

UNIDAD DIDÁCTICA

5

CASOS PRÁCTICOS

M^a PILAR ORTEGA JIMÉNEZ

SUPUESTO NÚMERO 5.1. APORTACIÓN DE BIENES A UN ORGANISMO AUTÓNOMO. RECTIFICACIÓN DE ERRORES CONTABLES

Una entidad local decide prestar los servicios deportivos a través de un organismo autónomo local, ya existente, que gestionaba el área de juventud y cultura, ampliando sus competencias. Entre otros bienes, se le van a adscribir la totalidad de las instalaciones deportivas que se describen en el ejercicio segundo del capítulo anterior, cuyos datos más relevantes son los siguientes:

Complejo inicial:

- *año de fin de construcción n-2.*
- *Valoración de la construcción 1.500.000€, más otros 300.000 € de terreno*
- *Vida útil estimada 15 años.*

Ampliación

- *Año de construcción n+1*
- *Coste total del terreno en n-3 250.000,00€ (corregido en n-1 un 20%) que incluye una provisión de 25.000,00€ para su acondicionamiento (plazo de ejecución 2 años, al 5%), que finalmente se contrata en el año n por importe de 23.500€*
- *Coste de la construcción 221.000€, que incluyen 20.000€ de maquinaria con una vida útil estimada de 4 años y que se contabiliza por separado. Se añaden 204.535,15 de terrenos, parcialmente amortizados.*

La decisión relativa a la nueva forma de gestión se toma cinco años después de entrar en funcionamiento la ampliación, para que el organismo autónomo comience a gestionar las instalaciones el día 1/06/n+6 (siendo n el año en el que comenzaron a construirse las instalaciones ampliadas), y la entidad local no fija plazo temporal para la cesión, que es en principio indefinida. No obstante, se reserva la utilización gratuita de las instalaciones para las exhibiciones que organice la entidad local, sin ningún cálculo a priori del valor de este uso o de su extensión y límites. Finalizado el primer ejercicio únicamente ha hecho uso de las instalaciones en una ocasión, para la exhibición de los pendones tradicionales con motivo de la celebración de la fiesta patronal el 24 de junio de n+6. El valor de esta utilización puede estimarse en 500,00€.

La maquinaria de la piscina de chapoteo se renovó en el plazo previsto, de acuerdo a las condiciones del supuesto 12.2, siendo el coste de la renovación del elemento de 22.000,00€, que se amortizará de manera lineal en cuatro años, considerando de nuevo un valor residual de 2.000€

El valor razonable de las instalaciones a 1/1/n+6 es inferior al valor contable, debido a la sobrevaloración del terreno en el que están construidas (puede estimarse una

sobrevaloración aplicable al total del valor de los terrenos del 10%). Además, tras revisar las amortizaciones realizadas en los últimos años, se detecta que la amortización de la totalidad de las instalaciones se ha estado realizando teniendo en cuenta únicamente el valor del complejo principal, sin contemplar el incremento de valor producido por la ampliación, por lo que se procede al ajuste de esta cantidad.

Además de las instalaciones citadas, están también afectos al servicio de deportes dos vehículos que utilizan los monitores deportivos en sus traslados a impartir cursos a los diferentes centros que posee la entidad local. La cesión de estos dos elementos se realiza únicamente por el plazo de 1 año, ya que la entidad local pretende reducir costes y organizar de diferente modo la prestación de esos servicios. Los vehículos se adquirieron el 1/06 de $n+3$ (siendo $n+1$ el año en el que la ampliación entró en servicio), con un coste total de 20.000€ y una vida útil estimada de cinco, sin valor residual. Uno de ellos se mejoró funcionalmente el 1/07/ $n+4$, añadiéndole equipamiento para realizar análisis a los deportistas, que se integró en el vehículo, por importe de 2.000€, pero la factura erróneamente se contabilizó por 2.200€, por lo que tanto su valor contable como las amortizaciones practicadas han de ser corregidas. La factura se abonó por el importe incorrecto.

SE PIDE:

- 1. Contabilizar las operaciones derivadas de la cesión de competencias y de bienes tanto en la entidad cedente como en el organismo autónomo, en el año en el que se produce la cesión de los distintos inmovilizados y en el año siguiente.*
- 2. Contabilizar las operaciones (tanto en la entidad local como en el consorcio) si la entidad local se integra en un consorcio municipal únicamente para la gestión de servicios deportivos con otros dos municipios, limítrofes, en cuyos estatutos se determina que el consorcio queda vinculado a la entidad local titular de las instalaciones deportivas.*
- 3. Contabilizar las operaciones en el activo de la entidad local, si la destinataria de los bienes fuera una Mancomunidad, a quien se hubiera traspasado la gestión de dicho servicio, únicamente en la entidad local.*

SOLUCIÓN

La cesión se realiza cinco años después de entrar en funcionamiento la ampliación, que tardó en ejecutarse dos ejercicios y que comenzó a construirse dos años después de entrar en funcionamiento la instalación principal.

Se han mantenido las referencias temporales del supuesto del capítulo anterior para facilitar el seguimiento de los apuntes contables, en el que la ampliación se comenzaba a construir en el año n y finalizaba en el n+1, por lo que el cambio de gestión se produce en este caso en el año n+6, y la devolución de los vehículos deberá producirse en el año n+7.

Construimos un esquema temporal, en el que reflejamos en columnas los años y en las diferentes filas las diferentes cuestiones a tener en cuenta para resolver el supuesto:

- Primera fila: hechos relevantes a tener en cuenta en relación con el alta de los bienes y sus incrementos o disminuciones de valor,
- Segunda fila: el valor contable de dichos bienes en ese ejercicio
- Cinco últimas filas con información sobre amortizaciones:
 - o la de la provisión para el acondicionamiento del terreno adquirido por donación, en el que se ha construido la ampliación
 - o en las tres siguientes, la necesaria para realizar los ajustes en la amortización tanto del complejo principal como en la construcción de la ampliación: la practicada, la que debería haberse practicado, y la diferencia entre ambas.
 - o En la última, la de la maquinaria con amortización independiente

1/09/n-3 31/12/n-3	n-2	n-1	n	n+1	n+2	n+3	n+4	n+5	n+6
Inicio obra principal	1/06/ Apertura inicial		Ampliación (En curso)	Ampliación (Finalizada 1/06/n+1)				Renovación Maquinaria 1/06/n+4	1/06/n+6 Gestión OOAA
600.000 en curso 300.000	1.500.000			201.000 20.000 204.535,15				(20.000) 22.000	
(5.668,94)	(11.337,87)	(5.668,94)							22.675,75
	(58.333)	(100.000)	(100.000)	(100.000)	(100.000)	(100.000)	(100.000)	(100.000)	758.333
	(58.333)	(100.000)	(100.000)	(109.770,84)	(116.750)	(116.750)	(116.750)	(116.750)	835.103,84
0	0	0	0	9.770,84	16.750	16.750	16.750	16.750	76.770,84
								(2.916,67)	(2.916,67)

La valoración contable a 1/1/n+6 de las instalaciones teniendo en cuenta los datos de la renovación de la maquinaria y de la amortización correctos, sería de:

$$VC = Vi (1.800.000) + Va (425.535,15 - 20.000 + 22.000) - AAt (22.675,75) - AAc (835.103,84) - AAm (2.916,67)$$

$$VC = 1.366.838,89€$$

Ese importe se divide en:

Terrenos	481.859,40€
Construcción	865.896,16€
Maquinaria	19.083,33€
	1.366.838,89€

Para determinar el valor razonable de cesión, se considera que el valor de los terrenos se ha depreciado un 10% (48.185,94€), por lo que este valor razonable será la suma de los siguientes importes:

Terrenos	433.673,46€
Construcción	865.896,16€
<u>Maquinaria</u>	<u>19.083,33€</u>
	1.318.652,95€

En cuanto a los vehículos, los datos a tener en cuenta, con una estructura de la tabla similar a la anterior (se ha reflejado el error en la valoración de la mejora que se ha reflejado en el cálculo de la amortización):

1/09/n-3 31/12/n-3	n-2	n-1	n	n+1	n+2	n+3	n+4	n+5	n+6	n+7
				Ampliación (Finalizada 1/06/n+1)		Adquisición Vehículos 1/06/n+3		Mejora 1/07	1/06/n+6 Gestión OOAA	1/06/n+6 Devolución
						20.000,00		2.200 <u>2.000</u> - 200		
						(2.333,33)	(4.000)	(4.377,14)	10.710,47	
						(2.333,33)	(4.000)	(4.342,88)	10.677,21	
						0	0	34,26€	34,26	

El valor contable de los bienes a 1/01/n+6 es de:

$$VC = Vi (20.000) + Vm (2.200) - AA (10.710,47) = 11.489,53€$$

que debe ser ajustado (errores en la factura de la mejora y en la amortización) al siguiente valor:

$$VC = Vi (20.000) + Vm (2.000) - AA (10.677,21) = 11.322,79€$$

PRIMER SUPUESTO: ADSCRIPCIÓN DE BIENES A OOAA DEPENDIENTE

AÑO N+6. ENTIDAD LOCAL

Corrección de errores contables

Se reflejarán los cambios de valor en los activos a ceder, derivados de los errores contables detectados, corrigiendo el importe de la amortización acumulada y el del valor del activo.

En cuanto a **la amortización** de los activos, tenemos dos diferencias, una por defecto, en las instalaciones deportivas, por importe de 71.423,70€ y otra por exceso en los vehículos, por importe de 34,26€:

1 de enero de n+6				
76.770,84€	120	Resultados de ejercicios anteriores		
		A		
		Amortización acumulada de construcciones	2811	76.770,84€

1 de enero de n+6				
-34,26€	120	Resultados de ejercicios anteriores		
		A		
		Amortización acumulada de elementos de transporte	2818	-34,26€

La corrección de la valoración de los vehículos no puede hacerse cargando la cuenta 120 de resultados de ejercicios anteriores, puesto que la mejora del bien no se aplicó a las cuentas de los grupos 6 y 7, sino que se formalizó a través de un cargo en la 218, por lo que deberá hacerse un ajuste que refleje la pérdida de valor del activo¹:

1 de enero de n+5				
200,00€	676	Otras pérdidas de la gestión ordinaria		
		A		
		Elementos de transporte	218	200,00€

Para contabilizar la cesión del inmovilizado, es preciso actualizar el valor de este con las amortizaciones de la parte proporcional al tiempo que aún se han mantenido durante el ejercicio n+6 en poder de la entidad local, y además ajustar el valor de los activos, puesto que la depreciación de los terrenos no se ha reflejado contablemente.

Las amortizaciones a imputar a cinco meses ascienden:

Vehículos: 390,48x5= 1.952,40€
 Construcciones 48.645,83€
 Maquinaria: 416,67x5= 2.083,65€

¹ Además de lo anterior, será necesaria la reclamación del exceso pagado al proveedor, que se contabilizará cuando se ingrese por este como un reintegro de pagos de ejercicios cerrados y afectará a la cuenta de pérdidas y ganancias como ingreso que compense la pérdida que ahora se refleja. El estudio de esas operaciones no es objeto del presente Módulo, por lo que no se incluyen los asientos derivados del reintegro.

31 de mayo de n+5				
48.645,83€	6811	Amortización de construcciones		
2.083,65€	6814	Amortización de maquinaria y utillaje		
1.952,40€	6818	Amortización de elementos de transporte		
A				
		Amortización acumulada de construcciones	2811	48.645,83€
		Amortización acumulada de maquinaria y utillaje	2814	2.083,65€
		Amortización acumulada de elementos de transporte	2818	1.952,40€

Si reunimos la información ajustada relativa a todos los bienes en un único cuadro obtenemos los siguientes datos:

1/09/n-3 31/12/n-3	n-2	n-1	n	n+1	n+2	n+3	n+4	n+5	n+6
Inicio obras	1/06/ Apertura inicial		Ampliación (En curso)	Ampliación (Finalizada 1/06/n+1)		Adquisición Vehículos 1/06/n+3		Renovación Maquinaria 1/06/n+5 Mejora vehículo 1/07/n+5	1/06/n+6 Gestión OAAA
600.000 en curso 300.000	1.500.000			201.000 20.000 204.535,15		20.000,00		2.000	
(5.668,94)	(11.337,87)	(5.668,93)							
	(58.333)	(100.000)	(100.000)	(109.090,38)	(115.583,33)	(115.583,33)	(115.583,33)	(115.583,33)	(48.645,83)
								(2.916,67)	(2.083,65)
0	0	0	0			(2.333,33)	(4.000)	(4.342,88)	(1.952,40)

El valor contable de los bienes que se adscriben por un periodo indefinido de tiempo no coincide con el razonable, que es inferior en 48.185,94€. Los daremos de baja en cuentas, registrando una pérdida igual a dicho importe. El valor razonable total descontando las nuevas amortizaciones es el siguiente:

Terrenos	433.673,46€
Construcción	817.250,33€
<u>Maquinaria</u>	<u>16.999,68€</u>
	1.267.923,47€

1 de junio de n+6				
1.267.923,47	2500	Participaciones a largo plazo en entidades de derecho público		
22.675,75	6810	Amortización acumulada de terrenos y bienes naturales		
883.749,67	2811	Amortización acumulada de construcciones		
5.000,32	2814	Amortización acumulada de maquinaria y utillaje		
48.185,94	671	Perdidas procedentes del inmovilizado material		
A				
		Construcciones	211	1.701.000,00
		Terrenos y bienes naturales	210	504.535,15
		Maquinaria y utillaje	214	22.000,00

En relación con los bienes para los que no se produce la adscripción definitiva (vehículos), el asiento que procede es el siguiente²

1 de junio de n+6				
4.685,76	2500	Participaciones a largo plazo en entidades de derecho público		
A				
		Deterioro de valor por usufructo cedido del inmovilizado material	2998	4.685,76

Por último, la entidad local sigue utilizando de manera gratuita las instalaciones, pero sin que se concrete que exista una parte del inmueble de la que se puede disponer de manera exclusiva para tal fin, por lo que no existe una cesión de uso parcial que pueda ser registrada en el activo, así que, de acuerdo a la Consulta de la IGAE 2/2013, de 8 de julio de 2013, *“en tanto en el citado instrumento no se establezca con precisión los términos de la cesión, el organismo no deberá contabilizar activo alguno, limitándose a reconocer todos los años un gasto de acuerdo a la naturaleza de la utilización y un ingreso por subvención en la cuenta de resultados por la mejor estimación del derecho cedido de cada ejercicio”*.

Considerando el uso de las instalaciones realizado por el Ayuntamiento, realizaremos el siguiente asiento:

24 de junio de n+6				
500,00€	621	Arrendamientos y cánones		
A				
		Subvenciones para activos corrientes y gastos imputados al ejercicio.		
		De la entidad propietaria	7540	500,00

² Podía haberse reflejado la totalidad de la adscripción en un único asiento, únicamente se separan a efectos pedagógicos.

AÑO N+6. ORGANISMO AUTÓNOMO

La entidad dependiente registra en su contabilidad la ampliación patrimonial que supone la adscripción de los bienes, en cuentas que reflejan la naturaleza de los distintos derechos temporales o indefinidos que adquiere:

1 de junio de n+5				
4.685,76	209	Otro inmovilizado intangible		
433.673,46	210	Terrenos y bienes naturales		
817.250,33	211	Construcciones		
16.999,68	214	Maquinaria y utillaje		
A				
		Patrimonio. Aportación de bienes y derechos	1011	1.272.609,26

A 31 de diciembre de n+5, registra la amortización de la totalidad de los bienes cedidos con carácter indefinido:

31 de diciembre de n+6				
68.104,17€	6811	Amortización de construcciones		
2.083,65€	6814	Amortización de maquinaria y utillaje		
1.952,40€	6818	Amortización de elementos de transporte		
A				
		Amortización acumulada de construcciones	2811	68.104,17€
		Amortización acumulada de maquinaria y utillaje	2814	2.083,65€
		Amortización acumulada de elementos de transporte	2818	1.952,40€

AÑO N+7. ORGANISMO AUTÓNOMO

En el año siguiente el Organismo, devolverá los automóviles cedidos, puesto que la aportación se realizó únicamente por un año

31 de mayo de n+7				
4.685,76€	1004	Devoluciones de bienes y derechos		
A				
		Otro inmovilizado intangible	209	4.685,76€

Al final del ejercicio, se abonará la cuenta que representa el patrimonio de la entidad, con cargo a las subcuentas representativas de las aportaciones patrimoniales devueltas, para determinar el saldo real:

31 de diciembre de n+7				
4.685,76€	1011	Patrimonio. Aportación de bienes y derechos		
A				
		Devoluciones de bienes y derechos	1004	4.685,76€

Además, deberá dotar la amortización de los bienes cedidos con carácter indefinido:

31 de diciembre de n+6				
116.750,00€	6811	Amortización de construcciones		
3.571,97€	6814	Amortización de maquinaria y utillaje		
3.346,97€	6818	Amortización de elementos de transporte		
		A		
		Amortización acumulada de construcciones	2811	116.750,00€
		Amortización acumulada de maquinaria y utillaje	2814	3.571,97€
		Amortización acumulada de elementos de transporte	2818	3.346,97€

AÑO N+7. ENTIDAD LOCAL

La entidad local cuando recibe los vehículos, puesto que estos no han recuperado el valor que tenían cuando los cedió, no revierte el deterioro contabilizado por el usufructo.

Al finalizar el ejercicio dota la amortización de los siete meses que ha disfrutado de los vehículos

31 de diciembre de n+7				
2.733,36€	6818	Amortización de elementos de transporte		
		A		
		Amortización acumulada de elementos de transporte	2818	2.733,36€

SEGUNDO SUPUESTO: CONSTITUCIÓN DE UN CONSORCIO

La nueva regulación de los Consorcios vigente desde el 31 de diciembre de 2013, aclara sin lugar a dudas que son entidades dependientes de una a la que obligatoriamente deben adscribirse en sus Estatutos. Por lo tanto, en este caso, los asientos son idénticos a los del supuesto anterior, tanto en la entidad local como en el consorcio (que estará sometido a contabilidad pública local y realizará las mismas anotaciones que el organismo autónomo) puesto que el consorcio también es una entidad del grupo vinculada con la entidad local titular.

TERCER SUPUESTO: INTEGRACIÓN EN UNA MANCOMUNIDAD

Aplicando con una interpretación estricta las definiciones contables, la mancomunidad es una entidad independiente de la entidad local, por lo que parece que podría ser de aplicación la NVC 19ª que distingue entre adscripciones (las realizadas entre entidades dependientes) y cesiones gratuitas de uso de bienes (a

favor de entidades entre las que no existe relación de dependencia o entre entidades públicas y privadas).

Sin embargo la especial relación de las mancomunidades con las entidades locales asociadas, encaja mejor en la NRV 20ª de actividades conjuntas, que remite, en caso de que las actividades conjuntas se realicen a través de la constitución de una persona jurídica independiente a la NRV 8ª, relativa a activos financieros. En su apartado séptimo determina las normas para la valoración de las inversiones en las entidades del grupo, multigrupo y asociadas, por lo que la cesión de los activos en este caso producirá idénticos efectos a los vistos en los dos casos anteriores, reflejándose un activo financiero en el balance, sin que deba reflejarse la baja en cuentas del inmovilizado como una subvención a la mancomunidad.

SUPUESTO NÚMERO 5.2. SUBVENCIONES.

La entidad local solicita una ayuda a través de una convocatoria de fondos europeos para el desarrollo, recibiendo una resolución de concesión el 30/03/n por un total de 700.000,00€ que destinará a las siguientes finalidades:

- *600.000 a la construcción de una estación depuradora, que se abonarán siempre que la obra se adjudique por ese importe o superior.*
- *100.000 a los gastos de mantenimiento de la instalación depuradora, existente en la actualidad, más sencilla, que corresponden al compromiso de asumir el 50% de los gastos previstos en este ejercicio de esa naturaleza en el presupuesto de la entidad, que ascienden a 200.000 €.*

La aplicación de ambas cantidades a la finalidad para la que fueron concedidas ha de ser objeto de justificación a la entidad concedente, en los términos en los que se establece en su convocatoria, pero el pago de la cantidad correspondiente a la justificación, es distinto en cada uno de los casos:

- *La subvención para la financiación del activo se recibirá de manera anticipada en un 70% el 1/09/n, mientras que el otro 30% se recibirá una vez justificada y pagada la totalidad de la inversión.*
- *La subvención para la financiación de gastos corrientes, se recibirá tras justificarse los gastos efectivamente realizados y pagados. Las fechas de justificación de gastos que marca la Orden de convocatoria son tres: el 15/06/n, el 15/09/n y el 15/12/n. Los pagos se recibirán tras examinar la documentación remitida por parte de la entidad concedente, en un plazo máximo de 45 días.*

Se justifican 90.000,00€, 40.000,00€ y 70.000,00€ respectivamente, recibéndose los ingresos esperados según el porcentaje subvencionado por la unión europea que corresponden a las justificaciones realizadas el 10/07/n, el 1/10/n y el 15/01/n+1.

La entidad local contrata la ejecución de las obras para la construcción de la depuradora el 30/10/n, por valor de 800.000,00€ y un plazo de ejecución de 8 meses. La ejecución de las obras comienza el 1/12/n. En el primer año se certifican 50.000,00€, recibéndose la factura el 30/12/n, que se aprueba por Resolución de ese mismo día, abonándose en el ejercicio siguiente, a los 30 días de la Resolución.

El resto hasta totalizar la cantidad adjudicada se certifica y paga en el ejercicio siguiente. La obra finaliza el 31 de julio de n+1. La última certificación, que totaliza el importe adjudicado, se presenta ese día por importe de 50.000,00€ y se reconoce el 30 de agosto. La recepción de conformidad de la depuradora se realiza el 15 de agosto de n+1 sin que existan incrementos en la cantidad adjudicada derivados de la liquidación. Todos los pagos se realizan respetando los plazos de la normativa sobre

morosidad. Se justifica el total gastado el 31/08/n+1 y se abona por la unión europea el resto de la subvención comprometida el 15/10/n+1.

Todos los pagos que sea necesario reflejar del supuesto se realizan a través de cuentas bancarias. La vida útil de la infraestructura son 20 años, amortizables de manera lineal sin tener en cuenta valor residual.

SE PIDE:

- 1. Contabilizar las operaciones derivadas del enunciado del supuesto en los años n y n+1. (Sin tener en cuenta las derivadas de la ejecución del presupuesto de gastos en lo relativo a los gastos corrientes de mantenimiento de la depuradora por importe total de 200.000,00€)*
- 2. Suponiendo que tras la justificación realizada el 15 de diciembre de n por importe de 70.000,00€, no se reciben los 35.000,00€ esperados sino 30.000,00€, porque no se admite como elegible una factura de trabajos realizados por otras empresas por importe de 10.000,00€, ¿qué reflejo debe realizarse en la contabilidad?*

EJERCICIO N.

Subvención para la adquisición del activo

Se ha tenido en cuenta para realizar las operaciones del presente supuesto y del siguiente, la Consulta de la IGAE 3/2013, de 25 de septiembre, sobre los movimientos de cargo y abono de la cuenta 172, para el registro de subvenciones reintegrables.

El 1/09/n recibe parte de la subvención concedida para la adquisición del activo. La subvención no se integrará en su patrimonio hasta que se cumplan las condiciones establecidas en la convocatoria, por lo que ha de considerarse como reintegrable, y puesto que las condiciones relativas al cumplimiento por parte de la entidad local de las condiciones no se conocerán previsiblemente hasta pasado un año (las obras finalizarán en principio en julio de n+1, siendo necesaria la liquidación, el envío de la documentación y la conformidad por parte del órgano gestor, lo que nos lleva a una fecha posterior al 1/09/n+1 con gran probabilidad), se realizará su contabilización como un deudor a largo plazo, tras la aplicación presupuestaria:

1 de septiembre de n				
420.000,00€	571	Entidades financieras		
		A		
		Deudores por derechos reconocidos.		
		Presupuesto Corriente. Otras operaciones	4303	420.000,00€

1 de septiembre de n				
420.000,00€	4303	Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto Corriente. Otras operaciones		
		A		
		Deudas a largo plazo transformables en subvenciones	172	420.000,00€

Las obras se adjudican el 1/10/n y comienzan a ejecutarse el 1/12/n. Ninguna de esas actuaciones se refleja en la contabilidad financiera (si en la presupuestaria)

Al aprobarse la factura y reconocerse la obligación con el contratista, y puesto que la obra no va a quedar finalizada a 31/12/n, reflejamos la construcción en curso:

30/12/n				
50.000,00€	232	Infraestructuras en curso		
		A		
		Acreedores por Obligaciones reconocidas. Presupuesto Corriente. Otros gastos	4003	50.000,00€

También a 31/12/n reclasificaremos el acreedor, ajustándolo a corto plazo:

20 de julio de n+1				
420.000,00	172	Deudas a largo plazo transformables en subvenciones		
		A		
		Deudas a corto plazo transformables en subvenciones	522	420.000,00

Subvención para gastos corrientes:

Por el envío de la justificación realizada el 15/06/n no se realiza ningún asiento contable. Los fondos (el 50% del importe de la justificación presentada por importe de 90.000,00€) se reciben el 10/07/n. Al tratarse de una subvención que se abona, tras la justificación, se considera no reintegrable y para la financiación de activos corrientes y gastos

10 de julio de n				
45.000,00€	571	Entidades financieras		
		A		
		Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto Corriente. Otras operaciones	4303	45.000,00€

10 de julio de n				
45.000,00€	4303	Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto Corriente. Otras operaciones		
		A		
		Ingresos de subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos. Del resto de entidades	9411	45.000,00€

Por la justificación realizada el 15/09/n no se realiza ningún asiento contable. Los fondos se reciben el 1/10/n. Los asientos son idénticos a los dos anteriores, por importe de 20.000,00€ (el 50% del importe justificado, que asciende a 40.000.00€)

La última justificación se envía el 15/12/n. De acuerdo a las condiciones de la subvención y a las justificaciones realizadas hasta el momento, cabe considerar a 31/12/n que la entidad local obtendrá un ingreso del 50% de lo justificado como en las dos ocasiones anteriores, por lo que si existe ese grado de certeza suficiente, es posible contabilizar su imputación al resultado presupuestario con cargo a una cuenta no presupuestaria:

31 de diciembre de n				
35.000,00€	441	Deudores por ingreso devengado		
		A		
		Ingresos de subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos.		
		Del resto de entidades	9411	35.000,00€

Al cierre del ejercicio, debemos hacer dos operaciones. La primera³ el traslado de la cuenta del grupo 9 al patrimonio neto:

31 de diciembre de n				
100.000,00€	9441 ⁴	Ingresos de subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos.		
		Del resto de entidades		
		A		
		Subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos	131	100.000,00€

En segundo lugar, el ajuste del resultado presupuestario, ya que los gastos se han devengado y pagado en este ejercicio⁵, es necesario reflejar en la cuenta del resultado económico patrimonial el ingreso que representa la subvención:

³ De acuerdo al criterio de la Consulta de la IGAE 3/2013, de 25 de septiembre, en caso de una subvención recibida para la financiación de un gasto, si el cumplimiento de la condición como el de la finalidad coinciden, no se considera necesario realizar el reconocimiento del ingreso en el patrimonio neto y luego realizar su traspaso a la cuenta del resultado económico patrimonial en el mismo ejercicio, admitiéndose como cuenta de abono en el asiento del reconocimiento de la subvención directamente la cuenta del grupo 7. Se ha preferido no obstante, respetar el esquema normal de contabilización que contempla ambas actuaciones, con trascendencia por otra parte en el estado de cambios en el patrimonio neto.

⁴ El asiento tiene como cuenta de cargo la 941, que previamente ha sido regularizada saldando sus divisionarias.

⁵ No se piden los asientos de gestión, cuyo reflejo se haría con el siguiente esquema:

X de x de n				
	6xx	Gastos de naturaleza corriente		
		A		
		Acreedores por OR. P corriente. Operaciones gestión		x,00€

1 de septiembre de n				
100.000,00€	8411	Imputación de subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos. Del resto de entidades		
		A		
		Subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos. Del resto de entidades	7541	100.000,00€

31 de diciembre de n				
100.000,00€	131	Subvenciones para la financiación de activos corrientes y gasto		
		A		
		Imputación de subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos. Del resto de entidades	8411	100.000,00€

EJERCICIO N+1.

Subvención para la adquisición del activo:

Se reciben y abonan el resto de las certificaciones hasta el importe total adjudicado. Mensualmente se reconocerán obligaciones en la cuenta del grupo 2 representativa de la infraestructura en curso, y con la certificación final, tras la recepción se dará de alta en el activo el bien. Los asientos a realizar serán (se ha prescindido de los representativos del pago de las obligaciones pendientes):

Hasta el 30 de agosto de n+1				
700.000,00€	232	Infraestructuras en curso		
		A		
		Acreedores por Obligaciones reconocidas. Presupuesto Corriente. Otros gastos	4003	700.000,00€

30 de agosto de n+1				
800.000,00€	212	Infraestructuras		
		A		
		Acreedores por Obligaciones reconocidas. Presupuesto Corriente. Otros gastos	4003	50.000,00€
		Infraestructuras en curso	232	750.000,00€

El 30% de la subvención restante se abona el 15/10/n+1. En este caso ya no se considera la subvención reintegrable, puesto que se han cumplido de manera adecuada las condiciones para que se integre en el patrimonio de la entidad local, por lo que también se elimina el acreedor a largo plazo que reflejaba esta posibilidad:

15 de octubre de n+1				
180.000,00€	571	Entidades financieras		
		A		
		Deudores por derechos reconocidos.		
		Presupuesto Corriente. Otras operaciones	4303	45.000,00€

15 de octubre de n+1				
180.000,00€	4303	Deudores por derechos reconocidos.		
		Presupuesto Corriente. Otras operaciones		
420.000,00€	522	Deudas a largo plazo transformables en subvenciones		
		A		
		Ingresos de subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos.		
		Del resto de entidades	9411	600.000,00€

Al cierre del ejercicio realizaremos tres tipos de operaciones:

- la **amortización** de la instalación: con un valor de 800.000,00€ amortizables en 20 años de manera lineal, que se ha recibido el 15/08, la cuota imputable al ejercicio n+1 es de 15.000,00€:

31 de diciembre de n+1				
15.000,00€	6812	Amortización de infraestructuras		
		A		
		Amortización acumulada de infraestructuras	2812	15.000,00€

- El **traslado** de la subvención a la cuenta de patrimonio que corresponde:

15 de octubre de n+1				
600.000,00€	9411	Ingresos de subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos.		
		Del resto de entidades		
		A		
		Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y activos en estado de venta	130	600.000,00€

- Y la **imputación** a la cuenta del resultado económico patrimonial de la cantidad que corresponde proporcional a la amortización. El activo estaba financiado por la subvención en un 75%, por lo que corresponde imputar ese porcentaje de la cantidad total amortizada al resultado a través de la cuenta del grupo 7:

15 de octubre de n+1				
11.250,00€	8401	Imputación de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta. Del resto de entidades		
		A		
		Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta imputadas al resultado del ejercicio. Por amortización	7530	11.250,00€

15 de octubre de n+1				
11.250,00€	130	Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y activos en estado de venta		
		A		
		Imputación de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta. Del resto de entidades	8401	11.250,00€

Subvención para gastos corrientes:

Se percibe el resto de la subvención pendiente de cobrar el 15/01/n+1. Como a 31/12/n quedó registrado el deudor no presupuestario, procedemos a su cancelación, tras la imputación presupuestaria, sin que tenga incidencia en el resultado:

15 de enero de n+1				
35.000,00€	571	Entidades financieras		
		A		
		Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto Corriente. Otras operaciones	4303	35.000,00€

15 de enero de n+1				
45.000,00€	4303	Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto Corriente. Otras operaciones		
		A		
		Deudores por ingreso devengado	441	35.000,00€

La segunda cuestión del enunciado, plantea el supuesto de que el cobro en n+1 sea de 30.000,00€, en vez de los 35.000,00€ esperados. Procedería reflejar los dos mismos asientos anteriores, únicamente por importe de 30.000,00€, y ajustar los

otros 5.000,00 con cargo a la cuenta de resultados del ejercicio del año n⁶, que es la que erróneamente reflejó un ingreso superior al que se ha producido en la realidad, con abono a la cuenta del deudor, que de este modo quedaría saldada, del siguiente modo:

15 de enero de n+1				
5.000,00€	120	Resultados de ejercicios anteriores		
		A		
		Deudores por ingreso devengado	441	5.000,00€

⁶ Aunque este no es en puridad uno de los motivos de cargo de la cuenta 120, entendemos que guarda analogía con el tratamiento en la ICAL de las anulaciones de liquidaciones de ejercicios cerrados como consecuencia de errores en su realización. Se trata en definitiva de ajustar el resultado del ejercicio en el que se produjeron las imputaciones de los gastos y los ingresos.

SUPUESTO NÚMERO 5.3. CONSTRUCCIÓN DE BIENES PARA OTRAS ENTIDADES. FINANCIACIÓN MEDIANTE SUBVENCIONES

Una Diputación firma un convenio para la construcción de una estación de autobuses en un municipio de su provincia, determinando que a la fecha de finalización de las obras, estas se destinarán al servicio correspondiente, pasando la titularidad a la entidad local. La fecha del acuerdo es el 3/12/n. En él se especifican los gastos y los ingresos con total fiabilidad. La obra se va a financiar por la Diputación en un 60% y por la entidad receptora en un 40%.

La entidad local va a financiar el proyecto a partes iguales con recursos propios, y con una subvención procedente de la Comunidad Autónoma que se le entregará del siguiente modo: el 50% cuando se envíe la resolución de adjudicación de las obras, con expresión del procedimiento seguido para la contratación, junto con el acta de comprobación del replanteo sin salvedad al comienzo de las obras, y la otra mitad se abonará a la entidad local cuando aporte la justificación de la recepción de la obra a satisfacción de la Administración contratante, junto con la totalidad de las certificaciones aprobadas y la acreditación del cumplimiento de la normativa vigente. La necesidad de que la entidad gestora del contrato de construcción de la estación cumpla con lo establecido en la normativa sobre contratos, se hace constar en el convenio relativo a su financiación con la entidad local por parte de la Comunidad Autónoma.

La entidad local, por su parte, acuerda con la Diputación abonar en el ejercicio n únicamente y como anticipo a la construcción, la subvención que reciba por parte de la Comunidad Autónoma y en el $n+1$, en el primer pago que realice, la parte que le correspondiera de manera proporcional a lo que hasta ese momento haya aprobado Diputación menos el anticipo, y en el segundo y siguientes, ingresos proporcionales a lo construido, todos ellos en un plazo máximo de quince días desde que se reciba la notificación de la aprobación de la certificación mensual por parte de la Diputación Provincial.

Las obras se realizarán en un terreno de la Diputación Provincial, que cederá a la entidad local el derecho de superficie sobre él por un plazo de 60 años, en los que se estima que estará amortizada la inversión. La obra se entregará a la Administración Local en tres meses desde el que se reciba el contrato.

En el ejercicio $n+1$, la Diputación adjudica las obras, firmando el contrato el 30/04/ $n+1$. El coste de las obras asciende a 750.000€, con un plazo de ejecución de nueve meses. Las fechas a tener en cuenta son las siguientes:

- *La entidad local percibe el 50% de la subvención comprometida por la Comunidad Autónoma el 20 de julio de $n+1$*
- *Las certificaciones de la obra son las siguientes:*

<i>Fecha emisión</i>	<i>Importe</i>	<i>Fecha de aprobación</i>	<i>Fecha de ingreso de la financiación local</i>
30/07/n+1	60.000,00	31/08/n+1	30/07/n+1
31/08/n+1	80.000,00	30/09/n+1	
30/09/n+1	50.000,00	31/10/n+1	
31/10/n+1	30.000,00	30/11/n+1	
30/11/n+1	20.000,00	31/12/n+1	
30/12/n+1	20.000,00	31/12/n+1	
31/01/n+2	50.000,00	28/02/n+2	18/03/n+2
28/02/n+2	100.000,00	31/03/n+2	21/04/n+2
31/03/n+2	140.000,00	30/04/n+2	22/05/n+2
30/04/n+2	80.000,00	31/05/n+2	19/06/n+2
31/05/n+2	70.000,00	30/06/n+2	20/07/n+2
30/06/n+2	50.000,00	31/07/n+2	25/08/n+2
	750.000,00		

- Las obras se ejecutan, acumulando el contratista retrasos injustificados de 60 días en total desde octubre de n. Se inició un expediente sancionador el 30 de noviembre de n, de acuerdo a los porcentajes recogidos en la normativa de contratos incrementados en un 50% justificado en el pliego de prescripciones administrativas por tratarse de una obra subvencionada, que caducó por no finalizarlo en plazo la Administración.
- La entidad local remite la totalidad de la documentación a la Comunidad Autónoma el 1 de octubre de n+2, procediéndose por su parte al abono de la parte restante de la ayuda el 15 de noviembre de n+2.
- Durante el proceso de control posterior de los gastos del ejercicio de n+2 realizado por la Comunidad Autónoma en el ejercicio n+3, es seleccionada dentro del Plan de Auditoría la subvención de la Estación de Autobuses concedida a la Entidad Local por la Comunidad Autónoma. Tras analizar la documentación remitida, el 20/03 de n+3 se aprueba y notifica a la entidad local una reducción de la ayuda, debido a que no se sancionó al contratista por los retrasos durante la ejecución de la obra (si se hubiera hecho el coste total hubiera sido menor), solicitándose el reintegro parcial de la ayuda, proporcional al importe no sancionado a la entidad local más sus intereses, calculados desde el 15/11 de n+2 (puede utilizarse el tipo del 5%). El pago se realiza el 15/04 de n+3.
- Los pagos de todas las entidades se realizan a través de instituciones financieras.

SE PIDE:

Contabilizar las actuaciones descritas sólo en su reflejo patrimonial, para las tres entidades que cofinancian la actuación: la Diputación Provincial, como la CCAA (supóngase que el plan de cuentas a utilizar es el de las entidades locales también), y la Entidad Local, desde los años n a n+3. (Es posible simplificar la contabilización de operaciones similares contabilizando de manera agrupada las que corresponden a

cada uno de los ejercicios, por el importe total que vaya a imputarse a la cuenta contable en dicho ejercicio, siempre que las cuentas que vayan a utilizarse coincidan).

No se pide la contabilización de los pagos de la Diputación a la entidad adjudicataria de las obras, que se realizaron en el plazo previsto en la legislación sobre contratos

DIPUTACIÓN PROVINCIAL.	
	AÑO N

La firma del convenio en el año n no produce ningún asiento contable.

AÑO N+1

En el ejercicio n+1, en relación con la construcción tenemos los siguientes importes totales que contabilizar:

Obra aprobada hasta el 31/12/n	260.000,00€
Importe de la obra que financia la D Provincial	156.000,00€
Aportaciones locales hasta el 31/12/n	75.000,00€ ⁷

Por los gastos devengados en el ejercicio n (como todo ha sido certificado, no es necesaria la utilización de la cuenta 446)

Hasta 31/12 de n+1				
104.000,00	607	Trabajos realizados por otros entes		
156.000,00	6511	Subvenciones al resto de entidades		
		A		
		Acreedores por OR. Pº Corriente.		
		Otras operaciones	4003	260.000,00

⁷ Le correspondía abonar, en proporción a lo certificado por la Diputación Provincial 104.000,00€ (40%), por lo que, de acuerdo con el convenio firmado, con el primer pago del año n+2 –marzo n+2- abonará la diferencia con el anticipo abonado que asciende a 29.000,00€, junto con lo que corresponda por la certificación de enero de n+2.)

En relación con los ingresos recibidos de la entidad local, contabilizaremos primero el anticipo, y posteriormente el reconocimiento de las cantidades que van imputándose a la construcción,

30 de julio de n				
75.000,00	571	Bancos e instituciones financieras		
		A		
		Anticipos para activos construidos o adquiridos para otras entidades	416	75.000,00

Para posteriormente reconocer poco a poco en la parte proporcional de acuerdo con lo inicialmente pactado, los ingresos presupuestarios hasta el límite del anticipo:

Hasta 31 de diciembre de n				
75.000,00	416	Anticipos para activos construidos o adquiridos para otras entidades		
		A		
		Deudores por DR. Pº corrientes.		
		Operaciones de gestión	4300	75.000,00

AÑO N+2

Por la contabilización de los gastos realizados en el ejercicio n+2:

Hasta 30/06 de n+2				
196.000,00	609	Trabajos realizados por otros entes		
294.000,00	6511	Subvenciones del resto de entidades		
		A		
		Acreedores por OR. Pº Corriente.		
		Otras operaciones	4003	490.000,00

Hasta 30/06 de n+2				
196.000,00	446	Deudores por derechos reconocidos.		
		Presupuesto de ingresos corriente		
		A		
		Ingresos imputados por grado de avance de activos construidos para otras entidades	707	196.000,00

En relación con los ingresos recibidos de la entidad local, a partir de marzo de n+2 cancelará la deuda existente del ejercicio pasado, y además ingresará la parte proporcional de esa certificación y de las siguientes, por lo que en el año n+2 ingresará en total 225.000,00€:

Hasta 25/08 de n+2				
225.000,00	571	Bancos e instituciones financieras		
		A		
		Deudores por DR. Pº corrientes.		
		Operaciones de gestión	4300	225.000,00

Hasta 25/08 de n+2				
225.000,00	4300	Deudores por DR. Pº corrientes.		
		Operaciones de gestión		
		A		
		Deudores por derechos reconocidos.		
		Presupuesto de ingresos corriente	446	75.000,00

La entrega se produce a los tres meses de la recepción, por lo que podemos considerar que, si finalizan el 30/06 n+2, y la recepción es un mes más tarde, la entrega será aproximadamente el 30/10 n+2, se contabilizará la cesión del derecho de superficie valorado en 60.000,00€

30 de octubre de n+2				
60.000,00	6511	Subvenciones al resto de entidades		
		A		
		Deterioro de valor por usufructo cedido del inmovilizado material.		
		De terrenos y bienes naturales	2990	60.000,00

COMUNIDAD AUTÓNOMA.	
AÑO N+1	

La Comunidad Autónoma ha concedido una subvención del 20% del coste total (el 50% de lo que financia la entidad local), para la adquisición de un activo, a la entidad local, en unas determinadas condiciones, entre las que figuran la necesidad de respetar lo establecido en la legislación sobre contratos por la entidad que gestione el gasto.

En el primer año, a la vista de la adjudicación, realiza una primera entrega de la mitad de la subvención concedida:

20 de julio de n+1				
75.000,00	6511	Subvenciones al resto de entidades		
		A		
		Acreedores por obligaciones reconocidas.		
		Presupuesto corriente. Otros acreedores	4003	75.000,00

AÑO N+2

Una vez recibida la justificación de la entidad local, liquida la subvención

15 de noviembre de n+2				
75.000,00	6511	Subvenciones al resto de entidades		
		A		
		Bancos e instituciones financieras	4300	75.000,00

AÑO N+3

Se contabiliza el reintegro de pagos de ejercicios cerrados, de acuerdo al esquema visto en las operaciones de ejecución del presupuesto de gastos.

ENTIDAD LOCAL RECEPTORA

AÑO N+1

En este año realiza un único desembolso de 75.000,00€, el mismo importe que le ingresa la Comunidad Autónoma de acuerdo a las condiciones de la subvención concedida para la adquisición del bien.

Contabilizaremos primero la subvención recibida de la Comunidad, que debe considerarse como reintegrable, y atendiendo al plazo de ejecución de la inversión y su justificación, a largo plazo

20 de julio de n+1				
75.000,00	571	Bancos e instituciones financieras		
		A		
		Deudores por derechos reconocidos.		
		Presupuesto corriente. Otras operaciones	4303	75.000,00

20 de julio de n+1				
75.000,00	4303	Deudores por derechos reconocidos.		
		Presupuesto corriente. Otras operaciones		
		A		
		Deudas a largo plazo transformables en subvenciones	172	75.000,00

Y luego el ingreso que se realiza a la Diputación:

30 de julio de n+1				
75.000,00	2390	Anticipos para inmovilizaciones materiales		
		A		
		Acreedores por obligaciones reconocidas.		
		Presupuesto corriente. Otros acreedores	4003	75.000,00

30 de julio de n+1				
75.000,00	4303	Deudores por derechos reconocidos.		
		Presupuesto corriente. Otras operaciones		
		A		
		Bancos y entidades financieras	571	75.000,00

A 31 de diciembre reclasificaremos el derecho a corto plazo:

20 de julio de n+1				
75.000,00	172	Deudas a largo plazo transformables en subvenciones		
		A		
		Deudas a corto plazo transformables en subvenciones	522	75.000,00

AÑO N+2

Se ejecutan y contabilizan el resto de los desembolsos:

Hasta 25 de agosto de n+2				
225.000,00	2390	Anticipos para inmovilizaciones materiales		
		A		
		Deudores por derechos reconocidos.		
		Presupuesto corriente. Otras operaciones	4303	196.000,00

Hasta 25 de agosto de n+2				
225.000,00	4303	Deudores por derechos reconocidos.		
		Presupuesto corriente. Otras operaciones		
		A		
		Bancos y entidades financieras	571	196.000,00

Y también se recibe el resto del importe subvencionado por la Comunidad Autónoma. Puesto que es el pago final, y se ha aceptado en principio la justificación, la subvención pasa de ser reintegrable a no reintegrable, por lo que deberemos anotar su ingreso en las cuentas del grupo 9, desapareciendo también la deuda a corto plazo en la que en este momento estaba contabilizada la primera entrega:

15 de noviembre de n+2				
75.000,00	571	Bancos e instituciones financieras		
		A		
		Deudores por derechos reconocidos.		
		Presupuesto corriente. Otras operaciones	4303	75.000,00

15 de noviembre de n+2				
75.000,00	4303	Deudores por derechos reconocidos.		
		Presupuesto corriente. Otras operaciones		
75.000,00	522	Deudas a corto plazo transformables en subvenciones		
		A		
		Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta. Del resto de entidades	9401	150.000,00

Al recibir la estación de autobuses de la Diputación Provincial, deberá dar de alta el bien en la contabilidad, teniendo en cuenta que el terreno se cede temporalmente, y por lo tanto la cuenta donde se da de alta la construcción ha de tener en cuenta tal circunstancia:

30 de octubre de n+2				
60.000,00	209	Otro inmovilizado intangible		
750.000,00	207	Inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos		
		A		
		Anticipos para inmovilizaciones materiales	2390	300.000,00
		Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta. Del resto de entidades	9401	510.000,00

Al cierre del ejercicio el importe subvencionado se traslada a la cuenta de Patrimonio Neto

31 de diciembre de n+2				
660.000,00	9401	Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta. Del resto de entidades		
		A		
		Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta	130	660.000,00

Ese importe se irá ajustando anualmente al realizar la amortización. La que corresponde a los dos meses del ejercicio n+2 por la totalidad del bien es de 2.250,00€, de los que 1.833,33€ están subvencionados, y son los que se imputarán al resultado del ejercicio a través de la cuenta del grupo 8, disminuyéndose el patrimonio neto también:

31 de diciembre de n+2				
2.250,00	680X	Amortización del inmovilizado intangible A Amortización acumulada del inmovilizado intangible	280X	2.250,00

31 de diciembre de n+2				
1.833,33	8401	Imputación de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta. Del resto de entidades A Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta imputadas al resultado del ejercicio. Por amortización	7530	1.833,33

30 de julio de n+1				
1.833,33	8401	Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta A Imputación de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta. Del resto de entidades	8401	1.833,33

AÑO N+3

La falta de tramitación del expediente de acuerdo a lo previsto en la legislación de contratos motiva la solicitud de reintegro de parte de la subvención concedida. De acuerdo al 212.4 TRLCSP y el PCAP del contrato, las penalidades a imponer ascienden a 0,30€ (0,20 x 1,50) por cada 1.000€ diarios. El total de la sanción sería 13.500,00€ y el de la subvención a reintegrar, el 20% de dicha cantidad (2.700,00€).

Los intereses desde el 15/11 de n+2 al 15/04 (cinco meses) de n+3 ascienden a 56,25€.

La subvención se convertirá en reintegrable, originándose un deudor a corto plazo, reflejándose también la baja en la cuenta patrimonial:

20 de marzo de n+3				
2.700,00	9401	Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta. Del resto de entidades		
56,25	662	Intereses de deudas A Deudas a corto plazo transformables en subvenciones	522	2756,25

20 de marzo de n+3				
2.700,00	130	Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta A Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta. Del resto de entidades	9401	2.700,00

Contabilizamos el pago

15 de abril de n+3				
2.756,26	522	Deudas a corto plazo transformables en subvenciones A Bancos e Instituciones financieras	571	2756,25