
El Pla general de comptabilitat pública 2010

PID_00260514

Daniel Mas Fontcuberta
Antonio Muñoz Juncosa
Carmen Torres Morales

Temps mínim de dedicació recomanat: 2 hores



Daniel Mas Fontcuberta

Antonio Muñoz Juncosa

Carmen Torres Morales

Índex

1. Introducció i estructura del PGCP.....	5
2. Els comptes del PGCP.....	9
2.1. Grup 1	9
2.2. Grup 2	10
2.3. Grup 3	10
2.4. Grup 4	11
2.5. Grup 5	14
2.6. Grup 6	15
2.7. Grup 7	16
2.8. Grup 8	17
2.9. Grup 9	17
2.10. Grup 0	17
Exercicis d'autoavaluació.....	21
Solucionari.....	22

1. Introducció i estructura del PGCP

En les últimes dècades s'ha produït un important procés de reforma de la comptabilitat pública a Espanya, que ha provocat que aquesta matèria tingui un alt grau de desenvolupament en el nostre país en comparació amb altres països del nostre entorn.

d'una banda, s'ha avançat molt en l'objectiu de normalització comptable, mitjançant la definició de criteris comptables homogenis per aconseguir que els comptes anuals elaborats per les diferents entitats comptables siguin comparables entre si. d'altra banda, s'han ampliat les finalitats i els destinataris de la informació comptable. Mentre que en la comptabilitat pública tradicional es perseguïen finalitats de control centrades en el seguiment de l'execució del pressupost, i els destinataris de la informació comptable eren bàsicament els òrgans que exercien el control intern i extern, en el moment actual, amb una comptabilitat pública més moderna, es segueixen objectius més variats, no solament de control, sinó també de gestió i d'anàlisi i divulgació. Així mateix, s'han ampliat els destinataris a qui va dirigida la informació comptable i, actualment, se'n consideren possibles usuaris els creditors, els mitjancers financers, les entitats públiques i privades, les associacions i els ciutadans, en general.

Per aconseguir l'objectiu de la normalització de la comptabilitat pública, l'instrument que s'ha utilitzat a Espanya amb caràcter preferent ha estat el Pla general de comptabilitat pública (PGCP). La competència per aprovar-lo correspon al Ministeri d'Hisenda, a proposta de la Intervenció General de l'Administració de l'Estat (IGAE).

Els tres blocs normatius que fins a finals de 2010 han integrat la regulació comptable pública són:

- El propi Pla, aprovat per Ordre del Ministeri d'Economia i Hisenda de 6 de maig de 1994.
- Les adaptacions aprovades per resolucions de la Intervenció General de l'Administració de l'Estat (Administració general de l'Estat, entitats gestores i serveis comuns de la Seguretat Social, organismes autònoms i altres entitats).
- Les Ordres EHA/4041/2004, EHA/4042/2004 i EHA/4040/2004, de 23 de novembre, per les quals s'aproven les Instruccions del model normal, simplificat i bàsic per a la comptabilitat de les entitats locals.

La normativa sobre comptabilitat pública i les reformes successives que s'hi han operat, persegueix un objectiu triple: la normalització dels criteris comptables aplicats per les diferents administracions públiques; la normalització amb els principis comptables aplicables a les empreses; i la presa en consideració dels pronunciaments comptables internacionals.

El Pla general de comptabilitat pública respon igualment a aquests objectius. En el seu preàmbul destaca la concurrència de tres factors:

- El primer es refereix a la conveniència d'adaptar l'esmentada regulació comptable a les Normes internacionals aplicables a la comptabilitat del sector públic (NIC-SP): encara que no hi ha obligació comunitària d'aplicar tals normes, se'n recomana l'adopció, a fi d'aconseguir una informació consistent i comparable entre les entitats del sector públic dels diferents països.
- En segon lloc, i per aconseguir la normalització comptable amb la comptabilitat aplicable a les empreses, s'ha adaptat el Pla a la reforma mercantil operada en matèria comptable (singularment, Llei 16/2007, de 4 de juliol, de reforma i adaptació mercantil en matèria comptable per a la seva harmonització internacional en base a la normativa de la Unió Europea; Reial decret 1514/2007, de 16 de novembre, que aprova el Pla general de comptabilitat; i Reial decret 1515/2007, de 16 de novembre, que aprova el Pla general de comptabilitat per a la petita i mitjana empresa).
- Finalment, l'experiència en l'aplicació del Pla de 1994, les exigències creixents per millorar la informació al sector públic i els principis d'eficàcia i eficiència en la utilització dels recursos públics han implicat la necessitat d'incloure en els comptes anuals una informació complementària a la informació financera i pressupostària que permeti recolzar l'adopció racional de decisions.

En el marc de la reforma comptable per al sector privat que recentment ha tingut lloc en el nostre país (Reial decret 1514 i 1515/2007) i l'objectiu més destacat del qual és l'adaptació de la nostra normativa a les NIC emeses pel Comitè de Normes Internacionals de Comptabilitat (IASB), el Ministeri d'Economia i Hisenda no ha volgut quedar-se enrere i recentment ha publicat l'Ordre EHA/1037/2010, de 13 d'abril, per la qual s'aprova el Pla general de comptabilitat pública (BOE núm. 102, de 28/04/2010); pla comptable que serà d'aplicació a partir de l'1 de gener de 2011 per al sector públic estatal i el principal objectiu del qual és l'homogeneïtzació de la normativa comptable pública amb les NIC del sector públic (NIC-SP) elaborades per la Federació Internacional de Comptadors (IFAC).

Es considera que s'ha de continuar mantenint l'objectiu anterior en l'evolució futura de la comptabilitat pública, és a dir, aconseguir que els seus criteris estiguin harmonitzats al màxim possible amb els de la comptabilitat empresarial.

Malgrat això, és convenient continuar mantenint el model comptable públic actual, que dona criteris d'una manera integrada per al registre de les operacions i per a l'elaboració de la informació que cal retre tant des del punt de vista economicopatrimonial com des de la perspectiva pressupostària.

El PGCP s'estructura en cinc parts que van precedides d'una introducció en la qual s'expliquen les característiques fonamentals del PGCP i les diferències principals respecte a l'anterior PGCP:

- Primera part: Marc conceptual de la comptabilitat pública.
- Segona part: Normes de reconeixement i valoració.
- Tercera part: Comptes anuals.
- Quarta part: Quadre de comptes.
- Cinquena part: Definicions i relacions comptables.

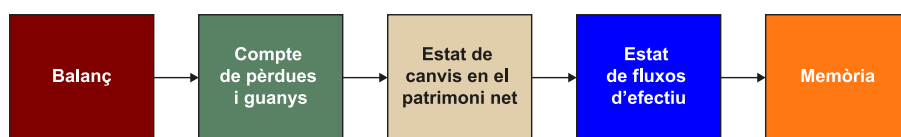
La primera part, «Marc conceptual de la comptabilitat pública», recull els documents que integren els comptes anuals, els principis comptables públics, els registres de la informació comptable, les definicions dels elements dels comptes anuals i els criteris generals del registre i de valoració monetària dels elements que formen els comptes anuals, que han de tenir com a objectiu que els comptes anuals mostrin la «imatge fidel» del patrimoni, la situació financera, el resultat economicopatrimonial i l'execució del pressupost de l'entitat comptable. Aquest marc conceptual harmonitza els conceptes comptables bàsics i constitueix el suport per a l'anàlisi i la interpretació de les normes comptables.

El marc conceptual s'ha redactat d'acord amb la NIC-SP 1 «Presentació d'estats financers», el marc conceptual de la Junta de Normes Internacionals de Comptabilitat (IASB), els documents de principis comptables públics de l'IGAE i el marc conceptual del PGC del sector privat. Es divideix, al seu torn, en sis apartats:

- 1) Imatge fidel dels comptes anuals.
- 2) Requisits de la informació que s'ha d'incloure en els comptes anuals.
- 3) Principis comptables.
- 4) Elements dels comptes anuals.
- 5) Criteris de registre o reconeixement comptable dels elements dels comptes anuals.
- 6) Criteris de valoració.

La segona part, «Normes de reconeixement i valoració», conté el desenvolupament dels principis comptables recollits en la primera part. s'hi recullen els criteris de valoració aplicables a diversos elements patrimonials.

La tercera part, «Comptes anuals», inclou les normes d'elaboració dels comptes i recull les regles que n'afecten la formulació, així com les normes explicatives de cada un dels documents que les integren. Els comptes anuals de les entitats s'hauran d'adaptar als models establerts en aquesta part del Pla general de comptabilitat pública. El balanç, el compte del resultat economicopatrimonial, l'estat de canvis en el patrimoni net, l'estat de fluxos d'efectiu, l'estat de liquidació del pressupost i la memòria són els documents que integren els comptes anuals.



A més, cal afegir la liquidació del pressupost, un resum de la qual està inclòs a l'apartat 23 de la memòria.

La quarta part, «Quadre de comptes», conté els grups, subgrups i comptes mantenint la classificació decimal de l'anterior PGCP del 94. Els grups de l'1 al 5 contenen els comptes de balanç. Els grups 6 i 7 els de gestió i altres components del resultat. Els grups 8 i 9 inclouen les despeses i els ingressos imputats al patrimoni net. Cal ressaltar la supressió del caràcter obligatori dels comptes de control pressupostari del grup 0 (comptes que reflecteixen, respecte als crèdits per a despeses i a les previsions d'ingressos que figuren en el pressupost, les fases de l'execució pressupostària que precedeixen el reconeixement de l'obligació de despesa o del dret per ingressar), ja que aquestes operacions no tenen efectes de caràcter economicopatrimonial, sense perjudici que es registrin per partida simple en la comptabilitat de desenvolupament d'execució del pressupost i es faciliti la informació corresponent en els comptes anuals.

La cinquena part, «Definicions i relacions comptables», detalla el funcionament dels grups, subgrups i comptes previstos en la quarta part. Les relacions comptables defineixen els motius més comuns de càrrec i abonament dels comptes, sense esgotar totes les possibilitats que admeten aquests.

2. Els comptes del PGCP

En aquest apartat, s'analitzaran els grups de comptes del pla públic, que segueixen la mateixa estructura que l'establerta en el pla aplicable a l'àmbit empresarial. La diferència més notable és l'existència del grup 0, la finalitat del qual, segons es defineix en el pla mateix, és reflectir el moviment dels crèdits i previsions que figuren en el pressupost en aquelles fases que precedeixen el reconeixement de l'obligació o del dret, efectes que es recullen en comptes del grup 4.

Nota

A causa de l'abast d'aquesta assignatura, només es tractaran amb major detall alguns dels subgrups més utilitzats.

Grups del Pla general de comptabilitat pública

Grup 1: Finançament bàsic

Grup 2: Actiu no corrent

Grup 3: Existències i altres actius en estat de venda

Grup 4: Creditors i deutors

Grup 5: Comptes financers

Grup 6: Compres i despeses per naturalesa

Grup 7: Vendes i ingressos per naturalesa

Grup 8: Despeses imputades al patrimoni net

Grup 9: Ingressos imputats al patrimoni net

Grup 0: Comptes de control pressupostari

2.1. Grup 1

El grup 1, «Finançament bàsic», està destinat a recollir els recursos propis i els recursos aliens a llarg termini, i presenta les diferències pròpies derivades del seu ús en l'àmbit públic o privat.

Comprèn el patrimoni net i el finançament aliè a llarg termini de l'entitat subjecte de la comptabilitat, destinats, en general, a finançar l'actiu no corrent i a cobrir un marge raonable del corrent; inclou també situacions transitòries de finançament.

1	Finançament bàsic
10	Patrimoni
11	Reserves
12	Resultats

1	Finançament bàsic
13	Subvencions i ajustaments per canvi de valor
14	Provisions a llarg termini
15	Emprèstits i altres emissions anàlogues a llarg termini
16	Deutes a llarg termini amb entitats del grup
17	Deutes a llarg termini per préstecs rebuts
18	Fiances i dipòsits rebuts a llarg termini
19	Situacions transitòries de finançament

2.2. Grup 2

El grup 2, «Actiu no corrent», presenta una sèrie de peculiaritats derivades dels diferents tipus de béns propietat del sector públic.

Comprèn els elements del patrimoni destinats a servir de manera duradora en les activitats de l'entitat subjecte de la comptabilitat, així com les inversions immobiliàries. També s'inclouen dins d'aquest grup, amb caràcter general, inversions financeres el venciment, alienació o realització de les quals s'espera que es produeixi en un termini superior a un any.

2	Actiu no corrent
20	Immobilitzacions intangibles
21	Immobilitzacions materials
22	Inversions immobiliàries
23	Immobilitzacions materials i inversions immobiliàries en curs
24	Inversions financeres a llarg termini en ens del grup
25	Altres inversions financeres a llarg termini
26	Fiances i dipòsits constituïts a llarg termini
28	Amortització acumulada de l'immobilitzat
29	Deteriorament de valor d'actius no corrents

2.3. Grup 3

El grup 3, «Existències i altres actius en estat de venda», comprèn els actius posseïts per ser venuts en el curs normal de l'explotació, en procés de producció o en forma de materials o subministraments per ser consumits en el procés de producció o en la prestació de serveis; mercaderies, matèries primeres,

altres aprovisionaments, productes en curs, productes semiacabats, productes acabats, subproductes, residus i materials recuperats, així com els actius construïts o adquirits per a altres entitats i els actius en estat de venda.

Les denominacions i codis dels comptes d'aquest grup són orientatius i, per tant, cada entitat podrà desenvolupar tants comptes com la seva activitat exigeixi.

3	Existències
30	Comercials
31	Matèries primeres
32	Altres aprovisionaments
33	Producció en curs
34	Productes semiacabats
35	Productes acabats
36	Subproductes, residus i materials recuperats
37	Actius construïts o adquirits per a altres entitats
38	Actius en estat de venda
39	Deteriorament de valor d'existències

2.4. Grup 4

El grup 4, «Creditors i deutors», presenta com a primera peculiaritat que el diferència del grup 4 del pla privat el fet que les obligacions i els drets que es registren no tenen el seu origen en operacions de trànsit de l'empresa. És a dir, no neixen com a conseqüència de l'activitat normal de l'entitat, cosa que té la seva explicació en la pròpia activitat desenvolupada pel sector públic, que no és la producció o comercialització de béns o serveis, sinó la provisió a la ciutadania en general dels béns que el mercat no proporciona, així com la redistribució de la renda i la riquesa.

Podem classificar els comptes en dues categories segons continguin o no informació relativa a l'execució dels pressuposts de despeses i ingressos:

- Subgrups amb informació relativa a operacions pressupostàries: subgrup «(40) Creditors pressupostaris» i subgrup «(43) Deutors pressupostaris».
- Subgrups amb informació relativa a operacions no pressupostàries: tots els altres que conformen el grup 4.

Recull els comptes per cobrar i per pagar derivats d'operacions realitzades amb tercers que tinguin el seu origen en la gestió ordinària de l'entitat i els comptes de les administracions públiques.

Els actius financers i els passius financers inclosos en aquest grup es classificaran, amb caràcter general, a efectes de la seva valoració, en les categories de crèdits i partides per cobrar i dèbits i partides per pagar, respectivament.

Respecte del subgrup «(40) Creditors pressupostaris», podem distingir dins d'aquest subgrup els comptes relatius al pressupost corrent (comptes 400), que recull els deutes contrets amb càrrec al pressupost vigent, i els comptes relatius al pressupost tancat (comptes 401), en els quals es recullen les obligacions reconegudes en exercicis anteriors. A més, dins d'aquest subgrup trobem els comptes relatius a cada fase d'execució del pressupost:

- Fase O, de reconeixement de l'obligació (subcomptes 400, 401)
- Fase OP, de proposta de pagament (subcomptes 401, 401)

Això ens permet observar el caràcter dual d'aquests comptes, com a comptes pressupostaris i com a comptes patrimonials, en permetre, d'una banda, el control pressupostari i en reflectir, per una altra, una relació amb tercers.

Es pot preguntar què ocorre amb les fases anteriors d'execució del pressupost, la fase A, d'autorització de la despesa, i la fase D, de compromís o disposició del crèdit. Doncs bé, no tenen reflex en l'àmbit patrimonial, sinó només en el pressupostari, ja que únicament quan el bé o servei ha estat lliurat o realitzat neix l'obligació i, per tant, no és fins aquell moment que se'n produeix el registre a través dels comptes del grup 4.

Troblem també dins del subgrup 40 els comptes «Creditors per operacions comercials», en els quals es recullen les obligacions que sorgeixen com a conseqüència de les operacions comercials dels organismes autònoms de caràcter comercial, industrial o financer. El compte «(408) Creditors per devolució d'ingressos» recull l'obligació que té l'ens de tornar les quantitats indegudament recaptades.

A continuació, s'analitzarà el subgrup «(41) Creditors no pressupostaris», que recull les partides que no impliquen una aplicació al pressupost. Dins d'aquest subgrup, trobem els comptes «(410) Creditors per IVA suportat» i «(419) Altres creditors no pressupostaris», que representen obligacions que no tenen caràcter pressupostari, és a dir, no suposen una aplicació de les partides pressupostàries. El compte «(412) Creditors per obligacions reconegudes. Avançaments de tresoreria» reflecteix el reconeixement d'una obligació que serà satisfeta mitjançant un avançament de tresoreria i, per tant, sí que hi haurà una aplicació pressupostària, ja que la realització de l'avançament suposa l'aplicació d'un crèdit pressupostari.

El subgrup «(43) Deutors pressupostaris» recull els drets derivats de les relacions de l'entitat amb tercers. Com en el cas del subgrup 40, aquests comptes són ambivalents: són patrimonials, ja que reflecteixen un dret, i són pressupostaris, ja que permeten seguir l'execució del pressupost.

Els comptes d'aquest extens grup podem sintetitzar-los, seguint l'estructura del Pla, com segueix:

- Reconeixement de drets, tant si s'imputen a aquest exercici, com si han estat reconeguts en l'anterior i encara no s'han cobrat. d'acord amb això, el document núm. 2, «Drets pendents de cobrar i ingressos», assenyalava que «(...) es registraran en el moment en què es dictin els corresponents actes de liquidació que els quantifiquin, aplicant-se simultàniament al corresponent pressupost en vigor». No obstant això, aquells drets reconeguts en un pressupost i que a 31 de desembre no hagin estat satisfets, figuraran a 1 de gener en el nou pressupost sota la rúbrica «Deutors pressupostaris. Pressupost tancat».
- Liquidació de drets (cal indicar en els comptes el procediment seguit).
- Anul·lació de drets (cal distingir si corresponen al pressupost vigent o al tancat).
- Drets que sorgeixen d'operacions comercials.
- Cancel·lació de drets, ja sigui perquè es cobra en espècie, per insolvència o per altres causes.

Respecte al subgrup «(44) Deutors no pressupostaris» podem assenyalar el mateix que l'indicat per al subgrup «(41) Creditors no pressupostaris». En aquest cas els comptes que reflecteixen transaccions al marge del pressupost són el «(440) Deutors per IVA transferit» i el «(449) Altres deutors pressupostaris». Els altres que componen el grup són contrapartides representatives del control pressupostari.

El subgrup «(45) Deutors i creditors per administració de recursos per compte d'altres ens públics» registra el moviment dels recursos que són administrats per l'entitat subjecte de la comptabilitat per compte d'altres ens públics i que haurà de lliurar en un moment posterior a la seva recaptació.

Finalment, el subgrup «(47) Administracions públiques» coincideix amb el PGC en la seva finalitat i recull la posició creditora o deutora dels diferents ens públics davant l'ens subjecte de comptabilitat. Simplement, cal assenyalar dues qüestions:

- Aquests comptes no tenen caràcter pressupostari
- No afecten comptes de gestió, ja que l'entitat és simplement una mera posseïdora transitòria dels recursos, sense que es vegi afectat el net patrimonial.

4	Creditors i deutors
40	Creditors pressupostaris
41	Creditors no pressupostaris
43	Deutors pressupostaris
44	Deutors no pressupostaris
45	Deutors i creditors per administració de recursos
47	Administracions públiques
48	Ajustos per periodificació
49	Deteriorament de valor de crèdits

2.5. Grup 5

El grup 5, «Comptes financers», està format pels creditors i deutors a curt termini per operacions financeres i els fons líquids disponibles.

Per analitzar aquest grup, dividirem els diferents subgrups en quatre partides:

- **Comptes financers:** recullen l'emissió d'emprèstits i altres formes de captar finançament a curt termini, a més dels interessos que se'n derivin. Correspon als subgrups 50, 52 i 54, que són similars als contemplats en el pla privat. A més, el subgrup 53 recull les inversions a curt termini en entitats del grup.
- **Comptes no bancaris:** hi podem distingir aquells que reflecteixen un moviment d'efectiu amb un tercer que no sigui una institució de crèdit (compte 550) i aquells que reflecteixen partides pendents d'aplicació, ja sigui ingressos o pagaments (comptes 554 i 555), així com els moviments interns de fons i els cobraments i pagaments sense sortida material de fons (formalització).
- **Comptes de tresoreria:** reflecteix els fons líquids i els saldos a favor de l'ens públic en les entitats de crèdit.
- Els altres comptes que componen el grup 5 són molt similars als del pla privat.

5	Comptes financers
50	Emprèstits i altres emissions anàlogues a curt termini
51	Deutes a curt termini amb entitats del grup
52	Deutes a curt termini per préstecs rebuts
53	Inversions financeres a curt termini en ens del grup

5	Comptes financers
54	Inversions financeres a curt termini
55	Altres comptes financers
56	Fiances i dipòsits rebuts i constituïts a curt termini i ajustos per periodificació
57	Efectiu i actius líquids equivalents
58	Provisions a curt termini
59	Deteriorament de valor d'inversions financeres a curt termini

2.6. Grup 6

El grup 6, «Compres i despeses per naturalesa», és pràcticament idèntic al grup 6 del PGC i, seguint la pròpia definició del Pla, comprèn els comptes destinats a recollir, d'acord amb la seva naturalesa o destinació, els aprovisionaments de mercaderies i altres béns adquirits per l'entitat per revendre'ls, ja sigui sense alterar la seva forma o substància o amb una adaptació, transformació o construcció prèvies.

Comprèn els comptes destinats a recollir, d'acord amb la seva naturalesa o destinació, les despeses imputables al resultat economicopatrimonial de l'exercici.

Les denominacions i codis dels comptes dels subgrups «(60) Compres» i «(61) Variació d'existències» són orientatius i, per tant, cada entitat podrà desenvolupar tants comptes com la seva activitat exigeixi.

Veurem algunes diferències significatives respecte al pla privat.

El subgrup «(60) Compres» recull l'aprovisionament de mercaderies i altres béns inclosos en els subgrups «(30) Comercials», «(31) Matèries primeres», i «(32) Altres aprovisionaments», destinats a la venda o a ser consumits durant l'exercici econòmic.

També recull les adquisicions de béns inclosos en el subgrup «(37) Actius construïts o adquirits per a altres entitats», quan aquests actius no es construeixin directament per l'entitat gestora.

Comprèn també els treballs que, tot i formar part del procés de producció pròpia, s'encarreguin a altres entitats.

El subgrup «(62) Serveis exteriors» apareix més desagregat que en l'àmbit privat per tal de proporcionar més informació i aproximar-se a l'objectiu de mostrar el resultat amb més detall.

El subgrup 63 està dedicat als «Tributs».

El subgrup 64 recull les despeses de personal, sous, cotitzacions socials, altres despeses socials, etc.

6	Compres i despeses per naturalesa
60	Compres
61	Variació d'existències
62	Serveis exteriors
63	Tributs
64	Despeses de personal i prestacions socials
65	Transferències i subvencions
66	Despeses financeres
67	Pèrdues procedents d'actius no corrents i despeses excepcionals
68	Dotacions per a amortitzacions
69	Pèrdues per deteriorament

2.7. Grup 7

El grup 7, «Vendes i ingressos per naturalesa», comprèn els recursos procedents de la capacitat impositiva de l'entitat, els rendiments de l'exercici de la seva activitat i els ingressos restants imputables al resultat economicopatrimonial de l'exercici. La seva major peculiaritat rau en el fet que els ingressos procedeixen de la recaptació de tributs, taxes i preus públics, cosa que representa la major diferència respecte del sector privat. Els subgrups en els quals es recullen els ingressos derivats de la recaptació de les diferents figures previstes en el sistema tributari, són:

- El subgrup «(72) Impostos directes i cotitzacions socials»
- El subgrup «(73) Impostos indirectes»
- El subgrup «(74) Taxes, preus públics i contribucions especials»

7	Vendes i ingressos per naturalesa
70	Vendes i ingressos per actius construïts o adquirits per a altres ens
71	Variació d'existències
72	Impostos directes i cotitzacions socials
73	Impostos indirectes
74	Taxes, preus públics i contribucions especials
75	Transferències i subvencions
76	Ingressos financers
77	Beneficis procedents d'actius no corrents i ingressos excepcionals

7	Vendes i ingressos per naturalesa
78	Treballs realitzats per a l'entitat
79	Excessos i aplicacions de provisions i de pèrdues per deteriorament

2.8. Grup 8

El grup 8, «Despeses imputades al patrimoni net», inclou les disminucions del patrimoni net de l'entitat que no s'imputen al compte del resultat economicopatrimonial de l'exercici en el qual es generen.

És juntament amb el grup 9 una de les grans novetats del PGCP de 2010.

8	Despeses imputades al patrimoni net
80	Pèrdues per valoració d'actius financers
81	Despeses en operacions de cobertura
82	Despeses per valoració de l'immobilitzat financer
84	Imputació de subvencions
89	Despeses de participacions en ens del grup

2.9. Grup 9

El grup 9, «Ingressos imputats al patrimoni net», inclou els increments del patrimoni net de l'entitat no imputats al compte del resultat economicopatrimonial de l'exercici en el qual es generen.

9	Ingressos imputats al patrimoni net
90	Ingressos per valoració d'actius financers
91	Ingressos en operacions de cobertura
92	Ingressos per valoració de l'immobilitzat financer
94	Ingressos per subvencions
99	Ingressos de participacions en ens del grup

2.10. Grup 0

El grup 0, «Comptes de control pressupostari», no existeix en la comptabilitat privada. Té com a finalitat reflectir el moviment dels crèdits i previsions que figuren en el pressupost i en els avançaments de tresoreria, en aquelles fases que precedeixen el reconeixement de l'obligació o del dret, efectes que es recullen en els comptes del grup 4. El seu ús és voluntari.

En definitiva, en aquests comptes es recolliran les fases d'execució del pressupost que no impliquen una obligació o un dret davant de tercers, com són les fases d'autorització del crèdit o de disposició d'aquest. Així mateix, recullen els avançaments de tresoreria que sorgeixen en aquells casos en els quals el pagament precedeix al reconeixement del deute.

Els subgrups que l'integren són:

- El subgrup «(00) De control pressupostari. Exercici corrent» conté els comptes que reflecteixen la situació del pressupost, tant pel que fa a les despeses com als ingressos, prèvia al reconeixement d'obligacions i drets com a conseqüència d'haver-se dictat el corresponent acte administratiu.
- El compte «(000) Exercici pressupostat corrent» recull l'import dels crèdits aprovats per a l'exercici i dels ingressos previstos per al mateix.
- El compte «(001) Pressupost de despeses: crèdits inicials» reflecteix l'import dels crèdits concedits per l'autoritat competent.
- El compte «(002) Pressupost de despeses: modificació de crèdits» permet comptabilitzar les variacions que hi ha hagut en els crèdits concedits inicialment.
- El compte «(003) Pressupost de despeses: crèdits definitius» recull la situació en la qual es troba el crèdit.
- El compte «(004) Pressupost de despeses: despeses autoritzades» neix com a conseqüència de l'execució de la fase A, d'autorització del crèdit per a una determinada despesa.
- El compte «(005) Pressuposts de despeses: despeses compromeses» recull la fase D, de compromís del crèdit. La fase següent, de reconeixement de l'obligació, sorgirà quan es dicti l'acte administratiu d'acceptació de l'obligació i enllaçarà amb la comptabilitat patrimonial, ja que es reconeixerà un deute davant un creditor.
- El compte «(006) Pressupost d'ingressos: previsions inicials», el compte «(007) Pressupost d'ingressos: modificació de les previsions» i el compte «(008) Pressupost d'ingressos: previsions definitives» reflecteixen la situació del pressupost d'ingressos.

Per altra banda, el subgrup «(03) Avançaments de tresoreria», recull els avançaments de tresoreria concedits per atendre determinades despeses que es realitzen amb anticipació a la tramitació del corresponent acte administratiu.

Els comptes d'aquest subgrup no estan subjectes, a diferència dels comptes del subgrup 00, a una delimitació temporal que coincideixi amb l'any pressupostari. Això es deu al fet que aquests comptes es mantenen en el balanç, pel seu import total, des de la seva concessió, en aprovar l'avançament, fins a la seva cancel·lació.

0	Comptes control pressupostari
00	De control pressupostar. exercici corr.
03	Avançaments de tresoreria

Exercicis d'autoavaluació

1. Realitzar els assentaments següents i representar el moviment de cada compte en T:
 - Se sol·licita un préstec de 160.000 € que s'ingressa en el compte corrent.
 - Amb 80.000 € provinents del préstec es compra maquinària.
 - Es notifica al Sr. X el rebut de l'escola bressol per un import de 150 €. El termini en voluntària és d'un mes.
 - Es compra material d'oficina per un import de 500 €. El proveïdor envia la factura, que té un termini de trenta dies per ser pagada.
 - Es compra material informàtic per un import de 20.000 €. El proveïdor envia la factura, que té un termini de trenta dies per ser pagada.
 - S'aprova el padró de l'IBI per un import de 750.000 €.
 - Els veïns en període voluntari han ingressat en concepte d'IBI 700.000 € en el compte corrent.
 - S'amortitza la primera quota del préstec per un import de 2.000 €
 - S'arrenda un local per un any per un import de 12.000 €. Es paga pel banc el primer rebut de l'arrendament per un import de 1.000 €.
 - S'adjudiquen unes obres de reforma i millora de l'edifici consistorial per un import de 50.000 € (l'edifici està valorat a la comptabilitat per un import de 1.000.000 €).
 - Es paga pel banc la primera certificació de l'obra anterior per un import de 5.000 €.
 - L'Ajuntament es ven un solar per un import de 1.200.000 € que ingressa al banc. Aquest solar el té comptabilitzat per valor de 900.000 €.

Per acabar, es calcula el resultat de l'exercici i es traslladen els imports dels saldos dels comptes que correspongui al balanç de situació.

Solucionari

Exercicis d'autoavaluació

1.
Llibre diari 2018

Op.	Fase	Import	Nom compte	Cte. deure		Cte. haver	Nom compte	Import
1		160.000	Bancs	571	a	170	Deutes LL/T	160.000
2		80.000	Maquinària	214	a	571	Bancs	80.000
4		150	Deutors	430	a	741	Preu públic	150
5		500	Subministraments	628	a	400	Creditors	500
6		20.000	Equips informàtics	217	a	400	Creditors	20.000
7		750.000	Deutors	430	a	724	IBI	750.000
7		700.000	Bancs	571	a	430	Deutors	700.000
8		2.000	Deutes LL/T	170	a	571	Bancs	2.000
9		1.000	Lloguer	621	a	400	Caixa	12.000
9		50.000	Creditors	400	a	571	Bancs	1.000
10		5.000	Construccions	211	a	400	Creditors	50.000
11		1.200.000	Creditors	400	a	571	Bancs	5.000
12		1.500	Bancs	571	a	210 771	Solars Ingressos extraordinaris	900.000 300.000
13	CREP	750.000 150 300.000	Impost. sobre béns immobles Preu públic Ingrés extraordinari	724 741 771	a	621 628 129	Lloguers Subministraments Resultat exercici	12.000 500 1.037.650

Llibre major 2018

(100) Patrimoni		(170) Deutes LL/T Ent. crèdit	
D	H	D	H
	1.900.000	2.000	160.000
	Saldo 1900.000		Saldo 158.000

(129) Resultats exercici		(210) Terrenys	
D	H	D	H
	1.037.650	900.000	900.000
	Saldo 1.037.650	Saldo 0	

(211) Construccions		(214) Maq. instru. utilatge	
D	H	D	H
1.000.000 50.000		80.000	
Saldo 1.050.000		Saldo 80.000	

(216) Mobiliari		(217) Equipaments per a processos d'informació	
D	H	D	H
10.000		20.000	
Saldo 10.000		Saldo 20.000	

(400) Creditors		(430) Deutors	
D	H	D	H
1.000 5000	500 20.000 12.000 50.000	150 750.000	700.000
	Saldo 76.500	Saldo 50.150	

(571) Bancs	
D	H
160.000	80.000
700.000	2.000
1.200.000	1.000
	5.000
Saldo 1.972.000	

(621) Lloguer	
D	H
12.000	12.000
Saldo 0	

(628) Subministrament	
D	H
500	500
Saldo 0	

(724) Impost sobre béns immobles	
D	H
750.000	750.000
	Saldo 0

(741) Preu públic	
D	H
150	150
	Saldo 0

(771) Ingressos extraordinaris	
D	H
300.000	300.000
	Saldo 0

Compte de resultat economicopatrimonial (CREP)

Núm. compte	Import	
		1. Ingressos tributaris i cotitzacions socials
724	750.000	a) Impostos
740, 742		b) Taxes
744		c) Altres ingressos tributaris
		2. Transferències i subvencions rebudes
		a) De l'exercici
751		a. 1) Subvencions rebudes per finançar despeses de l'exercici
750		a. 2) Transferències
		3. Vendes netes i prestacions de serveis
741	150	a) Prestació de serveis
776, 771	300.000	6. Altres ingressos de gestió ordinària
	1.050.150	A) TOTAL INGRESSOS DE GESTIÓ ORDINÀRIA (1 + 2 + 3 + 4 + 5 + 6 + 7)
	Import	8. Despeses de personal
(640), (641)		a) Sous, salaris i assimilats
(642), (643), (644), (645)		b) Càrregues socials
(65)		9. Transferències i subvencions concedides
		11. Altres despeses de gestió ordinària
(621), (629)	500	
	12.000	a) Subministraments i serveis exteriors
(63)		b) Tributs
(676)		c) D'altres
(68)		12. Amortització de l'immobilitzat
	12.500	B) TOTAL DE DESPESES DE GESTIÓ ORDINÀRIA (8 + 9 + 10 + 11 + 12)
	1.037.650	I Resultat (estalvi o desestalvi) de la gestió ordinària (A + B)

Balanç de situació a 31-12-2018

	<u>IMMOBILITZAT</u>	
	IMMOBILITZAT NO CORRENT	1.150.000
211	CONSTRUCCIONS	1.050.000
214	MAQUINÀRIA, INSTAL·LACIONS I UTILLATGE	80.000
217	EQUIPS PER PROCESSOS D'INFORMACIÓ	20.000
	IMMOBILITZAT CORRENT	
	<u>DEUTORS</u>	50.150
430	DEUTORS PER DRETS RECONEGUTS. PRESSUPOST D'INGRESSOS CORRENT	50.150
	<u>COMPTE FINANCERS</u>	1.972.000
571	BANCS I INSTITUCIONS DE CRÈDIT	1.972.000
	TOTAL ACTIU	3.172.150

	<u>PATRIMONI I RESERVES</u>	2.937.650
100	PATRIMONI	1.900.000
129	RESULTATS DE L'EXERCICI	1.037.650
	<u>PASSIU NO CORRENT</u>	158.000
170	DEUTES BANC LL/T	158.000
	<u>DEUTES A CURT TERMINI</u>	76.500
400	CREDITORS PER OBLIGACIONS RECONEGUDES. PRESSUPOST DE DESPESES CORRENT	76.500
	TOTAL PASSIU	3.172.150