

CIRCULAR DE CONTABILIDAD DE LA AMORTIZACIÓN Y DE LAS SUBVENCIONES RECIBIDAS

La presente circular tiene por objeto indicar los criterios para el reconocimiento e imputación de los activos que resultan amortizables y no amortizables, así como también de los activos que son recibidos por la Entidad resultante de la obtención de una subvención.

INDICE:

I. NORMATIVA APLICABLE.

II. AMORTIZACION DEL INMOVILIZADO.

- 1. CONCEPTO.**
- 2. DETERMINACIÓN DEL SISTEMA DE AMORTIZACIÓN.**
- 3. CRITERIO DE AMORTIZACIÓN.**
- 4. CONTABILIDAD DE LA AMORTIZACIÓN DEL INMOVILIZADO.**
- 5. CONCLUSIONES.**

III. SUBVENCIONES.

- 1. CONCEPTO.**
- 2. SUBVENCIONES PARA LA ADQUISICIÓN DE INMOVILIZADO.**
- 3. ESQUEMA CONTABLE.**
 - 1) Modelo Normal.**
 - i. Subvención no reintegrable.**
 - ii. Subvención reintegrable.**
 - 2) Modelo Simplificado.**
 - i. Subvención no reintegrable.**
 - ii. Subvención reintegrable.**

IV. EJEMPLO.

- 1) Modelo Normal.**
- 2) Modelo Simplificado.**

I. NORMATIVA APLICABLE.

- **Orden HAP/1781/2013**, de 20 de septiembre, por la que se aprueba la Instrucción del Modelo Normal de Contabilidad Local
- **Orden HAP/1782/2013**, de 20 de septiembre, por la que se aprueba la Instrucción del Modelo Simplificado de Contabilidad Local.

II. AMORTIZACION DEL INMOVILIZADO.

1. CONCEPTO.

Las amortizaciones tienen por objeto reflejar la depreciación del inmovilizado como consecuencia de su uso ordinario, configurándose como la distribución sistemática de la depreciación de un activo a lo largo de su vida útil. El importe de la amortización representa el ajuste contable en el valor del activo que es necesario realizar para que el balance refleje la imagen fiel del patrimonio de la Entidad.

2. DETERMINACIÓN DEL SISTEMA DE AMORTIZACIÓN.

Para determinar el sistema de amortización del inmovilizado en las Entidades Locales, se ha de atender en primer lugar a lo dispuestos en los modelos contables, concretamente a lo dispuesto en la **Regla 8.c)** de la Orden HAP/1781/2013, de 20 de septiembre, por la que se aprueba la Instrucción del Modelo Normal de Contabilidad Local y **Regla 9.c)** de la Orden HAP/1782/2013, de 20 de septiembre, por la que se aprueba la Instrucción del Modelo Simplificado de Contabilidad Local.

En la **Regla 8.c)** del Modelo Normal se dispone que corresponde **al Pleno** de la Corporación, a propuesta de la Intervención u Órgano de la Entidad Local que tenga atribuida la función de contabilidad, determinar, entre otros, los criterios para la amortización de los elementos del inmovilizado y se deberá optar, en su caso, por el modelo de la revalorización para la valoración posterior del inmovilizado.

Por su parte en la **Regla 9.c)** del Modelo Simplificado se dispone que corresponde **al Pleno** de la Corporación, a propuesta de la Intervención, determinar, entre otros, los criterios para la amortización de los elementos del inmovilizado.

3. CRITERIO DE AMORTIZACIÓN.

La norma de registro y de valoración ^{1º} **Inmovilizado material** *“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.*

La **elección del método** se hará tomando como base los patrones esperados de obtención de rendimientos económicos o potencial de servicio y si éstos no pudieran determinarse de forma fiable, se adoptará el método lineal de amortización.

Si no pudieran determinarse de forma fiable dichos patrones de obtención de rendimientos o potencial de servicio se adoptará el método lineal de amortización”.

La norma de registro y de valoración 1º.7. **Amortización**, indica que “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 “.

- La **vida útil** de un activo es el período 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.
- 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 ésta, tomando en consideración que el activo hubiese alcanzado la antigüedad y demás condiciones que se espera que tenga al final de su vida útil.

Cuando el valor residual no pueda estimarse o tenga un valor negativo cuantitativamente poco relevante, se tomará como valor residual cero.

La instrucción de contabilidad también señala que “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”.

La norma de registro y de valoración 1º.7. **Amortización** señala que “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”.

La norma de registro y de valoración 2º, establece los **casos particulares de inmovilizado material: Infraestructuras, bienes comunales y patrimonio histórico.**

Entendiendo por:

a) Infraestructuras los 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 cumplan alguno de los requisitos siguientes:

- son parte de un sistema o red,
- tienen una finalidad específica que no suele admitir otros usos alternativos.

Como ejemplo: alumbrado, alcantarillado público, carreteras, caminos, calles, plazas parques, puentes, mobiliario urbano, etc.

b) Bienes comunales: Aquellos bienes que aun siendo del dominio público, su aprovechamiento corresponde exclusivamente al común de los vecinos.

c) 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:

- 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.
- Las obligaciones legales o estatutarias pueden imponer prohibiciones o severas restricciones a su disposición por venta.
- Son a menudo irremplazables y su valor puede incrementarse con el tiempo, incluso si sus condiciones físicas se deterioran.
- Puede ser difícil estimar su vida útil, la cual en algunos casos puede ser de cientos de años.

Indicado lo anterior, señalar que con carácter general **se suele utilizar el método de estimación lineal como método de amortización del inmovilizado**, si bien la **regulación pública, no contiene reglas** que ayuden a **determinar de manera general la vida útil**, siendo en este caso necesario que la Corporación establezca las vidas útiles o coeficiente de amortización para los diferentes tipos de elementos, así como, en caso de que existan diferentes coeficientes a aplicar a distintas partes de un mismo elemento, que tengan diferente vida útil.

Por ello, los **criterios** a utilizar serán los que **estime convenientes cada Corporación** si bien, pueden resultar de referencia y de apoyo **los contenidos en:**

i. la Resolución de 14 de diciembre de 1999, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se regulan determinadas operaciones contables a realizar a fin de ejercicio: Amortizaciones del inmovilizado, provisiones y periodificación de gastos e ingresos es aplicable al Estado, sus organismos autónomos y a las demás entidades estatales que les sea aplicable el Plan General de Contabilidad Pública.

La Resolución dispone, entre otras cuestiones, que:

1º) Son activos amortizables aquellos bienes que cumplan las siguientes características:

- Tener una vida útil limitada.
- Ser utilizados durante más de un ejercicio económico.
- Ser susceptibles de utilización por la entidad contable para la producción de bienes y prestación de servicios o para fines administrativos.

2º) No están sujetos a amortización los siguientes bienes:

- Los integrantes del dominio público natural.
- Los terrenos y bienes naturales, tanto los de uso público como los comunales, salvo que tuvieran una vida útil limitada para la entidad contable.
- Los integrados en el Patrimonio Histórico Español, en tanto no se utilicen por la entidad contable para la producción de bienes y prestación de servicios (o para fines administrativos).

Además, la mencionada Resolución contiene una tabla de amortizaciones, la cual se transcribe en el Anexo I de la presente circular, pudiendo resultar esta de orientación en orden a la determinación de los criterios de amortización.

Por otro lado, resulta interesante la fijación de umbrales por debajo de los cuales los bienes no van a ser activados, así **la Resolución de 22 de febrero de 2016, de la Intervención General de la Administración del Estado**, por la que se dictan normas de registro, valoración e información de los bienes del patrimonio histórico de naturaleza material a incluir en las cuentas anuales, recoge en su **disposición adicional segunda un umbral** a utilizar para la activación de los bienes que integran el mobiliario en la Administración General del Estado.

La mencionada Resolución establece que en la contabilización de las operaciones de la Administración General del Estado se utilizará como umbral para la activación de los bienes que deben registrarse en la cuenta 216, «Mobiliario» el importe de 1.500 euros. A estos efectos dicho límite se aplicará en relación con cada elemento que deba ser objeto de seguimiento en el correspondiente inventario. La consecuencia más importante de esto, en relación con las adquisiciones de mobiliario, es que los expedientes de gasto de bienes cuando su coste unitario sea inferior a ese límite se tratarán contablemente como gasto (presupuestariamente capítulo 2) y, por tanto, se imputará a la cuenta de resultados del ejercicio en el que se realice la adquisición. Este tratamiento contable, se realiza sin perjuicio de que se mantenga la obligatoriedad de incluir estos elementos en el inventario de la entidad.

El Plan General de Contabilidad Pública, aprobado por **Orden EHA/1037/2010**, 13 de abril, ha sido desarrollado por la **Resolución de 17 de noviembre de 2011**, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se aprueba la adaptación del Plan General de Contabilidad Pública a la Administración General del Estado, determina en su **Disposición**

transitoria cuarta el régimen transitorio aplicable a los elementos del inmovilizado no financiero y a los activos en estado de venta, señala:

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

a) La base amortizable será el saldo de la cuenta donde estén recogidos esos elementos patrimoniales a 31 de diciembre. La cuota de amortización se calculará tomando como periodo de vida útil el promedio de los plazos que correspondan a los tipos de elementos que se integren en esa cuenta.

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

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

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

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

ii. Además, ante la falta de regulación pública las Corporaciones también pueden optar por utilizar el **modelo de amortización regulado en el ámbito privado**, y contenido en la **Ley 27/2014, de 27 de noviembre**, del Impuesto sobre Sociedades. En líneas generales, las vidas útiles de los bienes públicos son largas, por lo que, de utilizar las tablas del ámbito mercantil, resulta aconsejable amortizar en la máxima vida útil permitida.

Algunas Corporaciones Locales procedieron a aplicar las de las tablas de amortización contenidas en el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, que tras la publicación de la Ley 27/2014 el texto de la norma reglamentaria ha de entenderse derogadas, ya que en la propia Ley en su artículo 12 LIS recoge una nueva tabla.

Como se ha apuntado, dicha norma no resulta de aplicación obligatoria para las Administraciones Públicas, por lo que para aquellas Corporaciones que vinieran utilizando el Reglamento, podrán continuar utilizando el mismo, pero también pueden proceder a utilizar el establecido en la Ley. Para aquellas que decidan cambiar y utilizar las tablas contenidas en la Ley del Impuesto sobre Sociedades, se contabilizará el cambio como cambio de estimación contable cuya regulación se contempla en la Disposición Transitoria Tercera de la Ley.

Por último mencionar que la Ley del Impuesto sobre Sociedades da la posibilidad de **amortizar de forma libre** aquellos bienes cuyo valor unitario sea inferior a 300€, con un límite

anual por este concepto de 25.000€, lo que también puede tenerse en cuenta al establecer los criterios de amortización en las entidades públicas.

4. CONTABILIDAD DE LA AMORTIZACIÓN DEL INMOVILIZADO.

La anotación contable de dotación de la amortización se realiza como regla general al final del ejercicio durante la vida útil del bien, efectuándose el siguiente asiento contable:

68XX	Amortización del inmovilizado	a	28XX	Amortización acumulada del inmovilizado
------	----------------------------------	---	------	--------------------------------------------------

Las cuentas de los Subgrupos 68 y 28 se utilizarán para registrar, respectivamente, las dotaciones del ejercicio y la amortización acumulada en el modelo del coste. Dicha dotación se refleja contablemente al cierre del ejercicio o, cuando causa baja el bien, en ese momento y por el tiempo transcurrido en el ejercicio.

5. CONCLUSIONES:

1. El cálculo de las amortizaciones de los activos y su contabilización es obligatorio.
2. Corresponde al Pleno de la Corporación determinar los criterios para la amortización de los elementos del inmovilizado y se deberá optar, en su caso, por el modelo de la revalorización para la valoración posterior del inmovilizado.
3. En su elección se ha elegir el método que más convenga a cada entidad, entre los posibles. Si no existen datos suficientes para utilizar otros más específicos, la normativa apunta hacia el uso del lineal, en cuyo caso será necesario determinar la vida útil del bien.
4. No es obligatorio utilizar las vidas útiles de las tablas establecidas en la Resolución de 14 de diciembre de 1999, de la Intervención General de la Administración del Estado, así como las tablas fiscales si se opta por la amortización lineal.
5. Resulta interesante la fijación de umbrales por debajo de los cuales los bienes no van a ser activados.
6. Existe la obligación de calcular y reflejar al cierre de cada ejercicio, si existe, el deterioro de valor de los bienes de inmovilizado, lo cual obliga a recalcular los futuros importes de la amortización, por lo que resulta útil la fijación de unos criterios para su determinación.
7. La dotación de la amortización se refleja contablemente al cierre del ejercicio o, cuando causa baja el bien, en ese momento y por el tiempo transcurrido en el ejercicio, mediante el asiento contable

68XX	Dotaciones para amortizaciones	a	28XX	Amortización acumulada del
------	-----------------------------------	---	------	----------------------------------

	inmovilizado	
--	--------------	--

8. En la Memoria de la Cuenta General (Apartado 5), se da información sobre el Inmovilizado material, de los distintos movimientos de cada partida de balance incluida en ese epígrafe y de sus amortizaciones acumuladas y correcciones valorativas acumuladas.

ANEXO I. TABLA DE AMORTIZACIÓN.

	Período máximo - Años
1. Edificios y otras construcciones:	.
a) Edificios y construcciones:	.
Edificios industriales y almacenes	68
Edificios administrativos, comerciales, de servicios y viviendas	100
Casetas, cobertizos, tinglados, barracones y similares de construcción liviana fija	30
b) Viales, patios pavimentados, aparcamientos al aire libre y similares (excluidos terrenos)	40
c) Pozos	68
d) Infraestructuras de transporte sobre raíles, carriles y cable	50
e) Parques	20
f) Vallados:	.
Madera	10
Alambre	20
Otros	40
g) Resto de obra civil	100
2. Instalaciones:	.
a) Eléctricas:	.
Líneas y redes de distribución, centros de transformación y elementos de control	25
Grupos electrógenos y auxiliares	20
b) Tratamiento de fluidos aire, aire acondicionado, humidificado, comprimido, agua, vapor, calefacción, refrigeración, frío industrial y combustibles (excepto almacenamiento)	18
Red distribución	40
Depósitos y tanques de almacenamiento	50
Instalaciones anticontaminantes	14
c) Telecomunicaciones: Telefonía, megafonía, telegrafía y televisión en circuito cerrado	18
d) De pesaje	20
e) Señalización de infraestructuras de transporte sobre raíles, carriles y cable, de viales y aparcamientos	25
f) De control y medida	18
g) Seguridad, detección y extinción de incendios	12
3. Elementos de transporte:	.

a) Interno. Equipos de carga, descarga y demás transporte interno (excepto construcción y minería):	.
Carretillas transportadoras, grúas, palas cargadoras, cabrestantes y otros equipos de transporte	18
Ascensores y elevadores	20
Escaleras mecánicas	18
Gabarras, gánguiles e instalaciones de carga y descarga en embarcaderos	34
Locomotoras y equipos de tracción	30
Vagones, motovagonetas, carros, remolques y volquetes	25
b) Externo:	.
Automóviles de turismo	14
Autobuses y microbuses de servicio privado	14
Autocamiones de servicio privado:	.
a) Frigoríficos	12
b) Resto	14
Furgonetas y camiones ligeros (de menos de cuatro toneladas):	.
a) Frigoríficos	12
b) Resto	14
Motocarros, triciclos, motocicletas de distribución	14
Remolques	20
Contenedores	25
4. Mobiliario y enseres:	.
a) Mobiliarios, enseres y demás equipos de oficina (excluidos los de tratamiento informático por ordenador)	20
b) Máquinas copiatoras y reproductoras, equipos de dibujo industrial y comercial	14
5. Útiles, herramientas y moldes:	.
Herramientas y útiles	8
Moldes, estampas y matrices	8
Planos y modelos	6
6. Equipos para tratamiento de la información	8
7. Sistemas y programas informáticos	6
8. Equipos electrónicos diferenciados destinados a la automatización, regulación y supervisión de máquinas, procesos industriales, comerciales y de servicios (las máquinas y elementos afectados a los citados procesos se amortizarán de acuerdo con el coeficiente y período que específicamente les corresponda)	14
9. Equipos de mantenimiento	18
10. Equipos de laboratorio y ensayos	14

11. Vehículos teledirigidos para usos industriales	14
12. Centrales de cogeneración de producción de energía eléctrica	25

III. SUBVENCIONES.

1. CONCEPTO. 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 adquisiciones de activos por parte de la entidad local, en las que la misma recibe un bien sin contraprestación dineraria implica la incorporación de un bien al inmovilizado de la entidad sin que exista un desembolso de dinero por parte la entidad por lo que no tiene incidencia presupuestaria, sino que afecta exclusivamente al resultado económico de la entidad.

La valoración inicial de 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 nº 18, "Transferencias y subvenciones", conforme señala la norma de reconocimiento y valoración nº 1.

La **norma de reconocimiento y valoración nº 18**, para el modelo normal, y **norma de reconocimiento y valoración nº 13**, en el modelo simplificado, indica que:

- Las **transferencias recibidas** se perciban en especie se reconocerán en el momento de la recepción del bien.
- Las **subvenciones recibidas**, se considerarán no reintegrables y se reconocerán como ingresos por el ente beneficiario cuando exista un acuerdo individualizado de concesión de la subvención a favor de dicho ente, se hayan cumplido las condiciones asociadas a su disfrute y no existan dudas razonables sobre su percepción.
En los demás casos las subvenciones recibidas se considerarán reintegrables y se reconocerán como pasivo.

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 que se vayan a cumplir. En este caso la subvención **se considerará no reintegrable en proporción a la obra ejecutada.**

También será de aplicación a las subvenciones para gastos corrientes de ejecución plurianual cuando se exija la finalización de las actividades subvencionadas.

En el caso de activos recibidos como subvención en especie, el beneficiario reconocerá la subvención recibida como ingreso o pasivo, según proceda, en el momento de la recepción.

Las subvenciones recibidas 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 por adquisición de activos: 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 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 o baja en inventario de los mismos.

En el supuesto de que la condición asociada al disfrute de la subvención por el ente beneficiario suponga que este deba realizar determinadas aplicaciones de fondos (gastos o inversiones), se podrá registrar como ingreso a medida que se vayan imputando a resultados los gastos derivados de esas aplicaciones de fondos.

Las transferencias y subvenciones de carácter no monetario o en especie se valorarán 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.

2. SUBVENCIÓN PARA LA ADQUISICIÓN DE ACTIVOS:

- Su **imputación** presupuestaria se efectuará el Capítulo 7 del presupuesto de Ingresos mediante el reconocimiento del derecho en el momento en que se recibe el efectivo o cuando el ente concedente dicta el acto de reconocimiento de la liquidación.
- Desde la **perspectiva contable** se imputará a resultados en proporción a la vida útil del bien, o en activos no amortizables, cuando se produzca su enajenación o baja en inventario. Cuando la subvención esté condicionada a la realización de determinados gastos la imputación a resultados deberá realizarse cuando se produzcan los gastos.

3. ESQUEMA CONTABLE.

1) Modelo Normal de Contabilidad.

i. Subvención no reintegrable.

a. Percepción de la subvención en metálico:

- **Imputación presupuestaria** se efectúa en el Capítulo 7 del presupuesto de Ingresos mediante el reconocimiento del derecho y, cuando se produzca, se reflejará el ingreso.

- **Reflejo contable:**

	4300	Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente	a	940X	Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta	
--	------	----------------------------------------------------------------------	---	------	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--

	57X	Bancos	a	4300	Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente	
--	-----	--------	---	------	----------------------------------------------------------------------	--

b. Percepción en especie. No tiene incidencia presupuestaria, debiendo efectuarse el siguiente registro contable:

	2XX	Inmovilizado	a	940X	Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta	
--	-----	--------------	---	------	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--

c. Al cierre del ejercicio, por imputación al patrimonio neto, se efectúa un asiento contable que con carácter general se realiza automáticamente por el programa contable. Así el programa GIA realiza automáticamente el siguiente apunte contable

	940X	Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta	a	130	Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta	
--	------	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------	---	-----	--------------------------------------------------------------------------------------------------	--

d. Al cierre de cada uno de los ejercicios en que se amortiza el inmovilizado, y en proporción a dicha amortización:

	840X	Imputación de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta	a	7530X	Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta imputadas al resultado del ejercicio	
--	------	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------	---	-------	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--

Se efectúa un registro contable que con carácter general se realiza automática por la aplicación contable. El programa GIA realiza automáticamente el siguiente asiento:

	130	Subvenciones para la financiación del inmovilizado no	a	840X	Imputación de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta	
--	-----	-------------------------------------------------------	---	------	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--

	financiero y de activos en estado de venta	
--	--------------------------------------------	--

ii. Subvención reintegrable.

- Si la subvención se considera reintegrable hasta que se cumplan las condiciones:

4300	Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente	a	522	Deudas a corto plazo transformables en subvenciones
			172	Deudas a largo plazo transformables en subvenciones

- Cuando la subvención deje de ser reintegrable:

522	Deudas a corto plazo transformables en subvenciones	a	940X	Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta
172	Deudas a largo plazo transformables en subvenciones			

2) Modelo Simplificado de Contabilidad.

i. Subvención no reintegrable.

a. Percepción de la subvención en metálico:

- **Imputación presupuestaria** se efectuara en el Capítulo 7 del presupuesto de Ingresos mediante el reconocimiento del derecho y, cuando se produzca, se reflejará el ingreso.
- El **reflejo contable** conlleva efectuar los siguientes asientos contables:

430	Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente	a	130	Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero
-----	----------------------------------------------------------------------	---	-----	------------------------------------------------------------------

	57X	Bancos	a	430	Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente	
--	-----	--------	---	-----	----------------------------------------------------------------------	--

b. Percepción en especie. No tiene incidencia presupuestaria, debiendo efectuarse el siguiente registro contable:

	2XX	Inmovilizado	a	130	Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero	
--	-----	--------------	---	-----	------------------------------------------------------------------	--

c. Al cierre del ejercicio de cada uno de los ejercicios en los que se amortiza se efectúa la imputación al patrimonio neto:

	130	Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero	a	7530	Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero imputadas al resultado del ejercicio	
--	-----	------------------------------------------------------------------	---	------	-------------------------------------------------------------------------------------------------------	--

ii. Subvención reintegrable.

- Si la subvención se considera reintegrable hasta que se cumplan las condiciones:

	430	Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente	a	522	Deudas a corto plazo transformables en subvenciones	
				172	Deudas a largo plazo transformables en subvenciones	

- Cuando la subvención deje de ser reintegrable:

	522	Deudas a corto plazo transformables en subvenciones	a	130	Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero	
--	-----	-----------------------------------------------------	---	-----	------------------------------------------------------------------	--

	172	Deudas a largo plazo transformables en subvenciones	
--	-----	-----------------------------------------------------	--

IV. EJEMPLO.

Un Ayuntamiento recibe una subvención de Diputación por importe de 10.000€, para la adquisición de un inmovilizado por importe de 20.000€. La vida útil del activo es de 10 años, amortizándose mediante el sistema de amortización lineal, con un valor residual nulo.

1) MODELO NORMAL.

a. En el momento de la recepción de la subvención:

10.000,00	4300	Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente	a	9401	Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta	10.000,00
-----------	------	----------------------------------------------------------------------	---	------	--------------------------------------------------------------------------------------------------	-----------

b. Al cierre del ejercicio por imputación al patrimonio:

10.000,00	9401	Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta	a	130	Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta	10.000,00
-----------	------	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------	---	-----	--------------------------------------------------------------------------------------------------	-----------

c. Al cierre del ejercicio, se procederá a contabilizar la amortización del activo y en proporción a la vida útil del bien, se efectuará el asiento que refleje la imputación al resultado del ejercicio, efectuándose los siguientes asientos:

• Por la amortización del activo:

Importe= (20.000/10)=2.000

2.000,00	68XX	Dotaciones para amortizaciones	a	28XX	Amortización acumulada del inmovilizado	2.000,00
----------	------	--------------------------------	---	------	-----------------------------------------	----------

• **Por la imputación al resultado del ejercicio:**

Coefficiente de Financiación: $10.000/20.000=0,5$

Importe= $2.000*0,5=1.000$

1.000,00	8401	Imputación de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta	a	7530X	Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta imputadas al resultado del ejercicio por amortización	1.000,00
----------	------	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------	---	-------	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	----------

Efectuándose un asiento automático, el cual se realizará automáticamente por el programa de contabilidad:

1.000,00	130	Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta	a	8401	Imputación de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta	1.000,00
----------	-----	--------------------------------------------------------------------------------------------------	---	------	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------	----------

2) MODELO SIMPLIFICADO.

a. En el momento de la recepción de la subvención:

10.000,00	430	Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente	a	130	Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero	10.000,00
-----------	-----	----------------------------------------------------------------------	---	-----	------------------------------------------------------------------	-----------

b. Al cierre del ejercicio, se procederá a contabilizar la amortización del activo y en proporción a la vida útil del bien, se efectuará el asiento que refleje la imputación al resultado del ejercicio, efectuándose los siguientes asientos:

• **Por la amortización del activo:**

Importe= $(20.000/10)=2.000$

2.000,00	68X	Dotaciones para amortizaciones	a	28XX	Amortización acumulada del inmovilizado	2.000,00
----------	-----	--------------------------------	---	------	-----------------------------------------	----------

• **Por la imputación al resultado del ejercicio:**

Coefficiente de Financiación: $10.000/20.000=0,5$

Importe= $2.000*0,5=1.000$

1.000,00	130	Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero	a	7530	Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero imputadas al resultado del ejercicio por amortización	1.000,00
----------	-----	------------------------------------------------------------------	---	------	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	----------