

I. DISPOSICIONES XERAIS

MINISTERIO DE FACENDA E FUNCIÓN PÚBLICA

12045 Orde HFP/1904/2016, do 29 de novembro, pola que se aproban as normas contables dos fondos para a liquidación de activos e pasivos previstos no artigo 13.4 da Lei 7/1985, do 2 de abril, reguladora das bases do réxime local.

A Lei 27/2013, do 27 de decembro, de racionalización e sustentabilidade da Administración local, introduciu medidas concretas para fomentar a fusión voluntaria de municipios e entre elas incluíu a posibilidade de crear un fondo sen personalidade xurídica, que quedaría adscrito ao municipio resultante da fusión, para liquidar os activos e pasivos que nel se integrasen, cando un dos municipios fusionados estea en situación de déficit.

A dita posibilidade incorporouse a través da modificación do artigo 13 da Lei 7/1985, do 2 de abril, reguladora das bases do réxime local, en cuxo número 4 se pode ler o seguinte:

«e) se un dos municipios fusionados está en situación de déficit, poderanse integrar, mediante acordo dos municipios fusionados, as obrigas, bens e dereitos patrimoniais que se consideren liquidables nun fondo, sen personalidade xurídica e con contabilidade separada, adscrito ao novo municipio, que designará un liquidador ao cal lle corresponderá a liquidación deste fondo. Esta liquidación deberase levar a cabo durante os cinco anos seguintes desde a adopción do convenio de fusión, sen prexuízo dos posibles dereitos que poidan corresponder aos acredores. A aprobación das normas a que se terá que axustar a contabilidade do fondo corresponderá ao ministro de Facenda e Administracións Públicas por proposta da Intervención Xeral da Administración do Estado.»

A adaptación á maior ou menor complexidade das entidades locais vén sendo unha constante na elaboración das súas normas contables, e proba disto é que na Administración local conviven tres modelos contables: o normal (para as entidades de maior dimensión), o simplificado (para as entidades pequenas) e o básico (para as entidades moi pequenas).

Por iso, na elaboración das normas contables aplicables aos fondos citados tomáronse en consideración dúas premisas; por unha banda, a conservación das normas contables de carácter xeral aprobadas para as entidades locais (contidas nas instrucións dos modelos normal, simplificado e básico de contabilidade local) e, por outra banda, a conveniencia de dotar os fondos dunhas normas contables o máis sinxelas posible, tendo en conta: o carácter específico da súa actividade (liquidar un patrimonio nun prazo máximo de cinco anos) e o reducido tamaño dos poucos municipios ata agora fusionados.

As consideracións anteriores conducen a que as normas a que se deberá axustar a contabilidade dos fondos para a liquidación de activos e pasivos que se creen en virtude do disposto no artigo 13.4 da Lei 7/1985, do 2 de abril, reguladora das bases do réxime local, sexan as mesmas normas contables que aplique o municipio a que quede adscrito cada fondo, con algunhas particularidades derivadas do contexto de liquidación (e non de xestión continuada en que se desenvolven estes fondos), e tendo en conta a existencia dunha regulación contable específica para os fondos carentes de personalidade xurídica cuxa dotación se efectúe maioritariamente desde os orzamentos xerais do Estado (Resolución do 1 de xullo de 2011, da Intervención Xeral da Administración do Estado, pola que se aproban as normas contables relativas aos fondos carentes de personalidade xurídica a que se refire o número 2 do artigo 2 da Lei xeral orzamentaria, e ao rexistro das operacións de tales fondos nas entidades achegantes do sector público administrativo).

Os plans xerais de contabilidade pública adaptados á Administración local, no seu marco conceptual da contabilidade pública, definen o principio contable de xestión continuada nos seguintes termos: «Presumirase, salvo proba en contrario, que continúa a actividade da entidade por tempo indefinido. Por tanto, a aplicación dos presentes

principios non irá encamiñada a determinar o valor liquidativo do patrimonio». E dado que o obxectivo dos fondos que se creen en virtude do artigo 13.4 da Lei 7/1985 é liquidarse, realizando os activos e cancelando as débedas que se integren nel e, se é o caso, devolvendo ao municipio de adscrición o patrimonio resultante, o citado principio non lles resulta aplicable, e esta non aplicación do principio contable público de xestión continuada fai necesario o establecemento de criterios contables particulares que tomen en consideración a dita circunstancia.

En definitiva, os fondos que se creen deberán aplicar a instrución do modelo de contabilidade local que aplique o municipio a que quede adscrito cada un, coas particularidades (normas especiais) que se especifican na presente orde. E se, durante a vida do fondo, o municipio de adscrición cambia de modelo contable, cambiaría de igual maneira o modelo contable que aplicaría o fondo.

O exercicio contable será o previsto nas normas xerais.

No escenario de liquidación forzada dun patrimonio en que actúa o fondo, a valoración dos elementos patrimoniais está dirixida a mostrar a imaxe fiel das operacións tendentes a realizar o activo, cancelar as débedas e, se é o caso, reintegrar o patrimonio obtido á entidade resultante da fusión. E a ese obxectivo de imaxe fiel contribúe o «valor de liquidación» dos activos, entendido como aquel importe que se podería obter, nas circunstancias específicas en que se encontre o fondo, pola súa venda ou outra forma de disposición, minorado nos custos necesarios para levala a cabo.

Pode que o «valor de liquidación» sexa equivalente ao valor razoable menos os custos de venda, pero cabe esperar que o valor de liquidación difira do valor razoable menos os custos de venda pola propia situación de transacción forzada á cal se enfrenta o fondo.

Polo que se refire á valoración inicial no fondo dos elementos patrimoniais recibidos, séguese o criterio de rexistralos polo mesmo valor polo que figuren na contabilidade do municipio de adscrición e non polo seu valor de liquidación, pois os ditos elementos continúan no ámbito da entidade local. Ademais, este criterio facilita o rexistro na contabilidade do municipio de adscrición das variacións experimentadas por aqueles elementos como consecuencia da actividade do fondo.

O recoñecemento dos ingresos e gastos en que incorra o fondo efectuarase aplicando o principio de devindicación e as normas de recoñecemento e valoración contidas no marco conceptual da contabilidade pública.

As contas anuais serán moi sinxelas dada a actividade propia do fondo (liquidar un patrimonio).

Para a clasificación dos activos e pasivos no balance do fondo valoráronse distintas alternativas:

- Aplicar as normas xerais de clasificación dos activos e pasivos no balance.
- Que os activos e pasivos integrados no fondo se mostren como activos e pasivos correntes en todo caso.
- Abandonar a presentación «corrente» e «non corrente» para mostrar todos os activos en función do seu grao de liquidez e os pasivos atendendo á orde de prelación no cobramento por parte dos acredores.

Sen prexuízo de que calquera das alternativas anteriores se podería considerar adecuada, finalmente descartáronse a segunda e a terceira e, en consecuencia, todos os activos e pasivos integrados no fondo se clasificarán de acordo coas normas xerais de clasificación.

Na elección da alternativa valorouse que a elixida presentaba maior simplicidade ao permitir a utilización do modelo normalizado de balance e facilitar con isto a incorporación do patrimonio do fondo á contabilidade do municipio resultante da fusión.

O estado de cambios no patrimonio neto elimínase, pois os cambios vanse producir, basicamente, como consecuencia do resultado do exercicio ou de modificacións do resultado de exercicios anteriores en caso de erros.

O estado de fluxos de efectivo tamén se elimina (no modelo normal, que é o único que inclúe esta conta anual), e esta eliminación responde á ausencia de valor informativo,

dato que habería unha única categoría de fluxos ao derivar todos eles das operacións de xestión do fondo. No seu lugar, incluíuse na memoria unha nota adicional (nº 32) para informar da situación e dos movementos de todas e cada unha das caixas e contas bancarias do fondo, que serán de titularidade municipal, idéntica á prevista na memoria do modelo simplificado de contabilidade local.

O modelo de memoria experimenta unha simplificación moi importante non só no seu contido, dada a actividade propia do fondo, senón tamén no seu formato, ao declararse que os cadros que se inclúen no modelo xeral de memoria serán de utilización voluntaria, co fin de que o fondo poida representar a información correspondente na forma que considere máis conveniente para reflectir a imaxe fiel.

A contabilidade do fondo deberá facilitar información acerca da execución do seu orzamento e a dita información incluírase na memoria dos modelos normal e simplificado e na parte correspondente á información sobre execución orzamentaria da conta da entidade local no modelo básico. Non obstante, no caso de que o fondo teña un orzamento de carácter limitativo (orzamento administrativo), aplicaranse todas as normas contables vinculadas a este tipo de orzamento e, en consecuencia, o fondo debería elaborar a información orzamentaria que se inclúe no modelo de contas anuais dos modelos normal e simplificado de contabilidade e no modelo da conta da entidade local do modelo básico.

As relacións contables das contas que utilizará o fondo para o rexistro das súas operacións adaptaranse ao tipo de orzamento que teña.

Será contadante o liquidador do fondo, e as contas, xunto cos xustificantes da súa tesouraría e o inventario detallado do patrimonio, xuntaranse á conta xeral do municipio de adscrición do fondo.

En relación coas normas contables que deberá aplicar o municipio resultante da fusión para contabilizar a integración no fondo do patrimonio que se vai liquidar, consideráronse dúas alternativas:

1.ª) Que coa dita integración patrimonial o municipio se converta en partícipe no patrimonio neto do fondo e, en consecuencia, recoñeza un activo financeiro cuxo importe viría dado polo exceso de valor dos activos sobre os pasivos integrados no fondo.

2.ª) Que o patrimonio asignado ao fondo permaneza na contabilidade municipal e vaia actualizándose como consecuencia da actividade do fondo.

Finalmente, impúxose a alternativa segunda tendo en conta a carencia de personalidade xurídica do fondo e a súa propia actividade (liquidar un patrimonio), e atendendo a criterios de maior simplicidade.

Con isto a contabilidade do fondo configúrase como unha contabilidade separada da contabilidade do municipio a que quede adscrito, de modo que a contabilidade das operacións do fondo se levará no propio fondo e ao final de cada exercicio se actualizará o patrimonio do municipio incorporando á súa contabilidade as variacións experimentadas como consecuencia da actividade do fondo.

Co fin de clasificar adecuadamente os acredores e debedores na contabilidade do fondo e de facilitar a actualización do patrimonio municipal polo que aos ditos acredores e debedores se refire, distínguense os seguintes tipos:

– Acredores e debedores traspasados polo municipio ao fondo:

- Os acredores e debedores traspasados ao fondo que o municipio teña rexistrados nas contas de acredores e debedores orzamentarios (400, 401, 430 ou 431) rexistraranse no fondo a través das novas contas 421 «Outros acredores do fondo» e 461 «Outros debedores do fondo», e a súa variación incorporárase ao final de cada exercicio á contabilidade do municipio a través das contas en que estean rexistrados (400, 401, 430 ou 431).

- Os acredores e debedores traspasados ao fondo que o municipio teña rexistrados en contas distintas da 400, 401, 430 ou 431 rexistraranse no fondo a través das mesmas contas en que os teña rexistrados o municipio, e a súa variación incorporárase ao final de cada exercicio á contabilidade do municipio a través desas mesmas contas. Entre estes

acreedores incluíranse aqueles que no momento de traspasarse ao fondo se encontren pendentes de aplicar ao orzamento municipal de gastos. Estes acreedores, que tería rexistrados o municipio na conta 413 «Acreedores por operacións pendentes de aplicar a orzamento», rexistraríanse no fondo a través da mesma conta 413 e a súa variación incorporaríaase ao municipio tamén a través dela.

– Acreedores e debedores xurdidos no fondo:

- Os acreedores e debedores derivados do desenvolvemento da actividade do fondo (aqueles que, de ter xurdido no municipio, este tería rexistrado nas contas 400 ou 430) rexistraríanse no fondo a través das novas contas 420 «Acreedores do fondo por operacións derivadas da liquidación» e 460 «Debedores do fondo por operacións derivadas da liquidación», e a súa variación incorporaríaase ao final de cada exercicio á contabilidade do municipio a través desas mesmas contas (420 e 460).

- Os demais acreedores e debedores xurdidos no fondo rexistraríanse neste a través das contas previstas para eles nos plans de contas locais, e a súa variación incorporaríaase ao final de cada exercicio á contabilidade do municipio a través desas mesmas contas. Entre estes acreedores encontraríanse a Facenda Pública e a Seguridade Social polas retencións practicadas polo fondo. Estes acreedores públicos rexistraríanse no fondo a través das contas 475 «Facenda Pública, acreedor por diversos conceptos» e 476 «Organismos de previsión social acreedores», e as súas variacións incorporaríaase ao municipio a través destas mesmas contas (475 e 476).

A presente orde consta dunha exposición de motivos, un artigo, unha disposición adicional, unha transitoria e unha derradeira, e vai acompañada dun anexo.

A través do artigo único apróbanse as normas a que se deberá axustar a contabilidade dos fondos que se creen ao abeiro do artigo 13.4 da Lei 7/1985, do 2 de abril, reguladora das bases do réxime local.

Mediante a disposición adicional única dítanse normas para facilitar a contabilización, no municipio resultante da fusión (ao cal quedará adscrito o fondo que se cree), tanto da integración no fondo dos activos e pasivos do municipio como das variacións que o dito patrimonio experimente no fondo.

Co fin de facilitar a adaptación dos fondos e os municipios de adscrición ás normas contables previstas nesta orde, a disposición transitoria única prevé que os fondos que se creasen con anterioridade á data de entrada en vigor da orde, así como os municipios de adscrición, poidan continuar aplicando as normas contables que viñesen utilizando durante o exercicio en que entre en vigor a orde, e deberán aplicar as normas previstas nesta desde o primeiro día do exercicio inmediato seguinte. A disposición transitoria considera que a aplicación das normas contables previstas na orde, tanto se ten lugar na data de entrada en vigor como se se produce no exercicio seguinte, impón un cambio de criterio contable cuxo tratamento será o previsto na norma de recoñecemento e valoración dos plans de contas locais relativa a «Cambios en criterios e estimacións contables e erros».

A disposición derradeira única fixa a entrada en vigor da presente orde o día seguinte ao da súa publicación no *Boletín Oficial del Estado*.

Por último, o anexo inclúe as normas contables aplicables a este tipo de fondos, tanto as de carácter xeral como as especiais.

As normas contables de carácter xeral que deberán aplicar os fondos que se creen son as contidas na instrución do modelo de contabilidade local que aplique o municipio ao cal quede adscrito cada fondo.

As normas contables especiais distínguense, en función das normas xerais que aplique o fondo, en normas para os fondos que apliquen o modelo normal ou o simplificado de contabilidade local e normas para os fondos que apliquen o modelo básico, dado que neste último modelo as operacións non se rexistran por partida dobre senón, unicamente, polo método de partida simple.

As normas especiais para os fondos que apliquen o modelo normal ou o simplificado afectan as cinco partes dos plans de contas locais: Marco conceptual da contabilidade

pública, Normas de recoñecemento e valoración, Contas anuais, Cadro de contas e Definicións e relacións contables. Destacan as seguintes:

- Incorporación dun novo valor, non incluído nos criterios de valoración do marco conceptual da contabilidade pública, que é o «valor de liquidación» dos activos.
- Redución dos documentos que integran as contas anuais, que se limitarán a: balance, conta do resultado económico-patrimonial e memoria.
- Memoria reducida, na cal se incluírá información acerca da marcha ou estado en que se encontre a liquidación do patrimonio integrado no fondo.
- Necesidade de que o fondo dispoña dun inventario detallado do seu patrimonio.
- Será contadante o liquidador do fondo, e as contas, xunto cos xustificantes da tesouraría e o inventario, xuntaranse á conta xeral do municipio de adscrición do fondo.
- Creación de contas específicas para certo tipo de acredores e debedores do fondo.

No modelo básico, as normas especiais concréntanse na necesidade de que o fondo dispoña dun inventario detallado do seu patrimonio e en diversos aspectos relacionados coa formación e rendición da conta do fondo.

A presente orde dítase para dar cumprimento ao mandato contido no artigo 13.4 da Lei 7/1985, do 2 de abril, reguladora das bases do réxime local, e en virtude das competencias que o artigo 203.1 do texto refundido da Lei reguladora das facendas locais, aprobado polo Real decreto legislativo 2/2004, do 5 de marzo, lle atribúe ao ministro de Facenda (hoxe de Facenda e Función Pública), por proposta da Intervención Xeral da Administración do Estado, para o desenvolvemento normativo en materia de contabilidade das entidades locais e dos seus organismos autónomos.

En consecuencia, en uso das facultades que a este ministro lle outorgan os ditos artigos, por proposta da Intervención Xeral da Administración do Estado e de acordo co Consello de Estado, dispoño:

Artigo único. Aprobación das normas contables dos fondos para a liquidación de activos e pasivos.

Apróbanse as normas contables dos fondos para a liquidación de activos e pasivos previstos no artigo 13.4 da Lei 7/1985, do 2 de abril, reguladora das bases do réxime local, que figuran no anexo da presente orde.

Disposición adicional única. Normas contables especiais para o municipio ao cal se adscriba o fondo para a liquidación de activos e pasivos.

1. Integración do patrimonio no fondo.

Con ocasión da integración no fondo do patrimonio que se vai liquidar, o municipio resultante da fusión non dará de baixa na súa contabilidade os activos e pasivos integrados. Estes elementos patrimoniais continuarán figurando polo seu valor contable e serán obxecto da reclasificación que proceda tomando en consideración o obxectivo do fondo, que é realizar os activos e cancelar as débedas que se integren nel.

Se entre os ditos elementos patrimoniais se inclúe tesouraría, o municipio situará os fondos nunha conta bancaria da súa titularidade que se utilizará exclusivamente para as operacións do fondo, rexistrando na súa contabilidade o movemento interno de tesouraría producido.

2. Información que debe remitir o liquidador do fondo.

O liquidador remitirá as contas anuais do fondo, así como a documentación complementaria que debe confeccionar de conformidade co disposto no anexo desta orde, á intervención ou órgano do municipio de adscrición que teña atribuída a función de contabilidade, con antelación suficiente para que o municipio poida formar en prazo as súas propias contas. Así mesmo, remitirá canta documentación sexa precisa para levar a

cabo a integración da información do fondo na contabilidade do municipio resultante da fusión a que se refire o punto seguinte.

3. Integración da información do fondo na contabilidade do municipio resultante da fusión.

A partir das contas anuais e do resto de documentación remitida polo fondo, o municipio de adscrición realizará os correspondentes rexistros na súa contabilidade para integrar nesta a información relativa ao fondo. Esta integración levarase a cabo de acordo coas seguintes regras:

Nos modelos normal e simplificado:

a) A variación experimentada polo patrimonio do fondo incorporárase á contabilidade do municipio dando de baixa aqueles activos e pasivos integrados no fondo que este realizase ou cancelase, corrixindo, se é o caso, o valor dos activos e pasivos integrados no fondo que permanezan nel, dando de alta os acredores e debedores xurdidos no fondo que estean pendentes de pagamento ou cobramento e rexistrando os gastos e ingresos derivados da xestión do fondo, así como a variación da súa tesouraría.

En particular, polo que se refire aos acredores e debedores do fondo:

– A variación experimentada polos acredores e debedores incorporados polo municipio ao fondo reflectirase a través das mesmas contas en que os teña contabilizados o municipio.

– A variación experimentada polos acredores e debedores xurdidos no fondo por operacións derivadas da liquidación incorporárase á contabilidade do municipio resultante da fusión a través das contas específicas que se crean para iso no anexo da presente orde (420 «Acredores do fondo por operacións derivadas da liquidación» e 460 «Debedores do fondo por operacións derivadas da liquidación», ou as súas divisionarias). Estes debedores e acredores inclúense no estado do remanente de tesouraría entre os dereitos pendentes de cobramento e as obrigas pendentes de pagamento de operacións non orzamentarias.

– A variación experimentada polos demais acredores e debedores xurdidos no fondo deberase incorporar á contabilidade do municipio de adscrición a través das contas que, de conformidade co plan de contas local aplicable, os representen.

b) Durante a vixencia do fondo, o municipio resultante da fusión detallará nas notas da memoria a información relativa ao fondo.

c) As contas anuais, xunto coa documentación complementaria do fondo, xuntaranse ás contas anuais do municipio.

No modelo básico:

a) Na contabilidade do municipio daranse de baixa os dereitos de cobramento e as débedas integrados no fondo que este realizase ou cancelase, daranse de alta os acredores e debedores xurdidos no fondo que estean pendentes de pagamento ou cobramento e rexistrárase a variación da tesouraría do fondo. Para estes efectos, no municipio de adscrición os acredores e debedores xurdidos no fondo consideraranse derivados de operacións non orzamentarias.

b) Durante a vixencia do fondo, o municipio resultante da fusión incluírá na súa propia conta un número 6. «Información sobre o fondo para a liquidación de activos e pasivos», no cal se incluírá a conta do fondo, así como a documentación complementaria que debe elaborar o fondo de acordo coas normas incluídas no anexo da presente orde.

Disposición transitoria única. *Cambios en criterios contables.*

Os fondos sen personalidade xurídica creados ao abeiro do artigo 13.4 da Lei 7/1985, do 2 de abril, reguladora das bases do réxime local, que estean en funcionamento antes da entrada en vigor desta orde poderán adaptar a súa contabilidade ao establecido nela

no exercicio en que entre en vigor a orde ou no inmediato seguinte. Os cambios e axustes que comporte esta adaptación terán a consideración de cambios de criterio contable por imposición normativa, e deberase aplicar a norma de recoñecemento e valoración relativa a «Cambios en criterios e estimacións contables e erros» do Plan xeral de contabilidade pública adaptado á Administración local, norma 21, ou do Plan de contas local simplificado, norma 15, segundo corresponda.

O municipio resultante da fusión axustará a súa contabilidade ao disposto na disposición adicional única «Normas contables especiais para o municipio ao cal se adscriba o fondo para a liquidación de activos e pasivos» no momento en que o seu fondo se adapte ás normas contables aprobadas por esta orde, e os cambios e axustes que se practicarán terán a mesma consideración de cambios de criterio contable por imposición normativa prevista no parágrafo anterior.

Disposición derradeira única. *Entrada en vigor.*

A presente orde entrará en vigor o día seguinte ao da súa publicación no *Boletín Oficial del Estado*.

Madrid, 29 de novembro de 2016.—O ministro de Facenda e Función Pública, Cristóbal Montoro Romero.

ANEXO

Normas contables dos fondos para a liquidación de activos e pasivos (art. 13.4 da Lei 7/1985, do 2 de abril, reguladora das bases do réxime local)

Índice

Primeira. Normas contables dos fondos para a liquidación de activos e pasivos.

Segunda. Normas contables especiais para os fondos que apliquen o modelo normal ou o simplificado de contabilidade local:

1. Normas especiais de aplicación do «Marco conceptual da contabilidade pública».
2. Normas especiais de aplicación das «Normas de recoñecemento e valoración».
3. Normas especiais en relación coas «Contas anuais».
4. Normas especiais en relación co «Cadro de contas» e as «Definicións e relacións contables».

Terceira. Normas contables especiais para os fondos que apliquen o modelo básico de contabilidade local.

Primeira. *Normas contables dos fondos para a liquidación de activos e pasivos.*

Os fondos para a liquidación de activos e pasivos que se creen ao abeiro do artigo 13.4 da Lei 7/1985, do 2 de abril, reguladora das bases do réxime local, aplicarán a instrución de contabilidade local que aplique o municipio ao cal cada un quede adscrito, coas particularidades que se describen nas normas seguintes.

Segunda. *Normas contables especiais para os fondos que apliquen o modelo normal ou o simplificado de contabilidade local.*

1. Normas especiais de aplicación do «Marco conceptual da contabilidade pública».

Os fondos aplicarán o marco conceptual da contabilidade pública recollido na primeira parte dos plans de contas locais, considerando as seguintes regras especiais:

Non será de aplicación o principio contable de xestión continuada.

Engádese un novo criterio de valoración para os activos: o «valor de liquidación», que se define como aquel importe que se podería obter, nas circunstancias específicas en que se encontre o fondo, pola súa venda ou outra forma de disposición, minorado nos custos necesarios para levala a cabo.

2. Normas especiais de aplicación das «Normas de recoñecemento e valoración».

Os fondos aplicarán as normas de recoñecemento e valoración contidas na segunda parte dos plans de contas locais considerando as seguintes regras especiais:

A valoración dos elementos patrimoniais estará dirixida a mostrar a imaxe fiel das operacións tendentes a realizar o activo e cancelar as débedas e, se é o caso, devolver o patrimonio resultante ao municipio de adscrición. Por tanto, aplicaranse as normas de valoración que resulten máis adecuadas para iso e deberán subministrar na Memoria das contas anuais toda a información significativa sobre os criterios aplicados.

Os activos e pasivos traspasados pola entidade local valoraranse inicialmente no fondo polo valor contable polo cal estean rexistrados na contabilidade daquela.

A diferenza entre o valor contable dos activos e o valor contable dos pasivos traspasados pola entidade local ao fondo imputarase á conta 100. «Patrimonio».

A deterioración do valor dos activos determinarase pola cantidade que exceda o valor contable destes ao seu valor de liquidación (tal e como quedou definido este valor no número 1 anterior), sempre que a diferenza sexa significativa.

Os activos financeiros clasificaranse, para efectos da súa valoración, de acordo coas normas xerais de clasificación, aínda que as variacións de valor se imputarán ao resultado do exercicio en que se produzan.

Os acredores e debedores a curto prazo, tanto os que traspase a entidade local como os xurdidos no fondo, rexistraranse, salvo cando teñan asignada conta específica no plan de contas aplicable, nas contas do subgrupo 42 «Acredores do fondo fusión» e 46 «Debedores do fondo fusión», respectivamente.

Os gastos e ingresos devindicados rexistraranse no fondo a través das contas que correspondan á súa natureza e non se rexistrarán ingresos nin gastos de patrimonio neto.

3. Normas especiais en relación coas «Contas anuais».

Os fondos aplicarán as normas de elaboración e os modelos de contas anuais contidos na terceira parte dos plans de contas locais considerando as seguintes regras especiais:

3.1 Imaxe fiel. As contas anuais do fondo deberanse redactar con claridade e mostrar a imaxe fiel do patrimonio, da situación financeira e dos resultados do fondo na situación de «liquidación» en que se encontra.

3.2 Inventario inicial. O fondo dispoñerá dun inventario inicial detallado dos activos e pasivos integrados nel, no cal deberán figurar o valor contable e o valor de liquidación inicialmente asignado a cada un dos activos e pasivos.

3.3 Documentos que integran as contas anuais do fondo. As contas anuais do fondo estarán integradas polos seguintes documentos: balance, conta do resultado económico-patrimonial e memoria.

3.4 Modelos das contas anuais. Os modelos de contas anuais serán os incluídos na terceira parte do Plan de contas local, normal ou simplificado, aplicable.

Non obstante, na memoria deberase indicar calquera outra información non incluída nos modelos que sexa necesaria para permitir o coñecemento da situación e actividade do fondo no exercicio, facilitando a comprensión das contas anuais obxecto de presentación, co fin de que estas reflectan a imaxe fiel do patrimonio, da situación financeira, da execución do orzamento e do resultado económico-patrimonial.

Os cadros que se inclúen no modelo xeral de memoria para reflectir toda ou parte da información que se solicita decláranse de formalización voluntaria, e o fondo poderá representar a información a que se refiren os ditos cadros doutra forma que resulte máis idónea.

Na nota 1 da memoria, relativa á organización e actividade do fondo, incluírase, en todo caso, información da marcha ou estado en que se encontre a liquidación do patrimonio integrado no fondo.

Na nota 2 da memoria, relativa ás bases de presentación das contas, indicárase expresamente que as contas se elaboraron aplicando a presente orde.

O fondo non estará obrigado a elaborar información sobre ambiente, nin indicadores financeiros, patrimoniais e orzamentarios, nin información sobre o custo das actividades e indicadores de xestión.

Na nota da memoria relativa á información orzamentaria informarase da execución das previsións orzamentarias do exercicio mostrando o importe inicialmente previsto, as súas modificacións, o importe total previsto, o importe realizado durante o exercicio e as desviacións, absolutas e en porcentaxe, entre o importe realizado e o total previsto, así como as causas das desviacións. O nivel de desagregación desta información será o que figure no orzamento aprobado para o fondo.

Na memoria do modelo normal incluírase una nota 32 «Tesouraría e activos líquidos equivalentes» cun contido idéntico á nota homónima da memoria do modelo simplificado.

3.5 Información comparativa. Nas primeiras contas anuais do fondo non figurarán os importes correspondentes ao exercicio anterior.

3.6 Documentación complementaria. Ás contas anuais do fondo unirase a seguinte documentación complementaria:

- Inventario detallado dos activos e pasivos do fondo á fin do exercicio, cun contido equivalente ao do inventario inicial.
- Xustificantes da tesouraría do fondo.

As primeiras contas do fondo unirase, ademais, o inventario inicial.

3.7 Contadante. Será contadante o liquidador do fondo que designe o municipio resultante da fusión (ao cal se adscribe o fondo).

3.8 Rendición da conta do fondo. As contas anuais do fondo, xunto coa documentación complementaria a que se refire o número 3.6 anterior, remitiranse á intervención ou órgano da entidade local que teña atribuída a función de contabilidade no municipio de adscrición, para que se xunte á conta xeral da entidade local na súa tramitación.

4. Normas especiais en relación co «Cadro de contas» e as «Definicións e relacións contables».

Os fondos utilizarán as contas contidas na cuarta parte dos plans de contas locais coas definicións e relacións contables contidas na quinta parte e considerando as seguintes regras especiais:

As relacións contables das contas que utilizará o fondo para o rexistro das súas operacións adaptaranse á natureza do seu orzamento.

O fondo non utilizará as contas dos subgrupos 40 «Acredores orzamentarios» e 43 «Debedores orzamentarios»; no seu lugar utilizará as contas 420 «Acredores do fondo por operacións derivadas da liquidación» e 460 «Debedores do fondo por operacións derivadas da liquidación» que se crean con esta orde.

Engádense, para seren utilizadas na contabilidade do fondo e, se é o caso, tamén na do municipio resultante da fusión, as contas seguintes coa definición e movementos contables que se indican:

- 42. «Acredores do fondo fusión».
- 420. «Acredores do fondo por operacións derivadas da liquidación».
- 421. «Outros acredores do fondo».
- 46. «Debedores do fondo fusión»
- 460. «Debedores do fondo por operacións derivadas da liquidación».
- 461. «Outros debedores do fondo».

No plan de contas normal, as contas dos subgrupos 42 e 46 terán o seguinte desenvolvemento:

- 420. Acredores do fondo por operacións derivadas da liquidación.
 - 4200. Operacións de xestión.
 - 4201. Outras contas a pagar.
 - 4202. Débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
 - 4203. Outras débedas.
- 421. Outros acredores do fondo.
 - 4210. Operacións de xestión.
 - 4211. Outras contas a pagar.
 - 4212. Débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
 - 4213. Outras débedas.
- 460. Debedores do fondo por operacións derivadas da liquidación.
 - 4600. Operacións de xestión.

- 4601. Outras contas a cobrar.
- 4602. Investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 4603. Outros investimentos financeiros.

461. Outros debedores do fondo.

- 4610. Operacións de xestión.
- 4611. Outras contas a cobrar.
- 4612. Investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 4613. Outros investimentos financeiros.

As definicións e relacións contables das contas anteriores son as seguintes:

42. Acredores do fondo fusión.

Obrigas a pagar que, ou ben xurdan como consecuencia das operacións derivadas da actividade de liquidación que constitúe o obxecto do fondo, ou ben procedan das traspasadas pola entidade local ao fondo.

420. Acredores do fondo por operacións derivadas da liquidación.

No fondo recollerá as débedas con terceiros derivadas do desenvolvemento da actividade do fondo. No municipio resultante da fusión esta conta recollerá ao final de cada exercicio o saldo que das ditas débedas quede pendente de pagamento.

No modelo normal funcionará a través das súas divisionarias.

Figurarán no pasivo corrente do balance do fondo, na partida C)III.1 «Acredores por operacións orzamentarias» do balance simplificado e na partida que corresponda ao nome da divisionaria das epígrafes C)II, C)III e C)IV do balance normal.

Figurarán no pasivo corrente do balance do municipio, na partida C)III.2 «Outras contas a pagar» do balance simplificado e na partida correspondente ao nome da divisionaria das epígrafes C)II, C)III e C)IV do balance normal.

O seu movemento no fondo é o seguinte:

a) Aboarase con cargo a contas, xeralmente do grupo 6, «Compras e gastos por natureza», polos gastos realizados.

b) Cargarase con aboamento:

b.1) A contas do subgrupo 57 «Efectivo e activos líquidos equivalentes», polo pagamento realizado aos acredores.

b.2) Á conta que corresponda de acordo coa operación orixinal, pola anulación da operación, cando esta se encontre pendente de pagamento.

b.3) Á conta 778 «Ingresos excepcionais», polo importe das prescricións que se produzan.

421. Outros acredores do fondo.

Débedas con terceiros traspasadas pola entidade local á cal se adscribe o fondo e que aquela teña rexistrados en contas do subgrupo 40 «Acredores orzamentarios», no momento do seu traspaso.

Esta conta só a utilizará o fondo e no modelo normal funcionará a través das súas divisionarias.

Figurarán no pasivo corrente do balance do fondo, na partida C)III.2 do balance simplificado e na partida correspondente ao nome da divisionaria das epígrafes C)II, C)III e C)IV do balance normal.

O seu movemento no fondo é o seguinte:

a) Aboarase con cargo á conta 100 «Patrimonio» polas obrigas traspasadas pola entidade local no momento da súa incorporación ao fondo.

b) Cargarase con aboamento:

b.1) A contas do subgrupo 57 «Efectivo e activos líquidos equivalentes», polo pagamento realizado aos acredores.

b.2) Á conta que corresponda de acordo coa operación orixinal, pola anulación da operación, cando esta se encontre pendente de pagamento.

b.3) Á conta 778 «Ingresos excepcionais», polo importe das prescricións que se produzan.

46. Debedores do fondo fusión.

Dereitos a cobrar que, ou ben xurdan como consecuencia das operacións derivadas da actividade de liquidación que constitúe o obxecto do fondo, ou ben procedan dos traspasados pola entidade local ao fondo.

460. Debedores do fondo por operacións derivadas da liquidación.

No fondo esta conta recollerá os créditos con terceiros derivados do desenvolvemento da actividade do fondo. No municipio resultante da fusión esta conta recollerá, ao final de cada exercicio, o saldo que dos ditos créditos quede pendente de cobramento.

No modelo normal funcionará a través das súas divisionarias.

Figurará no activo corrente do balance do fondo, na partida B)I.1 «Debedores por operacións orzamentarias» do balance simplificado e na partida correspondente ao nome da divisionaria das epígrafes B)III, B)IV e B)V do balance normal.

Figurará no activo corrente do balance do municipio, na partida B)I.2 «Outras contas a cobrar» do balance simplificado e na partida correspondente ao nome da divisionaria das epígrafes B)III, B)IV e B)V do balance normal.

O seu movemento no fondo é o seguinte:

a) Cargarase polas operacións derivadas do fondo con aboamento ás contas que correspondan.

b) Aboarase con cargo:

b.1) A contas do subgrupo 57 «Efectivo e activos líquidos equivalentes», polo cobramento total ou parcial.

b.2) Á conta que corresponda de acordo coa operación orixinal, pola anulación da operación, cando esta se encontre pendente de cobramento.

461. Outros debedores do fondo.

Créditos con terceiros traspasados pola entidade local á cal se adscribe o fondo e que aquela teña rexistrados en contas do subgrupo 43 «Debedores orzamentarios», no momento do seu traspaso.

Esta conta só a utilizará o fondo e no modelo normal funcionará a través das súas divisionarias.

Figurará no activo corrente do balance, na partida B)I.2 «Outras contas a cobrar» do balance simplificado e na partida correspondente ao nome da divisionaria das epígrafes B) III, B)IV e B)V do balance normal.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento á conta 100 «Patrimonio» polos dereitos de cobramento traspasados pola entidade local, no momento da súa incorporación ao fondo.

b) Aboarase con cargo:

b.1) A contas do subgrupo 57 «Efectivo e activos líquidos equivalentes», polo cobramento total ou parcial.

b.2) Á conta que corresponda de acordo coa operación orixinal, pola anulación da operación, cando esta se encontre pendente de cobramento.

Terceira. *Normas contables especiais para os fondos que apliquen o modelo básico de contabilidade local.*

1. Inventario inicial. O fondo dispoñerá dun inventario inicial detallado dos activos e pasivos que se integren nel, no cal os activos deberán figurar polo valor de liquidación asignado a cada un deles, entendido este valor segundo se describe no número 1 da norma segunda anterior, e os pasivos deberán figurar polo seu valor de reembolso.

2. Contido e modelos da conta do fondo. A conta do fondo componse das seguintes partes:

- Información sobre execución orzamentaria.
- Información sobre tesouraría.
- Información sobre as operacións non orzamentarias (de natureza debedora e acreedora).

Na «Información sobre execución orzamentaria» informarase da execución das previsións orzamentarias do exercicio mostrando o importe inicialmente previsto, as súas modificacións, o importe total previsto, o importe realizado durante o exercicio e as desviacións, absolutas e en porcentaxe, entre o importe realizado e o total previsto, así como as causas das desviacións. O nivel de desagregación desta información será o que figure no orzamento aprobado para o fondo.

Na «Información sobre tesouraría», a clasificación dos cobramentos e pagamentos que figura no modelo non será vinculante, como tampouco o serán os conceptos en que se agrupan as operacións debedoras e as acreedoras no modelo de «Información sobre as operacións non orzamentarias». En consecuencia, os cobramentos e os pagamentos e as operacións non orzamentarias debedoras e acreedoras poderán clasificarse da forma que se considere máis conveniente.

3. Documentación complementaria. Á conta do fondo unirase a seguinte documentación complementaria:

- Inventario detallado dos activos e pasivos do fondo á fin do exercicio, cun contido equivalente ao do inventario inicial.
- Informe sobre a marcha ou o estado en que se encontra a liquidación do patrimonio integrado no fondo (para mostrar o resultado previsible da liquidación), incluíndo a fundamentación dos novos valores de liquidación dos activos que, se é o caso, se determinen.
- Xustificantes da tesouraría do fondo.

Ás primeiras contas do fondo unirase, ademais, o inventario inicial.

4. Contadante. Será contadante o liquidador do fondo que designe o municipio resultante da fusión (ao cal se adscribe o fondo).

5. Rendición da conta do fondo. A conta do fondo, xunto coa documentación complementaria a que se refire o número 3 anterior, remitirase ao órgano da entidade local que teña atribuída a función de contabilidade no municipio de adscrición, para que se xunte á conta xeral da entidade local na súa tramitación.