, el derecho nacerá a partir del día siguiente al de la solicitud, reduciéndose su duración en tantos días como medien entre la fecha en que hubiera tenido lugar el nacimiento del derecho, de haberse solicitado en tiempo y forma y aquella en que efectivamente se hubiera formulado la solicitud.

Si a la fecha de solicitud no constara acreditada ante los servicios públicos de empleo la búsqueda activa de empleo, procederá la denegación de la solicitud, sin perjuicio del derecho del interesado a formular una nueva. En este caso, el derecho nacerá al día siguiente de la nueva solicitud, sin que la duración del derecho se vea reducida por el plazo que medie entre una y otra solicitud.

b) En los supuestos del apartado 1.b) se exigirá que la persona trabajadora haya acreditado que durante el mes anterior a la fecha de la solicitud ha realizado acciones de búsqueda activa de empleo y el derecho al subsidio extraordinario nacerá el día siguiente al de la solicitud.

La búsqueda activa de empleo, de conformidad con lo establecido en el artículo 3 de la Ley 3/2023, de 28 de febrero, de Empleo, se acreditará por el solicitante del subsidio extraordinario ante el servicio público de empleo competente en materia de políticas activas de empleo, en el que se encuentre inscrito como persona demandante de empleo, que deberá conservar la justificación documental aportada para su posterior fiscalización y seguimiento.»

Disposición final quinta. *Modificación de la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público, por la que se transponen al ordenamiento jurídico español las Directivas del Parlamento Europeo y del Consejo 2014/23/UE y 2014/24/UE, de 26 de febrero de 2014.*

La disposición adicional trigésima primera de la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, queda redactada como sigue:

«Disposición adicional trigésima primera. *Formalización conjunta de acuerdos marco para la contratación de servicios que faciliten el desarrollo de políticas activas de empleo.*

Los órganos de contratación competentes de la Agencia Española de Empleo, y de los organismos de empleo de las Comunidades Autónomas podrán concluir de forma conjunta entre algunos de ellos, acuerdos marco con una o varias entidades privadas con el fin de fijar las condiciones a que habrán de ajustarse todos los contratos de servicios de características homogéneas.

Dichos acuerdos marco, encuadrados en el párrafo siguiente, deben facilitar el desarrollo de políticas activas de empleo y deben incluir la totalidad o una parte de las iniciativas públicas que se pretendan adjudicar durante un período determinado. En todo caso, el recurso a estos instrumentos no podrá efectuarse de forma abusiva o de modo que la competencia se vea obstaculizada, restringida o falseada, y deberán tenerse en cuenta las limitaciones que establecen los artículos 17, 308 y 312 de la presente ley.

Esta conclusión conjunta de acuerdos marco se realizará con arreglo a lo dispuesto en la sección 2.ª del capítulo II del título I del libro segundo de la presente ley y previa adopción del correspondiente convenio entre los organismos públicos implicados, integrados en el Sistema Nacional de Empleo.

No podrán ser objeto de estos contratos marco las actuaciones de intermediación laboral que puedan preverse en los procedimientos de selección de personal laboral temporal por parte de las Administraciones públicas, debiendo realizarse dicha intermediación exclusivamente y de manera directa por los correspondientes servicios públicos de empleo.»

§ 22 Ley de Empleo

Disposición final sexta. *Modificación del Real Decreto 818/2021, de 28 de septiembre, por el que se regulan los programas comunes de activación para el empleo del Sistema Nacional de Empleo.*

El artículo 88 del Real Decreto 818/2021, de 28 de septiembre, por el que se regulan los programas comunes de activación para el empleo del Sistema Nacional de Empleo, queda redactado del siguiente modo:

«Artículo 88. *Orientación, emprendimiento, acompañamiento e innovación para el empleo.*

1. En el marco del Sistema Nacional de Empleo, y en sus respectivos ámbitos de actuación, los servicios públicos de empleo podrán desarrollar un programa de Orientación, Emprendimiento, Acompañamiento e Innovación para el Empleo que tendrá por objeto la realización de las siguientes funciones:

a) Evaluación de programas de orientación, de prospección e intermediación laboral y de emprendimiento que puedan calificarse de buenas prácticas, tanto respecto de programas propios para transferir su conocimiento al resto de servicios públicos de empleo, como de programas externos para su aplicación, si procede, en su respectivo territorio.

b) Diseño de acciones innovadoras y desarrollo de proyectos experimentales en materia de orientación y de prospección e intermediación laboral.

c) Desarrollo y ejecución de un Plan específico de formación permanente dirigido al personal del propio servicio público de empleo que realiza funciones de orientación profesional para el empleo y de asistencia para el autoempleo, así como de prospección empresarial e intermediación laboral, y que incluya formación específica en materia de igualdad de trato y oportunidades entre mujeres y hombres, y de la inclusión social de las personas con discapacidad y los demás grupos sociales en riesgo de exclusión.

d) Diseño de modelos de emprendimiento y aplicación de proyectos piloto.

e) Apoyo a la coordinación de los proyectos de emprendimiento asociados a la capitalización de la prestación por desempleo (pago único).

f) Seguimiento, con una visión integradora, de todas las actuaciones realizadas por los diferentes organismos competentes en materia de fomento del empleo autónomo, así como en materia de apoyo a la creación y al empleo en cooperativas y sociedades laborales, dentro del mismo ámbito de actuación.

g) Interlocución con las asociaciones representativas, en el correspondiente ámbito territorial, de personas trabajadoras autónomas y de la economía social, sin perjuicio de la que pudiera mantener con otros agentes económicos y sociales en el ámbito de la orientación e innovación para el empleo.

El servicio público de empleo competente podrá adicionar cualquier otra función tendente a la mejora de la eficiencia o refuerzo de sus acciones de orientación, de prospección e intermediación laboral y de fomento del emprendimiento, si bien dicha función deberá quedar recogida en el correspondiente programa anual de trabajo, a que hace referencia el apartado 2, para que pueda tener la cobertura financiera prevista en el apartado 3.

En el desarrollo de las funciones señaladas en este apartado, los servicios públicos de empleo integrarán de modo efectivo la perspectiva de género.

2. Para la realización de las funciones señaladas en el apartado anterior, los servicios públicos de empleo de las Comunidades Autónomas podrán poner en marcha y funcionamiento un Centro de Orientación, Emprendimiento, Acompañamiento e Innovación para el Empleo, en cuyo caso será necesario:

a) La propuesta de su creación por parte del servicio público de empleo competente o de su correspondiente administración pública, que ostentará la titularidad del mismo.

§ 22 Ley de Empleo

b) Cumplir con los requisitos básicos de medios e infraestructura que se recojan en el Protocolo acordado en la Conferencia Sectorial de Empleo y Asuntos Laborales e informado por el Consejo del Sistema Nacional de Empleo.

c) La calificación del centro mediante Resolución de la Dirección de la Agencia Española de Empleo, previo informe de los órganos de coordinación y participación señalados en la letra b) anterior.

d) La elaboración de un programa anual de trabajo por el servicio público de empleo competente que, previo a su aprobación por este, requerirá del informe favorable de la Dirección de la Agencia Española de Empleo a efectos de verificar si se mantienen los requisitos básicos para la calificación del Centro, que garanticen la adecuada ejecución del citado programa.

3. Los gastos de funcionamiento e inversión que se deriven de la ejecución del programa anual de trabajo aprobado y, en su caso, del proyecto de creación y puesta en marcha del Centro, se financiarán con los fondos de modernización distribuidos según los criterios acordados en la Conferencia Sectorial de Empleo y Asuntos Laborales y con las cuantías y condiciones que se determinen en la correspondiente orden ministerial de distribución de fondos.»

Disposición final séptima. *Modificación del Real Decreto-ley 32/2021, de 28 de diciembre, de medidas urgentes para la reforma laboral, la garantía de la estabilidad en el empleo y la transformación del mercado de trabajo.*

La disposición transitoria octava del Real Decreto-ley 32/2021, de 28 de diciembre, de medidas urgentes para la reforma laboral, la garantía de la estabilidad en el empleo y la transformación del mercado de trabajo, queda redactada como sigue:

«Disposición transitoria octava. *Comunicaciones de la empresa a la entidad gestora para la tramitación y pago de la prestación regulada en la disposición adicional cuadragésima primera del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social.*

A los efectos de la tramitación y del pago de la prestación regulada en la disposición adicional cuadragésima primera del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, y hasta que se proceda al desarrollo del procedimiento de comunicación previsto en la disposición adicional cuadragésima segunda del mismo texto legal, la empresa vendrá obligada a comunicar a la Agencia Española de Empleo o al Instituto Social de la Marina, en su caso, los periodos de inactividad de las personas trabajadoras afectadas por la aplicación de las medidas de suspensión o reducción adoptadas al amparo de artículo 47 bis del Estatuto de los Trabajadores.

El procedimiento para esta comunicación se regulará por resolución de la persona titular de la dirección de la Agencia Española de Empleo.»

Disposición final octava. *Modificación del texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2015, de 23 de octubre.*

Se introducen las siguientes modificaciones en el texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2015, de 23 de octubre:

Uno. Se modifica el artículo 27, apartado 2, que pasa a tener la siguiente redacción:

«2. El salario mínimo interprofesional, en su cuantía, tanto anual como mensual, es inembargable. A efectos de determinar lo anterior se tendrán en cuenta tanto el periodo de devengo como la forma de cómputo, se incluya o no el prorrateo de las pagas extraordinarias, garantizándose la inembargabilidad de la cuantía que resulte en cada caso. En particular, si junto con el salario mensual se percibiese una gratificación o paga extraordinaria, el límite de inembargabilidad estará constituido por el doble del importe del salario mínimo interprofesional mensual y en el caso de que en el salario mensual percibido estuviera incluida la parte proporcional de las pagas o gratificaciones extraordinarias, el límite de inembargabilidad estará constituido por el importe del salario mínimo interprofesional en cómputo anual prorrateado entre doce meses.»

§ 22 Ley de Empleo

Dos. El apartado 2 del artículo 51 queda redactado como sigue:

«2. El despido colectivo deberá ir precedido de un periodo de consultas con los representantes legales de los trabajadores de una duración no superior a treinta días naturales, o de quince en el caso de empresas de menos de cincuenta trabajadores. La consulta con los representantes legales de los trabajadores deberá versar, como mínimo, sobre las posibilidades de evitar o reducir los despidos colectivos y de atenuar sus consecuencias mediante el recurso a medidas sociales de acompañamiento, tales como medidas de recolocación o acciones de formación o reciclaje profesional para la mejora de la empleabilidad. La consulta se llevará a cabo en una única comisión negociadora, si bien, de existir varios centros de trabajo, quedará circunscrita a los centros afectados por el procedimiento. La comisión negociadora estará integrada por un máximo de trece miembros en representación de cada una de las partes.

La intervención como interlocutores ante la dirección de la empresa en el procedimiento de consultas corresponderá a los sujetos indicados en el artículo 41.4, en el orden y condiciones señalados en el mismo.

La comisión representativa de los trabajadores deberá quedar constituida con carácter previo a la comunicación empresarial de apertura del periodo de consultas. A estos efectos, la dirección de la empresa deberá comunicar de manera fehaciente a los trabajadores o a sus representantes su intención de iniciar el procedimiento de despido colectivo. El plazo máximo para la constitución de la comisión representativa será de siete días desde la fecha de la referida comunicación, salvo que alguno de los centros de trabajo que vaya a estar afectado por el procedimiento no cuente con representantes legales de los trabajadores, en cuyo caso el plazo será de quince días.

Transcurrido el plazo máximo para la constitución de la comisión representativa, la dirección de la empresa podrá comunicar formalmente a los representantes de los trabajadores y a la autoridad laboral el inicio del periodo de consultas. La falta de constitución de la comisión representativa no impedirá el inicio y transcurso del periodo de consultas, y su constitución con posterioridad al inicio del mismo no comportará, en ningún caso, la ampliación de su duración.

La comunicación de la apertura del periodo de consultas se realizará mediante escrito dirigido por el empresario a los representantes legales de los trabajadores, una copia del cual se hará llegar a la autoridad laboral. En dicho escrito se consignarán los siguientes extremos:

- a) La especificación de las causas del despido colectivo conforme a lo establecido en el apartado 1.
- b) Número y clasificación profesional de los trabajadores afectados por el despido.
- c) Número y clasificación profesional de los trabajadores empleados habitualmente en el último año.
- d) Periodo previsto para la realización de los despidos.
- e) Criterios tenidos en cuenta para la designación de los trabajadores afectados por los despidos.
- f) Copia de la comunicación dirigida a los trabajadores o a sus representantes por la dirección de la empresa de su intención de iniciar el procedimiento de despido colectivo.
- g) Representantes de los trabajadores que integrarán la comisión negociadora o, en su caso, indicación de la falta de constitución de esta en los plazos legales.

La comunicación a los representantes legales de los trabajadores y a la autoridad laboral deberá ir acompañada de una memoria explicativa de las causas del despido colectivo y de los restantes aspectos señalados en el párrafo anterior, así como de la documentación contable y fiscal y los informes técnicos, todo ello en los términos que reglamentariamente se establezcan.

Recibida la comunicación, la autoridad laboral dará traslado de la misma a la entidad gestora de las prestaciones por desempleo y recabará, con carácter preceptivo, informe de la Inspección de Trabajo y Seguridad Social que deberá ser evacuado en el improrrogable plazo de quince días desde la notificación a la autoridad

§ 22 Ley de Empleo

laboral de la finalización del periodo de consultas y quedará incorporado al procedimiento.

El informe de la inspección, además de comprobar los extremos de la comunicación y el desarrollo del periodo de consultas, se pronunciará sobre la concurrencia de las causas especificadas por la empresa en la comunicación inicial, y constatará que la documentación presentada por esta se ajusta a la exigida en función de la causa concreta alegada para despedir.

Durante el periodo de consultas, las partes deberán negociar de buena fe, con vistas a la consecución de un acuerdo.

Dicho acuerdo requerirá la conformidad de la mayoría de los representantes legales de los trabajadores o, en su caso, de la mayoría de los miembros de la comisión representativa de los trabajadores siempre que, en ambos casos, representen a la mayoría de los trabajadores del centro o centros de trabajo afectados.

El empresario y la representación de los trabajadores podrán acordar en cualquier momento la sustitución del periodo de consultas por el procedimiento de mediación o arbitraje que sea de aplicación en el ámbito de la empresa, que deberá desarrollarse dentro del plazo máximo señalado para dicho periodo.

La autoridad laboral velará por la efectividad del periodo de consultas pudiendo remitir, en su caso, advertencias y recomendaciones a las partes que no supondrán, en ningún caso, la paralización ni la suspensión del procedimiento. Igualmente y sin perjuicio de lo establecido en el párrafo anterior, la autoridad laboral podrá realizar durante el periodo de consultas, a petición conjunta de las partes, las actuaciones de mediación que resulten convenientes con el fin de buscar soluciones a los problemas planteados por el despido colectivo. Con la misma finalidad también podrá realizar funciones de asistencia a petición de cualquiera de las partes o por propia iniciativa.

Transcurrido el periodo de consultas el empresario comunicará a la autoridad laboral el resultado del mismo. Si se hubiera alcanzado acuerdo, trasladará copia íntegra del mismo. En caso contrario, remitirá a los representantes de los trabajadores y a la autoridad laboral la decisión final de despido colectivo que haya adoptado y las condiciones del mismo.

Si en el plazo de quince días desde la fecha de la última reunión celebrada en el periodo de consultas, el empresario no hubiera comunicado a los representantes de los trabajadores y a la autoridad laboral su decisión sobre el despido colectivo, se producirá la caducidad del procedimiento de despido colectivo en los términos que reglamentariamente se establezcan.»

Disposición final novena. *Modificación de la Ley 36/2011, de 10 de octubre, reguladora de la Jurisdicción Social.*

Se suprime el apartado d) del artículo 148 de la Ley 36/2011, de 10 de octubre, reguladora de la Jurisdicción Social.

Disposición final décima. *Modificación de la Ley 21/2022, de 19 de octubre, de creación de un fondo de compensación para las víctimas del amianto.*

Se modifican los artículos 1, 2, 4, 5, 7 y 8 de la Ley 21/2022, de 19 de octubre, de creación de un fondo de compensación para las víctimas del amianto, que quedan redactados de la siguiente manera:

«Artículo 1. *Fondo de compensación y naturaleza.*

El Fondo se constituye como mecanismo de compensación para las víctimas del amianto mediante los recursos económicos a que se refiere el artículo 4 de la presente ley. El Instituto Nacional de la Seguridad Social, en los términos regulados en la presente ley, gestionará con su crédito presupuestario las compensaciones que correspondan.

§ 22 Ley de Empleo

Artículo 2. Fines.

La compensación para las víctimas del amianto tiene por objeto la reparación íntegra de los daños y perjuicios sobre la salud resultantes de una exposición al amianto padecidos por toda persona en su ámbito laboral, doméstico o ambiental en España, así como a sus causahabientes en los términos establecidos en la presente ley.»

«Artículo 4. Recursos económicos.

1. Para el cumplimiento de los fines previstos en la presente ley se contará con los siguientes recursos:

- a) Las consignaciones o transferencias que se determinen cada año en la correspondiente Ley de Presupuestos Generales del Estado.
- b) Las cantidades que se obtengan por subrogación de las personas afectadas por el amianto, o sus causahabientes, en vía judicial.
- c) Las aportaciones provenientes de las sanciones impuestas por la autoridad laboral correspondiente, a propuesta de la Inspección de Trabajo y Seguridad Social, por incumplimiento de las obligaciones en materia de seguridad y salud laborales relacionadas con el amianto, determinadas reglamentariamente en términos porcentuales.
- d) Cualesquiera otros previstos en las leyes.

2. La modalidad de control ejercida sobre el reconocimiento del derecho y de la obligación del mecanismo de compensación será la función interventora y el control financiero permanente de acuerdo con lo establecido en el artículo 147.1 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

Artículo 5. Comisión de Seguimiento de las compensaciones para las víctimas del amianto.

1. Se crea la Comisión de Seguimiento de las compensaciones para las víctimas del amianto, adscrita a la Secretaría de Estado de la Seguridad Social y Pensiones como órgano colegiado de consulta y asesoramiento que tiene como finalidad coadyuvar en la mejora de la respuesta en la protección de las personas expuestas al amianto y sus familiares.

2. Son funciones de la Comisión de Seguimiento:

- a) Asesorar de cuantas actuaciones se deriven de la implantación de la ley, desarrollo y gestión y, en particular, en lo relativo a las patologías, criterios de baremación y cuantía de las compensaciones.
- b) Proponer al titular del órgano administrativo de gestión cuantas actuaciones y medidas estén relacionadas con la mejora de los fines establecidos en el artículo 2. Asimismo, en atención a la evolución de las patologías de las personas trabajadoras afectadas por el amianto, teniendo en cuenta las condiciones de la prestación de la actividad laboral y su afectación en dicha patología, entre otras cuestiones, podrá formular propuestas de mejora de las condiciones de trabajo y de su protección social de presente y de futuro.
- c) Cualquier otra función que se le atribuya legal o reglamentariamente.

3. Para el cumplimiento de sus fines, la Comisión de Seguimiento será informada de los criterios de actuación de la gestión de las compensaciones, de los datos y evolución económica, así como del anteproyecto y liquidación de las partidas presupuestarias y presupuesto anual que recojan estas compensaciones y de las medidas propuestas al Gobierno para el mejor cumplimiento de sus fines.

4. La Comisión de Seguimiento estará compuesta, en todo caso, por representantes de la Administración General del Estado, de las organizaciones empresariales y sindicales más representativas, estatales o autonómicas, entidades y expertos de reconocido prestigio de la comunidad científica concedores de las

§ 22 Ley de Empleo

consecuencias y patologías derivadas del amianto y de la Federación de Asociaciones de Víctimas del Amianto.

5. La participación y la asistencia a sus convocatorias no devengará retribución ni compensación económica alguna.

6. La Comisión de seguimiento se dotará de un reglamento interno donde se especificarán sus reglas de funcionamiento.»

«Artículo 7. *Ordenación del procedimiento de gestión de las compensaciones económicas.*

En el marco de lo previsto por esta ley, y siguiendo el procedimiento establecido en la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, corresponde al Instituto Nacional de la Seguridad Social la ordenación administrativa, el diseño, la implantación y el seguimiento de los procedimientos para reconocer, suspender y extinguir el derecho a las compensaciones a favor de las personas beneficiarias a que se refiere esta ley, así como hacer las correspondientes propuestas de pago con cargo a la cuenta abierta a nombre de la Tesorería General de la Seguridad Social donde se sitúen los fondos.

Artículo 8. *Particularidades del procedimiento.*

1. El procedimiento para el reconocimiento de la compensación económica para las personas afectadas por el amianto se iniciará a solicitud de la persona perjudicada o de sus causahabientes, en caso de fallecimiento de aquella, dirigida al Instituto Nacional de la Seguridad Social.

Dicha solicitud deberá ir acompañada de los documentos acreditativos de la enfermedad y lesiones padecidas, y por los informes emitidos en los términos que se determinen reglamentariamente.

En el caso de las personas trabajadoras afectadas por la exposición al amianto, la solicitud se acompañará además del informe sanitario del PIVISTEA (Plan Integral de Vigilancia de la salud de los trabajadores que estén o estuvieron expuestos al amianto), así como de los documentos que se establezcan reglamentariamente para probar la exposición al amianto. No obstante, cuando se hubiera determinado el origen profesional de la enfermedad, el solicitante adjuntará a la petición exclusivamente la resolución de reconocimiento de la enfermedad.

En su caso, también se acompañará de la información relativa a las acciones judiciales y extrajudiciales que estén en curso en el momento de la solicitud, así como de las prestaciones o compensaciones reconocidas como consecuencia de su exposición al amianto.

2. El Instituto Nacional de la Seguridad Social procederá a dictar resolución y a notificar la misma a la persona solicitante de la compensación económica en el plazo máximo de seis meses desde la fecha de entrada en su registro de la solicitud, indicando, en su caso, de conformidad con la documentación aportada, la enfermedad padecida, lesiones, causa de las lesiones o del fallecimiento, y posible discapacidad que se le haya reconocido así como la compensación que corresponda.

Transcurrido dicho plazo sin que se hubiera notificado resolución expresa, se entenderá desestimada la solicitud. En todo caso se deberá dictar resolución expresa.

Reglamentariamente se determinará el procedimiento de la valoración de la enfermedad, su calificación y revisión de la determinación de su causa o del fallecimiento.

3. En los supuestos de reconocimiento de la compensación económica, el Instituto Nacional de la Seguridad Social, en los supuestos y en los términos que se establezca reglamentariamente, se podrá subrogar en todas las acciones y derechos que correspondan a los beneficiarios.»

§ 22 Ley de Empleo

Disposición final undécima. *Modernización del Portal Único de Empleo y mejora de la coordinación y cooperación con plataformas de empleo y formación.*

La Agencia Española de Empleo impulsará las actuaciones pertinentes para modernizar el Portal Único de Empleo, así como la mejora de la coordinación y cooperación con otras plataformas e instrumentos de empleo y formación existentes, convirtiéndolo en un espacio de intercambio de información y colaboración eficaz entre todos los actores del mercado de trabajo.

Además, prestará especial atención a sus necesidades de digitalización, incorporando herramientas tecnológicas que podrán especificarse en cada momento mediante desarrollos reglamentarios.

La colaboración y cooperación se articulará mediante convenios u otros instrumentos jurídicos que se suscriban a tal efecto.

Disposición final duodécima. *Financiación de los servicios garantizados.*

La financiación necesaria para la ejecución de los servicios garantizados regulados en esta norma se realizará con base en las conclusiones del grupo de trabajo referido en el Real Decreto 1069/2021, de 4 de diciembre, por el que se aprueba la Estrategia Española de Apoyo Activo al Empleo 2021-2024, debiendo tenerse en cuenta otros factores como la evolución del déficit público o la evolución del mercado de trabajo y sus necesidades.

Disposición final decimotercera. *Salvaguardia del rango de disposiciones reglamentarias.*

Mantiene su rango de real decreto el artículo 88 del Real Decreto 818/2021, de 28 de septiembre, modificado por la disposición final sexta. En consecuencia, podrá ser modificado por una norma de ese mismo rango.

Disposición final decimocuarta. *Títulos competenciales.*

Esta ley se dicta al amparo de lo establecido en los apartados 1.^a, 7.^a y 17.^a del artículo 149.1 de la Constitución que atribuyen al Estado, respectivamente, «la regulación de las condiciones básicas que garanticen la igualdad de todos los españoles en el ejercicio de los derechos y en el cumplimiento de los deberes constitucionales», «la legislación laboral; sin perjuicio de su ejecución por los órganos de las Comunidades Autónomas» y «el régimen económico de la seguridad social, sin perjuicio de la ejecución de sus servicios por las Comunidades Autónomas».

Se exceptúan de lo anterior la letra h) del artículo 22 y las referencias contenidas en esta ley a los servicios y programas de fomento del empleo, que se dictan al amparo del artículo 149.1.13.^a de la Constitución sobre «Bases y coordinación de la planificación general de la actividad económica», así como la regulación de los contratos-programa contenida en el artículo 32, que se dicta al amparo del artículo 149.1.18.^a de la Constitución sobre «las bases del régimen jurídico de las Administraciones públicas».

Disposición final decimoquinta. *Habilitación para el desarrollo reglamentario.*

Se autoriza al Gobierno para dictar cuantas disposiciones sean necesarias para la aplicación y desarrollo de esta ley.

Disposición final decimosexta. *Entrada en vigor.*

La presente ley entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado».

§ 23

Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos

Jefatura del Estado
«BOE» núm. 90, de 15 de abril de 1989
Última modificación: 9 de noviembre de 2017
Referencia: BOE-A-1989-8508

JUAN CARLOS I

REY DE ESPAÑA

A todos los que la presente vieren y entendieren.

Sabed: Que las Cortes Generales han aprobado y Yo vengo en sancionar la siguiente Ley:

EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

I

El proceso de ordenación de las tasas en la historia fiscal española no puede decirse que haya sido sencillo ni siquiera que se encuentre terminado. Ello se debe a causas complejas y sobradamente conocidas, derivadas de la génesis, características y peculiar función que estos tributos cumplieron en el sistema tributario, en la financiación de los Entes públicos dotados de cierta autonomía dentro de la estructura del Sector Público e, incluso, en la política retributiva de los funcionarios públicos.

A partir de 1958 aparecen, sin embargo, una serie de disposiciones de muy diversa naturaleza que avanzan notablemente en la reconducción de la tasa –y de su utilización– a los parámetros propios de la técnica presupuestaria y fiscal. Entre ellas cabe destacar la Ley de Tasas y Exacciones Parafiscales de 26 de diciembre de 1958, la Ley de Reforma del Sistema Tributario de 11 de junio de 1964 y la fundamental Ley de Retribuciones de los Funcionarios de la Administración Civil del Estado, de 4 de mayo de 1965, que acabaron con la parafiscalidad española al establecer la aplicación de los principios de legalidad e integración presupuestaria de los tributos y exacciones parafiscales.

Posteriormente, el Real Decreto-ley 26/1977, de 24 de marzo, suprimió una treintena de antiguas tasas o exacciones parafiscales, transvasó otras diez al régimen de precios o recursos propios de Organismos Autónomos y realizó algunas refundiciones.

También, como consecuencia de la entrada en vigor de la Ley 30/1985, de 2 de agosto, del Impuesto sobre el Valor Añadido, se han derogado otras diez antiguas exacciones o cánones parafiscales.

En esta misma línea de racionalización y simplificación del sistema de tasas hay que anotar la supresión en los últimos tiempos de una serie de ellas por las Leyes de

§ 23 Ley de Tasas y Precios Públicos

Presupuestos Generales del Estado, así como la supresión de las Tasas judiciales por la Ley 25/1986, de 24 de diciembre.

II

El importante esfuerzo realizado en los años citados para refundir, sistematizar y ordenar la presencia de estos tributos en nuestro sistema tributario no ha podido impedir, sin embargo, que la regulación de las tasas continúe ofreciendo una dispersión y complejidad que dificulta su conocimiento y aplicación, incidiendo, por tanto, en la seguridad jurídica de los administrados, ni tampoco que se arrastren todavía ciertas manifestaciones parafiscales.

Es patente, además, que nuestra entrada en la Comunidad Económica Europea y las exigencias derivadas de ello para nuestro país, en materia de armonización fiscal, han influido directamente en el peculiar mundo de las tasas y sobre todo en sus relaciones de compatibilidad y exclusión con el Impuesto sobre el Valor Añadido que rechaza las tasas de estructura equivalente a la de un impuesto sobre ventas.

La entrada en vigor de la Constitución y la Jurisprudencia del Tribunal Constitucional sobre el principio de legalidad tributaria han incidido notablemente en la configuración del sistema tributario español implantado a partir de 1979, pero no han tenido proyección apenas en la regulación de las tasas, cuya legislación básica es preconstitucional.

Por todo ello resulta conveniente afrontar la revisión de esta legislación, insertándola en el nuevo marco jurídico creado por la Constitución Española, de forma que las tasas puedan ocupar un lugar efectivo entre los ingresos no financieros de los Entes públicos, absolutamente concentrados en estos momentos más que en la figura del tributo en general, en la del impuesto. Sólo de esta manera puede aspirarse a conseguir una estructura más diferenciada de los ingresos públicos coactivos, que haga recaer sobre los beneficiarios directos de ciertos servicios y actividades públicos el coste de su prestación, en lugar de financiarlos con impuestos generales aplicables a todos los ciudadanos. Con esta asociación del principio básico de capacidad económica y del de equivalencia o beneficio para articular determinados tributos, se espera mejorar no sólo la suficiencia del sistema en su conjunto sino los componentes de equidad y justicia del mismo, manteniendo al mismo tiempo el objetivo de contención de la presión fiscal individual presente en las leyes fiscales aprobadas en esta legislatura.

III

La presente Ley no se limita, sin embargo, a la regulación básica de las tasas en el conjunto de los ingresos tributarios, sino que aborda, también, la de los precios públicos: figura mal definida en nuestro ordenamiento y, sobre todo, insuficientemente regulada, respecto de la cual, con esa diferencia, cabría realizar prácticamente las mismas consideraciones expuestas respecto a la necesidad de acometer su reforma legislativa.

La distinción entre precio y tasa es una cuestión clásica de la Hacienda Pública, minimizada jurídicamente por la escasa significación de los ingresos procedentes del precio en el conjunto de los ingresos públicos. Sin embargo, tanto la tasa como el precio público arrancan de un mismo supuesto de hecho como es que el Ente público entrega directamente ciertos bienes o presta ciertos servicios por los que es posible obtener a cambio un ingreso. En ambos casos tendremos ingresos públicos, pero mientras que en el precio la relación que se establece es contractual y voluntaria para quien lo paga, en la tasa aparece la nota de coactividad propia del tributo y, consecuentemente, las exigencias propias del principio constitucional de legalidad para su creación y aplicación.

Resulta, por tanto, igualmente necesario acometer a nivel legal la regulación del régimen jurídico del precio público y su delimitación con las tasas, ya que la teoría jurídica de la distinción entre ambas figuras se encuentra poco desarrollada en España a todos los niveles.

Atendiendo a tal finalidad se construye un esquema basado en los siguientes principios:

Las Tasas son tributos cuyo hecho imponible consiste en la prestación de servicios o la realización de actividades en régimen de Derecho Público, que se refieran, afecten o beneficien a los sujetos pasivos. Consciente la norma de que, en ciertos supuestos, pueden prestarse servicios o realizarse actividades que, por sus características, no implican las

§ 23 Ley de Tasas y Precios Públicos

notas propias de la tasa, la delimitación o acotamiento del campo de la misma se efectúa con dos notas: la solicitud o recepción del presupuesto de la tasa debe ser obligatoria para el obligado a satisfacerla y, además, el servicio o actividad que se presta por parte del Ente público no debe poder ser prestado por el sector privado (no puede existir concurrencia entre el sector público y el sector privado). Cuando concurren en la prestación del servicio o realización de la actividad las dos notas comentadas (obligatoriedad y no concurrencia) estaremos ante una tasa. Por el contrario, si el servicio o actividad es susceptible de ser prestado por el sector privado o bien en su solicitud no existe obligatoriedad, estaremos ante el precio público. También estaremos ante un precio público cuando la actividad consista en la concesión de la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público.

IV

A las razones expuestas en los apartados anteriores para justificar la necesidad de esta Ley hay que añadir la que deriva de la inexcusable cohesión que debe existir entre la regulación de estas figuras a efectos del sistema tributario general y la aplicable en el de las Haciendas Territoriales. Mientras que la tasa y el precio son figuras prácticamente residuales en la financiación del Estado, su importancia es evidente en los presupuestos de las Corporaciones locales, donde han alcanzado notable desarrollo. De aquí que la promulgación de la Ley de Financiación de las Haciendas Locales haga necesario unificar las soluciones normativas de ordenación de las tasas y los precios públicos contenidas en el sistema tributario del Estado, de las Comunidades Autónomas y de las Entidades Locales, para garantizar la máxima coherencia en la técnica fiscal de los tres niveles territoriales de organización del Estado.

V

En resumen, con la presente Ley se pretende básicamente:

- a) Disponer de un instrumento legal para la racionalización y simplificación del sistema tributario y, en concreto, del subsistema de tasas y exacciones parafiscales, que permita, al mismo tiempo, diferenciar la financiación presupuestaria mediante ingresos tributarios en base a la combinación del principio de equivalencia con el de capacidad contributiva.
- b) Flexibilizar legalmente la utilización de este instrumento de financiación pública, mediante la incorporación al régimen tributario general de los criterios de la legislación reguladora de las Haciendas Locales y de la doctrina del Tribunal Constitucional sobre el principio de legalidad en materia tributaria.
- c) Delimitar los conceptos de tasa y precios públicos, así como el régimen de exigencia de estos últimos. Con ello dejarán de producirse confusiones entre una y otra institución y podrán clasificarse adecuadamente los distintos supuestos que vayan apareciendo en la realidad.

TÍTULO I

Disposiciones generales

Artículo 1. *Objeto.*

La presente Ley tiene por objeto la regulación del régimen jurídico de los siguientes recursos de Derecho público.

- a) Tasas.
- b) Precios públicos.

Artículo 2. *Delimitación del ámbito de aplicación de la Ley.*

Los preceptos de esta Ley no serán aplicables a:

- a) Las cotizaciones al sistema de la Seguridad Social y las de naturaleza idéntica que se recauden conjuntamente con aquéllas.

§ 23 Ley de Tasas y Precios Públicos

b) La contraprestación por las actividades que realicen y los servicios que presten las Entidades u Organismos públicos que actúen según normas de derecho privado.

c) Los recursos de las Cámaras de Comercio, Industria y Navegación, que continuarán regulándose por su legislación específica.

c) [Sic] Las tarifas que abonen los usuarios por la utilización de la obra o por la prestación del servicio a los concesionarios de obras y de servicios conforme a la legislación de contratos del sector público, que son prestaciones patrimoniales de carácter público no tributarias.

Artículo 3. Medidas Presupuestarias.

1. Los recursos regulados en esta Ley correspondientes al Estado y sus Organismos autónomos, se ingresarán en las cajas del Tesoro Público o en cuentas bancarias autorizadas por el Ministerio de Economía y Hacienda.

2. La recaudación, custodia e ingreso de los derechos correspondientes a otros Entes se regirá por las normas que sean de aplicación a los mismos.

3. El rendimiento de los recursos a que se refiere el artículo primero de esta Ley se aplicará íntegramente al Presupuesto de ingresos que corresponda, sin que pueda efectuarse detracción ni minoración alguna, salvo lo dispuesto en el artículo 12.

4. El Ministro de Economía y Hacienda podrá proponer al Gobierno o al Ministro del ramo el establecimiento de ingresos de Derecho público regulados en la presente Ley, por parte de aquellos Organos de la Administración del Estado, Organismos o Entes que no los apliquen, así como su actualización, cuando proceda.

Artículo 4. Responsabilidades.

Las autoridades, los funcionarios públicos, agentes o asimilados que de forma voluntaria y culpable exijan indebidamente una tasa o precio público, o lo hagan en cuantía mayor que la establecida, incurrirán en falta disciplinaria muy grave, sin perjuicio de las responsabilidades de otro orden que pudieran derivarse de su actuación.

Cuando adopten en la misma forma resoluciones o realicen actos que infrinjan la presente Ley y las demás normas que regulan esta materia, estarán obligados, además, a indemnizar a la Hacienda Pública por los perjuicios causados.

Artículo 5. Servicios públicos esenciales.

(Derogado)

TÍTULO II

Tasas

CAPÍTULO I

Normas generales

Artículo 6. Concepto.

Tasas son los tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, la prestación de servicios o la realización de actividades en régimen de derecho público que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al obligado tributario, cuando los servicios o actividades no sean de solicitud o recepción voluntaria para los obligados tributarios o no se presten o realicen por el sector privado.

Artículo 7. Principio de equivalencia.

Las tasas tenderán a cubrir el coste del servicio o de la actividad que constituya su hecho imponible.

Artículo 8. *Principio de capacidad económica.*

En la fijación de las tasas se tendrá en cuenta, cuando lo permitan las características del tributo, la capacidad económica de las personas que deben satisfacerlas.

Artículo 9. *Fuentes normativas de las tasas.*

1. Las tasas se regirán:

a) Por los Tratados o Convenios Internacionales que contengan cláusulas en materia de tasas, publicados oficialmente en España.

b) Por la presente Ley, por la Ley General Tributaria y la Ley General Presupuestaria, en cuanto no preceptúen lo contrario.

c) En su caso, por la Ley propia de cada tasa.

d) Por las normas reglamentarias dictadas en desarrollo de estas Leyes.

2. La presente Ley se aplicará supletoriamente respecto de la legislación que regula las tasas de las Comunidades Autónomas y las Haciendas Locales.

Artículo 10. *Establecimiento y regulación.*

1. El establecimiento de las tasas, así como la regulación de los elementos esenciales de cada una de ellas, deberá realizarse con arreglo a Ley.

2. Son elementos esenciales de las tasas los determinados por la presente Ley en el capítulo siguiente.

3. Cuando se autorice por Ley, con subordinación a los criterios o elementos de cuantificación que determine la misma, se podrán concretar mediante norma reglamentaria las cuantías exigibles para cada tasa.

Artículo 11. *Previsión presupuestaria.*

La exacción de las tasas ha de estar prevista en los Presupuestos de los Entes públicos.

Artículo 12. *Devolución.*

Procederá la devolución de las tasas que se hubieran exigido, cuando no se realice su hecho imponible por causas no imputables al sujeto pasivo.

CAPÍTULO II

La relación jurídico-tributaria de tasa

Artículo 13. *Hecho imponible.*

Podrán establecerse tasas por la prestación de servicios o realización de actividades en régimen de Derecho público consistentes en:

a) La tramitación o expedición de licencias, visados, matrículas o autorizaciones administrativas.

b) La expedición de certificados o documentos a instancia de parte.

c) Legalización y sellado de libros.

d) Actuaciones técnicas y facultativas de vigilancia, dirección, inspección, investigación, estudios, informes, asesoramiento, comprobación, reconocimiento o prospección.

e) Examen de proyectos, verificaciones, con traslaciones, ensayos u homologaciones.

f) Valoraciones y tasaciones.

g) Inscripciones y anotaciones en Registros oficiales y públicos.

h) Servicios académicos y complementarios.

i) Servicios portuarios y aeroportuarios.

j) Servicios sanitarios.

k) Actividades o servicios relacionados con los controles aduaneros.

l) La participación como aspirantes en oposiciones, concursos o pruebas selectivas de acceso a la Administración Pública, así como en pruebas de aptitud que organice la

§ 23 Ley de Tasas y Precios Públicos

Administración como requisito previo para el ejercicio de profesiones reguladas de la Unión Europea.

m) Por el ejercicio de la potestad jurisdiccional en los órdenes civil, contencioso-administrativo y social.

n) Servicios o actividades en general que se refieran, afecten o beneficien a personas determinadas o que hayan sido motivados por éstas, directa o indirectamente.

Artículo 14. Aplicación territorial.

Las tasas por servicios o actividades públicos se exigirán por el hecho de la prestación o realización de los mismos, sin que tenga relevancia a estos efectos que el lugar donde se preste el servicio o se realice la actividad se encuentre fuera del territorio nacional.

Artículo 15. Devengo.

1. Las tasas podrán devengarse, según la naturaleza de su hecho imponible:

a) Cuando se conceda la utilización privativa o el aprovechamiento especial o cuando se inicie la prestación del servicio o la realización de la actividad, sin perjuicio de la posibilidad de exigir su depósito previo.

b) Cuando se presente la solicitud que inicie la actuación o el expediente, que no se realizará o tramitará sin que se haya efectuado el pago correspondiente.

2. Cuando las tasas se devenguen periódicamente, una vez notificada la liquidación correspondiente al alta en el respectivo registro, padrón o matrícula, podrán notificarse colectivamente las sucesivas liquidaciones mediante anuncios en el "Boletín Oficial del Estado".

Artículo 16. Sujeto pasivo.

1. Serán sujetos pasivos de las tasas, las personas físicas o jurídicas beneficiarias de la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público o a quienes afecten o beneficien, personalmente o en sus bienes, los servicios o actividades públicos que constituyen su hecho imponible.

2. En su caso, tendrán la consideración de sujetos pasivos las herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades que, carentes de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio separado susceptible de imposición.

Artículo 17. Responsables.

1. Sin perjuicio de lo previsto en la Ley General Tributaria en materia de responsabilidad y garantías de la deuda tributaria, responderán solidariamente de las tasas, las Entidades o Sociedades aseguradoras de riesgos que motiven actuaciones o servicios administrativos que constituyan el hecho imponible de una tasa.

2. En las tasas establecidas por razón de servicios o actividades que beneficien a los usuarios u ocupantes de viviendas, naves, locales o, en general, de inmuebles, serán responsables subsidiarios los propietarios de dicho inmuebles.

Artículo 18. Exenciones y bonificaciones.

Sin perjuicio de lo previsto en el artículo 8, no se admitirá, en materia de tasas, beneficio tributario alguno, salvo a favor del Estado y los demás Entes públicos territoriales o institucionales o como consecuencia de lo establecido en los Tratados o Acuerdos Internacionales.

Artículo 19. Elementos cuantitativos de la tasa.

1. El importe de las tasas por la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público se fijará tomando como referencia el valor de mercado correspondiente o el de la utilidad derivada de aquélla.

2. En general y con arreglo a lo previsto en el párrafo siguiente, el importe de las tasas por la prestación de un servicio o por la realización de una actividad no podrá exceder, en su

§ 23 Ley de Tasas y Precios Públicos

conjunto, del coste real o previsible del servicio o actividad de que se trate o, en su defecto, del valor de la prestación recibida.

3. Para la determinación de dicho importe se tomarán en consideración los costes directos e indirectos, inclusive los de carácter financiero, amortización del inmovilizado y, en su caso, los necesarios para garantizar el mantenimiento y un desarrollo razonable del servicio o actividad por cuya prestación o realización se exige la tasa, todo ello con independencia del presupuesto con cargo al cual se satisfagan.

4. La cuota tributaria podrá consistir en una cantidad fija señalada al efecto, determinarse en función de un tipo de gravamen aplicable sobre elementos cuantitativos que sirvan de base imponible o establecerse conjuntamente por ambos procedimientos.

5. Las Leyes de Presupuestos Generales del Estado podrán modificar la cuantía de las tasas.

Artículo 20. Memoria económico-financiera.

1. Toda propuesta de establecimiento de una nueva tasa o de modificación específica de las cuantías de una preexistente deberá incluir, entre los antecedentes y estudios previos para su elaboración, una memoria económico-financiera sobre el coste o valor del recurso o actividad de que se trate y sobre la justificación de la cuantía de la tasa propuesta.

La falta de este requisito determinará la nulidad de pleno derecho de las disposiciones reglamentarias que determinen las cuantías de las tasas.

2. Cuando la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público lleve aparejada una destrucción o deterioro del mismo no prevista en la memoria económico-financiera a que se refiere el apartado anterior, el sujeto pasivo de la tasa, sin perjuicio del pago de la misma, estará obligado al reintegro del coste total de los respectivos gastos de reconstrucción o reparación. Si los daños fuesen irreparables, la indemnización consistirá en una cuantía igual al valor de los bienes destruidos o al importe del deterioro de los dañados.

CAPÍTULO III

Gestión y liquidación de las tasas**Artículo 21. Pago.**

El pago de las tasas podrá hacerse en efectivo o mediante el empleo de efectos timbrados, según se disponga reglamentariamente.

Artículo 22. Gestión.

1. La gestión de las tasas corresponde al Ministerio de Economía y Hacienda, sin perjuicio de lo dispuesto en la normativa reguladora de la Hacienda de las Comunidades Autónomas y de las demás Haciendas Territoriales o en las Leyes reguladoras de cada tasa.

2. De acuerdo con la naturaleza y características de cada tasa, podrá establecerse reglamentariamente la participación en el procedimiento de gestión tributaria, de otros Departamentos ministeriales, Entes u Organismos distintos del Ministerio de Economía y Hacienda.

3. En la gestión de las tasas se aplicarán, en todo caso, los principios y procedimientos de la Ley General Tributaria y, en particular, las normas reguladoras de las liquidaciones tributarias, la recaudación, la inspección de los tributos y la revisión de actos en vía administrativa.

Artículo 23. Autoliquidación.

Los sujetos pasivos de las tasas estarán obligados a practicar operaciones de autoliquidación tributaria y a realizar el ingreso de su importe en el Tesoro, cuando así se prevea reglamentariamente.

TÍTULO III

Precios públicos**Artículo 24.** *Concepto.*

Tendrán la consideración de precios públicos las contraprestaciones pecuniarias que se satisfagan por la prestación de servicios o la realización de actividades efectuadas en régimen de Derecho público cuando, prestándose también tales servicios o actividades por el sector privado, sean de solicitud voluntaria por parte de los administrados.

Artículo 25. *Cuantía.*

1. Los precios públicos se determinarán a un nivel que cubra, como mínimo, los costes económicos originados por la realización de las actividades o la prestación de los servicios o a un nivel que resulte equivalente a la utilidad derivada de los mismos.

2. Cuando existan razones sociales, benéficas, culturales o de interés público que así lo aconsejen, podrán señalarse precios públicos que resulten inferiores a los parámetros previstos en el apartado anterior, previa adopción de las previsiones presupuestarias oportunas para la cobertura de la parte del precio subvencionada.

Artículo 26. *Establecimiento y modificación.*

1. El establecimiento o modificación de la cuantía de los precios públicos se hará:

a) Por Orden del Departamento ministerial del que dependa el órgano que ha de percibirlos y a propuesta de éste.

b) Directamente por los organismos públicos, previa autorización del Departamento ministerial del que dependan.

2. Toda propuesta de establecimiento o modificación de la cuantía de precios públicos deberá ir acompañada de una memoria económico-financiera que justificará el importe de los mismos que se proponga y el grado de cobertura financiera de los costes correspondientes.

Artículo 27. *Administración y cobro de los precios públicos.*

1. La administración y cobro de los precios públicos se realizará por los Departamentos y organismos públicos que hayan de percibirlos.

2. Los precios públicos podrán exigirse desde que se inicie la prestación de servicios que justifica su exigencia.

3. El pago de los precios públicos se realizará en efectivo o mediante el empleo de efectos timbrados.

4. Podrá exigirse la anticipación o el depósito previo del importe total o parcial de los precios públicos.

5. Cuando por causas no imputables al obligado al pago del precio público no se preste el servicio o no se realice la actividad, procederá la devolución del importe que corresponda o, tratándose de espectáculos, el canje de las entradas cuando ello fuera posible.

6. Las deudas por precios públicos podrán exigirse mediante el procedimiento administrativo de apremio, conforme a la normativa vigente.

7. En lo no previsto expresamente en la presente Ley, la administración y cobro de los precios públicos se realizará de conformidad con lo previsto en la Ley General Presupuestaria y demás normas que resulten de aplicación a los mismos.

DISPOSICIONES ADICIONALES

Primera. *Modificación de la Ley General Tributaria.*

(Derogada)

§ 23 Ley de Tasas y Precios Públicos

Segunda. *Exacciones reguladoras de precios.*

El establecimiento de exacciones con finalidad exclusiva de regular el precio de productos determinados podrá efectuarse por medio del Real Decreto, en el que se contendrán las siguientes determinaciones:

- a) Sujeto pasivo y objeto.
- b) Base y tipo máximo cuando se fije por un porcentaje y, en los demás casos, los elementos y factores que determinen su cuantía.
- c) Destino o aplicación concreto que haya de darse al producto de la percepción.
- d) Organismo encargado de su gestión.

Tercera. *Aranceles de funcionarios públicos.*

1. A partir de la entrada en vigor de la presente Ley, las percepciones fijadas en Arancel aprobado legalmente que se cobren directamente por el funcionario se sujetarán en su establecimiento, modificación y exacción, a los preceptos contenidos en esta Disposición Adicional y en sus demás normas reguladoras que no resulten contrarias a lo previsto en la misma,

2. En general, los Aranceles se determinarán a un nivel que permita la cobertura de los gastos de funcionamiento y conservación de las oficinas en que se realicen las actividades o servicios de los funcionarios, incluida su retribución profesional.

Los Aranceles se aplicarán sobre los valores comprobados fiscalmente de los hechos, actos o negocios jurídicos y, a falta de aquéllos, sobre los consignados por las partes en el correspondiente documento, salvo en aquellos casos en que las características de las actividades de los correspondientes funcionarios no lo permitan.

La liquidación del Arancel quedará incorporada al documento público correspondiente. La base de aplicación de los Aranceles, con mención del número del Arancel y honorarios que correspondan a cada acto se reflejarán por el funcionario al pie de la escritura o documento matriz y de todas sus copias y del asiento, certificación o nota extendidas y, en su caso, del documento entregado al interesado.

3. Los funcionarios que, mediando dolo o culpa grave, infrinjan lo dispuesto en el párrafo segundo del apartado anterior incurrirán en falta disciplinaria muy grave que, sin perjuicio de las responsabilidades de otro orden que pudieran derivarse de su actuación, será sancionada con suspensión por plazo de cinco años y, en caso de reincidencia, con la baja definitiva del funcionario en el correspondiente Cuerpo o Escala o, en su caso, separación del servicio.

4. Los fedatarios públicos retribuidos mediante Arancel efectuarán, con ocasión de la autorización de documentos públicos o de su intervención en todo tipo de operaciones, las advertencias que procedan sobre las consecuencias fiscales o de otra índole de las declaraciones o falsedades en documento público o mercantil.

5. Los Aranceles se aprobarán por el Gobierno mediante Real Decreto propuesto conjuntamente por el Ministro de Economía y Hacienda y, en su caso, por el Ministro del que dependan los funcionarios retribuidos mediante el mismo

Al proyecto de Real Decreto se acompañará una Memoria económico-financiera y será informado por el Consejo de Estado.

6. Sin perjuicio de las competencias propias de los Ministerios de que dependan los funcionarios retribuidos mediante Aranceles, los servicios del Ministerio de Economía y Hacienda comprobarán la aplicación que efectúen de los mismos con ocasión de la que corresponda, en su caso, realizar de la situación tributaria de dichos funcionarios, dando cuenta de las anomalías advertidas al Ministerio del que dependan, a los efectos disciplinarios que procedan.

7. El importe de los Aranceles queda afectado a la cobertura directa de los gastos de funcionamiento y conservación de las oficinas en que se realicen las actividades o servicios de los funcionarios, así como a su retribución profesional.

Cuarta. *Tratamiento fiscal de las diferencias de valor resultantes de la comprobación administrativa.*

(Derogada)

§ 23 Ley de Tasas y Precios Públicos

Quinta. *Adaptación de la Ley Orgánica 11/1983.*

A partir de la entrada en vigor de la presente Ley, las tasas académicas y demás derechos a que se refiere la letra b) del apartado 3 del artículo 54 de la Ley Orgánica 11/1983, de 25 de agosto, de Reforma Universitaria, tendrán la consideración de precios públicos y se fijarán y regularán de acuerdo con lo establecido en el citado artículo.

Sexta. *Modificación del texto refundido de la Ley General Presupuestaria.*

A partir de la entrada en vigor de esta Ley, el artículo 32 del Real Decreto Legislativo 1091/1988, de 23 de septiembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria, quedará redactado en los siguientes términos:

«Art. 32. 1. A los fines previstos en el artículo anterior, la Hacienda del Estado gozará, entre otras, de las prerrogativas reguladas en los artículos 71, 73, 74, 75, 111, 112 y 126 de la Ley General Tributaria.

2. Los mismos derechos asisten a los Organismos Autónomos del Estado. Cuando éstos concurren con la Hacienda del propio Estado tendrán preferencia para el cobro los créditos de esta última.»

Séptima. *Aplicación supletoria de la regulación de los precios públicos.*

Lo dispuesto en el Título III de esta Ley será de aplicación supletoria respecto de la legislación que establezcan las Comunidades Autónomas y las Haciendas Locales sobre precios públicos en el ámbito de sus competencias.

Octava. *Modificación de la Ley 30/1985, de 2 de agosto, del Impuesto sobre el Valor Añadido.*

El artículo 5.º, apartado 6.º, de la Ley 30/1985, de 2 de agosto, del Impuesto sobre el Valor Añadido, quedará modificado en su redacción en los siguientes términos:

1. Se añade una letra m) en el párrafo segundo, con el siguiente contenido:

«m) Las de matadero.»

2. Se añade un párrafo final redactado como sigue;

«Tampoco estará sujeta al Impuesto la constitución de concesiones y autorizaciones administrativas, excepto las que tengan por objeto la cesión del derecho a utilizar inmuebles o instalaciones en puertos y aeropuertos.»

DISPOSICIÓN TRANSITORIA

1. Las tasas, incluidas las de origen parafiscal y las denominadas exacciones parafiscales vigentes, continuarán exigiéndose, según las normas aplicables a la entrada en vigor de esta Ley, hasta que operen las previsiones contenidas en los artículos 10 y 26 de la misma.

2. Lo previsto en el apartado anterior será aplicable igualmente respecto de los precios de carácter público actualmente vigentes.

3. En el plazo de un año, a partir de la entrada en vigor de la presente ley, el Gobierno elaborará nuevos Aranceles de los funcionarios públicos por el procedimiento previsto en el apartado 5 de la Disposición Adicional Tercera.

DISPOSICIÓN DEROGATORIA

A la entrada en vigor de la presente Ley quedan expresamente derogadas:

- a) La Ley de 26 de diciembre de 1958, reguladora de tasas y exacciones parafiscales.
- b) El artículo 11, apartado 2, de la Ley de 26 de diciembre de 1958, sobre régimen jurídico de las Entidades Estatales Autónomas.

DISPOSICIÓN FINAL

La presente Ley entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado».